

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – PUC/SP
COGEAE CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO**

TATIANI DE FATIMA CAPUCHO

**CONFLITOS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA
GUERRA FISCAL ESTADUAL**

**São Paulo
2015**

TATIANI DE FATIMA CAPUCHO

CONFLITOS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

GUERRA FISCAL ESTADUAL

**Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação
Lato Sensu, Especialização em Direito Tributário,
como parte dos requisitos para a obtenção do título
de Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia
Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP -
COGEAE, orientada pelo Professor Mestre Charles
William McNaughton.**

**São Paulo
2015**

Aos meus pais, Angelo e Selma.
Ao meu querido e companheiro irmão, Filipe.

AGRADECIMENTOS

Como já dizia Anitelli: “Sonho parece verdade quando a gente se esquece de acordar”. Hoje, vivo uma realidade que parece um sonho, mas foi preciso muito esforço, determinação, paciência, perseverança, ousadia e maleabilidade para chegar até aqui, e nada disso eu conseguiria sozinha. Minha eterna gratidão a todos aqueles que colaboraram para que este sonho pudesse ser concretizado.

Há muitos anos, ao adentrar uma igreja, o candidato deu pela ausência das imagens de santos que figuravam ao longo de toda a nave até o *holy of the holies*. Ali se encontrava apenas a estátua de São José, segurando o Menino-Jesus nos braços.

Do topo de sua pouca idade, o candidato perguntava ao sacerdote responsável pela igreja, um venerável senhor de origem italiana, onde estavam as estátuas dos demais santos.

A pergunta foi respondida com outra pergunta, com um carregado sotaque peninsular: “Quando entramos na casa de alguém, com quem primeiro falamos? A quem pedimos permissão para entrar e redemos nossas homenagens? Não é com o Dono da casa e seu pai?”

Dessa forma, nada mais coerente que agradecer a Deus primeiramente por me dar forças nos momentos mais difíceis e por me conceder a oportunidade de vencer minhas limitações e meus desafios diariamente.

Agradeço ainda a minha santa que por diversas vezes nessa minha caminhada pensei em desistir e me dar por vencida, mas ela me concedeu força e iluminou meu caminho e minha alma.

Aos meus pais, Angelo e Selma, meus maiores exemplos e os meus maiores incentivadores para que seguisse o caminho que eu escolhi. Obrigada por cada incentivo e orientação, pelas orações em meu favor, pela preocupação para que estivesse sempre andando pelo caminho correto. Todos os passos que dei, se é que realmente os dei, devo à vocês.

Ao meu irmão, Filipe, que sem dúvida nenhuma é o anjo que Deus colocou em minha vida, pelo apoio, por me acalmar nos momentos em que eu achava não ser mais capaz de concluir o presente trabalho e por me erguer quando eu mais precisava, foi a minha luz no fim do túnel.

Aos meus amigos, Juan, Tauany, Rose e Lucas, pela tolerância, pela amizade sincera, pelos sorrisos, pelos abraços, pelas mãos que sempre se estendiam quando eu precisava. Esta caminhada não seria a mesma sem vocês.

Ao meu amigo Alan, que mesmo distante, me ajudou diversas vezes com seus conhecimentos e livros.

Ao meu Professor Mestre Orientador Charles William McNaughton Júnior pela valiosa orientação e dedicação em cada passo deste trabalho, bem como pela ajuda na escolha do tema.

“As leis inúteis enfraquecem as leis necessárias”

Barão de Montesquieu

RESUMO

Em um país onde o sistema tributário é composto por uma carga tributária comprometedora e complexa, existindo de um lado, os empresários que buscam táticas para diminuir as altíssimas cargas tributárias e de outro lado, os entes da federação que buscam de uma forma descontrolada investimentos privados para fomentar o aumento da economia e evitar o esvaziamento econômico na região.

O presente trabalho versa sobre a eficácia, validade e vigência dos atos normativos instituídos pelos entes federativos, com o objetivo de instituir e conceder benefícios fiscais de forma arbitrária e unilateral, através principalmente da isenção e remissão, como forma de atrair investimentos e empresas para os seus territórios. Em contrapartida, consideraremos como vem operando os Estados-Membros que se sentem lesados pela promulgação dessas determinadas normas e ou decretos, seja na esfera judicial ou administrativa, gerando-se assim a chamada “Guerra Final” ou “Guerra sem vencedores”.

Mostraremos ainda, através de dados econômicos que a diferença entre estados produtores e estados não produtores é enorme e esse, nitidamente é o motivo para que os estados busquem essa disputa por investimento, utilizando-se da concessão de benefícios, como no caso do ICMS – Imposto Sobre Circulação De Mercadorias e Prestação de Serviços, além de benefícios relativos à infraestrutura, a qual, em muitos casos, vai de encontro com o que determina nossa Constituição vigente, bem como tal ato traz efeitos negativos para a economia e para o desenvolvimento do país. Concluindo que, ao passo que as normas estabelecidas entre os estados estão se divergindo, devemos analisar e acatar o que está estabelecido na Carta Magna, fazendo-a prevalecer diante dessas normas, visto que é hierarquicamente superior.

Palavras chaves: Guerra-Fiscal. ICMS. Arrecadação. Tributos. Benefícios fiscais. Vigência. Validade. Eficácia. Inconstitucionalidade.

ABSTRACT

In a country where the tax system is composed of a compromising and complex tax burden, existing on the one hand, entrepreneurs seeking tactics to cut the sky-high tax burden and on the other hand, the federal entities seeking an uncontrolled private investments to encourage the expansion of the economy and prevent economic deflation in the region.

This paper deals with the effectiveness, validity and enforceability of normative acts established by federal entities, with the aim of establishing and granting tax benefits arbitrarily and unilaterally, mainly through the exemption and remission, in order to attract investments and businesses for their territories. In contrast, consider how has been operating Member States who feel aggrieved by the enactment of these or certain standards and decrees, either in judicial or administrative, thus generating the so-called "Fiscal War" or "War Without Winners".

Show still through economic data that the difference between producing states and non-producing states is huge and this clearly is the reason for states to seek this competition for investment, using the granting of benefits, as in the case of ICMS - Tax on Circulation of Goods and Services, in addition to benefits relating to infrastructure, which in many cases runs counter to what determines our current Constitution, and such an act brings negative effects for the economy and for the development of parents. Concluding that, while the rules established between the states are diverging, we must analyze and abide by what is established in the Constitution, causing it to prevail on these standards, since it is hierarchically superior.

Keywords: Fiscal War. ICMS. Collection. Taxes. Tax benefits. Term. Validity. Effectiveness. Unconstitutional.

SUMARIO

INTRODUÇÃO	9
1. O ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR	11
2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	17
2.1 CONSIDERAÇÕES GERAIS.....	17
2.2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	17
2.3 NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO	25
2.4 O SISTEMA FEDERALISTA	30
2.5 A PARTICIPAÇÃO ESTADUAL NA ARRECADAÇÃO.....	32
2.5.1 <i>Repartição da Receita Tributária de São Paulo-2015</i>	34
3. O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS	35
4. DADOS ECONÔMICOS BRASIL 2015.....	42
4.1 PIB BRASILEIRO DE 2012	43
5. CONFLITOS DE COMPETÊNCIA TRIBUTARIA ENTRE OS ENTES FEDERADOS – “GUERRA FISCAL”	45
5.1 CONCESSÃO DE INCENTIVOS / BENEFÍCIOS FISCAIS.....	45
5.1.1 <i>Definição</i>	45
5.1.2 <i>Forma Legal e Limitação da Concessão de Incentivos e Benefícios Fiscais</i>	46
5.2 CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICAS FAZENDÁRIAS – CONFAZ.....	48
5.3 LEI COMPLEMENTAR 24/75	51
6. DECRETOS ESTADUAIS – BENEFÍCIOS FISCAIS.....	53
7. PORTARIA CAT/SP 36/2004	57
7.1 ATO ADMINISTRATIVO	57
7.2 EXISTÊNCIA – VALIDADE – EFICÁCIA DOS ATOS ADMINISTRATIVOS	60
7.3 EXTINÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO	62
7.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
8. DA VALIDADE, VIGÊNCIA E EFICÁCIA DAS LEIS E A COMPETÊNCIA PARA DECLARAR SUA INCONSTITUCIONALIDADE	68
8.1 VALIDADE, VIGÊNCIA E EFICÁCIA DAS LEIS	68
8.2 COMPETÊNCIA PARA RETIRAR ATOS NORMATIVOS DO ORDENAMENTO JURÍDICO.....	72
9. DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DECRETOS CONCESSORES DE BENEFÍCIOS FISCAIS.	75
10. CONCLUSÃO.....	77
11. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	81
ANEXOS	85

INTRODUÇÃO

Os estados brasileiros têm competido descontroladamente entre si por investimentos privados para fomentar o aumento da economia e evitar o esvaziamento econômico na região. Tal competição chamada vulgarmente de “Guerra Fiscal” tem causados prejuízos bilionários nos cofres públicos estaduais, prejudicando ainda mais as suas já deterioradas situações financeiras.

O objetivo do presente trabalho é demonstrar as ações descontroladas e incabíveis dos estados brasileiros, no tocante a convivência originada pelos “Conflitos de Competência Tributária Entre tais Entes Federados - Analisados Conforme a Validade, Vigência e Eficácia Legal”.

Para conseguirmos demonstrar de maneira clara referidos conflitos se faz necessário observar o tamanho dos estados em termos econômicos, bem como, o volume atual de arrecadação, pois, conforme observado, toda a discussão paira porque os estados que mais adotam tal prática são os menos desenvolvidos economicamente em detrimento dos estados mais industrializados e com capacidade econômica melhor.

Sendo assim, é correto dizer que o foco central do presente trabalho será a análise da concessão de benefícios fiscais, com objetivo de angariar investimentos para determinada região, muitas vezes em descompasso com o artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, dispõe que isenções, incentivos e benefícios fiscais em matéria de ICMS, serão regulamentados por Lei complementar mediante deliberação e concordância dos Estados e do Distrito Federal.

Traremos em pauta também, a tentativa do Estado de São Paulo, especialmente, de impedir os contribuintes de se beneficiarem com os benefícios concedidos por outros Estados, editando novas normas que também podem ser consideradas ilegais.

Antes de explorar as ações e reações dos estados, pesquisaremos as questões econômicas que envolvem tal tema e ainda exploraremos o Sistema Tributário Nacional, tudo, visando identificar a legalidade dos atos emanados pelos estados, sejam aqueles que concedem e/ou os que buscam impedir os benefícios fiscais.

Cada um dos estados apresenta a sua própria veracidade dos fatos, afinal, uns querem aumentar a arrecadação, ao passo que, outros visam protegê-la, mas, no presente trabalho, somente serão expostos os atos legais praticados, bem como a opinião dos doutrinadores e especialistas das áreas correlatas, sem a pretensão de apresentar qualquer juízo de valor, apenas limitando a análise, à legalidade.

1. O ESTADO E O PODER DE TRIBUTAR

Temos que partir do entendimento que com o surgimento da necessidade do homem em se relacionar com outros indivíduos, é criada a sociedade. Dessa forma, é nítida a necessidade, de criar regras, deveres e obrigações para cada homem dentro da sociedade. Contudo ainda existia necessidade de um ente que detinha poder de fiscalizar e aplicar as regras devidamente.

Dessa forma, surgiu o chamado Estado, que detém personalidade de ordem jurídica e com finalidade de estabelecer regras de conduta para cada indivíduo dentro da sociedade, buscando sempre uma forma justa e igualitária.

Como dito anteriormente, o Estado detém a ordem jurídica e com isso é criada a lei, que passa a ter um papel indispensável para a organização da sociedade, além, de ser um instrumento indispensável para dispor sobre obrigações e deveres por parte dos homens e do Estado.

Nesse diapasão, a lei passa a representar a vontade dos cidadãos, bem como devendo ser respeitada por todos, não importando a sua condição, surgindo assim a ideia de Estado de Direito.

O Estado tem a finalidade de proporcionar para os indivíduos da sociedade oportunidades de desenvolvimento com saúde, segurança, habitações dignas, educação para todos, ou seja, atender as necessidades da coletividade.

Passadas as considerações iniciais e explanadas como surgiu e qual a importância do Estado em uma sociedade organizada, passamos a focar em um dos deveres que o estado dispõe que é o de Tributar, que surgiu justamente porque os Estados necessitam de meios financeiros para desenvolver e alcançar a sua finalidade, nascendo então o tributo.

Utilizamos das palavras do professor HUGO DE BRITO MACHADO:

No exercício de sua soberania o Estado exige que os indivíduos lhe forneçam os recursos de que necessita. Institui o tributo. O *poder de tributar* nada mais é que um aspecto da soberania estatal, ou uma parcela desta.¹

Existem vários conceitos de tributo no mundo jurídico, porém para o escopo deste estudo, só um conceito é indispensável: o conceito técnico instituído pelo próprio Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.²

Cumprido explicar minuciosamente cada termo utilizado pelo legislador interpretando o conceito dado de tributo:

- "prestação pecuniária compulsória" – corresponde ao dever obrigatório de cumprir com a prestação em dinheiro, isso, decorrente de determinada conduta (hipótese de incidência), ou seja, uma vez concretizado o fato previsto na norma tributária, nasce, automática e infalivelmente, a obrigação jurídica tributária.
- "em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir" – Cumprido consignar que ao utilizar o CTN a expressão de que tributo é a prestação pecuniária em “cujo valor nela se possa exprimir”, não previu com exatidão as hipóteses em que este “valor” pode ser expresso pelo trabalho humano, ao passo que não poderá ser recolhido o tributo através deste, mas somente através de pecúnia (moeda). Outra crítica recaía sobre a utilização das palavras pecúnia seguida da palavra moeda, pois, em ambas as situações é passada a mesma ideia, eis que a palavra pecúnia pressupõe a moeda.
- "que não constitua sanção de ato ilícito" – Significa que o fato descrito na hipótese de incidência tributária não pode ser um fato ilícito. Deve, necessariamente, constituir um fato lícito, com conteúdo econômico susceptível de tributação nos termos da Constituição Federal. As multas, portanto, não são tributos e estão fora do conceito ora analisado, uma vez que possuem hipótese

¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

² Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>>. Acesso em 22 setembro 2015.

de incidência tributária própria, como sanção pecuniária em razão do cometimento de um fato ilícito.

- "instituída em lei" – O tributo é uma obrigação *ex lege*, somente podendo ser instituído através de lei tributária, editada pelo ente tributante competente, nos termos gerais do art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, ou seja, não sendo, portanto, um negócio jurídico celebrado entre o Estado e uma pessoa física ou jurídica.
- "e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" – E por fim, a última parte do dispositivo, refere-se a não discricionariedade da autoridade fiscal para apreciação da conveniência ou da oportunidade para cobrança do tributo, estando a atividade administrativa plenamente vinculada aos termos precisos e rígidos da lei, de modo que uma vez ocorrido o fato imponível no mundo fenomênico e subsumido este à hipótese de incidência tributária, dando nascimento a obrigação do sujeito passivo pagar o tributo, deve o mesmo efetuar a cobrança através do lançamento.

Conforme com os ensinamentos do jurista Paulo de Barros Carvalho, podemos concluir que toda prestação pecuniária que tenha como sujeito ativo o Estado e sujeito passivo pessoa jurídica ou física, que seja uma relação jurídica obrigacional e não um ato de vontade, bem como que não seja sanção pela prática de ato ilícito, é tributo. São esses dizeres do brilhante jurista:

Em vista disto, tributo na sua configuração estática, é a endonorma que apresenta como hipótese um conjunto de critérios para identificação de fatos da realidade física que não acordo de vontade considerados, em si mesmos, e, como consequência, um conjunto de critérios que nos permite identificar uma relação jurídica que se instaura entre o Estado (por via de regra), na qualidade de sujeito ativo e alguma pessoa física ou jurídica na condição de sujeito passivo, mediante a qual haverá o primeiro o direito subjetivo público de exigir da segunda o cumprimento de dever jurídico consubstanciado numa prestação pecuniária.³

O Professor Geraldo Ataliba corrobora a mesma tese exposta anteriormente, quando afirma que:

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma jurídica tributária**. 5. Ed. São Paulo: Editora Quartier Latin, 2009, p. 99.

Juridicamente define-se tributo como obrigação pecuniária, *ex-lege*, que não se constitui em sanção de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública (ou delegado por lei desta), e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais (explícitos ou implícitos).⁴

Assim, compreendendo o conceito de tributo, temos que deixar claro que para a cobrança dos mesmos, o Estado tem o dever de obedecer alguns critérios, premissas e princípios estabelecidos na Constituição Federal, não podendo por mera liberalidade impor um tributo.

Cumpramos ressaltar, que os princípios estabelecidos na Carta Magna é sem dúvida uma proteção ao contribuinte em fase do poder Estatal, ou seja, limite a atuação do Estado perante o patrimônio do contribuinte, tal entendimento foi brilhantemente exposto pelo Professor Hugo de Brito Machado:

Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte. Aliás, o Direito é um instrumento de defesa contra o arbítrio, e a supremacia constitucional, que alberga os mais importantes princípios jurídicos, é por excelência um instrumento do cidadão contra o Estado. Não pode ser invocado pelo Estado contra o cidadão⁵.

Sendo assim, cumpre discriminar e sucintamente explicar determinados princípios existentes na nossa Carta Magna que protegem o contribuinte de possíveis abusos por parte do Estado, são eles:

1. Princípio da Legalidade: Previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, este sem dúvida é o princípio mais importante existente no nosso ordenamento jurídico, visto que, este princípio protege o contribuinte de possíveis abusos cometido pelo estado, como por exemplo, criação de novos tributos e/ou aumento na carga tributária que não seja por meio de lei;

2. Princípio da Anterioridade: Previsto no art. 150, III, b, CF/88, tal artigo dispõe sobre um tempo mínimo para que o tributo seja cobrado, ou seja, o Estado não pode

⁴ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2009, p. 34

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 31.

instituir um tributo hoje para ser cobrado amanhã, é necessário uma prévia comunicação para que o contribuinte não seja surpreendido;

3. Princípio da Igualdade: previsto no art. 150, II da Constituição Federal, referido princípio prescreve que não poderá haver instituição e cobrança de tributos de forma desigual entre contribuintes que se encontram em condições de igualdade jurídica,

4. Princípio da Competência: a Constituição define para cada entidade tributante limites quanto a matéria que deve tributar.

5. Princípio da Capacidade Contributiva: Previsto no art. 145 § 1, da Constituição Federal, trata-se da capacidade de cada contribuinte de suportar o ônus da tributação imposta a ele.

6. Princípio da Irretroatividade Tributária: com efeito o art. 150, III, “a” da Constituição Federal, que veda a cobrança de tributos “em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”.

Sendo assim, é correto afirmar que a finalidade dos princípios constitucionais em matéria tributária, serve para organizar todo o sistema, ou seja, limitando ou expandindo a atuação do Estado na atividade tributária, visto que por ser a parte mais forte nessa relação jurídica, sem os princípios, o mesmo pode adentrar no patrimônio do contribuinte e de uma forma devastadora confiscar tudo que entender seu por direito, sem prévia autorização.

As limitações constitucionais ao poder de tributar são como forma de defesa do contribuinte contra a voracidade do poder de arrecadatário do Estado, é nesse sentido o entendimento do Professor Ives Gandra da Silva Martins⁶.

Dessa forma, podemos concluir que mesmo os Entes políticos tendo competência para tributar, o mesmo não detém poder supremo, tendo que respeitar os princípios constitucionais, estando assim os contribuintes salvaguardados de qualquer abuso cometido por parte dos entes.

⁶ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Guerra Fiscal – Reflexão sobre a concessão de Benefícios no Âmbito do ICMS**. 2 Ed. São Paulo: Editora Noeses, 2014, p. XVI.

Por fim, insta ressaltar que todos os princípios estão resguardando as garantias individuais de cada contribuinte, bem como o Estado, que necessitam dessas receitas para promover suas prestações sociais e alcançar sua finalidade.

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

2.1 Considerações Gerais

O Sistema Tributário Nacional foi criado para equilibrar as relações da sociedade com o Estado, visando sempre respeitar os princípios fundamentais, bem como o pacto federativo.

Podemos entender como Sistema Tributário são as regras jurídicas que regula o poder de tributar, as limitações deste poder e as repartições das receitas pelos entes federativos, bem como o podemos ressaltar que o Sistema Tributário Nacional abrange os impostos, taxas, contribuições de melhoria, sociais, de intervenção no domínio econômico, e de interesse das categorias profissionais ou econômicas além dos empréstimos compulsório.

Por fim, cumpre ressaltar que o Sistema tributário nacional é um dos sistemas mais complexos da atualidade devido à extensão de espécies tributárias existentes.

