

FACULDADE DAMAS DA INSTRUÇÃO CRISTÃ
CURSO DE DIREITO

SÍRIA FERREIRA ALVES

**GUERRA FISCAL: UNIFICAÇÃO DE ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS DO
IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE
TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES**

Recife
2013

SÍRIA FERREIRA ALVES

**GUERRA FISCAL: UNIFICAÇÃO DE ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS DO
IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE
TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES**

Monografia apresentada à Faculdade Damas da
Instrução Cristã, como requisito parcial à obtenção
do título de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Ciências Jurídicas
Orientador: Profa. Dra. Bruna Estima Borba

Recife
2013

Alves, S. F.

Guerra fiscal: unificação de alíquotas interestaduais do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações. / Síria Ferreira Alves: O Autor, 2013.

36 folhas.

Orientador(a): Profª Drª Bruna Estima Borba.

Monografia (graduação) – Faculdade Damas da Instrução Cristã. Trabalho de conclusão de curso, 2013.

Inclui bibliografia.

1. Direito 2. ICMS 3. Guerra fiscal 4. Alíquota

I. Título.

**340 CDU (2.ed.)
340 CDD (22.ed.)**

**Faculdade Damas
TCC 2014- 205**

Síria Ferreira Alves

**GUERRA FISCAL: UNIFICAÇÃO DE ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS DO
IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE
TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES**

DEFESA PÚBLICA em Recife, _____ de _____ de _____.

BANCA EXAMINADORA

Presidente: Orientador: Prof^a. Bruna Estima Borba

1º Examinador:

2º Examinador:

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, por quem roguei pedindo força para concluir, à minha família, principalmente a minha mãe, que me apoiou durante todo esse período.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por minha vida, por se mostrar presente em cada momento que se fez necessário, e não permitir que fraquejasse.

Aos meus queridos pais, por toda luta que dedicaram à criação de todos os seus quatro filhos, objetivando o sucesso profissional e pessoal, não passando por cima de nada, educando apenas com amor e determinação.

Aos meus irmãos, Kenia, Breno e Larissa, por se fazerem presentes durante essa caminhada, nada fácil, que é a vida, ensinando os caminhos certos a percorrer e estendendo a mão nas dificuldades. E por me mostrarem que unidos somos mais fortes.

Aos meus amigos por me mostrarem o sentido da amizade, me apoiarem diante das dificuldades da vida quase profissional. E aos meus colegas, por que não dizer verdadeiros amigos de curso, que caminharam durante esses cinco anos ao meu lado, aprendendo, questionando, vivendo o Direito! Marina, Rafael e Eginar, levo cada aprendizado no meu coração.

E, por fim, aos meus queridos professores, que durante todo esse tempo, buscaram ensinar não só o que a doutrina ou a legislação dizem, mas quem poderemos ser com esse aprendizado. Agradeço a Nair pela sua dedicação à sala de aula, a cada turma, pelo amor ao Direito que salta do coração pelos olhos. Ao meu querido professor Ricardo de Brito, que ministrou cada aula de direito penal com maestria incrível. E para a minha querida orientadora, professora Bruna Borba, pela atenção, auxílio, dedicação e carinho com que me orientou a cerca do tema escolhido e fez-me apaixonar ainda mais pelo direito tributário

You may say
I'm a dreamer
But I'm not the only one
I hope some day
You'll join us
And the world will be as one
Imagine no possessions
I wonder if you can
No need for greed or hunger
A brotherhood of man
Imagine all the people
Sharing all the world

(Imagine - John Lennon)

RESUMO

Inicialmente vai observar a instituição do imposto de circulação de mercadorias e serviços, descrevendo como se dá a aplicação das alíquotas, da base de cálculo e do lançamento do imposto, analisando os benefícios que a unificação de alíquotas trará para os Estados menos desenvolvidos e a igualdade entre os entes federados e o fim da guerra fiscal.

Palavras – chave: ICMS. Guerra Fiscal. Alíquota.

ABSTRACT

Initially the institution will observe the movement of goods and services tax, describing how is the application of the tax rates, the tax basis and the assessment of the tax, analyzing the benefit that the unification of tax rates to bring the less developed states and the equality federal agencies and the end of the fiscal war.

Keywords: ICMS. Tax War. Rate.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	CAPÍTULO 1 O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES - ICMS	10
2.1	Características e princípios orientadores do imposto	10
2.2	Fato gerador	15
2.3	Contribuintes	16
2.4	Base de cálculo e alíquotas	17
3	CAPÍTULO 2 O PACTO FEDERATIVO E A ISONOMIA DAS PESSOAS CONSTITUCIONAIS	20
3.1	Estado brasileiro	20
3.2	Soberania estatal e o poder de tributar	21
3.3	Competências tributárias	22
4	CAPÍTULO 3 PROBLEMAS ENVOLVENDO O ICMS	24
4.1	O ICMS e suas legislações	24
4.2	A inconstitucionalidade do Protocolo 21	25
4.3	ICMS e as exportações	25
4.4	ICMS e a guerra fiscal	26
4.5	ICMS e suas alíquotas interestaduais	27
4.6	ICMS e a Guerra dos Portos	28
5	CAPÍTULO 4 ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS	30
5.1	Conceito	30
5.2	Sistema atual de alíquotas e de repartição do ICMS	30
5.3	Sistema Previsto (Resolução do Senado 1/2013)	32
6	CONCLUSÃO	34
	REFERÊNCIAS	36

1 INTRODUÇÃO

Tributos são formas e meios que o Estado disponibiliza para obtenção de recursos, com o objetivo de compensar gastos que são legalmente imputados. Diante da diversidade de tributos que o Brasil possui, atribui-se a cada Estado e Município competências para legislar, sempre amparada pela Constituição Federal.

O ICMS é um imposto de competência estadual, dessa forma, cada Estado tem sua legislação, incidindo assim, sobre o comércio de produtos e serviços, em operações estaduais ou interestaduais, com variação de alíquota determinada por tipo de produto e comercialização. A alíquota do ICMS é determinada por lei e corresponde a um percentual que é aplicado à base de cálculo, determinando o valor que será recolhido.

No presente trabalho selecionou-se como objeto de pesquisa a guerra fiscal causada pela diferença de recebimento do imposto (ICMS) decorrente da instituição da alíquota interestadual.

É desde os primórdios que o homem inicia sua vida em sociedade, inicialmente instituindo a formação família e se agrupando com outras, dividindo as tarefas, até o surgimento da figura do líder. Com a formação do Estado, fez-se a necessidade de tributar, objetivando que os interesses sociais essenciais à vida e ao bem comum fossem concretizados, assim como prevê a constituição Federal e como também é característica da forma de estado adotada pelo Brasil.