2.2 Competência Tributária

O Professor Roque Antônio Carrazza dispõe que:

Competência tributária é a possibilidade de criar, in abstracto, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Como corolário disto, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.⁷

Competência tributária é a aptidão, juridicamente modalizada como permitida ou obrigatória, que alguém detém, em face de outrem, para alterar o sistema de direito positivo, mediante introdução de novas normas jurídicas que, direta ou indiretamente, disponham sobre a instituição, arrecadação e fiscalização de tributos, ou seja, competência tributária em sentido amplo é a aptidão de criar normas, já em sentido estrito é o poder de legislar a respeito de instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.

⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 19. Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 437/438.

Ainda, em outra definição dada por Paulo de Barros Carvalho⁸: “A competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na faculdade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.”.

Partindo dessa premissa, é correto explicar que o Sistema Tributário Nacional vigente, está elencado na Constituição Federal nos artigos 145 a 162, visto que determinado artigos distribui competência para os entes da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), possam instituir tributos, dentro de determinadas limitações e, especifica ainda, que através de Lei Complementar poderão ser implementados ‘critérios especiais de tributação’, entendam-se aqui, os benefícios fiscais.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 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.

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

Art. 155. 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.⁹

A competência tributária legislativa é privativa, indelegável e facultativa, isto é, a competência outorgada a um ente político somente por ele pode ser exercida, não sendo possível delegá-la a terceiros e tampouco renunciar às suas atribuições. Entretanto, o titular da competência pode não exercê-la pelo tempo que julgar conveniente, vindo a fazer uso dela a qualquer momento, sem nenhum prejuízo às suas atividades.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. “Curso de Direito Tributário”, Saraiva, p. 116/117.

⁹ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 22 setembro 2015.

O ente político pode exercer plenamente a sua competência tributária, inclusive a capacidade tributária ativa, na instituição, alteração, arrecadação ou fiscalização dos tributos, ou seja, através de lei, pode criar, instituir, alterar, arrecadar e fiscalizar os tributos de sua competência.

Contudo, nos termos do artigo 7º do CTN, a competência tributária, em sua função legislativa, que é o poder de instituir ou de alterar tributos, não pode ser delegada e, somente a pessoa política a quem a Constituição a outorgou poderá exercê-la plenamente.

Dessa forma, percebe-se que a competência tributária nada mais é que a autorização para que os entes da federação possam instituir tributos, sendo de competência exclusiva dos entes da federação tal prerrogativa.

É necessário expor sucintamente que as características da competência tributária que são:

Privativa – é a competência exclusiva de cada ente da Federação;

Comum – é a competência para instituição de taxas e contribuições de melhoria, sendo aquela que pode ser legislada por todos os entes políticos, indistintamente.

Especial – é a competência para a instituição dos empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais, porém esta versa sobre muita discussão doutrinária, na qual não é o foco do presente trabalho.

Residual – somente a União possui, são aplicados para impostos de competência exclusiva da União, por intermédio de lei complementar, desde que não sejam cumulativos, nem tenham fato gerador ou base de cálculo igual a de outros impostos da seara desse ente federado, ou seja, competência residual nada mais do que a competência exclusiva da União para instituir novos impostos, sempre obedecendo rigorosamente o disposto no artigo anteriormente citado.

Extraordinária – apenas nos casos de guerra externa ou sua iminência.

No tocante à obrigatoriedade do exercício da competência tributária, deve-se compreender que a facultatividade do seu exercício é, sem dúvida, regra geral. A União tem a permissão bilateral de criar o imposto sobre grandes fortunas, na forma que estatui o inciso VII do art. 153 da CF e até agora não o fez, exatamente por conta desta faculdade. O mesmo acontece com os municípios que, em sua maioria, não produziram a legislação do imposto sobre serviços de qualquer natureza, conquanto não lhes falte aptidão legislativa.

A competência tributária é de exercício facultativo, visto que, dentro de sua autonomia política decide em exercer ou não sua competência tributária, ou seja, o ente político (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) possui a faculdade de produzir normas jurídicas gerais e abstratas relacionadas à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.

Contudo, há uma exceção para tirar o caráter de universalidade da proposição, o ICMS que tem índole eminentemente nacional, irradiando sua força por toda a extensão da geografia normativa desse imposto, não sendo dado a qualquer Estado-Membro ou mesmo ao Distrito Federal operar por omissão, deixando de legislar sobre este gravame.

Apenas para fins didáticos, devemos fazer uma prevê diferenciação entre a competência tributária e a capacidade contributiva, visto que competência tributária não se confunde com capacidade tributária ativa, tendo em vista que a primeira trata-se do poder de legislar, desenhando o perfil jurídico de um gravame ou regulando os expedientes necessários à sua funcionalidade, enquanto a segunda é a reunião das credenciais para integrar a relação jurídica, no tópico de sujeito ativo.

Nesse sentido é claro o magistério de Paulo De Barros Carvalho:

O estudo da competência tributária é um momento anterior à existência mesma do tributo, situando-se no plano constitucional. Já a capacidade tributária ativa, que tem como contranota a capacidade tributária passiva, é tema a ser considerado no ensejo do desempenho das competências, quando o legislador elege as pessoas componentes do vínculo abstrato, que se instala no instante em que acontece, no mundo físico, o fato previsto na hipótese normativa.¹⁰

É nessa linha que entende também o professor Roque Antonio Carrazza:

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19.ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

A competência tributária esgota-se na lei. Depois que esta for editada, não há falar mais em competência tributária [direito de criar o tributo], mas, somente, em capacidade tributária ativa [direito de arrecadá-lo, após a ocorrência do fato impositivo]. Temos, pois, que a competência tributária, uma vez exercitada, desaparece, cedendo passo à capacidade tributária ativa. A partir deste momento, não existe mais relação de poder, senão relação jurídica de caráter obrigacional e relações administrativas e processuais, cujo propósito é a reafirmação da vontade da lei nos casos concretos.¹¹

É necessário realizar esta distinção, pois muitas vezes a pessoa que exercita a competência tributária se coloca na posição de sujeito ativo, de modo a ser credora na relação, acumulando-se as funções de sujeito impositor e de sujeito credor. Além da razão de ordem constitucional a qual faz a competência tributária ser intransferível, enquanto a capacidade tributária ativa pode ser transferida. Assim, quem recebeu poderes para legislar pode exercê-lo, não estando compelido (exceto no caso acima, exemplificado), entretanto caso não aproveite sua faculdade legislativa, a pessoa fica impedida de transferi-la a qualquer outra, tratando-se do princípio da indelegabilidade da competência tributária.

É perfeitamente possível, porém, que a pessoa que esta habilitada para legislar, edite a lei, nomeando outra entidade para compor o liame, na condição de sujeito titular de direitos subjetivos, deixando claro, ser a capacidade tributária ativa transferível.

Por fim, cumpre ressaltar que a fiscalidade traduz a exigência de tributos com o objetivo de abastecimento dos cofres públicos, sem que outros interesses interfiram no direcionamento da atividade impositiva. Significa olhar para o tributo, simplesmente, como ferramenta de arrecadação, maio de geração de receita.

A extrafiscalidade, por sua vez, consiste no emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibitórias de comportamentos, com vista à realização de outros valores, constitucionalmente contemplados.

Já a parafiscalidade é o fenômeno jurídico que consiste na circunstância de a lei tributária nomear sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, tendo em vista o implemento de seus objetivos peculiares.

¹¹ CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de direito constitucional tributário. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. P 485-486.

Dessa forma é importante ressaltarmos que, a fiscalidade e a extrafiscalidade relacionam-se à competência tributária, já a parafiscalidade versa sobre capacitada tributária ativa, visto que o tributo é instituído pelo ente com competência tributária, e esse delega a outrem a fiscalização e arrecadação de referido tributo.

Em relação aos limites jurídicos da competência tributária, poder-se-ia mencionar o respeito às normas constitucionais, pois todo o ordenamento jurídico tem que agir de acordo com o que está estabelecido na Constituição Federal e o seu desrespeito causará a inconstitucionalidade da lei tributária.

Cumprir informar que existe mais de uma forma de limites jurídicos da competência tributária, ou seja, além das normas constitucionais existem também os princípios constitucionais tais como da igualdade, da anterioridade, da segurança jurídica dentre outros.

É de importância salientar que as limitações à competência tributária, previstas nos artigos 9º a 11 do CTN, consistem-se em princípios e normas jurídicas, sempre pautas e amparadas pelas vedações constitucionais, que têm por escopo a garantia do contribuinte contra o abuso do poder de tributar do Estado.

Nessa linha cumprir exaltar o princípio da vedação ao confisco que se encontra expressamente no artigo 150, IV da Constituição Federal, sendo é claro um dos princípios mais importantes, visto que tal princípio limita ainda mais o poder do Estado, ou seja, proíbe que o Estado, sob a desculpa de tributar, institua alíquota exacerbada e desproporcional, causando a insolvência e/ou retirando o patrimônio do contribuinte.

É cristalino que a competência tributária tem estrutura normativa, porquanto se trata efetivamente de um instrumento regulador da produção jurídica tributária. Ainda que não se prescreva a conduta que se deve ter ou não ter, porque não é norma que regula diretamente a conduta, o comportamento humano, a norma de competência prescreve as condições e os procedimentos através dos quais emanam normas de conduta válidas.

Complementando essa ideia vale citar Bobbio, dizendo que "em todo o ordenamento, ao lado das normas de conduta, existe um outro tipo de normas, que costumamos chamar de normas de estrutura ou de competência".¹²

As normas de competência tributária, assim, não regulam o comportamento, mas o modo de regular um comportamento, ou, mais exatamente, o comportamento que elas regulam é o de produzir regras tributárias.

A estrutura lógica da norma de produção jurídica tributária, ou seja, a da norma de competência tributária apresenta no seu antecedente a descrição dos requisitos necessários, como a pessoa constitucional competente; conteúdo prescritivo e procedimentos, para a criação de normas tributárias e no seu conseqüente uma estrutura de relações equivalente à criação de normas jurídicas tributárias: ocorrendo o fato descrito no antecedente da norma de competência tributária, o efeito é o nascimento da norma jurídica tributária (a norma que cria tributos). Dado o fato de o sujeito competente exercer a sua competência conforme o procedimento, em circunstâncias de tempo e espaço, deve ser a permissão do sujeito ativo para emitir norma jurídica e o dever de serem respeitadas as disposições vinculadas pelos sujeitos passivos.

Podemos reafirmar que a competência tributária classifica-se entre as normas de estrutura, visto que sua função é a de estabelecer o modo pelo qual as regras jurídicas relativas aos tributos devem ser criadas, introduzidas no sistema positivo de normas tributárias. Tais normas de estrutura, estabelecendo competências tributárias, regulam a produção jurídica, ou seja, "determinam os expedientes formais necessários para que se editem normas jurídicas (tributárias) válidas no ordenamento", na sintética e preciosa lição de Paulo de Barros Carvalho.

Dessa forma, a criação do tributo só será válida se for obedecidos os ditames estabelecidos na Constituição Federal, sempre respeitando as normas constitucionais e os princípios que a norteiam.

¹² BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. Tradução de Cláudio De Cicco e Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília/São Paulo: Polis/UNB, 1991. p. 33/45. 8 Ob. cit. 9 Ob. cit. p. 330.

Nesse sentido, podemos dizer que as normas para serem válidas, devem ir de acordo com certos critérios, assim, poder-se-ia definir que o Sistema Tributário Nacional, sendo o conjunto de regras postas (positivadas), regula o funcionamento, autorizando ou limitando a instituição de tributos no território nacional.

Como anteriormente dito, o princípios constitucionais, além de princípios jurídicos, são princípios que guiam o Direito enquanto ciência e ordem jurídica, ou seja, são eles que asseguram valores fundamentais da ordem jurídica, bem como dão mais sustância aos fundamentos de validade de todo o sistema jurídico, não sendo assim o direito tributário pátrio regido apenas pelo ordenamento posto.

Brilhantemente o Professor Paulo de Barros Carvalho dispõe

O termo “princípio” é empregado para denotar as regras jurídicas, bem como para apontar normas que fixam importantes critérios objetivos, além de ser usado, igualmente, para significar o próprio valor, independentemente da estrutura a que está agregado e, do mesmo modo, o limite objetivo sem a consideração da norma. Seja como for, os princípios aparecem como linhas diretivas que iluminam a compreensão e setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade relativa e servindo de fator de agregação num dado feixe de normas. Exercem eles uma reação centrípeta, atraindo em torno de si regras jurídicas que caem sob seu raio de influência e manifestam a força de sua presença.¹³

Assim, pode-se dizer que os princípios constitucionais são o ápice do sistema jurídico, tudo que lhes segue têm que estar em perfeita harmonia e conformidade com seus preceitos. Tais princípios representam valores, que servirão de critérios para as futuras normas e serão concretizados à medida que forem sendo editadas normas para sua efetivação, visto que eles indicam o ponto de partida e os caminhos a serem percorridos para que uma norma tenha validade no ordenamento jurídico.

Cumpra esclarecer que o sistema não é um simples agrupamento de regras que se justapõem ou que se superpõem, e sim na concordância entre todas as normas e princípios.

O mestre Paulo de Barros Carvalho, brilhantemente ensina que:

Em Direito, utiliza-se o termo "princípio" para denotar as regras de que falamos, mas também se emprega a palavra para apontar normas que fixam importantes

¹³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal – Reflexão sobre a concessão de Benefícios no Âmbito do ICMS**. 2 ed. São Paulo: Editora Noeses, 2014, p. 31.

critérios objetivos, além de ser usada, igualmente, para significar o próprio valor, independentemente da estrutura a que está agregado e, do mesmo modo, o limite objetivo sem a consideração da norma.

Buscando sempre a melhor compreensão por parte do leitor em suas análises, em continuação a reflexão acima exposta, Paulo de Barros Carvalho, divisa quatro usos distintos para a palavra princípio:

- Como norma jurídica de posição privilegiada e portadora de valor expressivo;
- Como norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos;
- Como valores insertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente das estruturas normativas; e,
- Como o limite objetivo estipulado em regra de forte hierarquia, tomado, porém, sem levar em conta a estrutura da norma.

Assim, continua o mestre, determinando que: "Nos dois primeiros, temos "princípio" como "norma"; enquanto nos dois últimos, "princípio" como "valor" ou como "critério objetivo"; e, por fim, Paulo de Barros Carvalho ensina que:

Seja como for, os princípios aparecem como linhas diretivas que iluminam a compreensão de setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade relativa e servindo de fator de agregação num dado feixe de normas. Exercem eles uma reação centrípeta, atraindo em torno de si regras jurídicas que caem sob seu raio de influência e manifestam a força de sua presença. Algumas vezes constam de preceito exposto, logrando o legislador constitucional enunciá-los com clareza e determinação. Noutras, porém, ficam subjacentes à dicção do produto legislado, suscitando um esforço de feitiço indutivo para percebê-los e isolá-los. São os princípios implícitos. Entre eles e os expressos não se pode falar em supremacia, a não ser pelo conteúdo intrínseco que representam para a ideologia do intérprete, momento em que surge a oportunidade de cogitar-se de princípios e de sobre princípios.¹⁴

2.3 Normas gerais de direito tributário

Explanados como que a Constituição Federal determina os poderes e limites a cada ente da federação, cabe agora analisar as normas gerais, visto que o conceito destas se mostra fundamental para o correto entendimento dos limites da competência legislativa, permitindo o correto aprendizado sobre a competência que dispõe cada ente, as quais precisam ser

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

analisadas no presente trabalho, as normas que produzem efeitos legais de acordo com o que dispõe os artigos 146 e 146-A da Carta Magna.

As normas gerais de direito tributário atuam como mecanismo de ajuste dotado de função de calibrar a produção legislativa ordinária em sintonia com os mandamentos da Constituição da República, ou seja, atuam como canal que promove a conexão entre o texto constitucional e as normas introduzidas no ordenamento jurídico por meio da legislação ordinária.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, definiu como norma geral:

[...] 4. São, contudo, normas gerais, aquelas que, simultaneamente, estabelecem os princípios, os fundamentos, as diretrizes, os critérios básicos, conformadores das leis que completarão a regência da matéria e que possam ser aplicadas uniformemente em todo o País, indiferentemente de regiões ou localidades [...] ¹⁵ (Proc. INAC 20236 RS 1998.04.01.020236-8 – Publicação em 23/01/2002)

Cabem ainda trazer a baila alguns entendimentos do Supremo Tribunal Federal existentes em julgados sobre normas gerais ¹⁶:

- Normas “gerais” não significam normas “genéricas”, mas sim “aptas a vincular todos os entes federados e os administrados” (RE 433.352-AGR, DJE de 28/05/2010);
- Normas gerais em matéria de legislação tributária orientam o exercício da tributação, sendo passíveis de aplicação por todos os entes tributantes e o Código Tributário Nacional (CTN) foi recepcionado pela Constituição com nível de lei complementar por apresentar normas que cumprem essa função (RE 562.276/PR, DJE de 16/11/2010);
- A observância de normas gerais em matéria tributária é imperativo de segurança jurídica, na medida em que é necessário assegurar tratamento centralizado a alguns temas para que seja possível estabilizar legitimamente expectativas (RE 433.352-AGR, DJE de 28/05/2010).

¹⁵ Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1135841/arguicao-de-inconstitucionalidade-na-ac-inac-20236-rs-19980401020236-8-trf4>>. Acesso 23 setembro 2015.

¹⁶ Disponível em: <http://jorgeaugustoac.blogspot.ca/2011/02/competencia-para-legislar-sobre-direito.html>. Acesso 23 setembro 2015.

É correto afirmar que as normas gerais são enunciados prescritivos, que tem o condão de harmonizar o sistema tributário, com a finalidade de garantir o bom funcionamento na produção da legislação tributária.

Vilém Flusser afirma que “Um mundo caótico seria incompreensível, e portanto careceria de significado e seria ocioso querer governá-lo e modificá-lo. A própria existência humana não passaria de um dos elementos dos quais o caos se compõe, seria fútil. Um mundo caótico, embora concebível, é, portanto insuportável. O espírito, em sua ‘vontade de poder’, recusa-se a aceitá-lo.”¹⁷

Sendo assim, é correto dizer que a norma geral em matéria tributária, serve como instrumento necessário para a organização do sistema jurídica, evitando que se instaure a incerteza e a insegurança nas relações jurídicas.

É nessa linha que dispõe o brilhante jurista Humberto Ávila:

As normas gerais não são apenas instrumentos para delimitar as competências dos entes no sistema federativo, mas também mecanismo para garantir racionalidade, do ponto de vista legislativo, e segurança jurídica, do ponto de vista dos interesses dos contribuintes.¹⁸

Seguindo os conceitos expostos acima, é cristalino que o artigo 146 da Constituição Federal precisa ser entendido de acordo como foi positivado, pelo que, a Lei Complementar teria tripla função, conforme a corrente Tricotômica, defende que a finalidade dessa lei seria:

- a) Emitir normas gerais de direito tributário;
- b) Dispor sobre conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; e,
- c) Regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

É nessa linha que dispõe Hamilton Dias de Souza, um dos adeptos dessa corrente:

É nossa opinião que as normas gerais têm campo próprio de atuação que não se confunde com a regulação de conflitos e limitações ao poder de tributar, o que

¹⁷ FLUSSER, Vilém, *Língua e realidade*. 2 ed. São Paulo. Annablume, 2004. P. 31.

¹⁸ ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo. Saraiva, 2004. P. 265.

significa ser tríplice a função da lei complementar prevista no artigo 18, § 1º, da emenda Constitucional n. 1 de 1969.¹⁹

Nesse diapasão a Constituição Federal dispõe que a Lei complementar:

Art. 146 - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre os 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. [...].²⁰

Neste sentido, de acordo com a teoria tricotômica a Lei Complementar possui liberdade para estabelecer normas gerais, especificamente as constantes no inciso III do referido artigo.

Nessa linha, o CTN apesar de ser uma lei ordinária federal possui status de lei complementar por versar sobre matéria de lei complementar. Neste diapasão, somente pode ser alterado por lei complementar.

Todavia, àqueles que não seguem a teoria tricotômica e sim a monotômica ou dicotômica, atribuem a Lei Complementar a competência para estabelecer conflitos de competência entre os entes políticos e a limitação ao poder de tributar, em seu entendimento o Inciso III do art 146 CF fere o princípio da Isonomia entre os entes políticos.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

¹⁹ SOUZA, Hamilton Dias de Lei complementar em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, CEU, 1982. P. 31.

²⁰ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 24 setembro 2015.