Com o poder de tributar, que era fonte de renda para o Estado, muitos foram os problemas gerados, no que diz respeito à arrecadação do ICMS, indicando a fragilidade da isonomia tributaria entre os entes. Colocando em risco o pacto outrora assinado.

Para o desenvolvimento deste trabalho utilizou-se a técnica de pesquisa doutrinária sobre o tema em questão.

O foco para efetuar tal pesquisa deu-se pelo fato que está buscando uma unificação de alíquota, como proposto na resolução 1/2013, auferindo extinguir a guerra fiscal existente, e procurando formas mais justas de arrecadação do imposto, buscando sempre a igualdade entre estados.

Sabemos, pois, que essa igualdade pode acabar com os benefícios fiscais oferecidos, mas, em contrapartida vai ser mais justo para os Estado menos desenvolvidos.

2 CAPÍTULO 1 O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES - ICMS

2.1 Características e princípios orientadores do imposto

A estrutura administrativa do país tem, em sua composição, o pagamento de imposto, seja de forma direta ou indireta, o fato é que todas as pessoas pagam impostos, essa forma de pagamento é uma forma de assegurar a arrecadação do imposto.

Os impostos são fundamentais para assegurar todas as atividades do Estado, por isso a justificativa de o estado recolher direta e indiretamente impostos é a responsabilidade de o estado também assegurar através de serviços a população, gerando obrigações como saúde, educação e segurança.

Os impostos são classificados com três competências, pode ser federal, quando o valor recolhido é destinado ao governo federal (Imposto de Renda, Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto sobre operações Financeiras, Imposto territorial Rural, Imposto sobre Operações Financeiras, Imposto de Renda Pessoa Física, Imposto de Renda Pessoa Jurídica), estadual cujo valor é destinado ao governo estadual (Imposto sobre Circulação de Mercadorias, Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores e Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação) e municipal em que o valor é destinado ao governo municipal (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, Imposto Sobre Serviços. Cobrado das empresas e Imposto sobre Transmissão de Bens Inter Vivos).

Calculado com base na moeda oficial do país, o imposto é uma quantia, baseada sobre o fato gerador. Esse fato gerador pode ser patrimonial, de renda ou consumo. Os tributos podem ser vinculados ou não vinculados, vai depender da necessidade de o Estado legitimar a cobrança. O imposto será vinculado quando realizar atividade estatal e não-vinculado quando o fato gerador é incidir sobre situação referente à atividade econômica do contribuinte.

Os tributos no Brasil sempre causaram discussão a respeito de sua natureza, de sua base, das alíquotas, em tese sobre como se daria sua apuração. E não é a toa que o Brasil é conhecido como o país dos tributos.

A atribuição de competências tributárias a cada ente federado é uma das técnicas usadas para assegurar a autonomia financeira das pessoas políticas, sem a qual estaria prejudicada a autonomia política, um dos principais corolários da forma de Estado em nosso país, que é a forma federativa, ou seja, a existência de diversas esferas políticas (União, Estados-membros e DF, e Municípios) atuando coordenadamente em um mesmo território.

A competência tributária – poder de legislar, instituir tributos - não se confunde com a capacidade tributária ativa, que é a possibilidade de figurar no polo ativo da relação jurídica.

No momento em que a Constituição Federal atribui competência à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, da mesma forma estabelece fronteiras e limites ao exercício dessa competência para isto fixando restrições, que resguardam valores julgados importantes, com atenção especial para os direitos e garantias individuais. O conjunto dos princípios e normas que tratam essas restrições da competência corresponde às chamadas limitações ao poder de tributar.

ICMS é um imposto estadual, com incidência sobre a comercialização de produtos, e também de determinados serviços, no campo do consumidor ou entre empresas, estadual ou interestadual, com variações de alíquotas por tipo de produtos, e modalidade de comercialização.

A competência Tributária do ICMS é privativa e tem a sua instituição feita pelos Estados e Distrito Federal, e compete excepcionalmente à União. Conforme assegura a Constituição Federal, em seu artigo:

Art. 155, II: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: II - 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.

Desta forma, compete ao Estado onde ocorreu a hipótese de incidência a cobrança do ICMS. Mas, para que exista a cobrança do imposto é necessário que o Estado use a competência que lhe foi atribuída exclusivamente, criando uma lei, sem deixar de obedecer aos requisitos legais, para fazer uso desta capacidade tributária ativa. Cabe a cada Estado exigir o tributo cujo fato gerador tenha ocorrido apenas nas limitações do seu território, evitando possíveis conflitos entre os Estados da Federação.

As operações são transações cujo objetivo é a transferência da titularidade de uma mercadoria, representada por uma operação, seja ela uma doação, venda, entre outras.

O conceito que se aplica a circulação de um imposto é o mesmo que se aplica a um negócio jurídico. Existem, portanto, três tipos de circulação: a física que é o deslocamento da mercadoria, a econômica, fala-se quando a circulação passa de um estágio para outro do processo econômico e a circulação Jurídica que é a mudança de propriedade.

Mercadorias são objetos ou bens produzidos com a finalidade de venda ou revenda. Nesse sentido, Souto Maior Borges (2007) conceitua mercadoria, da seguinte forma:

“Mercadoria é o bem móvel, que está sujeito à mercadoria, porque foi introduzido no processo circulatório econômico. Tanto que o que caracteriza, sob certos aspectos, a mercadoria é a destinação, porque aquilo que é mercadoria, no momento que se introduz no ativo fixo da empresa, perde esta característica de mercadoria, podendo ser reintroduzido no processo circulatório, voltando a adquirir, conseqüentemente, essa conotação de mercadoria.”

As prestações de serviço são ações baseadas na realização de serviço de ordem negocial e econômica. Assim sendo, os serviços que são prestados a si mesmo, ou até a outra pessoa como um favor, não compõe prestação de serviços no campo constitucional.

Para que a hipótese de incidência se caracterize, são necessários, três elementos fundamentais, sejam eles: as operações mercantis, a circulação jurídica, física e econômica e a mercadoria. A obrigação tributária de pagar o imposto somente se dará com a presença de todos esses itens.

O lançamento do ICMS é feito por homologação, pois é o próprio sujeito passivo que calcula o valor devido do imposto e antecipa o pagamento sem um exame prévio da autoridade. Deixando para que a autoridade administrativa analise, caso seja necessário corrija, e tudo estando correto homologue.

A intervenção estatal que ocorre nos setores da economia, consequência da ampla reformulação da noção e alcance das finanças públicas, faz que, cada vez mais, venha se utilizando a tributação não só para cobrir as necessidades financeiras do Estado, mas, acima de tudo como um instrumento de pressão sobre os cidadãos, servindo como meio de regular as atividades da vida social. Criando o que se denomina de extrafiscalidade.

Esta função extrafiscal diferencia-se da simples fiscalidade, uma vez que não se detém a retirar do patrimônio pertencente a particulares, recursos pecuniários objetivando satisfazer necessidades públicas. Função, essa, tipicamente intervencionista e redistribuidora.

Utiliza-se cada vez mais o ICMS com finalidades idealizadas pelo governo, finalidades essas, diversas do simples abastecimento dos cofres públicos. Encontramos em todos os Estados muitos exemplos disso, como conceder a isenção dos insumos e dos implementos e máquinas agrícolas, tendo como objetivo incrementar a agricultura, também objetivando baratear gêneros alimentícios (pão, sal, arroz, feijão), estabelece-se alíquota privilegiada (12%) e pretendendo incentivar a apresentação musical ao vivo e aumentar o mercado de trabalho de artistas, permite-se o aproveitamento, a crédito do imposto, do valor pago a título de cachê, entre outros.

Dessa forma, o ICMS incorporou a condição de extrafiscalidade, de modo a incentivar e almejar políticas de desenvolvimento e de arrecadação. Por isso, o ICMS, hoje, encontra-se repleto de isenções, reduções de base de cálculo, créditos fiscais presumidos, completamente diferentes da ideia de um imposto “puro”, de quando foi criado.

O ICMS também assume a característica de imposto do tipo indireto, visto que, tem em princípio, como contribuinte de fato, o consumidor final da mercadoria e como contribuinte de direito, o comerciante, o industrial, o produtor.

O imposto é classificado como direto, quando é assumido inteiramente, apenas pelo contribuinte, enquanto, no indireto, o contribuinte que recolher o imposto, pode repassar o valor para um terceiro.

Quando grava, sucessivamente, as várias operações do ciclo da produção e/ou da circulação de bens e serviços, o ICMS é tido como não cumulativo, sendo dedutível o imposto pago na operação anterior.

Embora possua várias alíquotas, o ICMS consagrou o princípio da proporcionalidade, ao passo que não se considera se a base imponible é maior ou menor, no momento de aplicação da alíquota. O legislador pode estipular percentuais variados, levando em consideração a essencialidade das mercadorias e serviços. Portanto, verifica-se o uso da seletividade que em tese não chega a se chocar o princípio da proporcionalidade.

Já pensando em aplicar-se, para fins extrafiscais, a imposto indireto e real, como ocorre com o ICMS, "a seletividade corresponde á progressividade do imposto, quando direto e pessoal", segundo Ruy Barbosa.

Ainda no que tange as características, podemos afirmar que o ICMS é um imposto real, uma vez que sua incidência ocorre sobre a totalidade dos produtos, passando desde a fase inicial de produção, até a fase final da circulação para o consumo.

De acordo com a Constituição Federal de 88, em seu artigo 5º, inciso II: "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei". Dessa forma, conclui-se que nenhum imposto poderá ser criado, inclusive o ICMS, caso não esteja inteiramente de acordo com o princípio da reserva legal.

O ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias, como expressa o artigo 155, § 2º, III da CF/88. Este princípio possibilita a utilização, por parte tanto do Estado e Distrito Federal, de alíquotas inversamente proporcionais à essencialidade das mercadorias ou serviços. Ou seja, as mercadorias que são consideradas supérfluas poderão ter a alíquota maior do que as indicadas como indispensáveis às necessidades básicas da população.

Contudo, ainda no artigo 155, o inciso I, §2º, tratando do princípio da não cumulatividade, dispõe:

§ 2º - ~~O imposto previsto no inciso I, b, atenderá ao seguinte:~~

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

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;

A não cumulatividade funciona a partir do uso do esquema de crédito e débito, em que cada aquisição que sofrer tributação, o adquirente irá registrar como um crédito o valor incidido na operação, que será descontado no montante incidente nas próximas operações. E a cada venda tributada, o alienante registra como débito o valor que incidiu na operação. Esse valor que alienante vai registrar é uma obrigação baseada no dever de recolher ao estado o valor devido pela operação.

De acordo com o princípio da anterioridade, o tributo não poderá ser cobrado no exercício financeiro em que foi instituído ou alterado. Dessa forma, a Constituição Federal veda a criação de qualquer imposto no mesmo exercício que a lei tiver sido criada.

A seletividade do ICMS é tida como faculdade na da CF/88. Porém, se o legislador decidir por usá-la, deverá ser em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços (maiores alíquotas para os menos essenciais).

2.2 Fato gerador

O fato gerador é descrito na lei estadual que instituir o ICMS. Segundo a Constituição Federal de 88, a lei complementar tem a função de estabelecer as normas gerais. Como trata o art. 146, III, alínea a, da referida Constituição:

Art. 146 Cabe à lei complementar: 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.

A lei complementar 87/1996, que dispõe sobre o ICMS, não define os fatos geradores do ICMS, mas, em seu art. 2º, lista os fatos em que o legislador estadual pode atuar caracterizando as hipóteses de incidência.

As legislações estaduais, dentro do limite traçado pela lei complementar 87/1996, tem definido como um dos fatos geradores do ICMS a saída da mercadoria do estabelecimento comercial. Porém, a mesma lei complementar afirma em seu artigo 2º, §2º, que a caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitui.

Outra matéria controversa é a possibilidade de considerar como fato gerador o deslocamento de mercadorias entre estabelecimento que tenham o mesmo contribuinte, observando que a legislação do ICMS, também como a do IPI, adota a regra da autonomia dos estabelecimentos. Essa possível situação encontramos amparada pelo art. 12, I, da LC 87/1996:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:
I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

O principal fato gerador para a incidência do ICMS é a circulação de Mercadoria.

Apesar do princípio da não-cumulatividade assegurar que o contribuinte poderá se creditar do montante pago no deslocamento, de forma que não sofra nenhum prejuízo com a

operação, não devendo esquecer de que todos os estabelecimentos do mesmo titular são órgãos da mesma pessoa jurídica, de modo que não há mudança na propriedade da mercadoria.

2.3 Contribuintes

O conceito de contribuinte do ICMS encontra-se disposto no art. 4º da LC 87/1996, nos seguintes termos:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

~~Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade:~~

~~— I — importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;~~

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;

II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

~~III — adquira em licitação de mercadorias apreendidas ou abandonadas;~~

III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;

Destarte, devemos constatar a habitualidade e a realização das operações que indiquem a intenção de exercer atividade comercial, para que assim os bens possam ser considerados mercadorias e o alienado um contribuinte do imposto. Se não for possível essa constatação, essa transferência será considerada eventual e o vendedor será conhecido por alienante comum, e não será contribuinte de imposto.

A condição de contribuinte independe dos requisitos citados no caput do referido artigo, amparada pelos incisos.