A linha tradicional de nossos tributaristas, calcada na leitura pura e simples do arranjo textual do preceptivo, erigiu seu entendimento procurando respeitar todas as cláusulas ao pé da letra, sem vislumbrar o cabimento de quaisquer outras ponderações alheias à estrutura lingüística do comando. Dessa maneira, encetou processo hermenêutico, de cunho estritamente literal, para chegar à inferência de que a lei complementar, citada no art. 18, § 1º, manifestava três distintas funções: a) emitir normas gerais de direito tributário; b) dispor sobre conflitos de competências, nessa matéria, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; e c) regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. (TRF 4ª Região, AIAC 199804010202368.RS)²¹

O fundamento básico sobre o qual se apoiava a corrente dicotômica seria o respeito e “para que se tivesse por respeitado o princípio federativo”, partidário dessa tese, defende o professor Paulo de Barros Carvalho:

Nenhum detrimento adviria ao sistema, porquanto tais pessoas poderiam exercer, naturalmente, as competências que a Constituição lhes dera e, nas áreas duvidosas, onde houvesse perigo de irromper conflitos, o mecanismo da lei complementar seria acionado, mantendo-se, assim, a rigidez da discriminação que o constituinte planejou. Paralelamente, a mesma espécie normativa continuaria regulando as limitações constitucionais ao poder de tributar.²²

Como é sabido, o judiciário e a Constituição Federal vigente, acabou com o debate, pois, adotou a corrente tricotômica.

Autores como Eurico Marcos Diniz de Santi²³, Paulo Ayres Barreto²⁴, Robson Maia Lins²⁵ e Tácio Lacerda Gama²⁶, também são adeptos a corrente tricotômica.

Nesse diapasão, não podemos deixar de citar o jurista Ives Gandra da Silva Martins²⁷, que é um grande defensor e adepto da teoria tricotômica. Que afirma que os dicotômicos não entendem “que todo o sistema constitucional tributário foi organizado em função da lei complementar, que, sobre impedir distorções, fortalece a Federação e a República”.

²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

²² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 21. Ed, São Paulo: Saraiva, 2009. p. 215/216

²³ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. São Paulo: Max Liminad, 2000. p. 86.

²⁴ BARRETOS, Paulo Ayres. **Contribuições: regime jurídico, destinação e controle**. São Paulo, 2006. p. 138

²⁵ LINS, Robson Maia. **Controle de constitucionalidade da norma tributária: decadência e prescrição**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 97

²⁶ GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de inversão no domínio econômico**. São Paulo. Quartier Latin, 2003. P. 192.

²⁷ BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentário à Constituição do Brasil**. V. , t.1. p 73.

Por fim, explanadas as duas teorias que existem no ordenamento jurídico, para fins do presente trabalho, entendemos por bem seguir a teoria tricotômica.

2.4 O Sistema Federalista

Feitas as considerações acima, acerca do Sistema Tributário Nacional, necessário que se enfoque o modelo federativo brasileiro, pois, as normas tributárias que encontram respaldo legal na Constituição Federal, estão subordinadas aos princípios de formação do Estado Brasileiro.

A federação baseia-se exatamente sobre o conceito de autonomia, pois que, em nome da unidade do Estado, outorga-se, em nível interno, a especial prerrogativa de que os entes políticos venham a determinar suas ações, sempre segundo os limites constitucionalmente postos.

O Federalismo pressupõe a atribuição aos entes federados de competência tributária suficiente para propiciar arrecadação tributária adequada para o cumprimento de suas atribuições, sempre de acordo com Constituição Federal.

Referido conceito, relativo à autonomia dos entes políticos, revela-se nítidos em vários pontos da Carta Magna e, especialmente, nos termos dos artigos 1º. e 18º:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.²⁸

²⁸ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 24 setembro 2015.

Promulgada em 1988, a atual Constituição da República Federativa do Brasil manteve o federalismo como forma de Estado, buscou o restabelecimento do federalismo de cooperação bem como a expansão da autonomia, apenas inseriu os municípios no rol dos entes federados.

Com a inserção no Município a constituição delimitou uma nova forma de poder, ou seja, a forma tripartite de poder e não mais a forma dualista como anteriormente.

Em relação ao citado, afirma Manoel Ferreira Filho, que na nossa Carta Magna existem “[...] três ordens e não duas como é normal no Estado federal. Em primeiro lugar a ordem central – a União – em segundo lugar, ordens regionais – os Estados – em terceiro lugar, ordens locais – os Municípios.”²⁹.

Sendo assim, podemos entender federalismo é a capacidade de auto-organização dos entes da federação, por meio da edição de suas próprias normas, sempre respeitando o disposto no Texto constitucional.

Por fim, apesar de federalismo não se confundir com descentralização, a doutrina defende que tecnicamente o federalismo se trata de uma descentralização constitucionalmente prevista, visto que divide o poder em diversos órgãos.

Exposto sobre o sistema federativo do Estado Brasileiro, podemos entender o que determinou o constituinte, no tocante à atribuição das competências legislativas tributárias.

Cumprido esclarecer que a divisão de competências, entre os entes federados, respeita o princípio da predominância do interesse, sendo que os quais à União caberão os assuntos de interesse geral, aos Estados os de interesse regional e aos Municípios os de interesse local.

Portanto, podemos perceber que o sistema Federalismo brasileiro, atualmente trata-se de Federalismo Cooperativo, no qual se encontram matérias expressamente delegadas às normas gerais, traduzindo a competência concorrente da União, Estados e Distrito Federal, como o temos no rol contido no artigo 24 da Carta Magna e, especialmente nos artigos 146 e 155, § 2º, XII.

²⁹ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de direito constitucional. 36 ed. São Paulo: Saraiva, 2010. P. 86

2.5 A participação estadual na arrecadação

Diante da autonomia dos federados em poder instituir tributos, vê-se no cenário político-econômico, uma busca descontrolada e ilegal pelo aumento arrecadação.

Cumprе esclarecer que o PIB constitui um indicador da atividade econômica de um determinado país na medida em que representa o valor total da produção de bens e serviços, ou seja, o PIB é de uma grande importância econômica, já que é através dele que é calculada a atividade econômica de uma região.

Nessa linha, podemos analisar que é de grande importância para os estados à alta de suas arrecadações, por isso eles travam uma batalha entre eles para conseguir arrecadações um PIB maior, via de consequência apresentar uma maior arrecadação e, nesse contexto, é que acabada originando a chama “Guerra Fiscal” entre os estados.

Apenas por demonstrativo cumprе ressaltar que o estado de São Paulo é responsável por quase 29% do PIB³⁰ nacional e cerca de 89% de suas receitas são originária do ICMS (dados da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, referentes ao período de janeiro a agosto de 2015)³¹.

Cumprе ressaltar que o ICMS é o principal componente da receita estadual, bem como a principal fonte de receitas do Governo, sendo fortemente correlacionado com o desempenho da economia.

Historicamente, este imposto representa quase dois terços de todas as receitas do Estado. Essa é uma condição privilegiada do Estado de São Paulo, que lhe garante bom nível de autonomia financeira. Em 2014, o ICMS representou pelo ingresso de R\$ 117.143.202.768 equivalendo a 86,09% das receitas tributárias e 63% das receitas totais do Estado³².

³⁰ Disponível em: <http://www.valor.com.br/brasil/4188132/pib-do-estado-de-sao-paulo-recua-26-no-2-trimestre-aponta-seade>> Acesso em 28 setembro 2015.

³¹ Disponível em http://www.fazenda.sp.gov.br/relatorio/2015/setembro/analise_receita.asp> Acesso em 28 setembro 2015.

³² Disponível em: < http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/2014/2014/rel_2014.pdf> Acesso em 28 setembro 2015.

No ano de 2014, referido imposto apresentou crescimento nominal de 3,9% e retração de 2,2% em termos reais. Esse resultado decorre, em grande medida, do desempenho do setor industrial paulista, responsável por 36% da arrecadação de ICMS. Em 2014 a produção física industrial paulista recuou 6%, o que se refletiu em uma queda real de 5,2% de ICMS com origem nesse setor. Outros fatores também influenciaram negativamente a arrecadação do imposto em 2014. No setor de preços administrados, que responde por 27% da receita de ICMS, ressalta-se o efeito do fraco desempenho da arrecadação nos setores de comunicações e combustíveis, enquanto no setor elétrico observou-se relativa recuperação³³.

Dessa forma, podemos compreender o motivo dos estados disputarem entre si empresas privadas para suas regiões com a finalidade de conseguir novos investimentos geradores de riqueza.

³³ Disponível em: < http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/2014/2014/rel_2014.pdf > Acesso em 28 setembro 2015.

2.5.1 Repartição da Receita Tributária de São Paulo-2015³⁴

TABELA 1 - Receita tributária do Estado de São Paulo (ago. 2015)

	Valores nominais em milhões de reais e em %									
	Valor ^a		Taxas nominais de crescimento ^b				Contribuição ^b		Porcentagem do total	
	Ago15	Jan-ago15	Ago15/ Jul15	Ago15/ Ago14	Jan-ago15/ Jan-ago14	Set14-ago15/ Set13-ago14	Set14-ago15/ Set13-ago14	Ago15	Jan-ago15	
ICMS ^c	9.874,9	80.388,2	(4,1)	3,9	4,2	3,6	3,0	89,9	82,0	
IPVA ^d	437,9	12.481,8	(7,4)	27,2	8,6	7,2	0,7	4,0	12,7	
Taxas ^e	409,3	3.247,3	(5,1)	0,7	9,2	9,3	0,3	3,7	3,3	
ITCMD ^e	196,5	1.270,0	22,9	53,2	50,6	42,0	0,5	1,8	1,3	
PPI e PEP Principais ^f	59,3	542,1	(1,6)	(48,1)	(36,0)	(18,1)	(0,2)	0,5	0,6	
PPD ^g	5,8	62,6					0,2	0,1	0,1	
Receita Total	10.983,8	97.992,0	(3,9)	3,6	4,7	4,5	4,5	100,0	100,0	

FONTE Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. **NOTAS** (a) Dados do último mês são provisórios. (b) Contribuição percentual = (arrecadação do tributo no período t - arrecadação do tributo no período t-1)/(arrecadação do estado no período t-1)*100. (c) Arrecadação excluída do PPI e do PEP Principais. (d) Arrecadação excluída do PPD. (e) ITCMD = Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doações, antigo ITBI. (f) PPI Principal sem agregados (PPI = Programa de Parcelamento Incentivado) e PEP Principal sem agregados (PEP = Programa Especial de Parcelamento). (g) PPD Principal com agregados (PPD = Programa de Parcelamento de Débitos). (h) Taxas nominais de crescimento do PPD Principal não informadas devido ao valor base ser pouco relevante.

TABELA 1A - Receita tributária do Estado de São Paulo (ago. 2015)

	Em milhões de reais de agosto de 2015 e em %									
	Valor ^a		Taxas reais ^b de crescimento ⁱ				Contribuição ^c		Porcentagem do total	
	Ago15	Jan-ago15	Ago15/ Jul15	Ago15/ Ago14	Jan-ago15/ Jan-ago14	Set14-ago15/ Set13-ago14	Set14-ago15/ Set13-ago14	Ago15	Jan-ago15	
ICMS ^d	9.874,9	82.383,4	(4,5)	(5,3)	(4,0)	(3,9)	(3,3)	89,9	81,8	
IPVA ^e	437,9	13.025,7	(7,8)	15,9	0,7	(0,4)	(0,0)	4,0	12,9	
Taxas ^e	409,3	3.328,1	(5,5)	(8,2)	0,6	1,4	0,0	3,7	3,3	
ITCMD ^f	196,5	1.295,2	22,3	39,6	38,5	31,5	0,3	1,8	1,3	
PPI e PEP Principais ^g	59,3	556,6	(2,0)	(52,7)	(40,6)	(23,2)	(0,2)	0,5	0,6	
PPD ^h	5,8	64,4					0,2	0,1	0,1	
Receita Total	10.983,8	100.653,4	(4,3)	(5,6)	(3,4)	(3,1)	(3,1)	100,0	100,0	

FONTE Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. **NOTAS** (a) Dados do último mês são provisórios. (b) Deflator: IPCA/IBGE, considerando a inflação do mês do recolhimento. (c) Contribuição percentual = (arrecadação do tributo no período t - arrecadação do tributo no período t-1)/(arrecadação do Estado no período t-1)*100. (d) Arrecadação excluída do PPI e do PEP Principais. (e) Arrecadação excluída do PPD. (f) ITCMD = Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doações, antigo ITBI. (g) PPI Principal sem agregados (PPI = Programa de Parcelamento Incentivado) e PEP Principal sem agregados (PEP = Programa Especial de Parcelamento). (h) PPD Principal com agregados (PPD = Programa de Parcelamento de Débitos). (i) Taxas reais de crescimento do PPD Principal não informadas devido ao valor base ser pouco relevante.

³⁴ Disponível em http://www.fazenda.sp.gov.br/relatorio/2015/setembro/analise_receita.asp> Acesso em 28 setembro 2015.

3. O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS

Conforme já explanado, Imposto sobre circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, é um dos impostos mais importantes para economia nacional, bem como é o de maior representatividade na arrecadação estadual em São Paulo e, em razão disso, julgamos necessário esmiuçar tal tributo, assim temos:

- Regra Matriz de Incidência Tributária – ICMS

Previsão Legal: Artigo 155, II, § 2º e 3º da CF/88

Lei Complementar nº 87/96

Lei nº 6374/89

HIPOTESE (Descritor)

- **Critério Material** – “Operação relativa a circulação de mercadorias”

Cabe destacar os conceitos individuais para demonstrar materialidade da incidência.

Venda de Mercadorias = Operação + Circulação + Mercadoria

Conforme apresenta a doutrinadora Clélio Chiesa: “Cumprasse assinalar logo de início que o ICMS não é um imposto que incide sobre mercadorias ou sobre sua circulação, mas na operação a ela relativa. O conceito nuclear de materialidade da hipótese de incidência do ICMS é o termo “operação”³⁵. É o núcleo em torno do qual se constrói a própria descrição do campo material de competência dos Estados e Distrito Federal (e da União).

O professor Paulo de Barros Carvalho nos apresenta que intrinsecamente o “termo” utilizado “operação” para fins de exigência do ICMS é necessário a presença de negócios jurídicos, utilizando a expressão “venda de mercadoria”:

³⁵ CHIESA, Clélio. **ICMS: sistema constitucional tributário: algumas inconstitucionalidades da LC 87/96**, São Paulo: LTr, 1997. P.111.

A expressão “venda de mercadoria” tem conteúdo semântico coincidente com o de operação de circulação de mercadoria empregada para fins de exigência do ICMS. Para a sua concretização é necessária a presença de negócios jurídicos, configurando instrumentos imprescindíveis para que se tenha, como efeito de direito, circulação de mercadorias.³⁶

Neste contexto fica definido que o ICMS incide em operações as quais existem negócios jurídicos “venda” envolvendo circulação de mercadoria.

No que tange à circulação, esta no conceito jurídico, transfere propriedade de uma pessoa a outra, não sendo admitido a circulação de mercadoria de uma mesma empresa, Sumula 166 STJ³⁷.

O professor Paulo de Barros Carvalho dispõem que “Circulação” por sua vez, é a passagem de uma mercadoria de uma pessoa a outra, sob o manto de um título jurídico com a consequente mudança de patrimônio.³⁸”

Desta forma para a incidência do ICMS há necessidade de operação (negocio jurídico) na circulação (transferência de propriedade) de mercadoria.

O conceito de mercadoria:

“Artigo 191 – “Código Comercial (revogado)” bem móvel destinado ao comércio”.

Ademais segue orientação de José Souto Maior Borges:

Mercadoria é o bem móvel, que esta sujeito á mercancia, porque foi introduzido no processo econômico circulatório. Tanto que o que caracteriza, sob certos aspectos, a mercadoria é a destinação, porque aquilo que é mercadoria, no momento que introduz no ativo fixo da empresa perde essa característica de mercadoria, podendo ser reintroduzido no processo circulatório voltado a adquirir, consequentemente, essa conotação de mercadoria.³⁹

O Professor Roque Antonio Carraza possui o mesmo entendimento:

Não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas só aquele que se submete à mercancia. Podemos, pois, dizer que toda mercadoria é bem móvel, mas nem todo bem móvel é mercadoria. Só o bem móvel que se destina à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria.

³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros, Direito Tributário Linguagem e Método, p. 735.

³⁷ Disponível em: <http://www.stj.jus.br/docs_internet/VerbetesSTJ_asc.txt> Acesso em 29 setembro 2015.

³⁸ CARVALHO, Paulo de Barros, Direito Tributário, Linguagem e Método, p. 736.

³⁹ BORGES, Souto Maior. *Obrigação Tributária (uma introdução metodológica)*. 2ª. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 75.

[...]

De fato, o ICMS sobre operações mercantis só pode ser exigido quando comerciante, industrial ou produtor pratica um negócio jurídico que transfere a titularidade de uma mercadoria.⁴⁰

Tal conceito deixa claro que não se trata de qualquer mercadoria, e sim a que possui natureza mercantil, conforme define Paulo de Barros Carvalho:

A natureza mercantil do produto não está absolutamente entre os requisitos que lhes são intrínsecos mas na destinação que lhe dê.

É mercadoria a caneta exposta à venda entre outras adquiridas para esse fim. Não se enquadra nesse conceito, porém, aquela mantida em meu bolso e destinada a uso pessoal⁴¹.

Superados determinados pontos, cumpre ressaltar na forma da Lei Complementar 87/96 (art. 2º, § 2º.), temos a instituição do ICMS em São Paulo, que determina o alcance desse tributo.

• **Critério Espacial** – O ICMS obedece ao princípio da origem, sendo devido ao Estado ao qual se originou a circulação de mercadoria, ou seja, o referido imposto incide no território originário, através de leis próprias conjuntas editadas pelo CONFAZ;

• **Critério Temporal** – Saída da mercadoria do estabelecimento vendedor, com a transferência de propriedade, ocorrendo a tradição.

Segue posicionamento de José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco Lippo:

De fato, se a hipótese de incidência do atual ICMS é a efetiva “operação” de circular mercadorias, se esta operação refere-se ao ato jurídico de “tradição do bem” pelo produtor, industrial ou comerciante ao destinatário, é evidente que o átimo da saída da mercadoria não significa a fixação do marco a partir do qual ocorre o nascimento da obrigação tributária do imposto estadual. Se, por exemplo, no trânsito de mercadoria sofre um sinistro, é destruída ou furtada, é óbvio que não se consuma a operação mercantil, de forma que não terá nascido a obrigação tributária do ICMS. Logo é falaciosa a suposição de que a saída dá origem ao nascimento.

Sendo assim, podemos dizer que o critério temporal do ICMS é com o efetivo fornecimento do produto, ou seja, a transferência de titularidade, ou no início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou ainda no momento da prestação onerosa de serviço de comunicação, como se vê:

⁴⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 37.

⁴¹ CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário, Linguagem e Método*, p. 736.

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;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

III - da transmissão a terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feita por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;

X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

XII – da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente.

§ 1º Na hipótese do inciso VII, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao usuário.

§ 2º Na hipótese do inciso IX, após o desembaraço aduaneiro, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembaraço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário.

§ 3º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto.

CONSEQUENCIA (Prescritor)

- **Critério pessoal:**

- **Sujeito Ativo** - Estados-membros e Distrito Federal;
- **Sujeito Passivo** – é o contribuinte que praticar qualquer das atividades elencadas nos referidos artigos, de forma habitual ou em volume que caracterize atividade mercantil;

- **Critério Quantitativo :**

- Base de Cálculo na forma dos artigos 13 a 18 da LC 87/96;
- Alíquotas que devem obedecer ao determinado no art. 155, § 2º., inciso V, letras a e b da Carta Magna, onde o Senado Federal imputará as mínimas e máximas aplicáveis. Atualmente, o ICMS apresenta alíquotas internas distintas por regiões, sendo 18% para SP, 12% para as Regiões Sul e Sudeste e, 7% para as Regiões Norte, Nordeste e para o estado de Espírito Santo.

Exposto minuciosamente a regra matriz de incidência tributário do ICMS é também de grande importância trazer à baila algumas características importantes do referido tributo, como o ICMS é um tributo da esfera estadual, indireto, não-cumulativo e seletivo, que incide sobre as operações de circulação de mercadorias, realizadas por produtores, comerciantes e prestadores de serviços.

Diz que o ICMS é imposto indireto, pois o mesmo não incide sobre a renda, mas sim sobre o produto, ou seja, o imposto está embutido no preço final do produto, o qual é repassado ao adquirente.

Em relação à não-cumulatividade, trata-se de um princípio constitucional, onde o contribuinte deverá compensar o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores.

A Constituição Federal no artigo 155, § 2º inciso I dispõe:

Art. 155 - 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;

§2.º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

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;⁴²

Nesta redação temos que entender a dinâmica do imposto do ICMS, ou seja, a sua plurifasia, sendo um imposto plurifásico a incidência tributária recai em todas as etapas da produção e distribuição de bens e serviços até o consumidor final.

Sendo assim, o ICMS pela constituição federal, somente onera o **consumidor final** (não contribuinte), que não pode repassar o custo do imposto.

No mesmo raciocínio o ICMS não pode ser suportado pelo contribuinte *de iure*, qual seja o comerciante, industrial ou produtor, desta forma nos ensina Misabel Machado Derzi:

Por meio do princípio da não cumulatividade, garante que o contribuinte, nas operações de venda que promova, **transfira** ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, possa ele **creditar-se** do imposto que suportou nas operações anteriores.⁴³

Ainda de acordo com Ives Gandra da Silva Martins, o princípio da não-cumulatividade é um modo de arrecadação baseado no fato do tributo incidente nas operações anteriores ser compensado nas operações posteriores, pelo método temporal e não por operação⁴⁴.

Nessa linha o jurista Ricardo Lobo Torres brilhantemente afirma que o princípio da não-cumulatividade é uma verdadeira garantia constitucional existente para evitar a incidência em cascata de um tributo novo, não previsto de modo expreso pelo constituinte⁴⁵.

⁴² Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm > Acessado 01 outubro 2015.

⁴³ Derzi, Misabel Machado. Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Brandão Machado por Luís Eduardo Schoueri e Fernando Aurelio Zilveti. 1º Ed. São Paulo: Dialética, 1998. P. 125,

⁴⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. O princípio da não-cumulatividade. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. P. 32.

⁴⁵ TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 1986. P. 276.

Sendo assim, podemos entender que o princípio da não-cumulatividade tem a finalidade de evitar varias tributações do mesmo tributo em uma série de operações que visam completar um único ciclo de produção.

Por fim é necessário frisar que, o ICMS, quando da fixação de sua alíquota, deve estar orientado pelo princípio da seletividade (art. 155, § 2º., inciso III CF/88), ou seja, a cobrança da alíquota está relacionada com a essencialidade do produto, será maior a alíquota quando o produto não for considerado essencial para a coletividade e será cobrada menor a alíquota quando o produto for considerado essencial para a coletividade.

Luiz Eduardo Schoueri leciona que “a seletividade está vinculada à essencialidade, indicando que os referidos impostos – aqui ele se refere ao IPI e ICMS – podem ter alíquotas variadas, não em função da base de cálculo, como na progressividade, mas em função dos próprios produtos”, indicando que existe uma estreita relação entre princípio e os bens (produtos ou serviços) afetados pela incidência do tributo.⁴⁶

Sendo assim, depois de analisado minuciosamente o ICMS, como se fez, essencial agora, avaliar a economia do Brasil, visto que essa análise é de grande importância para entendermos melhor a chama “Guerra Fiscal”.

⁴⁶ SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito Tributário. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. P 397.

4. DADOS ECONÔMICOS BRASIL 2015

Entendemos que para compreendermos melhor o motivo e os efeitos da “Guerra Fiscal”, primeiramente precisamos ter conhecimento sobre a economia do nosso país.

Nesse sentido de acordo com dados publicados na imprensa especializada e divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE no dia 28 de agosto, no segundo trimestre de 2015, o Produto Interno Bruto – PIB, apresentou uma queda de 1,9% (em comparação com o 1º trimestre de 2015). Na comparação com o 1º trimestre de 2014, a queda foi de 2,6%. Em valores correntes, o PIB do 2º trimestre ficou em R\$ 1,43 trilhão⁴⁷.

Cumpramos ressaltar que o Produto Interno Bruto – PIB está em queda há dois trimestres consecutivos, por essa razão a economia brasileira entrou em recessão técnica.

Além dessa má notícia de acordo com especialistas da área o PIB do Brasil deve fechar o ano de 2015 com uma retração entre 1,5% e 2,5%. Este dado reflete a crise econômica pela qual passa nosso país, gerada, principalmente, pela crise econômica externa, medidas de austeridade fiscal e também pela crise política interna.

Para melhorarmos nossa compreensão, devemos também analisar e expor a participação de cada estado da federação na composição do PIB nacional, que conforme visto, não está sendo nada bom para a economia do nosso país.

⁴⁷ Disponível em <http://www.suapesquisa.com/economia/pib_brasil_2015.htm> Acessado em 30 setembro 2015.

4.1 PIB Brasileiro de 2012⁴⁸

PIB BRASILEIRO 2012		
Posição	Estado	R\$
1	São Paulo	1.408.904.000,00
2	Rio de Janeiro	504.221.000,00
3	Minas Gerais	403.551.000,00
4	Rio Grande do Sul	277.658.000,00
5	Paraná	255.927.000,00
6	Santa Catarina	177.276.000,00
7	Distrito Federal	171.236.000,00
8	Bahia	167.727.000,00
9	Goiás	123.926.000,00
10	Pernambuco	117.340.000,00
11	Espírito Santo	107.329.000,00
12	Pará	91.009.000,00
13	Ceará	90.132.000,00
14	Mato Grosso	80.830.000,00
15	Amazonas	64.120.000,00
16	Maranhão	58.820.000,00
17	Mato Grosso do Sul	54.471.000,00
18	Rio Grande do Norte	39.544.000,00
19	Paraíba	38.731.000,00
20	Alagoas	29.545.000,00
21	Rondônia	29.362.000,00
22	Sergipe	27.823.000,00
23	Piauí	25.721.000,00
24	Tocantins	19.530.000,00
25	Amapá	10.420.000,00
26	Acre	9.629.000,00
27	Roraima	7.314.000,00

Dados: 2012/Fonte: IBGE

Conforme demonstrado os dados divulgados pelo IBGE em 2012 e, especialmente de ainda não ter se divulgados dados reais de 2014, podemos ver a relação de volume da arrecadação de um estado para o outro, visando demonstrar a diferença exacerbada entre eles.

⁴⁸ Disponível em < <http://geografiaopinativa.blogspot.ca/2014/12/lista-de-estados-brasileiros-por-pib.html> > Acesso 01 novembro 2015.

Por fim, não resta mais dúvidas que o ICMS é de grande representatividade para a arrecadação tributária no país, bem como resta cristalino o poder de disputa dos estados entre si para que sua arrecadações de ICMS aumente cada dia mais.

5. CONFLITOS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE OS ENTES FEDERADOS – “GUERRA FISCAL”

5.1 Concessão De Incentivos / Benefícios Fiscais

5.1.1 Definição

Primeiramente cumpre trazer a baila o significado e a compreensão do mecanismo de concessão de incentivos fiscais por parte dos estados da federação, visto que tais benefícios são a base da referida guerra fiscal.

Segundo Patricia Dutra Sayd benefícios tributários são aqueles previstos em legislação tributária específica que “dizem respeito aos dispositivos legais que permitem a isenção ou redução dos impostos que constituem a receita que é obtida através da arrecadação tributária, com objetivos específicos de beneficiar grupos relativamente restritos”⁴⁹.

Podemos dizer que incentivo fiscal é o benefício tributário que estimula os estados da federação a agir de determinada forma, com finalidade econômica ou social pré-definida, ou seja, existem determinadas regiões que por falta de infraestrutura e profissionais qualificados as empresa privadas não vão locar-se, impossibilitando assim a estimulação de desenvolvimento econômico e social em determinada região. Por tal motivo, os incentivos fiscais seriam utilizados, para estimular a iniciativa privada a investir em determinada região, gerando assim desenvolvimento econômico e social.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento dos Recursos Extraordinários n. 577.348⁵⁰ e n. 561.485⁵¹, sob a relatoria do ministro Ricardo Lewandoski, o qual asseverou em seu voto condutor que “incentivos ou estímulos fiscais são todas as normas jurídicas ditadas com finalidades extrafiscais de promoção do desenvolvimento econômico e social que excluem total ou parcialmente o crédito tributário”.

⁴⁹ SAYD, Patricia Dutra. Renúncia Fiscal e equidade na distribuição de recursos para a saúde. Dissertação (Mestrado em Saúde Coletiva) – Escola Nacional de Saúde Pública, Fundação Oswaldo Cruz, 2003, p. 12.

⁵⁰ Recurso Extraordinário n. 577.348. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Julgamento em 13/08/2009, Plenário, Informativo, n. 555. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=608614>> Acesso em: 03 outubro 2015.

⁵¹ Recurso Extraordinário n. 561.485. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Julgamento em 13/08/2009, Plenário, Informativo, n. 555. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4406459>> Acesso em: 03 outubro 2015.

Sendo assim, pode definir incentivo fiscal como sendo a redução ou eliminação, direta ou indireta, do ônus tributário, oriundo de lei ou de norma específica.

Podemos citar como exemplos de incentivos fiscais Anistia, Remissão, Subsídio, Crédito Presumido, Isenção, Alteração de Alíquota e Modificação da Base de Cálculo.

5.1.2 Forma Legal e Limitação da Concessão de Incentivos e Benefícios Fiscais

A Constituição Federal em seu artigo 155 § 2º, XII, alínea ‘g’ dispõe que não pode um estado membro por lei ordinária disciplinar sobre incentivo, redução de alíquotas ou créditos presumidos sem lei complementar ou convênio entre os estados membros.

Art. 155 - 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;

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte

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;

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados⁵².

Assim também dispõe o artigo 150, § 6º da Carta Magna que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º 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

⁵² Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm > Acesso 01 outubro 2015.

regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g⁵³.

O professor Mauro Luiz Rocha Lopes leciona que:

Ao mesmo tempo, caráter genérico, dispôs o constituinte que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou correspondentes tributos ou contribuições, sem prejuízo do disposto no art. 155 §2º,XII, g (art. 150 § 6º).⁵⁴

É de competência da Lei complementar regular, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais que serão concedidos e revogados em sede de ICMS.

Cumprе ressaltar que a Lei Complementar determina que a os benefícios fiscais somente serão concedidos mediante aprovação unânime dos estados e Distrito Federal. O órgão responsável por deliberar e aprovar a concessão de benefícios e incentivos fiscais relativos ao ICMS é o Conselho Nacional de Políticas Fazendárias – CONFAZ.

⁵³ Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso 01 outubro 2015.

⁵⁴ LOPES, Mauro Luiz Rocha. Direito Tributário Brasileiro, 2ª Ed. São Paulo: Impetus. 2010. p. 379.

5.2 CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICAS FAZENDÁRIAS – CONFAZ

Impossível falar de concessão de incentivos fiscais ou de ICMS, sem mencionar o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, que fora criado para regular a concessão dos incentivos fiscais, conforme dispõe a Constituição Federal (art. 155, II e art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g") e a Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, bem como do Regimento do Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz – Convênio ICMS nº 133/97, como se vê:

Art. 3º Compete ao Conselho:

I - promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto de que trata o inciso II do art. 155 da Constituição, de acordo com o previsto no § 2º, inciso XII, alínea "g", do mesmo artigo e na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975; (Grifado).

II - promover a celebração de atos visando o exercício das prerrogativas previstas nos artigos 102 e 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), como também sobre outras matérias de interesse dos Estados e do Distrito Federal.

III - sugerir medidas com vistas à simplificação e à harmonização de exigências legais;

IV - promover a gestão do Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF, para a coleta, elaboração e distribuição de dados básicos essenciais à formulação de políticas econômico-fiscais e ao aperfeiçoamento permanente das administrações tributárias.

V - promover estudos com vistas ao aperfeiçoamento da Administração Tributária e do Sistema Tributário Nacional como mecanismo de desenvolvimento econômico e social, nos aspectos de inter-relação da tributação federal e da estadual;

VI - colaborar com o Conselho Monetário Nacional na fixação da Política de Dívida Pública Interna e Externa dos Estados e Distrito Federal, para cumprimento da legislação pertinente e na orientação das instituições financeiras públicas estaduais, propiciando sua maior eficiência como suporte básico dos Governos Estaduais.⁵⁵

Cumprе ressaltar que o CONFAZ é composto por representantes de cada Estado e do Distrito Federal e um representante do Governo Federal, que preside o órgão, assumindo papel essencialmente de coordenação dos debates, na pessoa do Ministro da Fazenda ou de um representante desse Ministério.

⁵⁵ Disponível em: < http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1997/CV133_97.htm> Acesso em 03 outubro 2015.

É de responsabilidade do CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária – é promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto, com vistas ao atendimento ao dispositivo constitucional, previsto no Artigo 155, §2º, XII, “g”, e na Lei Complementar nº 24/75.

Por fim, cumpre ressaltar que o Supremo Tribunal Federal aponta no sentido de serem os convênios instrumentos cuja produção deva sempre ser prévia ao ato normativo do Estado que conceda o benefício fiscal ou isenção.

E M E N T A: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - INEXISTÊNCIA DE PRAZO DECADENCIAL - ICMS - CONCESSÃO DE ISENÇÃO E DE OUTROS BENEFÍCIOS FISCAIS, INDEPENDENTEMENTE DE PREVIA DELIBERAÇÃO DOS DEMAIS ESTADOS-MEMBROS E DO DISTRITO FEDERAL - LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DO ESTADO-MEMBRO EM TEMA DE ICMS (CF, ART. 155, 2., XII, "G") - NORMA LEGAL QUE VEICULA INADMISSÍVEL DELEGAÇÃO LEGISLATIVA EXTERNA AO GOVERNADOR DO ESTADO - PRECEDENTES DO STF - MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA EM PARTE. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE E PRAZO DECADENCIAL: O ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade não está sujeito a observância de qualquer prazo de natureza prescricional ou de caráter decadencial, eis que atos inconstitucionais jamais se convalidam pelo mero decurso do tempo. Súmula 360. Precedentes do STF. DIREITO DE PETIÇÃO E AÇÃO DIRETA: O direito de petição, presente em todas as Constituições brasileiras, qualifica-se como importante prerrogativa de caráter democrático. Trata-se de instrumento jurídico-constitucional posto a disposição de qualquer interessado - mesmo daqueles destituídos de personalidade jurídica -, com a explícita finalidade de viabilizar a defesa, perante as instituições estatais, de direitos ou valores revestidos tanto de natureza pessoal quanto de significação coletiva. Entidade sindical que pede ao Procurador-Geral da República o ajuizamento de ação direta perante o STF. Provocatio ad agendum. Pleito que traduz o exercício concreto do direito de petição. Legitimidade desse comportamento. ICMS E REPULSA CONSTITUCIONAL A GUERRA TRIBUTÁRIA ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS: O legislador constituinte republicano, com o propósito de impedir a "guerra tributária" entre os Estados-membros, enunciou postulados e prescreveu diretrizes gerais de caráter subordinante destinados a compor o estatuto constitucional do ICMS. Os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da República, em tema de ICMS, (a) realçam o perfil nacional de que se reveste esse tributo, (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitário destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributária, notadamente em face de seu caráter não-cumulativo, (c) **justificam a edição de lei complementar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, sempre após deliberação conjunta, poderao, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais.** CONVENIOS E CONCESSÃO DE ISENÇÃO, INCENTIVO E BENEFÍCIO FISCAL EM TEMA DE ICMS: A celebração dos convenios interestaduais constitui pressuposto essencial a válida concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais em tema de ICMS. **Esses convenios - enquanto instrumentos de exteriorização formal do previo consenso institucional entre as unidades federadas investidas de competência tributária em matéria de ICMS - destinam-se a compor os conflitos de interesses que necessariamente resultariam, uma vez ausente essa deliberação intergovernamental, da concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos e**

benefícios fiscais pertinentes ao imposto em questão. O pacto federativo, sustentando-se na harmonia que deve presidir as relações institucionais entre as comunidades políticas que compoem o Estado Federal, legitima as restrições de ordem constitucional que afetam o exercício, pelos Estados-membros e Distrito Federal, de sua competência normativa em tema de exoneração tributária pertinente ao ICMS. MATÉRIA TRIBUTÁRIA E DELEGAÇÃO LEGISLATIVA: A outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributária só podem ser deferidas mediante lei específica, sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa extraordinária de dispor, normativamente, sobre tais categorias temáticas, sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa. Precedente: ADIn 1.296-PE, Rel. Min. CELSO DE MELLO⁵⁶. (Grifos nossos)

O entendimento de que os convênios são etapas prévias repete-se no julgamento de uma Ação direta de inconstitucionalidade de relatoria do Min. Ilmar Galvão, fica cristalino a necessidade de somarem-se convênio e ato legislativo estadual ou distrital:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR. LEI Nº 11.557, DE 19 DE SETEMBRO DE 2000, DO ESTADO DE SANTA CATARINA. CONCESSÃO DE INSENSÃO DE ICMS PARA OS MEDICAMENTOS GENÉRICOS. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 61, § 1º, II, B; E 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. **Ato normativo que, instituindo isenção de ICMS sem a prévia e necessária edição de convênio entre os Estados e o Distrito Federal, contraria o disposto no mencionado art. 155, § 2º, XII, g, do texto constitucional.** Inaplicabilidade, no caso, da regra do art. 61, § 1º, II, b, da Carta da República, relativa à iniciativa legislativa reservada ao Presidente da República em relação, exclusivamente, à matéria tributária dos territórios⁵⁷.(Grifos nossos)

Sendo assim, conforme os julgados acostados ao presente trabalho, podemos entender que as isenções ou benefícios fiscais não são postos no sistema por meio dos convênios, mas sim os convênios devem anteceder o conjunto de providências legiferastes por meio das quais hão de ser introduzidas as isenções, incentivos ou benefícios de ICMS.

Por fim, podemos perceber a importância dos convênios, pois se não existir um convênio antes da respectiva lei de incentivos fiscal, a mesma é inconstitucional.

⁵⁶ Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.247-MC – Relator. Min. Celso de Mello. DJ. 08/9/1995 - Disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=625935>> Acesso 03 outubro 2015.

⁵⁷ Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.357-MC – Relator. Min. Ilmar Galvão. DJ.07/11/2003 - Disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347561>> Acesso 03 outubro 2015.

5.3 Lei Complementar 24/75

Conforme foi necessário mencionar e explicar sobre o CONFAZ, em razão de sua atuação notória e seu significado importante para a concessão de incentivos e benefícios fiscais em matéria de ICMS, impossível deixar de mencionar a exigência legal contida na Constituição Federal, onde se viu a promulgação da Lei Complementar 24/75, essa, visando regular as isenções, incentivos e benefícios fiscais, no campo de abrangência do ICMS, o que concede legitimidade ao próprio CONFAZ.

LEI COMPLEMENTAR Nº 24, DE 07 DE JANEIRO DE 1975 - 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. (Grifos nosso).

Especialmente nos toca o que consta positivado no § 2º. do artigo 2º. da LC 24/75, bem como, o que consta no art. 8º.:

Art. 2º Os convênios a que alude o artigo 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. (Grifos nosso).

§ 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. (Grifos nosso).

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. Às sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescentar 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 artigo 21 da Constituição Federal. (Grifos nossos).⁵⁸

Dessa forma, fica claro que a Lei Complementar nº 24/75, tem como finalidade a celebração entre Estados e Distrito Federal, dos convênios necessários à concessão de isenções e outros benefícios fiscais atinentes ao ICMS.

⁵⁸ Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp87.htm>>. Acesso em 03 novembro 2015.

6. DECRETOS ESTADUAIS – BENEFÍCIOS FISCAIS

A partir desse ponto do presente trabalho, vamos dispor sobre a eficácia ou não de decretos estaduais, os quais, unilateralmente concedem benefícios fiscais a empresas privadas. Outro ponto importante que pretende abordar, refere-se a legitimidade de outros estados se sentindo lesionados contestarem tais atos às normas, especialmente ressaltando o princípio da autonomia dos entes federativos que dispõe nossa Carta Magna.

Cabe ressaltar que os Decretos Estaduais, na sua grande maioria, desrespeitam o comando emanado pela Constituição Federal e mais ainda pelo que dispõe a Lei Complementar nº 24/75 e concedem isenções, incentivos ou benefícios fiscais, sem que tais atos passem pelo grifo do CONFAZ e que sejam aprovados unanimemente conforme exige a Lei.

Um exemplo desse desrespeito é o Decreto nº 4.316 promulgado em 19 de junho de 1995, pelo poder legislativo do estado da Bahia (anexo 1), o qual torna diferido o lançamento e o pagamento de ICMS, para recebimento do exterior de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais desses setores.

Referido ato, ainda impõe que o estabelecimento que está recebendo a mercadoria esteja no Distrito Industrial de Ilhéus, tornando explícito aqui, o objetivo de atrair contribuintes através da concessão ainda que condicionada, de benefício fiscal para determinada região.

Fica mais nítido o anseio do estado em querer atrair empresas que detenham grande potencial econômico, não qualquer contribuinte, uma vez que no seu ato normativo no parágrafo 3º, inciso I, apresenta uma exceção em relação à localidade do estabelecimento, dispondo que, empresas com investimento mínimo de cem milhões de reais podem usufruir de tal benefício, mesmo não se encontrando no Distrito Industrial de Ilhéus.