Considera-se, portanto, contribuinte o sujeito passivo da obrigação tributária é aquele que, conforme art. 121, parágrafo único, I do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Ou seja, tem relação pessoal e direta com a situação que permite a aplicação do fato gerador. Consumidor é aquele que realiza, com frequência atividade com intuito comercial e que esteja sujeito a aplicação do ICMS.

Desse modo, não basta a Inscrição no Cadastro de Contribuinte do Estado de destino das mercadorias para caracterizar a condição contribuinte. A inscrição é apenas uma formalização da condição de contribuinte, não significando que a pessoa inscrita seja realmente contribuinte, uma vez que somente existirá de verdade se exercer atividade definida como fato gerador do ICMS.

2.4 Base de cálculo e alíquotas

A base de cálculo do ICMS compreende o montante do tributo, ou seja, é o valor que decorrerá à saída da mercadoria. É a base que dá critérios para calcular o fato tributário. Essa regra é válida para todos os casos, inclusive em se tratando das importações.

Conforme trata o art. 155, § 2º, XI, da CF/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

~~§ 2º O imposto previsto no inciso I, b, atenderá ao seguinte:~~

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

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;

Ou seja, quando o ICMS compreender fato gerador dos dois impostos, não será integrado à sua base de cálculo o montante resultado dos dois impostos.

Na parte final desse dispositivo, vemos que a própria constituição reconhece a identidade entre o IPI e o ICMS: “se uma mesma operação pode constituir fato gerador de dois impostos”, cabe, então, destacar que o montante do IPI vai excluir - se da base de cálculo do ICMS, apenas se a atividade for efetuada entre contribuintes do IPI e do ICMS. E se se tratar de produtos destinados à comercialização ou à industrialização. Quando o consumidor

final ou a empresa prestadora do serviço não for contribuinte de ICMS, o IPI fará parte do cálculo do ICMS.

Pelo fato do ICMS ser imposto de competência estadual, mas se apresentar de forma “nacional”, a Constituição atribuiu ao Senado a competência para regular o sistema de alíquotas desse imposto.

Assim, nas operações e prestações interestaduais e de exportação cabe ao Senado definir as alíquotas aplicáveis. Por outro lado, mesmo nas operações interestaduais, ficou facultado ao Senado Federal fixar alíquotas mínimas e máximas, com o objetivo de dificultar uma possível "guerra fiscal". Todavia, compete a cada Estado e ao Distrito Federal estabelecer, por lei própria, as alíquotas aplicáveis a suas operações internas (interestaduais), dentro dos limites estabelecidos pelo Senado, desde que não sejam inferiores às alíquotas interestaduais.

A alíquota do ICMS é determinada por lei e corresponde a um percentual que é aplicado à base de cálculo, determinando o valor que será recolhido. No passado o ICMS apresentou alíquotas únicas aplicadas às mercadorias, sofrendo variação apenas no que tange a forma de circulação, se seria interna, interestadual ou de exportação. Porém, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi instituído o princípio da seletividade, que tem por base a essencialidade das mercadorias, diferenciando assim cada mercadoria.

Ao se tratar das alíquotas mínimas nas operações internas, é facultado ao Senado Federal, que estabeleça essa alíquota, desde que apresente resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros, assim como, também é faculdade do Senado, fixar alíquotas máximas nas mesmas operações objetivando resolver conflito específico que trate de interesse de Estados, mediante resoluções de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros.

As alíquotas internas, aplicadas nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às esperadas para as operações interestaduais. Mas em relação às operações e prestações que se destinem bens e serviços a consumidor final que esteja localizado em outro Estado poderá ser adotada a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, ou então, poderá ser usado à alíquota interna, caso o destinatário não seja contribuinte dele. Nas operações interestaduais em que o destinatário for um contribuinte, caberá ao Estado, em que estiver ocorrendo à operação, cobrar a diferença entre a alíquota interestadual e a interna.

Se o adquirente de um bem destinado ao consumo ou ao ativo fixo não é contribuinte do imposto, a alíquota aplicável é a interna. É irrelevante o fato de estar o adquirente domiciliado, ou sediado, em outro Estado. Se o adquirente é contribuinte do imposto, fato que comprovará facilmente junto ao vendedor, a alíquota aplicável é a interestadual. Se o contribuinte do ICMS adquire mercadoria em outro Estado e a destina ao consumo próprio, ou ao ativo fixo, pagará ao Estado de sua sede a diferença respectiva (MACHADO, 2004 p. 354).

Sendo, portanto, três, as situações possíveis de cobrança da alíquota: primeiro, na venda de um Estado para outro, em que o comprador é consumidor final e não contribuinte do ICMS, não haverá problemas, pois se aplica a alíquota interna do Estado vendedor, a segunda situação é na venda de um Estado para outro, em que o comprador é comerciante, vai revender a mercadoria, sendo ele próprio contribuinte do ICMS, aplicando-se, assim, a alíquota interestadual e o adquirente posteriormente, quando revender a mercadoria, deduzirá o ICMS pago na aquisição, conforme princípio da não cumulatividade. A terceira situação, que é o objeto desse estudo, é que a operação gera o problema da divisão do ICMS entre Estados, na venda de um Estado para o outro, em que o comprador é consumidor final, mas não vai revender a mercadoria, e ele próprio é contribuinte do ICMS, e o que vamos analisar é o caso da guerra fiscal causada por diferenças de recebimento do ICMS decorrente de alíquotas interestaduais, em que há uma parcela retirada de um estado e repassada para outra.

3 CAPÍTULO 2 O PACTO FEDERATIVO E A ISONOMIA DAS PESSOAS CONSTITUCIONAIS

3.1 Estado brasileiro

O Estado é formado por quatro elementos, a soberania, o território, o povo e o governo. Desde o tempo primitivo o homem sempre viveu sozinho, mas com a necessidade começou a se agrupar, formando as chamadas tribos.

A partir do momento em que os homens começam a se unir, e então se relacionar, inicia a divisão de atividades que permitiriam uma convivência, e em consequência surge a figura do líder, para organizar esse relacionamento. Dessa forma a tribo se transforma em povo.

Algumas teorias definem a origem do Estado, a teoria familiar trata que a origem se deu com o desenvolvimento da família, quando o relacionamento ficou mais íntimo e criando-se um vínculo sanguíneo, e as famílias passaram a viver em comunidade. Por sua vez a teoria da origem contratual do Estado se deu pela celebração de um contrato social, indicando a igualdade entre os homens. Outra teoria é a de que o Estado teria surgido através da violência praticada pelas pessoas mais fortes da comunidade. Ao se falar nessas teorias a tributação acaba por exercer um papel importante, desenvolvendo a atividade financeira do Estado, buscando atender às necessidades do grupo.

O tempo foi passando e a participação do Estado foi se tornando cada vez mais ativa na relação entre os homens. Tendo o estado, a função de organizar a sociedade, e por adotar a característica intervencionista, acaba por interferir na economia, na política e na vida social das pessoas. Essa postura intervencionista não é tão incomum na atualidade, uma vez que essa ação também ajuda na formação e manutenção do Estado, mas para tal é necessário que o estado tenha uma estrutura, seja ela unitária ou federativa. A forma unitária tem o poder exercido de forma centralizada e a forma federativa, adota pelo Brasil, exerce a divisão do poder entre todos os entes do Estado.

Dessa forma, o federalismo foi a forma escolhida e amparada pela Constituição Federal, em que várias entidades políticas se uniram, sem soberania e com estrutura autônoma, mas que estavam amparados pela União, que seria uma espécie de central e que é dotada de soberania, sendo assim considerado um ente público. O Estado Federal foi dotado

de soberania, e esta ainda é considerada como poder supremo autônomo, originário e, principalmente, com a faculdade para decidir sobre o seu Direito (CARRAZA, 2003).

A Constituição Federal determina baseado em seus artigos 3º, III, art.151, I e art. 165 §7º, que as políticas tributária e financeira sejam orientadas por medidas que reduzam as desigualdades sociais e regionais, de modo que o ICMS pode ter alíquotas interestaduais distintas de modo a beneficiar os estados mais pobres, como os do Norte e Nordeste.

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

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

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

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Está também previsto, na Constituição Federal, em seu artigo 1º, a principal característica do federalismo, que é a formação de uma república indissolúvel, composta pelos Estados e Municípios, constituindo em estado democrático de Direito. E possuindo como características autonomia administrativa, política e financeira e a mais importante a repartição de competência de matéria tributária.

Sacha Calmon Navarro Coêlho (2009) fala que a Constituição de 1988, promoveu uma grande descentralização de receitas tributárias conferindo aos Estados e Municípios mais consistência, retrato da autonomia financeira dos entes políticos periféricos e pilar da autonomia política e administrativa dos mesmos.

3.2 Soberania estatal e o poder de tributar

A Constituição Federal estabelece a competência tributária, atribuindo a um ente o poder de tributar. Esse poder foi dividido entre os entes federativos, sejam eles, união, Estados, Distrito Federal e Municípios. O poder de tributar corresponde às cobranças dos tributos, entretanto, compete à esfera federal a instituição de alíquotas e criação de tributos.

O poder de tributar decorre do exercício de soberania do Estado dentro do seu território. A doutrina se divide em duas correntes no que tange ao poder de tributar. A primeira corrente que atribui o poder de tributar ao Poder Constituinte, já a doutrina majoritária defende que o poder de tributar compete às pessoas jurídicas de Direito público.

A limitação ao poder de tributar vai impedir que o desrespeito aos direitos dos contribuintes ocorra, mesmo sendo essa, a forma adotada para o Estado angariar recursos. A respeito dessa limitação, Aliomar Baleeiro fala que:

[...] a maioria das imunidades e princípios que asseguram a limitação ao poder de tributar representa especificações dos direitos e garantias individuais como a legalidade, irretroatividade, igualdade, generalidade, capacidade econômica de contribuir, ou ainda, dos princípios estruturais da imunidade recíproca dos entes públicos estatais (BALEIRO, 1999, p. 14).

3.3 Competências tributárias

A competência tributária é a capacidade para criar tributos, como também para modificar e extinguir o próprio tributo, tendo autorização constitucional para exercer tal atividade.

Quem possui competência para tributar são os entes políticos, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A Constituição Federal determina em seu artigo a competência concorrente:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

- I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;
- II - orçamento;
- III - juntas comerciais;
- IV - custas dos serviços forenses;
- V - produção e consumo;
- VI - florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição;
- VII - proteção ao patrimônio histórico, cultural, artístico, turístico e paisagístico;
- VIII - responsabilidade por dano ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico;
- IX - educação, cultura, ensino e desporto;
- X - criação, funcionamento e processo do juizado de pequenas causas;
- XI - procedimentos em matéria processual;
- XII - previdência social, proteção e defesa da saúde;
- XIII - assistência jurídica e Defensoria pública;
- XIV - proteção e integração social das pessoas portadoras de deficiência;
- XV - proteção à infância e à juventude;
- XVI - organização, garantias, direitos e deveres das polícias civis.

§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

Porém, o artigo 24 não pode ser interpretado isoladamente, pois exclui o Município, o que acabaria invalidando o sistema federativo. Assim devemos interpretar sistematicamente os artigos 24 e 30 da Constituição Federal de 1988.

Algumas características são pertencentes à competência tributária, uma delas é a privatividade, que traz a exclusividade da pessoa política na instituição da sua competência. Quem detém a privatividade é a União. A competência tributária também é classificada como indelegável o que se delega é a capacidade de cobrança, arrecadação.

4 CAPITULO 3 PROBLEMAS ENVOLVENDO O ICMS

As disputas que entre si travam os Estado membros da federação em torno da arrecadação do ICMS indicam a precariedade da isonomia tributária entre essas pessoas políticas.

4.1 O ICMS e suas legislações

Um dos problemas envolvendo o ICMS se inicia, justamente, pela existência de 27 distintas legislações estaduais, que poderiam ser consolidadas em uma única legislação, com fixação nacional e uniforme de alíquota.

A variedade de diplomas legais que tratam do ICMS decorre principalmente do fato de o imposto ser regido pelo princípio da não cumulatividade, o qual pressupõe uma cadeia sucessiva de fatos sujeitos à sua incidência. A aplicabilidade deste princípio, estabelecido no art. 155,§2º, I da CF, pressupõe a existência de uniformidade na legislação do imposto, tendo em vista que os fatos por ele tributados ocorrem, por vezes, no território de várias pessoas políticas dotadas, inicialmente, de competência para tributá-lo.

Sabemos que para instituir o imposto ICMS, que é de competência estadual, tem que ser por meio de Lei Complementar. A partir disso, cada Estado institui o tributo por determinada alíquota, que por sua vez é regulada por decreto.

Nesse contexto, sobre o papel a ser desempenhado pela Lei complementar que disciplinará o ICMS, com base no art. 155 da CF, Roque Antônio Carraza, em seu curso de direito constitucional tributário, destaca:

Ao “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”, a lei complementar deve limitar-se a estabelecer a forma e a oportunidade – nunca o conteúdo – dos convênios interestaduais e distritais em matéria de ICMS. [insistimos, porém, em que esta lei complementar é do feitiço adjetivo, determinando o *modus faciendi*, isto é, a operatividade técnica dos convênios]. (CARRAZA, 2007, p. 849).