Como se não bastasse à ilegalidade do benefício, o referido decreto dispõe ainda que a empresa privada tenha um piso mínimo de vendas dos produtos fabricados na unidade industrial de:

- a) 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro ano de produção;

- b) 33% (trinta e três por cento) no segundo ano de produção;
- c) 40% (quarenta por cento) no terceiro ano de produção;
- d) 50% (cinquenta por cento) a partir do quarto ano de produção.

Cumpramos ainda ressaltar que conforme o estudo de Ferreira e Santos⁵⁹, conclui-se que o fator decisivo para a instalação das empresas de hardwares e eletroeletrônicos no município de Ilhéus é uma vantagem comparativa institucional fornecida pelo setor público, ou seja, o governo estadual, além dos incentivos fiscais, contribui com a infraestrutura local.

Dessa forma, podemos perceber nitidamente que a concessão de benefícios fiscais traz grandes receitas para a cidade, uma vez que recebem o repasse de ICMS pelo estado, ou seja, tal norma baiana, mesmo inconstitucional, visto que não obedeceu ao que dispõe a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 24/75, está sendo normalmente aplicada pelo referido estado.

O estado do Paraná por sua vez promulgou a Lei 13.212 em 29 de junho de 2001, vista como inconstitucional pelo Estado de São Paulo, em razão de prever redução do ICMS, indicando alíquota de 7% para o abate de aves, de gado bovino, bubalino ou suíno, para industrialização de pescados e ainda, por diferir (postergar) o lançamento do imposto quando ocorrer saída de aves vivas com destino a outro estado, ao exterior e ao consumidor; ou nos casos em que houver a saída de aves abatidas ou produtos resultantes de sua matança, em restaurantes ou estabelecimento similar. (anexo 2).

Cumpramos ressaltar que o Estado de São Paulo apresentou Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 2548, contestando a constitucionalidade de dispositivos das Leis nºs 13.212/2001 e 13.214/2001 do Estado do Paraná, visto que essas leis teriam restaurado benefícios fiscais que já haviam sido suspensos pelo STF na ADI nº 2155, que contesta o Decreto nº 2.736/1996.

Nessa linha, cumpre esclarecer que referida lei foi declarada Inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no bojo da ADI 2548-PR, visto que não foram respeitados os

⁵⁹ FERREIRA, Hamilton de Moura Jr; SANTOS, Luciano D. Sistemas e arranjos produtivos locais: o pólo de informática de Ilhéus. Disponível em: <www.scielo.br/pdf/rec/v10n2/08.pdf>. Acesso em: 03 outubro 2015.

critérios impostos pela Carta Magna e pela Lei Complementar para a concessão de referidos benefícios.

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Leis nº 13.212/2001 e 13.214/2001, do Estado do Paraná, que concederam benefícios fiscais de ICMS de várias espécies (isenção, redução de base de cálculo, créditos presumidos e dispensa de pagamento), sem a observância de lei complementar federal e sem a existência de convênio entre os Estados e o Distrito Federal. 3. Violação ao art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal. Inconstitucionalidade. Precedentes. 4. Ação direta julgada procedente.

O Ministro Celso de Mello em seu voto no referido ADI brilhantemente expõe que “(...) o legislador constituinte republicano, com o propósito de impedir a “guerra tributária” entre os Estados-membros, enunciou postulados e prescreveu diretrizes gerais de caráter subordinante destinados a compor o estatuto constitucional do ICMS. Os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da República, em tema de ICMS, (a) realçam o perfil nacional de que se reveste esse tributo, (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitário destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributária, notadamente em face de seu caráter não-cumulativo, (c) justificam a edição de lei completar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e Distrito federal, sempre após deliberação conjunta, poderão, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções fiscais”.

Ainda continua com a sua brilhante explanação dizendo que “(...) a celebração dos convênios interestaduais qualifica-se como pressuposto constitucional e necessário à válida concessão, pelos Estado-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais em tema de ICMS. Esses Convênios – enquanto instrumentos de exteriorização formal do prévio consenso institucional entre as unidades federadas investidas de competência tributária em matéria de ICMS – destinam-se a compor os conflitos de interesses que necessariamente resultariam, uma vez ausente essa deliberação intergovernamental, da concessão unilateral, pelos Estados-membros ou Distrito federal, de isenções, incentivos e benefícios fiscais pertinentes ao imposto em questão”⁶⁰.

Nesse contexto, podemos analisar que os Decretos Estaduais trazidos ao presente trabalho, apenas como demonstrativo, que a intenção dos estados citados, é a de atrair

⁶⁰ Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.548 - PR – Relator. Min.Gilmar Mendes. DJ.14/06/2007 - Disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=464546>> Acesso 03 outubro 2015.

empresas privadas para seus territórios, com a finalidade de aumentar sua arrecadação, isso, mediante a concessão de benefícios diversos.

Importante salientar que, a concessão de incentivos ou de benefícios tributários, tem a obrigação de obedecer à rígida legalidade, ou seja, tem obrigação de seguir o que determina da Carta Magna e na Lei Complementar n° 24/75.

Nessa linha cumpre ressaltar que a busca insana dos estados pela obtenção de arrecadação, ultrapassa todos os limite impostos pelas referidas leis, bem como ocasiona atrito entre os entes tributantes e mais afeta, diretamente os contribuintes que usufruíram de incentivos e aqueles que tiveram algum tipo de relacionamento comercial com eles, visto que outro estado que se sinta lesado com tal transação não irá aceitar determinado benefício.

Dessa forma, com referidos conflitos, aqui se concentra o foco do nosso trabalho, o nosso ordenamento jurídico não autoriza que seja ultrapassado e violado os limites impostos pelas leis.

Conforme explanado e comprovado os Decretos Estaduais citados (entre tantos outros existentes), são ilegais, visto que os Estados-membros não podem conceder isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio intergovernamental no âmbito do CONFAZ, porém como bem descrito em nosso sistema, referidos decretos estão dotados de Validade, de Vigência e de Eficácia, sendo aplicados exaustivamente pelos Estados.

Sendo assim, vamos abordar em um capítulo a parte o mecanismo legal que deve ser feito para que determinados Decretos percam sua ineficazes e sejam declarados inconstitucionais pelo órgão competente, pois sem essa decretação impossível acabar com a ilegalidade cometida por parte dos Estados.

7. PORTARIA CAT/SP 36/2004

Primeiramente cumpre informar que portaria é um ato administrativo normativo que visa à correta aplicação da lei no senado, expressando em minúcia o mandamento abstrato da lei, com a mesma normatividade da regra legislativa, embora seja manifestação tipicamente administrativa⁶¹.

Segundo o emissor das portarias, as mesmas servem para esclarecer e ou informar determinado entendimento do órgão emitente, sobre determinados assuntos.

Nessa linha, cumpre ressaltar que o Estado de São Paulo no ano de 2004, editou uma portaria (Comunicado da Coordenadoria da Administração Tributária – CAT 36/2004 (em anexo), listando diversos incentivos fiscais, os quais entendem como ilegais, ou seja, impedindo a apropriação de crédito em operações interestaduais praticadas com determinados Estados da Federação.

Essa medida não é adotada exclusivamente pelo Estado de São Paulo, mas também por outros Estados, como é o caso do Paraná⁶², Ceará⁶³, Mato Grosso do Sul⁶⁴, Bahia⁶⁵, Minas Gerais⁶⁶ e Rio Grande do Sul⁶⁷.

Diante desse contexto, para melhor compreensão do presente trabalho, é necessário analisar a possibilidade de um Ato Administrativo, impedir e ou proibir a aceitação de benefícios, oriundos de outros entes da Federação, pelo governo paulista.

7.1 Ato Administrativo

Como dito, em contraposição aos Decretos Estaduais concessores de benefícios fiscais, o Estado de São Paulo, por entendê-los ilegais, decidiu disciplinar o acatamento ou não, de tais benefícios, via Portaria CAT, a qual se mencionou antes.

⁶¹ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, apud TRF-5 - Embargos Infringentes na Apelação Cível AC 247525 PB 0008872912001405000001 (TRF-5). Data de publicação: 13/09/2006 – Disponível em: <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Portaria_\(direito\)](https://pt.wikipedia.org/wiki/Portaria_(direito))> Acesso 05 outubro 2015.

⁶² Decreto Estadual nº 2.183/03.

⁶³ Instrução Normativa nº 14/04.

⁶⁴ Decreto Estadual nº 989/03.

⁶⁵ Decreto Estadual nº 8.511/03.

⁶⁶ Resolução da Secretária da Fazenda do Estado de Minas Gerais nº 3.166/01.

⁶⁷ Apêndice XXVII, da Instrução Normativa DRP nº 45/98.

Como dito anteriormente, em contestação aos benefícios concedidos por outros Estados ao contribuinte, o Estado de São Paulo, por entendê-los ilegais, adotou uma via mais curta e fácil para atacar referido ato editando a Portaria CAT nº 36/2004 ao invés de adotar a via correta para questionar referidos benefícios concedidos, ou seja, a via judicial.

Cumpramos ressaltar que referido ato do Estado de São Paulo não ataca diretamente os Decretos, mas sim ataca os contribuintes que utilizam da legislação para conseguir diminuir sua carga tributária.

Diante da importância do Ato Administrativo, entendemos ser necessário conceituá-lo, com a finalidade de enquadrá-lo no ordenamento jurídico vigente, analisando sua eficácia em relação aos decretos expostos anteriormente.

Segundo o Professor Hely Lopes Meirelles, "o ato administrativo é toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos seus administrados ou a si própria."⁶⁸

Já para Celso Antônio Bandeira de Mello, o Ato administrativo é a "declaração do Estado (ou de quem lhe faça as vezes - como, por exemplo, um concessionário de serviço público), no exercício de prerrogativas públicas, manifestada mediante providências jurídicas complementares da lei a título de lhe dar cumprimento, sujeitas a controle de legitimidade por órgão judicial."⁶⁹

Segundo os ensinamentos de Maria Sylvia Zanella Di Pietro⁷⁰, ato administrativo é uma junção dos seguintes elementos: declaração do Estado, regime jurídico administrativo, produz efeitos jurídicos imediatos, controle judicial. Com esses elementos ela define o ato administrativo como sendo:

⁶⁸ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012. P 157 - Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Ato_administrativo> Acesso em 07 outubro 2015.

⁶⁹ Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Ato_administrativo> Acesso em 07 outubro 2015.

⁷⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 18. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2005, p. 188-189.

A declaração do Estado ou de quem o represente, que produz efeitos jurídicos imediatos, com observância da lei, sob regime jurídico de direito público e sujeita a controle pelo Poder Judiciário.

Conforme os conceitos doutrinários expostos, podemos entender como ato administrativo como sendo uma manifestação unilateral de vontade, com a produção de efeitos jurídicos, emitida pela Administração Pública no exercício de sua função.

São atribuições dos atos administrativos a presunção de legitimidade e veracidade, Imperatividade, autoexecutoriedade e tipicidade.

- Presunção de Legitimidade se refere ao mesmo sentido do Princípio da Legalidade, ou seja, a Administração pública tem que praticar atos em conformidade com a Lei.
- Presunção de Veracidade todos os atos praticados pela Administração presumisse verdadeiros, porém essa presunção é relativa e não absoluta, ou seja, admite prova em contrário.
- Imperatividade os atos administrativos criam obrigações ao particular, sem que ele tenha concordado.
- Autoexecutoriedade a administração pública tem o poder de fazer cumprir suas decisões por seus meios próprios, sem a autorização prévia do Judiciário.

Nas palavras do ilustre mestre, Régis Fernandes de Oliveira:

[...] quando o Poder Público no exercício de seu poder de polícia entende eliminar mercadoria deteriorada, realizando fiscalização em um bar, o ato se reveste do caráter de executoriedade. De outro lado, quando inscreve uma dívida tornando-a ativa e possibilitando sua cobrança, não pode o Poder Público constranger o devedor a pagá-la. Deverá socorrer-se do judiciário para haver seu valor. Limita-se a constituir uma situação ou vínculo jurídico entre o Poder Público e o Administrativo.⁷¹

- Tipicidade o ato administrativo deve estar de acordo com a lei vigente, não podendo ir contrário a lei.

⁷¹ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Ato Administrativo**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

Sendo assim, podemos dizer que o que diferencia os Atos Administrativos dos demais é que para impor-se, ele apenas precisa seguir os critérios dele mesmo, não tendo a necessidade de recorrer ao poder Judiciário.

7.2 Existência – Validade – Eficácia dos Atos Administrativos

Exposto o conceito e as características do ato administrativo, devemos explicar e analisar em qual momento o ato administrativo se torna existente ou perfeito, bem como quando ele terá validade e eficácia.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro, entende que “ato perfeito é aquele que está em condições de produzir efeitos jurídicos, porque já completou todo o seu ciclo de formação”.⁷²

Para Hely Lopes Meirelles ato perfeito “é aquele que reúne todos os elementos necessários à sua exequibilidade ou operatividade, apresentando-se apto e disponível para produzir seus regulares efeitos.”⁷³

Dessa forma, podemos considerar que Ato Administrativo perfeito é quando o ato supera todas suas fases de formação, ou seja, possui todos os elementos essenciais para que exista como entidade jurídica e produza seus efeitos.

Em relação à validade do Ato Administrativo o brilhante doutrinador Hely Lopes Meirelles define que: “Ato válido é o que provém de autoridade competente para praticá-lo e contém todos os requisitos necessários à sua eficácia. O ato válido pode, porém, ainda não ser exequível, por pendente de condição suspensiva ou termo não verificado”.⁷⁴

Sendo assim, podemos concluir válido o ato administrativo que foi praticado de acordo com a lei, ou seja, é o ato que deve estar ajustado a Lei e ao ordenamento jurídico.

⁷² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 18. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2005, p. 217.

⁷³ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 183.

⁷⁴ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 181-182.

Por fim, eficaz é quando o Ato Administrativo está pronto para produzir seus efeitos no ordenamento jurídico.

Os requisitos para a validade do ato administrativo são:

- **Sujeito/Competência:** Segundo o entendimento de Hely Lopes Meirelles “Entende-se por competência administrativa o poder atribuído ao agente da Administração para o desempenho específico de suas funções. A competência resulta da lei e por ela é delimitada. Todo ato emanado de agente incompetente, ou realizado além do limite de que dispõe a autoridade incumbida de sua prática, é inválido, por lhe faltar um elemento básico de sua perfeição, qual seja, o poder jurídico para manifestar a vontade da Administração”.⁷⁵

Portanto, podemos entender que competência é a atribuição legal para prática dos atos administrativos e sujeito por outro lado, é a pessoa capaz e competente para prática de tais atos.

- **Finalidade:** é a vontade normativa, ou seja, a finalidade específica para qual o ato foi criado.

Nas palavras Hely Lopes Meirelles, a alteração da finalidade da norma explícita ou implícita na lei ou no ordenamento jurídico “caracteriza desvio de poder”, que acarreta a invalidação do ato, por faltar elemento em sua formação, ou seja, “o fim público desejado pelo legislador”.⁷⁶

- **Formalidade:** Motivos e razões do Direito Positivado que levaram a prática do ato. Segundo Hely Lopes Meirelles, “a inexistência da forma induz a inexistência do ato administrativo”.⁷⁷
- **Motivo:** Este requisito está fora do ato no mundo material e, ao se enquadrar no

⁷⁵ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 159.

⁷⁶ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 160.

⁷⁷ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 160-161.

ordenamento leva a prática do Ato. Conforme Hely Lopes Meirelles, “motivo ou causa é a situação de direito ou de fato que determina ou autoriza a realização do ato administrativo”.⁷⁸

- **Objeto:** é o efeito jurídico que o ato produz. De acordo com Hely Lopes Meirelles, “todo ato administrativo tem por objeto a criação, modificação ou comprovação de situações jurídicas concernentes a pessoas, coisas ou atividades sujeitas à ação do Poder Público”.⁷⁹

Por fim, cumpre ressaltar que na ausência de um dos requisitos expostos anteriormente o Ato passa a ser viciado e conforme a Lei da Ação Popular nº. 4.717/65 poderá ser considerado nulo.

7.3 Extinção do Ato Administrativo

Como explanado anteriormente, a Administração Pública não necessita de meios judiciais para criar atos e/ou executá-los, por causa disso, a Administração Pública verificando que o ato por ela imposto não mais convém às necessidades e conveniências podem extingui-los da mesma forma como os criou.

Cumpre ressaltar que o ato administrativo depois de publicado, mesmo contendo vício, terá eficácia e deverá ser cumprido, em consideração ao princípio da presunção de Legitimidade que a Administração pública detém, até que seja alterada formalmente sua vigência.

Ainda nesse sentido, o Ato Administrativo deixa de existir por diversos motivos, ou seja, referido ato poderá ser extinto porque foi reconhecida sua ilegitimidade, de vício na sua formação, ou poderá simplesmente não ter mais necessidade sua utilização.

- **Cassação** – O Ato é extinto por essa modalidade, quando o beneficiário do Ato, deveria obedecer alguma condição expressa e deixa de fazê-lo, ou ainda, deixa de preencher alguma condição indispensável para sentir seus efeitos, ou seja, uma espécie

⁷⁸ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 161.

⁷⁹ MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012, p. 162.

de sanção administrativa para as pessoas que deixaram de cumprir algo determinado no ato.

- **Caducidade ou Decaimento** – é a retirada do ato administrativo pela edição de outro ato jurídico, ou seja, ocorre quando é expedido uma norma nova que é incompatível com antiga norma.
- **Derrubada** - Quando ato de outra competência indiretamente, por consequência atinge o anterior, passando este a não ter mais sentido de existência, ou seja, inibindo assim a continuidade da sua eficácia.

Além desses expostos, existem ainda como forma de extinção do ato administrativo a Revogação e a Invalidade:

• **Revogação**

O conceito de revogação, que consegue abranger todas suas principais peculiaridades, pode ser encontrado em Lúcia Valle Figueiredo que dispõe:

A revogação consiste na emanção de provimento secundário, constitutivo, emanado no exercício do mesmo poder de prover, por parte de órgão ainda titular da relação jurídica, e cuja finalidade é a supressão definitiva dos efeitos do provimento inicial (primário), por motivo de conveniência e oportunidade, assentada em interesse público superveniente, concreto e atual (e da mesma natureza), atribuindo-lhe eficácia *ex nunc*.⁸⁰

Dessa forma, podemos dizer que revogação é a retirada de algum ato administrativo que após a sua criação e produção de efeitos, mostrou-se inconveniente e inoportuno, ou seja, é o ato administrativo que não corresponde mais as necessidades para o qual foi criado.

Cumpramos ressaltar que a revogação do ato administrativo deve ser feita por quem detém a competência para criá-los ou quem tenha poderes para dele conhecer de ofício ou via recursal, bem como os efeitos da sua revogação deverá ser *ex nunc*, visto que o ato revogado é válido, sem qualquer defeito, os efeitos por ele produzidos devem ser mantidos.

Nessa linha, cumpre ainda explicar que somente podem ser revogados atos válidos, visto que o objetivo da revogação é justamente fazer cessar os efeitos do ato.

⁸⁰ FIGUEIREDO, Lúcia Valle. Curso de direito administrativo. 6.ed., São Paulo: Malheiros, 2003, p. 244.

Por fim, são irrevogáveis os atos praticados que geraram direitos adquiridos, conforme dispõe a súmula nº 473 do STF⁸¹, bem como quando exista expressa vedação legal de revogação, tais como: - os meros atos jurídicos; - os atos de exaurimento instantâneo e, - os atos vinculados.

• Invalidade dos Atos Administrativos

Nas palavras de José dos Santos Carvalho Filho, anulação (ou invalidação) é a forma de desfazimento do ato administrativo em virtude de estar inquinado de vício de legalidade. Já o vício de legalidade, segundo o autor, é aquele que contamina algum dos requisitos necessários à configuração de validade do ato administrativo.⁸²

Sendo assim, podemos dizer que invalidade de atos administrativos é a retirada de algum ato administrativo que após a sua criação e produção de efeitos, mostrou-se eivado de vício, ou seja, que contém ilegalidade nos seus requisitos de validade.

Cabe ressaltar que a Administração Pública tem o dever de anular os atos eivados de vícios que os tornam ilegais, com base no seu poder de *autotutela* sobre os próprios atos, bem como com fundamento da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal – STF e do artigo 53, da Lei nº 9.784/1999.

Ainda nessa linha, cumpre ressaltar que caso a Administração não invalide o ato administrativo eivado de vício, pode o Poder Judiciário fazê-lo, com base no controle de legalidade do ato, no exercício da sua função jurisdicional.

Os atos invalidados geram efeitos, em geral, *ex tunc*, ou seja, retroage à data da prática do ato, fazendo com que a norma jurídica lesada, restabelecesse, cancelando-se assim, o ato considerado por consequência viciado.