Desse modo, ele indica os limites que a lei complementar deve seguir, abrindo caminhos para incluir em seu conteúdo os convênios estaduais que tratem do imposto ICMS.

4.2 A inconstitucionalidade do Protocolo 21

Outra questão envolvendo o ICMS se refere às operações realizadas de forma não presencial, pela internet, em que todo o ICMS é destinado à origem beneficiando os Estados fornecedores de produtos no e-commerce, justamente os mais ricos. Estados das regiões norte e nordeste, a exemplo da Paraíba instituíram por lei a exigência de ICMS também no destino, com base em protocolo (21/2011), que sofre questionamento quanto à constitucionalidade em razão da bitributação.

Conforme a Constituição Federal 88, as vendas de mercadorias destinadas ao consumidor final, não contribuinte do imposto, deve ter o ICMS recolhido em sua totalidade ao Estado onde o estabelecimento distribuído da mercadoria se localiza.

O protocolo 21 viola vários dispositivos constitucionais. Primeiro porque cria nova hipótese de incidência tributaria para as operações interestaduais envolvendo destinatários não contribuintes do imposto. Ainda que essa operação interestadual tenha como destinatário o contribuinte do imposto, este deve efetuar o recolhimento da diferença de alíquota do ICMS, sendo ilegal atribuir esse encargo ao remetente, uma vez que ele não é contribuinte do imposto.

A aplicação desse protocolo, nesse caso, provoca a bitributação, uma vez que é o remetente das mercadorias, que ao realizar a operação, já recolheu o ICMS integralmente em favor do Estado onde está situado, por alíquota interna. Essa aplicação vem, portanto, sendo exigida, inclusive, com relação a remetentes de mercadorias situados em Estados não signatários, o que consiste em afronta à autonomia dos Estados e ao princípio federativo de tributação.

4.3 ICMS e as exportações

Por serem as exportações albergadas pela imunidade, tais operações em razão da não cumulatividade, geram créditos do imposto para as empresas exportadoras. Todavia, há uma enorme resistência dos Estados em ressarcir essas empresas sob o argumento de que teriam de ressarcir um imposto que foi pago em outra unidade da Federação. Esse acúmulo de

créditos é uma das maiores preocupações dos exportadores brasileiros e, em vários casos, tem levado o Brasil a perder investimentos para outros países.

Segundo a LC87/96, em seu art. 3 fala que apesar de não imune, a exportação de produtos primários e semi elaborados constituirá hipótese de não incidência. E como bem fala Ricardo Alexandre “o objetivo era que o incentivo às exportações se restringisse apenas aos produtos com um grau de industrialização que superasse um patamar mínimo.” (Alexandre, 2009, p. 587).

A constituição foi emendada e passou a imunizar o ICMS para todas as exportações, dessa forma o artigo. 155, §2º, X, a, da CF passou a presumir que o ICMS não mais incidiria tanto sobre as operações em que destinassem mercadorias para o exterior, quanto para serviços prestados a destinatários no exterior. De forma a assegurar o montante do imposto.

O exportador pode creditar-se do ICMS pago na conquista dos benefícios destinados à industrialização ou mercadorias adquiridas para revenda, e também da energia elétrica (na proporção da exportação sobre as saídas ou prestações totais ou integralmente quando consumida no processo de industrialização) e serviços de comunicação (na proporção da exportação sobre as saídas ou prestações totais).

E em observância à Lei Complementar, as leis ordinárias estaduais que regulavam a incidência do imposto deixam de ser aplicadas.

4.4 ICMS e a guerra fiscal

O problema mais grave, no entanto, é guerra fiscal propriamente dita, prática por meio da qual um Estado reduz o ICMS para atrair investimentos para seu território.

Para dificultar a denominada "guerra fiscal" entre os Estados e o DF, a Constituição estabeleceu que a concessão ou revogação de isenções, incentivos ou benefícios fiscais, tratando de ICMS, dependeria de deliberação prévia desses entes federados, mediante celebração de Convênios termos de lei complementar nacional (alínea “g”), de maneira que não pudesse ser utilizado o artifício de oferecimento unilateral de vantagens objetivando a atração predatória de empresa; ou de parcelas de mercado para determinado estado em detrimento de outro.

Em princípio, a guerra fiscal foi usada como uma forma dos estados mais pobres atraírem investimentos e movimentar a sua economia, de forma a compensar a falta de uma política efetiva que objetivasse o desenvolvimento. Com o tempo, os Estados mais ricos também passaram a incentivar a guerra fiscal, que acabou perdendo a força que tinha como objetivo o desenvolvimento do Estado. Ademais, tal imprevisibilidade impossibilita que a empresa, ao planejar seus investimentos, conheça com precisão os benefícios e incentivos que receberá, assim como os seus concorrentes. Atualmente a insegurança também atinge as empresas que receberam algum incentivo, mas que não sabem se serão mantidos, tendo em vista as decisões judiciais reconhecendo a inconstitucionalidade dos benefícios que foram concedidos, inclusive obrigando a cobrança retroativa dos impostos que deixaram de ser pagos.

Com o intuito de evitar a guerra fiscal a Constituição Federal tratou de forma particular a concessão de isenções de ICMS:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993);
II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:
g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Exigindo que a questão fosse, inicialmente, regulada por Lei Complementar. A matéria já era regulada pela Lei Complementar 24/1975. De acordo com essa Lei, o favor fiscal deve ser concedido pelo Estado por lei ordinária, mediante prévia aprovação da isenção pelo CONFAZ.

Todavia, ocorre de Estados simplesmente desconsiderarem a necessidade de aprovação em convênio CONFAZ. Encontra-se em tramitação dois projetos de Lei Complementar, de nº 238/2013, de iniciativa do Poder Executivo, e nº 124/2013, do Sen. Wellington Dias, que tratam de benefícios fiscais relativos ao ICMS.

4.5 ICMS e suas alíquotas interestaduais

Questão ainda mais complexa é a das alíquotas interestaduais do ICMS, polêmica sempre em pauta. Salvo melhor juízo, a forma mais segura de eliminar tal problema seria fazendo com que o imposto fosse devido ao Estado de destino da mercadoria. Todavia, tal

medida encontra enorme resistência por parte dos Estados de origem, que são, também, os mais ricos.

Nas transações interestaduais, entre empresas comerciais em que a mercadoria não será revendida, uma parte do ICMS é devido ao Estado de origem da mercadoria e uma parte ao Estado de destino. Como a alíquota interestadual deve ser sempre menor que a interna, que gira em torno de 18%, e o Estado de destino da mercadoria recebe o ICMS correspondente à diferença entre essas alíquotas, quanto menor a alíquota interestadual, maior o valor do ICMS a ser recebido. Atualmente, nas vendas originadas dos Estados mais ricos, do Sul e Sudeste (exceto Espírito Santo) para os Estados mais pobres, do Norte e Nordeste, incluindo o Espírito Santo, a alíquota interestadual é de 7%. Nas operações inversas, a alíquota interestadual é de 12%.