Por fim, cumpre ressaltar que em casos de terceiro de boa-fé a invalidação tem efeitos *ex nunc*, ou seja, sem retroação, os efeitos se operem a partir da decisão.

⁸¹ Disponível em:

<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_401_500>
Acessado em 10 outubro 2015.

⁸² CARVALHO FILHO, José dos Santos. Processo Administrativo Federal: Comentários à Lei nº 9.784, de 29/01/1999. 4ª ed., Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris. 2009, p. 280 e 281.

Portanto, explanado sobre o ato administrativo e como se opera sua extinção, passamos a avaliar se pode um ato administrativo bloquear um Decreto Estadual.

7.4 Considerações finais

Por fim, precisamos relembrar tudo aqui exposto até o momento, ou seja, os Estados membros da Federação buscando incontrolavelmente arrecadações agem contra o que dispõe a Constituição e a Lei Complementar nº 24/75, emitindo Decretos Estaduais que concedem benefícios fiscais aos contribuintes sem antes a autorização do CONFAZ.

Ainda vimos que referidos Decretos Estaduais passaram a ser guerreados por outros Estados – em especial pelo Estado de São Paulo, por meio da edição de um Ato Administrativo (Portaria do CAT).

A partir desse momento a chamada “Guerra Fiscal” passa a ser mais robusta, ou seja, o Estado de São Paulo com a finalidade de impedir que os contribuintes aproveitem-se de créditos de ICMS provenientes de operações ou prestações amparadas por benefícios fiscais de ICMS concedidos por outros Estados editou a referida portaria.

Conforme anteriormente explanado, Ato Administrativo só pode regulamentar conteúdo já prescrito em lei, sendo proibido extravasar ou reduzir a sua eficácia e, principalmente, mitigar ou minimizar a eficácia de outras leis fundadas na Constituição.

Dessa forma, cabe questionar se poderia uma Portaria invalidar uma lei? Cremos que não!

A premissa negativa em aceitar tal conduta - Portaria combatendo Decreto Estadual – fundamenta-se não só na competência via territorialidade outorgada pelo Sistema Federalista, mas, também, no que concerne a ideia da hierárquica das leis.

Dessa forma, resta evidente que a referida portaria editada pelo Estado de São Paulo é mero ato administrativo eivado de ilegalidade e constitucionalidade, visto que trata-se de vedação a benefícios fiscais concedidos por outras unidades federativas.

Cumprе trazer a baila o brilhante entendimento de Dejalma Campos que se posiciona em desfavor a restrição trazida pela portaria editada pelo Estado de São Paulo:

Somos da opinião que a circunstância de que um estímulo tributário deferido à uma empresa localizada fora do Estado de São Paulo à margem do sistema jurídico, não pode ter como consequência a restrição ao direito ao crédito do ICMS debitado no documento fiscal e pago pelo adquirente da mercadoria ou tomador do serviço, isto sob pena de se fazer letra morta a norma constitucional maior da não-cumulatividade do tributo, posta no art. 155, I, da Carta Política de 88, com as exceções estampadas no II do mesmo artigo.⁸³

Nesse aspecto, cumpre ressaltar que o Estado de São Paulo ingressou com diversas Ações Diretas de Inconstitucionalidade, em face de vários Decretos Lei que concedem benefício e/ou incentivo fiscal editado por diversos estados e distrito federal sem a autorização do CONFAZ, mas, porém alguns casos, os Decretos objetos dessas Ações, foram revogados (em anexo), fazendo com que a referida ação perdesse o seu objeto e deixasse de ser apreciada pelo Supremo Tribunal Federal.

Se faz necessário ressaltar que teve casos em que o Supremo Tribunal Federal entendeu que o Decreto guerreado pelo Estado de São Paulo, era meramente regulamentar e, em razão disso, não poderia ser analisado em Ação direta de Inconstitucionalidade, pois, referidas Ações somente prestam-se a analisar o Controle Concentrado da constituição vigente (em anexo).

Porém, isso nos mostra a contradição do Estado de São Paulo, que ao mesmo tempo em que ele busca a tutela jurisdicional, como determina a Constituição Federal, ele por outro lado, edita uma norma para invalidar automaticamente e unilateralmente os créditos de ICMS dos contribuintes de São Paulo, pagos aos fornecedores em outras unidades da federação, antes mesmo da norma instituidora do incentivo fiscal ser expurgada do ordenamento jurídico pela via competente.

Por fim, cumpre citar os ensinamentos do douto jurista Klaus Eduardo Rodrigues Marques que entende que “O Estado Democrático de Direito tem, como um de seus pilares, a

⁸³ CAMPOS, Dejalma de. Importantes aspectos do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). In: SANTI, Eurico Marcos Diniz (Coord.). Interpretação e estado de direito. São Paulo: Noeses, 2006, p. 135.

separação das funções estaduais, como forma de evitar o arbítrio e o desrespeito aos direitos fundamentais. Assim, admitir que um Estado, sentindo-se lesado pela concessão unilateral de benefícios de ICMS, possa, *manu propria*, decretar a invalidade da norma editada por outros Estados, é aceitar a invasão da competência do Poder Judiciário.⁸⁴

Sendo assim, entendemos que as decisões desfavoráveis, fizeram com que o Estado de São Paulo, editasse a Portaria CAT 36/2004, pois, com esse Ato, tenta invalidar os efeitos dos Decretos beneficiar fiscal dos estados concessionários, visto que o mesmo não estava tendo sucesso através do Poder Judiciário.

⁸⁴ MARQUES, Klaus Eduardo Rodrigues. A Guerra Fiscal do ICMS: uma análise crítica sobre a glosa de créditos. 1ª Ed. São Paulo: Editora MP, 2010, p. 153.

8. DA VALIDADE, VIGÊNCIA E EFICÁCIA DAS LEIS E A COMPETÊNCIA PARA DECLARAR SUA INCONSTITUCIONALIDADE

8.1 Validade, Vigência e Eficácia das leis

O conceito de validade é relativo já que para determinar a sua razão faz necessária estar incluída dentro de um determinado sistema de classe, cujo os padrões e elementos sejam equalizados dentro daquilo que poderá ser analisado como válido ou não. Desta forma, para analisar se algo é válido ou não é necessário classificá-lo dentro de um sistema, assim para as normas jurídicas válidas são 3 (três) os sistemas que poderão serem utilizados para tal classificação como bem nos apresenta a professora Aurora Tomazini de Carvalho⁸⁵, quais seja:

- **JUSNATURALISMO:** Seu conceito se apresenta por um conjunto de normas que não se originaram da vontade humana, provido de uma hierarquia divina que expressam a idéia de justiça, assim as normas válidas são aquelas que atende as exigências de uma ordem natural, sendo a validade nesta escola doutrinaria um sinônimo de valiosidade.
- **REALISMO JURIDICO:** tal escola doutrinária se baseia na aceitação das normas perante a sociedade e pelos tribunais para atribuir uma norma como válida, sendo uma concepção pragmática do direito. Assim, neste sistema, o termo validade é sinônimo de existência.
- **POSITIVISMO JURIDICO (NORMATIVISTA):** Para este sistema, somente produzirá efeitos as normas tidas como jurídicas, assim, os critérios utilizados pelos outros sistemas aqui apresentados, são deixados de lado para a adoção do critério normativo de validade, sendo aquela norma que está inserida dentro de um sistema que possuir hierarquia normativa, onde sua enunciação somente será veiculada e positivada por norma de superior hierarquia que a discipline, sendo obrigatória. Neste sistema a validade é sinônima de existência e obrigatoriedade.

Para fins do presente trabalho, adotamos a corrente positivista normativa, a qual a norma jurídica para ser validade deverá estar incluída dentro do sistema positivista onde uma

⁸⁵ CARVALHO, Aurora Tomazini, Curso de Teoria Geral do Direito, 2ª Ed. p. 690.

norma de superior hierarquia a disciplinou no sistema jurídico possuindo a obrigatoriedade deontica prescritiva, assim o conceito de validade será sinônimo de existência e obrigatoriedade.

Por fim, vale transcrever o posicionamento da professora Aurora Tomazini citando o professor Paulo de Barros Carvalho:

Toda norma jurídica assim o é porque existe como elemento de um sistema jurídico, caso contrário ela seria uma norma moral, religiosa, ética, ou de conveniência social, mas não jurídica. Nestes termos uma norma jurídica é válida porque existe como elemento do direito positivo e é inválida quando não pertencente ao mundo jurídico. Transcrevendo os ensinamentos de PAULO DE BARROS CARVALHO, temos que, “ a validade confunde com a existência, de sorte que afirmar que uma norma existe, implica reconhecer sua validade em face de determinado sistema jurídico. Do que se pode inferir: ou a norma existe, está no sistema e é portanto, válida ou não existe como norma jurídica.”⁸⁶

A norma jurídica positivada em nosso sistema, levando como critério de conceituação de norma jurídica válida o positivismo jurídico normativista, já possui existência no ordenamento jurídico bem como obrigatoriedade razão pela qual é válida e aplicável.

Neste entendimento, uma norma jurídica válida, ou seja, aquela que passou pela enunciação e processo legislativo sendo positivada em nosso ordenamento jurídico, será automaticamente existente para o mundo jurídico e obrigatória devido a sua prescrição deontica já que é revestida pela presunção de validade.

Entretanto, existem normas com presunção de validade que apesar de auto aplicáveis são eivadas de vícios de sua constituição o qual somente a posteriori será realizado o controle de sua validade, a qual é submetida pelo fundamento de validade mesmo já estando constituída no mundo jurídico, desta forma sendo a norma eivada de vicio esta poderá ser desconstituída, ainda que por outra norma jurídica.

A professora Aurora Tomazini apresenta um exemplo de uma norma jurídica válida, todavia eivada de vicio na enunciação:

O mesmo podemos dizer, por exemplo, de um prefeito que institua um tributo por meio de decreto. Sabemos que, em decorrência do principio da estrita legalidade

⁸⁶ CARVALHO, Aurora Tomazini, Curso de Teoria Geral do Direito, 2ª Ed. p. 700.

tributária, os tributos somente poderão ser instituídos por meio de lei, no entanto, o prefeito é agente competente e decreto é um procedimento próprio para a inserção de normas no sistema jurídico. A enunciação tem fundamentação jurídica e por conta disso as normas por ela produzidas são válidas, muito embora esta fundamentação não esteja calcada nas regras de produção de normas instituidoras de tributos. Uma prova disso é que a exação será cobrada até que submetida a um controle de validade.⁸⁷

Neste exemplo, temos uma norma jurídica válida aplicável, todavia eivado de vício o qual será sanado a posteriori por meio de controle de validade, assim, o vício apresentado estará constado na enunciação enunciada já que o veículo introdutor da norma jurídica fora um decreto e não a lei como determina a CF (norma jurídica de superior hierarquia), necessitando assim de outra norma jurídica para retirá-la do sistema jurídico positivado.

Assim é o posicionamento da professora Autora Tomazini:

Como vimos, assim que produzido, o texto normativo juridiciza o fato da enunciação, constituindo-o como jurídico (no antecedente da norma veículo introdutor). Mesmo que a enunciação não se der nos moldes das normas de produção, para que os enunciados por ela inseridos seja retirados do sistema, o fato jurídico da enunciação deve ser desconstituído por outra linguagem jurídica. Enquanto não desconstituída tem-se que a enunciação se deu perfeitamente em consonância com as regras que a disciplinam, por ela está constituída em linguagem jurídica e toda linguagem jurídica goza de tal “presunção”. É este o axioma da validade.⁸⁸

Nesta linha de pensamento, o critério para a validade da norma e sua presunção de validade, é estar inserido em um sistema jurídico normativo positivista, tendo um procedimento legislativo por pessoas competentes.

A lei editada por órgão competente será válida já que possui a presunção de validade já que foi devidamente positivada pela enunciação, como fonte material do direito e produzirá seus efeitos normalmente.

Nesse contexto, podemos dizer que a norma jurídica editada por um Estado, que concedeu benefícios e/ou incentivos fiscais a um contribuinte situado em seu território, será considerada, para todos os efeitos, válida, independentemente de ter sido autorizada por convênio do CONFAZ.

⁸⁷ CARVALHO, Aurora Tomazini, Curso de Teoria Geral do Direito, 2ª Ed. p. 712.

⁸⁸ CARVALHO, Aurora Tomazini, Curso de Teoria Geral do Direito, 2ª Ed. p. 713.

Sendo válida a norma esta será aplicada, devendo “a posteriori” ser analisada por meio de controle de validade a sua inconstitucionalidade, já que está eivada de vício na enunciação posto que não foi respeitada a hierarquia advinda da Constituição Federal, ou seja, não foi respeitado o que dispõe o artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” do referido diploma.

Neste sentido somente outra norma jurídica poderá desconstituir a referida norma jurídica, no caso em comento somente o STF por meio de controle concentrado de constitucionalidade, poderá afastar a validade e eficácia da norma instituidora de benefícios fiscais.

Sendo assim, podemos afirmar que as normas editadas pelos Estados gozam de presunção de constitucionalidade, tendo validade desde seu nascimento (publicação) e tendo sua eficácia desde sua entrada em vigor.

Em relação à vigência da norma, precisamos esclarecer que a mesma não pode se confundir com validade não se confunde, visto que pode haver uma norma jurídica válida sem que esteja vigente, isso ocorre claramente quando se vislumbra a *vacatio legis* ou quando o dispositivo legal é revogado, embora continue vinculante para os casos pretéritos.

A vigência representa a característica de obrigatoriedade da observância de uma determinada norma, ou seja, é uma qualidade da norma surtir efeito no mundo jurídico.

Podemos dizer ainda que uma norma é válida e não vigente, uma vez que pode estar submetida a uma condição suspensiva ou de vacância, ou, ainda, ter tido sua vigência encerrada.

Por fim, as normas vigentes terão que ser válidas, ou seja, a validade é um pressuposto para a vigência.

Em relação a eficácia segundo o ensinamento do mestre Paulo de Barros Carvalho⁸⁹, a eficácia divide-se em três: a) Eficácia jurídica (causalidade) que pertence ao fato jurídico relatado com efeito no conseqüente; b) Eficácia técnica, que decorre de se encontrarem ou não

⁸⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 84.

obstáculos à sua aplicação, sendo que, tais obstáculos podem ainda dar característica de eficácia técnica negativa, decorrente da falta de regulamentação, ou positiva, decorrente, p.ex., de ter sido contraposta através de uma liminar; e, c) Eficácia Social, a qual está ligada à receptividade da norma pela sociedade, isso, em contraponto a punibilidade.

8.2 Competência para retirar atos normativos do ordenamento jurídico

De acordo com positivismo jurídico normativo, a norma existente e obrigatória em nosso ordenamento jurídico é válida sendo submetida pelo fundamento de validade o qual será analisado o processo de enunciação da norma geral e concreta.

Partindo desta premissa, uma norma inconstitucional a qual fora submetida pelo processo de enunciação (órgão + procedimento) após a publicação terá presunção de validade, sendo válida em nosso ordenamento jurídico, ou seja, uma lei inconstitucional é válida até o momento que seja constituída juridicamente sua inconstitucionalidade, enquanto não impugnada, ela permanece válida, apta a juridicizar os acontecimentos descritos por sua hipótese imputando-lhes consequências jurídicas.

Ademais, é cristalino que os atos normativos somente podem ser retirados do ordenamento jurídico por quem a criou ou pelo judiciário através da Ação direta de inconstitucionalidade, ou seja, somente depois de declarada a inconstitucionalidade da norma pelo poder judiciário, especificamente pelo Supremo Tribunal Federal, conforme prevê o artigo 102, inciso I, alínea “a” da Carta Magna⁹⁰, a lei poderá ser considerada inconstitucional.

Dessa forma é certo dizer que somente por meio de Ação direta de inconstitucionalidade, poderá ser verificada se o estado, no exercício do seu poder legislativo, observou os requisitos formais e materiais para a edição de uma norma.

Conforme dito anteriormente, podemos perceber que o Estado de São Paulo não tem poder para declarar a inconstitucionalidade de uma lei editada por outro Estado da federação,

⁹⁰ Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: I - processar e julgar, originariamente: a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

visto que a competência legislativa de cada estado restringe-se ao seu território, sendo violação ao princípio do Pacto Federativo a ampliação desse limite.

Nessa linha, leciona o brilhante jurista Roque Antonio Carraza que disserta “aceitar que uma unidade federada possa anular os efeitos de atos normativos de outra, ainda que notoriamente inconstitucionais, seria aceitar que um Estado é hierarquicamente superior ao outro. Ou mais, que pode, por caminhos oblíquos, avocar competência judicante privativas do Supremo Tribunal Federal”.⁹¹

Ademais, se existe remédio constitucional, não há qualquer plausibilidade para que os Estados federativos, por mera liberalidade, proíba a aplicação das normas concessivas de benefícios fiscais, por entender que as mesmas conteriam vícios de inconstitucionalidade.

José Eduardo Soares de Melo apresenta firme posicionamento sobre a ausência de fundamentos jurídicos capazes de suportar esse comportamento dos estados:

Tais atos fazendários não expressam conteúdo normativo próprio, não têm o condão de retirar normas do ordenamento, sequer declará-las inconstitucionais, e muito menos revelar caráter programático, uma vez que à Administração Fazendária não é atribuída competência para oferecer conselhos, avisos, mas submeter-se às normas vigentes, válidas e eficazes, enquanto não sejam declaradas inconstitucionais. As diretrizes fazendárias não podem imiscuir-se na esfera dos negócios dos particulares, interferir nas posturas pessoais dos adquirentes das mercadorias, questionar relacionamentos com os fornecedores e alterar operações mercantis.⁹²

Nesse diapasão, é cristalino que esse posicionamento dos Estados, que se sentem prejudicados com a guerra fiscal, e acabam por editar portaria – que é o caso do Estado de São Paulo, proibindo o contribuinte de gozar do benefício fiscal concedido por outro estado, é a flagrante violação ao princípio da separação dos poderes, segundo o qual as principais atividades governamentais, executiva, legislativa e judiciária, são atribuídas a órgãos distintos, a partir de regras de competência, bem delineadas no seio constitucional.

Ainda é certo que se os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário não respeitarem a independência atribuída a cada um, a confusão de atribuições levará a insegurança jurídica,

⁹¹ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 14ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p.2009, p. 368.

⁹² MELO, José Eduardo Soares. ICMS – fato gerador – local da ocorrência. Incentivos fiscais e créditos. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Grandes questões atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2007, v.11, p. 236 e 237.

visto que seria o fim do principio da separação dos poderes, podendo assim o Legislativo substituir o Judiciário em seu papel e vice-versa.

Tal entendimento já foi reconhecido pelos Tribunais, como se denota de julgado do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, cujo trecho segue transcrito:

TRIBUTÁRIO. ICMS – OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. Comunicado CAT 16/2004 que impede apropriação de crédito em operações interestaduais praticadas com determinados Estados da Federação. Sentença terminativa do feito. Reforma – art. 155, § 2º, XII alínea g da Constituição Federal que exige edição de lei complementar para concessão de benefícios fiscais, não financeiros. Inaptidão de ato infralegal fazer às vezes de meio de impugnação à constitucionalidade de leis, na medida em que pretendeu antecipar o resultado de ADIns opostas contra as leis que instituíram tais benéficas Concessão da segurança Recurso provido.(...) Outro aspecto que também cobra relevo é o de que o comunicado, tal como editado, pretende fazer as vezes de provimento jurisdicional e mais, usurpar o mister constitucional do controle de constitucionalidades de leis deferido ao Supremo Tribunal Federal. Os supostos benefícios "fiscais" instituídos por lei devem ser impugnados pela via própria, e não obviados por mero ato normativo infralegal. Tanto é assim que os inúmeros diplomas constantes do anexo I (os quais a apelada pretende não reconhecer) são objetos de diversas ações declaratórias de inconstitucionalidade intentadas pelo Estado de São Paulo. À exceção de liminar deferida pela Excelsa Corte, ou julgamento definitivo destas AdIns, contam as leis com plena aplicabilidade, em face a presunção de constitucionalidade que detém.⁹³ (Grifamos)

⁹³ Apelação Cível com Revisão nº. 518.847-5/5-00, Sétima Câmara de Direito Público, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, julgamento em 23.07.2007.

9. DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DECRETOS CONCESSORES DE BENEFÍCIOS FISCAIS.

O Supremo Tribunal Federal (STF), por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade de parte de lei paranaense que previa a concessão de benefícios fiscais para importações realizadas pelos portos e aeroportos de Paranaguá e Antonina, no Paraná, ou seja, o Supremo Tribunal Federal ao julgar a ação direta de inconstitucionalidade nº 4.481⁹⁴ declarou inconstitucional o dispositivo da Lei 14.985/2006–PR que traz benefícios fiscais no âmbito do ICMS.