Está em tramitação o Projeto de Resolução do Senado (PRS 1/2013) que unifica as alíquotas para o patamar de 4%, tudo indicando, contudo, que as alíquotas continuarão diferenciadas, reduzidas a 4% quando a venda for destinada a as regiões Nordeste, Norte e Centro-Oeste, e 7% quando destinada ao Sul e no Sudeste.

Para compensar os Estados por eventuais perdas de receitas decorrentes da medida a proposta prevê a criação de um fundo de equalização de receitas, como fora regulado na Medida Provisória 599/2012 que teve seu prazo de vigência encerrado em 03/06/2013.

4.6 ICMS e a Guerra dos Portos

Esse é outro problema envolvendo o ICMS, chama-se a guerra dos portos. Objetivando melhorar o desempenho econômico, alguns Estados acabam por oferecer créditos presumidos de ICMS nas importações realizadas por seus portos.

Visando atrair empresas, esses incentivos são concedidos a revelia do CONFAZ: uma empresa opta por se estabelecer em determinado Estado e importar seus produtos pelo porto desse Estado em virtude dos incentivos. Tais reduções do valor do imposto farão com que essa empresa seja mais competitiva.

Alguns são os efeitos decorrentes da guerra dos portos, como por exemplo, o impacto sobre a Indústria Nacional, visto que os produtos nacionais não tem como competir com os importados, os estados que concedem incentivos crescem na participação do PIB desses estados permanecem praticamente a mesma, o Estado destinatário entende que é

prejudicado, pois o contribuinte irá gerar um crédito ICMS em sua escrita fiscal que não corresponde ao real. Por vezes, o Estado destinatário edita normas determinando a glosa desses créditos.

Atualmente a alíquota aplicada nas operações interestaduais com produtos importados é de 7% para os estados do norte, nordeste, centro-oeste e Espírito Santo e 12 % para os estados do sul e sudeste, entretanto, alguns estados como Santa Catarina, Goiás e Espírito Santo concedem benefícios fiscais aos produtos importados.

Essa prática de incentivos acabou por gerar a chamada guerra dos portos, uma vez que os benefícios que são concedidos acabam por não serem homologados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

Assim, o importador que tenha estabelecimento em um estado que conceda benefício fiscal, como por exemplo, alíquota de x% de ICMS na importação, ao revender o produto importado para outro estado o fará com alíquota de 7% ou 12%.

Através da resolução nº 13/2012, o senado determinou que o imposto de ICMS terá alíquota de 4%, nas operações interestaduais com bens ou mercadorias importadas. Essa resolução se aplica a produtos que ainda não passaram pelo processo de industrialização, ou, caso tenham sido, seu conteúdo de importação for superior a 40%.

Com essa resolução o Senado objetivou encerrar com a chamada guerra dos portos. Que se caracterizou pela concessão unilateral de benefícios pelos Estados. Essa concessão fazia com que alguns Estados acabassem por se tornar domicílio de atividades como tradings e importadoras, cujos produtos eram, enfim, enviados aos verdadeiros mercados consumidores que se localizavam em outros estados. Porém, com a redução da alíquota, a concessão dos benefícios se tornou indesejada, uma vez que o contribuinte assumiria, agora, a situação de credor perante o Estado.

Diante da unificação da alíquota algumas discussões foram iniciadas, questionando a postura do Governo e sua relação com os Estados na aplicação da unificação e os possíveis reflexos.

5 CAPITULO 4 ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS

5.1 Conceito

Ao se determinar que o ICMS seria um imposto de competência estadual o que entra em pauta agora são as operações interestaduais. Pois, o questionamento é a quem pertenceria o produto de arrecadação, se seria ao Estado que produziu a mercadoria ou ao Estado onde irá ocorrer o consumo.

Com a competência pertencendo a cada Estado, a alíquota será determinada por Lei Complementar. Cabendo a cada estado determinar a sua alíquota A CF/88, em seu art. 155,§2º, VII, estabelece que nas operações interestaduais que se destinem a bens e serviços a consumidor final, adotar-se-á a alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto, ou a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.

Nas operações interestaduais o imposto deve ser dividido entre o Estado de origem e o de destino. O Estado de destino deverá arcar com a diferença entre a alíquota interna e interestadual, conhecida como diferencial de alíquota. Que foi criado com o objetivo de diminuir a desigualdade regional, que foi criada pela CF no momento de instituir a competência do imposto aos Estados.

5.2 Sistema atual de alíquotas e de repartição do ICMS

Com a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, encontra-se o montante devido na obrigação tributária, tornando líquido o crédito tributário. Desse modo, chegamos ao quantum debeat da operação. Em relação ao princípio da seletividade, a alíquota do ICMS deve ser menor para os produtos essenciais e maior para os produtos considerados supérfluos.

A competência para estabelecer as alíquotas aplicáveis a operações ou prestações, pertence ao Senado. Possuindo também a faculdade de fixação de alíquotas máximas, cuja aplicação será para as operações internas, mediante uma resolução a qual a alteração estará sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

Ou seja, as alíquotas internas de cada Estado são fixadas por lei estadual, e as alíquotas interestaduais, por resolução do Senado. Assim, a alíquota que será aplicada a uma

operação interestadual para contribuintes do imposto será a que foi definida pelo Senado. Porém, quando a operação for realizada por consumidor não contribuinte, serão utilizadas as alíquotas internas.

A Resolução do Senado Federal nº 22/1989 apresenta as alíquotas interestaduais do ICMS, utilizadas nas operações ou prestações que destinem bens ou serviços a contribuintes do ICMS que se localizem em outros estados, diferenciando as alíquotas entre os Estados.

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, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I - em 1989, oito por cento;

II - a partir de 1990, sete por cento.

Art. 2º A alíquota do imposto de que trata o art. 1º, nas operações de exportação para o exterior, será de treze por cento.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor em 1º de junho de 1989.

A partir desta resolução, vemos que se não tivesse sido instituída, a maior parte do valor recolhido de ICMS seria atribuída aos Estados mais desenvolvidos, o que aumentaria as desigualdades sociais e regionais.

Com isso, o legislador, também estabeleceu que as alíquotas internas não poderão ser menores às previstas para as operações, apenas que seja definido nos Estados e Distrito Federal.

Nas vendas diretas a consumidor final, ocorrendo dentro ou fora do Estado, e não sendo contribuinte do imposto, a alíquota a ser aplicada em cada operação será a fixada para as operações internas (19%, 18% ou 17%).