O fundamento para referida declaração de inconstitucionalidade está disposto no artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea g, da Carta Magna, combinado com a Lei Complementar 24/75, que determina que se tratando de ICMS, a concessão de incentivos será válida apenas se previamente acatada pelo Confaz, o que não ocorreu no caso em testilha, ou seja, a lei paranaense combatida concedeu benefícios fiscais sem a previa celebração de convênio.

Nesse sentido, o Ministro Luís Roberto Barroso, relator da referida ação, diz que a Lei 14.985/2006, do Estado do Paraná, prevê que o governador pode conceder benefícios por ato infralegal, bem como concede parcelamento sem correção monetária e juros e confere créditos fictícios de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), ficando claramente configurado a situação de benefício fiscal.

Nesse diapasão, explicou o ministro que o entendimento do STF é no sentido de que “a concessão unilateral de benefícios fiscais relativos ao ICMS sem a prévia celebração de convênio intergovernamental, nos termos da Lei Complementar 24/1975, afronta o artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, letra ‘g’, da Constituição Federal”.

Porém no referido julgado, o Supremo Tribunal Federal inovou seu posicionamento, ao decidir sobre a modulação dos efeitos da decisão, ou seja, os efeitos da decisão passarão a valer a partir da declaração de inconstitucionalidade, atingindo apenas os fatos futuros, não retroagindo.

⁹⁴ Disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8494796>> Acesso em 11 outubro 2015.

Apenas para fins didáticos, cumpre ressaltar que a modulação dos efeitos, concedida pelo relator da ADI, colide com a teoria da nulidade das normas, ou seja, a norma que foi produzida violando a Carta Magna contém vício insanável e é nula de pleno direito, desde o seu nascimento e tendo como efeito *ex tunc*.

Dessa forma, a norma produzida pelo legislador declarada nula também teria a sua vigência e eficácia declara inconstitucional e por isso seus efeitos deveriam ser desconstituídos desde a origem.

Porém nesse caso o relator ponderou que a lei vigorou por oito anos, e desfazer retroativamente seus efeitos teria um impacto imprevisível e injusto com relação às partes privadas, visto que durante tal período os contribuintes cumpriram seus dispositivos que eram presumidamente constitucionais. “Precisamos fazer uma ponderação entre a regra da Constituição Federal que foi violada, e a segurança jurídica, a boa-fé e a estabilidade das relações que já se constituíram.”

Cumpre esclarecer que a modulação dos efeitos da referida decisão não foi de concordância entre todos os ministros presentes no julgamento da ação, segundo o Ministro Marco Aurélio, a decisão não estimula “os cidadãos em geral a respeitarem o arcabouço normativo constitucional em vigor. Ao contrário, em quadra muito estranha, nós incentivamos a haver o desrespeito e, posteriormente, ter-se o famoso jeitinho brasileiro dando-se o dito pelo não dito, o certo pelo errado”.

Por fim, cumpre ressaltar que com essa decisão, mantida a constitucionalidade da norma até sua declaração de inconstitucionalidade, os contribuintes que se beneficiaram da lei em comento terão resguardados seus direitos relativos à fruição daquele benefício fiscal até a data da decisão, estabelecendo assim a segurança jurídica.

10. CONCLUSÃO

De todo o exposto no presente trabalho, fica claro a situação de conflito que se encontra no nosso país, ou seja, os estados têm competido entre si à recepção de novos investimentos, uma competição deslegal e sem precedentes. Referida batalha, que nada mais conveniente chama-la de “Guerra Fiscal”, é travada mediante concessão, à revelia da lei, de incentivos fiscais relacionados ao ICMS.

Cada um dos Estados Membros apresenta seus fundamentos para os seus cidadãos e contribuintes, todos, buscando aumentar o investimento do particular em seu território, e por consequência a suas arrecadações.

A tese a ser colocada é que estamos diante de um “vale-tudo” legal, onde todos declaram interesses superiores, mas, agindo de forma ilegal, apenas expressam que o ‘fim justifica os meios’.

Ainda podemos perceber que o problema da “Guerra Fiscal”, seus motivos e consequências, extrapolam o âmbito estritamente jurídico, invadindo o campo econômico. Os Estados mais desenvolvidos acusam os outros de lançarem mão de mecanismos fiscais contrários à ordem jurídica para atrair a seus territórios empresas teoricamente capazes de estimular o desenvolvimento que perseguem. Já os menos favorecidos, contra-atacam com o argumento de que têm direito de buscar a concretização de suas metas econômicas e sociais pelos meios de que dispõem, considerando as deficiências e as distorções que o sistema tributário, inegavelmente ostenta. Com isso, sofrem os contribuintes, inseguros quando a validade das concessões que lhe são acenadas, e, até mesmo, quando às possíveis retaliações que a eles possam ser dirigidas.

Não se pode conviver pacificamente com o presente cenário, visto que os ditames da Constituição Federal estão sendo violados e, pior estão sendo violados pelos Estados membros, trazendo com isso enorme insegurança jurídica para o país.

Afinal, quando os princípios constitucionais sofrem abalos, quando se institui norma que colide com o sistema vigente, temos as condições ideais para construir um cenário de insegurança jurídica no País. O que estamos constatando é que a produção de leis inconstitucionais ou que se chocam ou se sobrepõe a legislações já existentes acaba por

criar um novo vetor de insegurança, gerando o que nenhum País civilizado deseja: instabilidade das relações econômicas, profissionais e particulares.⁹⁵

É exatamente para tentar minimizar essa insegurança que a Carta Magna traz uma série de princípios, cuja observância é obrigatória. Assim verificando-se a hipótese de “Guerra Fiscal”, as atitudes restauradoras da harmonia devem tomar como ponto de partida as diretrizes constitucionais, sob pena de, não o fazendo, serem adotadas medidas ilegais ou inconstitucionais.

Como se não bastasse à questão de serem os Decretos postos em nosso ordenamento em conflito com o que determina a LC 24/75, cumpre-nos ainda questionar se um Ato Administrativo (CAT-SP 36/2004) poderia ou não confrontar um Decreto.

Como exposto anteriormente, o conceito de validade de uma norma está em outra, hierarquicamente superior e, sob essa ótica, não vemos como um Ato Administrativo poderia enfrentar a eficácia de um Decreto Estadual.

Ainda nessa linha, podemos concluir que é totalmente inadmissível a pretensão de um Estado, examinar a constitucionalidade das legislações dos demais entes tributantes, proibindo o creditamento e exigindo o imposto que considerar indevidamente dispensado.

É cristalino que cabe ao Estado, sentindo-se desfavorecido por qualquer medida legislativa ou administrativa de outra entidade tributante de ICMS, ir até a máquina judiciária e invocar a prestação jurisdicional para ver satisfeitos os direitos que entender violados.

Podemos ainda dizer que os Estado-membros são unidades políticas autônomas, mas devem exercitar essa autonomia dentro dos parâmetros da Carta Magna. Qualquer norma, ao ser posta no ordenamento jurídico, considera-se válida, devendo ser respeitada por todos, incluindo as pessoas de direito constitucional interno.

É certo que a inconstitucionalidade de atos normativos não se pressupõe, pelo contrário, cabe sempre ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade. Caso o Estado pudesse

⁹⁵ Disponível em: <http://www.oabsp.org.br/palavra_presidente/2008/112/>. Acesso em 11 outubro 2015.

editar dispositivos legal ou infralegal que determine a glosa de créditos, ele estaria assim conferindo para si uma função que a Constituição determinou especialmente ao Poder Judiciário, violando assim o princípio da separação dos poderes.

Com isso em mente, pode-se dizer que, um Estado, não é competente – em hipótese nenhuma – para discutir a validade-vigência-eficácia, de um Decreto, promulgado por outro ente federado, ou seja, não cabe ao Estado pretendendo afastar os efeitos da concessão de benefícios fiscais que considera indevidos, editar um ato administrativo proibindo o contribuinte de se beneficiar com determinados benefícios, agindo como o contribuinte fosse o “inimigo” nessa “guerra fiscal”, e não o Estado que teria editado norma violadora do Texto Constitucional.

Diante do exposto, entendemos que, somente através de ADIN, poderia um Estado que se sentisse prejudicado por algum Decreto Estadual, buscar a decretação de inconstitucionalidade da norma e fazendo com referida norma seja expurgada do sistema jurídico.

Ademais, enquanto não declarada a inconstitucionalidade do Decreto pelo Supremo Tribunal Federal, entendemos que a norma continua sendo válido, vigente e eficaz, na forma de tudo o que já fora dito antes e, sendo assim, julgamos que os contribuintes dos Estados em que vigoram tais Decretos, podem sim fazer uso deles em seu dia-a-dia, visto que possuem amparo legal para se favorecerem do benefício concedido.

Dessa forma, entendemos que a Portaria do CAT/SP 36/2004, não tem legalidade para atacar um Decreto Estadual, visto que trata-se de norma perfeita e válida, surtindo todos os efeitos no ordenamento jurídico, até que seja decretada sua inconstitucionalidade por órgão competente.

Ademais, podemos citar que o Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI nº 4.481 atacou diretamente o problema da inversão do “inimigo” dessa chama “guerra fiscal”, ou seja, modulando os efeitos da decisão de inconstitucionalidade das normas concessivas de benefícios fiscais de ICMS, protegeu a confiança legítima dos contribuintes que atuaram de acordo com as normas estaduais.

Sendo assim, concluímos que essa “guerra fiscal” como em todas as guerras não existem vencedores, visto que os Estados ao abrir mão de receita, deixam de arrecadar e com isso não possuem capacidade financeira para gerir suas despesas e reponsabilidade, ocasionando o mau desenvolvimento da região.

Por fim, entendemos que o governo federal deveria ter uma política de desenvolvimento regional que criasse condições para o desenvolvimento, sem a necessidade de o ente estadual recorrer a incentivos fiscais.

11. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª Ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2009.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo. Saraiva, 2004.
- BARRETOS, Paulo Ayres. **Contribuições: regime jurídico, destinação e controle**. São Paulo, 2006.
- BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentário à Constituição do Brasil**. V. , t.1.
- BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. Tradução de Cláudio De Cicco e Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília/São Paulo: Polis/UNB, 1991. p. 33/45. 8 Ob. cit. 9 Ob. cit.
- BORGES, Souto Maior. **Obrigação Tributária (uma introdução metodológica)**. 2ª. Ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 22 setembro 2015.
- BRASIL. Código Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp87.htm>>. Acesso em 03 novembro 2015.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 29 setembro 2015.
- CAMPOS, Dejalma de. **Importantes aspectos do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)**. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz (Coord.). Interpretação e estado de direito. São Paulo: Noeses, 2006.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 5ª Ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 14ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 19. Ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23. Ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- CARVALHO, Aurora Tomazini. **Curso de Teoria Geral do Direito: O Constructivismo Lógico Semântico**. 2ª Ed. [S.l.]: Noeses, 2010.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Processo Administrativo Federal: Comentários à Lei nº 9.784, de 29/01/1999**. 4ª ed., Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris. 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma jurídica tributária**. 5. Ed. São Paulo: Editora Quartier Latin, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra Fiscal – Reflexão sobre a concessão de Benefícios no Âmbito do ICMS**. 2 ed. São Paulo: Editora Noeses, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros, **Direito Tributário, Linguagem e Método**. Saraiva, 2009.

CHIESA, Clélio. **ICMS: sistema constitucional tributário: algumas inconstitucionalidades da LC 87/96**, São Paulo: LTr, 1997.

Derzi. Misabel Machado. **Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Brandão Machado por Luís Eduardo Schoueri e Fernando Aurelio Zilveti**. 1º Ed. São Paulo: Dialética, 1998.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 18. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2005.

FERREIRA, Hamilton de Moura Jr; SANTOS, Luciano D. **Sistemas e arranjos produtivos locais: o pólo de informática de Ilhéus**. Disponível em: <www.scielo.br/pdf/rec/v10n2/08.pdf>. Acesso em: 03 outubro 2015.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Curso de direito constitucional**. 36 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Curso de direito administrativo**. 6.ed., São Paulo: Malheiros, 2003.

FLUSSER, Vilém, **Língua e realidade**. 2 ed. São Paulo. Annablume, 2004.

GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de inversão no domínio econômico**. São Paulo. Quartier Latin, 2003.

LINS, Robson Maia. **Controle de constitucionalidade da norma tributária: decadência e prescrição**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

LOPES, Mauro Luiz Rocha. **Direito Tributário Brasileiro**, 2ª Ed. São Paulo: Impetus. 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32ª. Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

MARQUES, Klaus Eduardo Rodrigues. **A Guerra Fiscal do ICMS: uma análise crítica sobre a glosa de créditos**. 1ª Ed. São Paulo: Editora MP, 2010, p. 153.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Guerra Fiscal – Reflexão sobre a concessão de Benefícios no Âmbito do ICMS**. 2 Ed. São Paulo: Editora Noeses, 2014, p. XVI.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O princípio da não-cumulatividade**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**, *apud* TRF-5 - Embargos Infringentes na Apelação Cível AC 247525 PB 0008872912001405000001 (TRF-5). Data de publicação: 13/09/2006 – Disponível em: <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Portaria_\(direito\)](https://pt.wikipedia.org/wiki/Portaria_(direito))> Acesso 05 outubro 2015.

MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Décio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito administrativo brasileiro**. 38. ed. atual. São Paulo: Editora Malheiros, 2012.

MELO, José Eduardo Soares. **ICMS – fato gerador – local da ocorrência. Incentivos fiscais e créditos**. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Grandes questões atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2007, v.11.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Ato Administrativo**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**. São Paulo: Max Liminad, 2000.

SAYD, Patricia Dutra. **Renúncia Fiscal e equidade na distribuição de recursos para a saúde. Dissertação (Mestrado em Saúde Coletiva)** – Escola Nacional de Saúde Pública, Fundação Oswaldo Cruz, 2003.

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SOUZA, Hamilton Dias de. **Lei complementar em matéria tributária**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, CEU, 1982.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>>. Acesso em 22 setembro 2015.

Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1135841/arguicao-de-inconstitucionalidade-na-ac-inac-20236-rs-19980401020236-8-trf4>>. Acesso em 23 setembro 2015.

Disponível em: <<http://jorgeaugustoac.blogspot.ca/2011/02/competencia-para-legislar-sobre-direito.html>> Acesso em 23 setembro 2015.

Disponível em: <<http://www.valor.com.br/brasil/4188132/pib-do-estado-de-sao-paulo-recua-26-no-2-trimestre-aponta-seade>> Acessado em 28 setembro 2015.

Disponível em: <http://www.fazenda.sp.gov.br/relatorio/2015/setembro/analise_receita.asp> Acessado em 28 setembro 2015.

Disponível em: <http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/2014/2014/rel_2014.pdf> Acesso em 28 setembro 2015.

Disponível em: <http://www.fazenda.sp.gov.br/balanco/2014/2014/rel_2014.pdf> Acesso em 28 setembro 2015.

Disponível em: <http://www.fazenda.sp.gov.br/relatorio/2015/setembro/analise_receita.asp> Acesso em 28 setembro 2015.

Disponível em: <http://www.suapesquisa.com/economia/pib_brasil_2015.htm> Acessado em 30 setembro 2015.

Disponível em: <<http://geografiaopinativa.blogspot.ca/2014/12/lista-de-estados-brasileiros-por-pib.html>> Acesso 01 novembro 2015.

Disponível em:
<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1997/CV133_97.htm> Acesso em 03 outubro 2015.

Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Ato_administrativo> Acesso em 07 outubro 2015.

Disponível em: <http://www.oabsp.org.br/palavra_presidente/2008/112/>. Acesso em 11 outubro 2015.

ANEXOS

ANEXO 1

BAHIA - DECRETO Nº 4.316 DE 19 DE JUNHO DE 1995

(Publicado no Diário Oficial de 20/06/1995) Alterado pelos Decretos nºs 6.741/97, 7.341/98, 7.737/99, 8.375/02, 8.665/03, 9.547/05, 9.651/05, 10.346/07, 10.985/08, 11.193/08, 11.237/08, 11.396/08, 11.470/09 e 11.692/09.

Dispõe sobre o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais desses setores, e dá outras providências.

O GOVERNADOR DO ESTADO DA BAHIA, no uso de suas atribuições, **DECRETA**

Art. 1º Ficam diferidos, o lançamento e o pagamento do ICMS relativo ao recebimento, do exterior, de:

I - componentes, partes e peças, desde que o estabelecimento importador esteja instalado no Distrito Industrial de Ilhéus, destinados à fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações por parte de estabelecimentos industriais desses setores, nas seguintes hipóteses:

a) quando destinados à aplicação no produto de informática, elétricos, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes do processo de industrialização;

b) quando destinados à utilização em serviço de assistência técnica e de manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos do estabelecimento industrial importador;

II - produtos de informática, por parte de estabelecimento comercial filial de indústria, ou empresa por ela controlada, instaladas no Distrito Industrial de Ilhéus, mesmo que tenham similaridade com produtos fabricados pelos referidos estabelecimentos, observada a disposição do § 1º deste artigo.

III - produtos de informática, de telecomunicações, elétricos, eletrônicos e eletro-eletrônicos, por parte de estabelecimento industrial, a partir de 1º de março de 1998, mesmo que tenham similaridade com produtos por ele fabricados, observado o disposto no § 1º, e na alínea “b” do inciso I do § 3º deste artigo.

§ 1º Para usufruir do benefício de que tratam os incisos II e III do “caput” deste artigo o contribuinte, devidamente habilitado para operar no referido regime na conformidade do art. 344 e seguintes do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, deverá:

I - renovar anualmente a habilitação concedida pela Secretaria da Fazenda;

II - comprovar que o faturamento total das vendas de produtos fabricados na unidade industrial equivale, no mínimo, aos seguintes percentuais do valor total do faturamento anual:

- a) 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro ano de produção;
- b) 33% (trinta e três por cento) no segundo ano de produção;
- c) 40% (quarenta por cento) no terceiro ano de produção;
- d) 50% (cinquenta por cento) a partir do quarto ano de produção.

§ 2º Aplica-se o diferimento previsto no inciso I do caput deste artigo a estabelecimentos industriais dos setores elétrico, de eletrônica, de eletro-eletrônica e de telecomunicações, independente de sua localização neste Estado, observado o disposto no § 3º.

§ 3º Para fruição do benefício decorrente deste Decreto, deverão ser observadas as seguintes exigências:

I - os projetos industriais do setor de informática localizados em qualquer município integrante da Região Metropolitana de Salvador deverão ter investimento mínimo de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais);

II - os projetos industriais localizados fora da Região Metropolitana de Salvador, exceto os localizados no Distrito Industrial de Ilhéus, deverão ter aprovação do Conselho do Programa de Promoção ao Desenvolvimento da Bahia - PROBAHIA.

§ 4º Ficam igualmente diferidos o lançamento e o pagamento do imposto; na saída interna dos produtos tratados no inciso I do caput e no § 2º deste artigo, promovida pelo estabelecimento industrial importador, nas seguintes hipóteses:

I - quando destinados a estabelecimento industrial neste Estado, que os utilize na fabricação de produtos de informática, elétricos, de eletro-eletrônica, de eletrônica e de telecomunicações ou prestação de assistência técnica e manutenção, para o momento em que ocorrer a saída dos mesmos produtos ou de produto deles resultantes, desde que o seu projeto de implantação tenha sido aprovado pela Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração;

II - quando destinados a outro estabelecimento da mesma empresa neste Estado, com a finalidade e a exigência previstas no inciso anterior.

§ 5º Não se aplica o instituto do diferimento disciplinado neste Decreto às saídas das mercadorias do estabelecimento comercial para a matriz do estabelecimento importador.

§ 6º O estabelecimento que não comprovar ter atingido a proporção prevista no inciso II do § 1º ficará obrigado ao recolhimento do imposto incidente em cada operação de importação, sendo devido tal imposto na forma da legislação vigente à época do efetivo desembaraço aduaneiro.

Art. 1º-A Fica também diferido o lançamento do ICMS:

I - nas operações de recebimento do exterior, efetuadas por estabelecimentos industriais fabricantes de máquinas e aparelhos elétricos, eletrônicos, eletro-eletrônicos e de telecomunicações, de

suportes ópticos, de equipamentos de informática e de cabos e fios de alumínio e de fibra ótica:

a) de bens destinados ao ativo imobilizado, para o momento em que ocorrer a desincorporação;

b) de matérias-primas, material intermediário e embalagens, a serem utilizados exclusivamente no processo produtivo, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos deles decorrentes;

II - nas operações internas efetuadas por qualquer estabelecimento que destine a fabricante dos produtos mencionados no inciso I:

a) bens destinados ao ativo imobilizado, para o momento em que ocorrer a desincorporação;

b) matérias-primas, material intermediário e embalagens, partes, peças e componentes, a serem utilizados exclusivamente no processo produtivo, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos dele decorrentes.