O contribuinte remetente, nas operações interestaduais, se depara com dificuldades quanto à aplicação da alíquota certa para cada operação precisando identificar, primeiro, se o destinatário é contribuinte do ICMS, pra então aplicar a alíquota adequada e recolher o diferencial de alíquotas, e por fim, o destino da mercadoria a ser dado pelo adquirente ou recebedor.

Nos termos do art.155, parágrafo 2º, inciso VII, da Constituição Federal de 1988, o ICMS em relação às operações que destinem mercadorias a consumidor final localizado em outro estado adotará alíquota interestadual (correspondendo atualmente aos valores de 7% ou

12%) quando o destinatário for contribuinte do ICMS, alíquota interna quando o destinatário não for contribuinte do ICMS.

Alíquotas do ICMS de acordo com a resolução n ° 22/89 e n ° 95/96:

12 % (doze por cento) - operações e prestações interestaduais, energia elétrica se consumo mensal da conta residencial for até 200 KWH, com exceção daquelas operações e prestações interestaduais das regiões Sul e Sudeste para as regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo que possui alíquota de 7 % (sete por cento), a partir de 90.

7% (sete por cento) - Além das operações acima, também temos operações internas com produtos da cesta básica de estabelecimento industrial destinado a microempresas (Ex.: arroz, café torrado ou moído, feijão, carne bovina, suína e seus subprodutos em estado natural ou defumado e charque, etc.).

13% (treze por cento) - operações de exportação.

4% (quatro por cento) - prestações interestaduais de transporte aéreo de passageiro ou de cargas e mala postal.

25% (vinte e cinco por cento) - produtos considerados supérfluos com algumas exceções. (Ex.: bebidas, exceto cerveja, refrigerante e aguardente). Alguns produtos e serviços possuem alíquota de 25% mesmo não sendo considerados supérfluos (Ex.: combustíveis, energia elétrica, comunicação e telefonia; assim como, telefonia celular, e serviço especial de televisão por assinatura).

17% (dezessete por cento) - prestação de serviços iniciado ou prestado no exterior, assim também como operações. Operações e prestações internas, ou importações interestadual com destinatários que não são contribuintes do ICMS.

5.3 Sistema Previsto (Resolução do Senado 1/2013)

O projeto 1/2013 do Senado 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 e prestações interestaduais.

Esse projeto tem o objetivo de unificar as alíquotas interestaduais do ICMS nas operações e prestações realizadas nas Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e no Espírito Santo, destinadas às Regiões Sul e Sudeste, fixando as alíquotas em 11% em 2014, com redução de um ponto percentual por ano, até chegar em 4% em 2025. Para as operações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste com destino às demais, parte-se de 6% em 2014 para atingir 4% já em 2016. Sendo a resolução disposta da seguinte forma:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de comunicação – ICMS, nas operações e prestações interestaduais, será de:

I – nas operações e prestações realizadas nas regiões Norte, Nordeste e Centro – Oeste e no Espírito Santo, destinadas às regiões Sul e Sudeste:

- 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 será 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.

6 CONCLUSÃO

A guerra fiscal pode ocorrer nos planos municipal (quando relacionado ao ISS) estadual (quando relacionado ao ICMS) e até mesmo no plano internacional, relacionada ao crescente comércio entre países, em decorrência do processo de globalização.

O pacto federativo defende que todos os entes da federação devem ser igualmente tratados. Na Federação, os Estados que dela participam estão subordinados a uma Carta Magna, que lhes confere competências, da mesma forma que confere ao Estado Central.

No que tange ao Pacto Federativo, faz – se necessário, entender em que momento ele surgiu e quais eram seus objetivos, para tanto vale mencionar parte do trabalho elaborado pela consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados Federal. Diz o texto:

Na Constituição de 1988, concebida sob o espírito da redemocratização, a concepção do novo sistema de financiamento do Estado pautou-se por uma maior autonomia fiscal para Estados e Municípios. O novo texto constitucional confirmou a tendência de desconcentração financeira iniciada em meados da década de setenta, ao conferir aos Estados o poder para, autonomamente, fixarem alíquotas do ICM – principal tributo estadual, cuja base de incidência havia - se ampliado pela extinção de tributos federais¹. Paralelamente cresceu também a repartição de receitas por meio das transferências intergovernamentais, principalmente em favor dos Municípios. (PALOS, 2011, p. 5).

É na área tributária, que encontramos a justificativa para distribuir a competência para arrecadação de tributos e assegurar uma distribuição mais justa entre os entes federados. Porém, frisa (PALOS, A Constituição e o Pacto Federativo, 2011) que foi “um tiro no próprio pé pela falta de planejamento e cooperação dos entes Federativos e da União”.

Destaca-se que nas Federações há absoluta igualdade jurídica, exercendo a autonomia recíproca entre a União e os Estados membros, sempre com o amparo da Constituição Federal.

A proposta da Resolução 1/2013 unifica e reduz as alíquotas de 7% e 12%, para 4%, além de objetivar o fim da guerra fiscal, combatendo assim as concessões irregulares.

De fato, a unificação de alíquota irá desonerar a circulação de mercadorias e a economia. Mas, também tem como ponto positivo a simplificação desse sistema.

Contudo, se a unificação das alíquotas não for acompanhada da destinação do valor do ICMS cobrado na operação interestadual para os estados de destino (estados compradores, mais pobres), não representará benefícios para o Norte e o Nordeste. Os impostos são tributos não vinculados, destinam-se ao atendimento das necessidades gerais da

população. Nesse sentido, não há razão, em termos de justiça tributária, para o valor pago pelo comprador a título de ICMS - que está sendo cobrado por 'dentro', ou seja, juntamente com o valor do produto - seja destinado ao bem dos residentes no Estado de origem, e não ao atendimento das necessidades dos residentes no Estado de destino. Se o comprador do produto é o verdadeiro onerado com a tributação, deve ser o Estado em que ele reside o beneficiado com a arrecadação do ICMS.

Por fim, como a própria Constituição permite que se usem os tributos para promover o equilíbrio regional, nada impede que todo o ICMS interestadual, com alíquota menor e única (4%) seja destinado ao estado comprador.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 4. ed. São Paulo: Método, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 7. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm >. Acesso em: 20 nov. 2013.

BRASIL, **Lei Complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm >. Acesso em: 11 nov. 2013.

BRASIL, **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm >. Acesso em: 11 nov. 2013.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

_____. ICMS. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. Rio de Janeiro –RJ: Forense, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

PAULO, Vicente & Alexandrino, Marcelo. **Direito Tributário na Constituição e no STF**. 12. ed. Niterói: Impetus, 2007.

PALSEN, Leandro. **Direito Tributário. Constituição e código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 9. ed. Porto Alegre: Livraria dos Advogados, 2007.