III - pelas aquisições em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, efetuadas por fabricante dos produtos mencionados no inciso I, de bens destinados ao ativo imobilizado, para o momento em que ocorrer a desincorporação.

Art. 2º Nas operações de saída dos produtos resultantes da industrialização, o estabelecimento industrial lançará a crédito o valor do imposto destacado, quando naqueles produtos forem aplicados os componentes, partes e peças recebidos com o tratamento previsto no “caput” do artigo 1º.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, o monitor de vídeo, o “mouse”, a “web cam”, o microfone, a caixa de som e o teclado serão considerados componentes do equipamento de informática que integrarem na operação de saída.

Art. 2º-A Os estabelecimentos industriais dedicados à produção de máquinas e aparelhos elétricos, eletro-eletrônicos, eletrônicos e de telecomunicações e equipamentos de informática, cabos e fios de alumínio e de fibra ótica poderão lançar como crédito em sua escrita fiscal, em cada período de apuração, o valor equivalente ao saldo devedor do imposto apurado em cada mês, relativo às operações e prestações com tais produtos.

Art. 3º Ao estabelecimento comercial que promover saídas de produtos fabricados neste estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1º-A, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída.

Parágrafo único. Tratando-se de saídas internas, ter-se-á como valor da operação, para efeito da aplicação do percentual indicado neste artigo, o valor utilizado como base de cálculo do imposto após a redução prevista no inciso V, do art. 87 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA).

Art. 4º Fica vedada a utilização de crédito fiscal relativo a operações ou prestações anteriores vinculadas à industrialização dos produtos abrangidos pelo tratamento tributário previsto neste decreto.

Art. 5º Os Secretários da Fazenda e da Indústria, Comércio e Mineração, no âmbito de suas respectivas competências, estabelecerão conjunta ou isoladamente:

I - as condições necessárias à utilização do benefício;

II - a relação dos produtos, componentes, partes e peças alcançados pelo benefício.

III - a forma e condições de habilitação para os estabelecimentos industriais e/ou comerciais que pretendam adotar o tratamento tributário definido neste Decreto.

Art. 6º Considera-se primeiro ano de produção para aos efeitos da alínea “a”, do inciso II, do § 1º, do art. 1º o prazo decorrido entre o início da produção e 31 de dezembro do ano subsequente.

Art. 7º Nas operações de saídas internas de produtos acabados, recebidos do exterior com o diferimento regulado nos incisos II e III do “caput” do art. 1º, o estabelecimento que os importar efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), observada a disposição do § 1º do art. 1º.

§ 1º Nas operações de saídas interestaduais, desde que obedecidas as mesmas condições previstas neste artigo, o estabelecimento importador efetuará um lançamento de crédito fiscal em sua escrita de tal forma que a carga tributária incidente se iguale à estabelecida nas operações de saídas internas.

§ 2º O estabelecimento diverso do importador, que promover saídas dos produtos acabados de que trata este artigo, não poderá utilizar como crédito fiscal relativo à entrada valor superior ao decorrente da aplicação da mesma alíquota prevista para apurar o débito fiscal por ocasião da saída subsequente.

Art. 8º Nas operações de saídas de produtos recebidos com o diferimento de que cuidam os incisos II e III do “caput” do art. 1º deste Decreto, não poderá constar do mesmo documento fiscal produto que tenha origem no mercado nacional, ainda que de produção própria do estabelecimento.

Parágrafo único. Nas saídas dos produtos recebidos do exterior o remetente deverá consignar no corpo do documento fiscal a expressão “*PRODUTO IMPORTADO SOB REGIME DE DIFERIMENTO, DEC. Nº 4316/95*”.

Art. 9º O estabelecimento habilitado para operar com o tratamento tributário previsto neste Decreto que inobservar qualquer das disposições nele contidas terá cassada a sua habilitação pela Secretaria da Fazenda.

Art. 9º-A. A empresa que não cumprir o requisito relativo ao faturamento previsto no inciso II do § 1º do art. 1º, poderá usufruir dos benefícios de que trata este Decreto desde que atenda às seguintes condições:

I - ter realizado, no mínimo, investimento de 70% (setenta por cento) do seu projeto industrial;

II - faturar, anualmente, com produtos fabricados na unidade industrial valor correspondente a, no mínimo:

- a) 20% (vinte por cento) do faturamento total, desde que possua, no mínimo, 03 (três) anos de produção efetiva;
- b) 15% (quinze por cento) do faturamento total, desde que possua, no mínimo, 04 (quatro) anos de produção efetiva;
- c) 10% (dez por cento) do faturamento total, desde que possua, no mínimo, 05 (cinco) anos de produção efetiva;
- d) 5% (cinco por cento) do faturamento total, desde que possua, no mínimo, 06 (seis) anos de produção efetiva;

III - não haja redução da produção do estabelecimento;

IV - possuir certificação na norma “ISO 9.000” ou posterior;

V - não possuir débito para com a Fazenda Pública Estadual, inscrito em Dívida Ativa, salvo nos casos de débitos parcelados que estejam sendo pontualmente pagos;

VI - efetuar, a partir de janeiro de 2009, em território baiano o desembaraço aduaneiro de, no mínimo, 15% (quinze por cento) das importações que realizar;

VII - estar autorizada, por ato específico, pela Secretaria da Fazenda, representada pelo Diretor de Administração Tributária da circunscrição fiscal do contribuinte.

Parágrafo único. Para usufruir dos benefícios da faixa de faturamento previstos nas alíneas “b”, “c” e “d” do inciso II deste artigo, a empresa deverá ter, no mínimo, 40 (quarenta) empregados.

Art. 10. O tratamento tributário previsto neste Decreto findar-se-á:

I - em 31 de dezembro de 2019:

- a) para as empresas habilitadas até 31 de dezembro de 2006 que realizem novos investimentos até 31 de dezembro de 2014 correspondentes a, no mínimo, 70% (setenta por cento) do valor do projeto inicial;
- b) para as empresas habilitadas a partir de 1º de janeiro de 2007;

II - em 31 de dezembro de 2014 para as empresas habilitadas até 31 de dezembro de 2006 que não realizarem os investimentos referidos na alínea “a” do inciso I deste artigo.

§ 1º Os novos investimentos a que se refere a alínea “a” do inciso I deverão ser comprovados junto à Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração, para expedição de ato de reconhecimento da efetivação dos investimentos mínimos e continuidade da fruição do benefício.

§ 2º As empresas beneficiadas deverão, mediante termo de acordo celebrado com o diretor da Diretoria de Administração Tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte:

I - contribuir, em valores proporcionais aos investimentos realizados, com o Programa Estadual de Incentivos à Inovação Tecnológica – INOVATEC, instituído pela Lei nº 9.833, de 05 de dezembro de 2005;

II - tratando-se de fabricantes de microcomputadores e impressoras, doar equipamentos produzidos para programas sociais do governo estadual.

Art. 11. Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação.

PALÁCIO DO GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA, em 19 de junho de 1995.

PAULO SOUTO - Governador

RODOLPHO TOURINHO NETO - Secretário da Fazenda

JORGE KHOURY HEDAYE – Secr. da Indústria, Comércio e Mineração⁹⁶

MINAS GERAIS -DECRETO Nº 40884 DE 25 DE JANEIRO DE 2000.

(Publicado no Diário Oficial de 26 de janeiro de 2000)

Dispõe sobre condições excepcionais aplicáveis a operações de fundos estaduais, em situações específicas motivadas pela necessidade de recuperação de danos causados a empresas e municípios do sul de minas atingidos por inundações.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o artigo 90, inciso VII, da Constituição do Estado, **DECRETA**

Art. 1º - Às operações de financiamento dos fundos estaduais a seguir relacionados aplicam-se as condições excepcionais definidas neste Decreto, desde que em situações especiais motivadas pela necessidade de recuperação de danos causados a empresas da Região do Sul de Minas atingidas por inundações:

I - Fundo de Incentivo à Industrialização - FIND, de que trata a Lei nº 11.393, de 6 de janeiro de 1994, com a redação dada pela Lei nº 12.281, de 31 de julho de 1996;

II - Fundo de Fomento e Desenvolvimento Socioeconômico do Estado de Minas Gerais - FUNDESE, de que trata a Lei nº 11.396, de 6 de janeiro de 1994, com a redação dada pela Lei nº 12.708, de 29 de dezembro de 1997;

III - Fundo SOMMA, de que trata a Lei nº 11.085, de 30 de abril de 1993;

IV - Fundo de Desenvolvimento Urbano - FUNDEURB, de que trata a Lei nº 11.392, de 6 de janeiro de 1994.

Parágrafo único - As condições excepcionais definidas neste Decreto terão aplicação restrita às operações de financiamento referentes a projetos localizados nos municípios da Região Sul de Minas que tenham decretado estado de calamidade pública ou de emergência em decorrência de inundações, até a data de publicação deste Decreto.

Art. 2º - Como condições excepcionais aplicáveis às operações de financiamento dos fundos estaduais relacionados no artigo 1º, define-se a autorização conferida ao Banco de Desenvolvimento do Estado de Minas Gerais S.A. - BDMG, em suas atribuições de agente financeiro dos fundos, para:

I - transigir, no caso de cobrança de débitos vencidos de contrato em vigor, em relação a prazos de carência e de amortização e a multas e juros moratórios;

⁹⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 20 jul 2010.

II - repactuar condições de pagamento de parcelas vincendas de contrato em vigor, em relação ao valor das prestações e a prazos de carência e de amortização, nos limites definidos nas leis que dispõem sobre os respectivos fundos;

III - repactuar condições e prazos de liberação de parcelas de contrato com liberações em andamento, nos limites da legislação aplicável;

IV - negociar, nos casos de contrato com liberações em andamento, a redefinição ou substituição de itens financiáveis, seus respectivos valores, contrapartidas de recursos próprios e cronograma de liberação dos recursos, visando a inclusão de gastos diretamente relacionados com perdas causadas pelas inundações;

V - conferir prioridade ao devido encaminhamento de pleitos relativos à ampliação do valor do financiamento, nos casos de contrato em vigor, visando a inclusão de gastos diretamente relacionados com perdas causadas pelas inundações, de forma a viabilizar a conclusão do projeto objeto do contrato original, desde que observadas a disponibilidade de recursos financeiros dos respectivos fundos, a capacidade de pagamento da empresa ou do município e do projeto, as determinações das respectivas leis sobre o valor máximo do financiamento e demais exigências da legislação aplicável.

VI - conferir prioridade a análises, deliberações e atos relacionados à concessão de financiamento a empresas e municípios atingidos, desde que especificamente direcionados a cobrir gastos decorrentes de perdas causadas pelas inundações e observadas a disponibilidade de recursos financeiros dos respectivos fundos, a capacidade de pagamento da empresa ou do município, bem como exigências da legislação aplicável.

Art. 3º - Os pleitos das empresas e dos municípios, em modelo próprio, serão encaminhados diretamente ao BDMG, acompanhados de justificativas devidamente comprovadas que caracterizem sua necessidade, bem como sua motivação como decorrência direta dos efeitos das inundações que atingiram a Região Sul de Minas.

§ 1º - No caso de empresas enquadradas no FUNDESE - GERA MINAS, de que trata o Decreto nº 39.756, de 21 de julho de 1998, os pleitos e suas devidas justificativas poderão ser encaminhados pelas entidades de classe conveniadas a que esteja filiada a empresa postulante.

§ 2º - O BDMG aceitará o protocolo de pleitos apresentados até 1º de março de 2000.

§ 3º - Serão automaticamente cancelados protocolos de pleitos cuja documentação exigida pelo BDMG não tenha sido devidamente apresentada pelos postulantes ou entidades conveniadas, ao Banco, até 28 de abril de 2000.

Art. 4º - As análises e deliberações sobre os pleitos protocolados, a cargo do BDMG, serão individualizadas, acompanhadas de justificativas fundamentadas e observarão todos os demais dispositivos contidos nos diplomas legais aplicáveis aos fundos estaduais definidos no artigo 1º, no que couber.

Parágrafo único - O prazo para deliberações e assinaturas de atos decorrentes da autorização de que trata o artigo 2º, em qualquer instância, se encerra em 30 de maio de 2000.

Art. 5º - Os órgãos e entidades participantes da administração dos fundos estaduais relacionados no artigo 1º, nos limites de suas respectivas competências, ficam obrigados a atender, em tempo hábil, as solicitações do BDMG quanto ao encaminhamento e deliberações relativas aos processos que vierem a se enquadrar nas condições excepcionais de que trata este Decreto.

Art. 6º - Normas operacionais complementares à aplicação deste Decreto, quando necessárias, serão expedidas pelo BDMG em documentos próprios.

Art. 7º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 8º - Revogam-se as disposições em contrário.

Palácio da Liberdade, em Belo Horizonte, aos 25 de janeiro de 2000. Itamar Franco - Governador do Estado⁹⁷

RIO DE JANEIRO - DECRETO Nº 20.326, de 09 de agosto de 1994.

Regulamenta a Lei nº 2.273, de 27 de junho de 1994, que concede prazo especial de pagamento de ICMS para as empresas que realizarem investimento produtivo no Estado do Rio de Janeiro. O GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto na Lei nº 2.273, de 27 de junho de 1994, DECRETA

Art 1º - Fica o Secretário de Estado de Economia e Finanças autorizado a conceder prazo especial de pagamento de ICMS para a indústria ou agroindústria que utilize tecnologia inovadora, nas seguintes hipóteses

I - implantação de empreendimento;

II - realocização para as regiões Norte, Noroeste, Nordeste e Centro-Norte do Estado; e

III - incremento de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) da capacidade produtiva.

§ 1º - O disposto neste artigo só se aplica ao empreendimento que promova:

1 - a defesa do meio ambiente;

2 - a segurança ou saúde do trabalhador;

3 - a redução das disparidades regionais;

4 - o desenvolvimento de pesquisa e produção de material ou equipamento especializado para pessoas portadoras de deficiência física; ou

5 - o assentamento de famílias de baixa renda.

§ 2º - Entende-se como tecnologia inovadora, o emprego de equipamentos modernos em relação aos existentes no Estado

§ 3º - Na concessão do benefício de que trata este artigo serão observadas, sem prejuízo de outras considerações, o comportamento da receita estadual, as prioridades definidas pelos planos estaduais, o efetivo interesse do empreendimento para o desenvolvimento

⁹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 20 jul 2010.

econômico e social do Estado e o histórico do interessado relativamente ao cumprimento de seus deveres fiscais.

§ 4º - Somente fará jus ao prazo especial de pagamento de ICMS, a empresa que comprovar a inexistência de débitos, definitivamente constituídos.

Art 2º - Equipara-se à hipótese do inciso I do artigo anterior a instalação de nova unidade fabril, por contribuinte estabelecido no Estado, desde que em local diverso do da unidade ou unidades já existentes

§ 1º - O disposto neste artigo não se aplica nos casos de, havendo instalações de nova unidade, ocorrer o encerramento das atividades do estabelecimento já existente ou a redução de sua capacidade produtiva

§ 2º - Ocorrendo a hipótese do parágrafo anterior, o incentivo será o do disposto no inciso III do artigo 1º.

Art 3º - O prazo especial de pagamento do ICMS, será de até 5 (cinco) anos, observados os seguintes limites aplicáveis sobre o imposto devido nos períodos de apuração

I - 1º: até 75% (setenta e cinco por cento);

II - 2º: até 70% (setenta por cento);

III - 3º: até 60% (sessenta por cento);

IV - 4º: até 50% (cinquenta por cento); e

V - 5º: até 40% (quarenta por cento)

§ 1º - O imposto devido no período de apuração e não abrangido pelo benefício, será recolhido no prazo normal, de acordo com o CAF.

§ 2º - Havendo atualização monetária, esta será calculada com a redução de 40% (quarenta por cento) sobre o valor devido.

§ 3º - O disposto neste artigo alcança também, a importação de máquinas e equipamentos diretamente empregados no projeto, durante a fase do investimento, cujo prazo e percentual não poderão exceder ao estabelecido neste artigo.

§ 4º - Ocorrendo a hipótese do parágrafo 1º do artigo 2º, a parcela do ICMS a ser recolhida no prazo normal deverá ser superior à média do imposto pago nos últimos 12 (doze) meses, ou do total dos meses de funcionamento, se inferior .

§ 5º - O Secretário de Estado de Economia e Finanças determinará o período durante o qual o contribuinte estará sujeito ao disposto no parágrafo anterior

Art 4º - O disposto no artigo anterior alcança a retenção do imposto efetuada pelo sujeito passivo por substituição tributária, a critério do Secretário de Estado de Economia e Finanças

Art 5º - As empresas que preencherem os requisitos constantes do art 1º, poderão utilizar o saldo credor do imposto para aquisição no Estado do Rio de Janeiro de matéria-prima, material secundário e de embalagem, na forma que dispuser a legislação.

Art 6º - A concessão de prazo especial de pagamento de ICMS efetivar-se-á a requerimento do interessado dirigido à Secretaria de Estado de Economia e Finanças, sob a forma de carta-consulta descrevendo sucintamente o respectivo projeto e manifestando a intenção de usufruir do benefício .

§ 1º - A Secretaria de Estado de Economia e Finanças poderá solicitar o auxílio de outra Secretaria de Estado para a análise do projeto, quando julgar pertinente .

§ 2º - A Secretaria que vier a examinar o projeto poderá fazer as exigências que julgar necessárias, não podendo exceder ao prazo de 30 (trinta) dias.

Art 7º - Compete privativamente ao Secretário de Estado de Economia e Finanças, observadas as normas pertinentes, decidir quanto aos pedidos de prazo especial de pagamento de ICMS, autorizar a aplicação da faculdade prevista no artigo 5º da Lei nº 2.273 de 27 de junho de 1994, bem como resolver os casos omissos e editar as normas necessárias à perfeita execução deste decreto.

Art. 8º - A Secretaria de Estado de Economia e Finanças acompanhará a implementação e o cumprimento das obrigações que incumbirem ao contribuinte, como decorrência do benefício podendo a qualquer momento declará-la nula, suspensa ou revogada em caso de descumprimento das obrigações assumidas para a concessão do incentivo.

Art 9º - Este decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.⁹⁸

ADIN 256 / MG

MINAS GERAIS AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE Relator (a): Min. EROS GRAU
Julgamento: 15/12/2004

Publicação DJ 01/02/2005 PP-00073

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N. 2.561-9

PROCED.: **MINAS GERAIS**

RELATOR : MIN. EROS GRAU

REQTE.: GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO

ADVDA.: PGE-SP - ROSALI DE PAULA LIMA

REQDO.: GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REQDA.: ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decisão

DECISÃO: O Governador do Estado de São Paulo, com fundamento no inciso V do artigo 103 da Constituição do Brasil, propõe ação direta de inconstitucionalidade dos seguintes textos normativos do Estado de Minas Gerais:

Lei n. 11.393, de 6 de janeiro de 1994;

Lei n. 12.281, de 1º de agosto de 1996;

Decreto n.35.435, de 9 de março de 1994;

Decreto n. 38.106, de 2 de julho de 1996;

Decreto n. 39.563, de 30 de abril de 1998;

Decreto n. 40.884, de 26 de janeiro de 2000;

Decreto n. 41.176, de 11 de julho de 2000;

⁹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br>>. Acesso em 20 jul 2010.

Decreto n. 41.587, de 14 de março de 2001 (todas relacionadas ao Fundo de Incentivo à Industrialização).

Lei n. 12.228, de 4 de julho de 1996;

Lei n. 13.431, de 28 de dezembro de 1999;

Decreto n. 38.290, de 16 de novembro de 1996;

Decreto n. 39.217, de 10 de novembro de 1997;

Decreto n. 40.558, 3 de agosto de 1999;

Decreto n. 40.848, de 29 de dezembro de 1999;

Decreto n. 40.982, de 30 de março de 2000;

Decreto n. 41.021, de 24 de abril de 2000;

Decreto n. 41.311, de 19 de outubro de 2000;

Decreto n. 41.532, de 1º de fevereiro de 2001;

Decreto n. 41.840, de 21 de agosto de 2001 (todas relacionadas ao Fundo de Desenvolvimento de Indústrias Estratégicas).

2. O requerente aduz, em síntese, que os mencionados preceitos afrontariam os arts. 150, § 6º, e 155, II, e § 2º, XII, "g" da Constituição do Brasil por instituírem planos de incentivos e benefícios que prevêem estímulos fiscais com base na arrecadação do ICMS, sem autorização consensual de todos os Estados-membros da Federação.

3. A Advocacia-Geral da União opina pelo não-conhecimento da ação por entender que "o requerente não especificou os dispositivos das leis ou dos atos administrativos impugnados em confronto com preceptivos constitucionais" (fls. 185/191).

4. O Ministério Público Federal, no parecer de fls. 193/200, manifestou-se pelo acolhimento da arguição de inépcia da exordial, por vislumbrar que o interessado deixou de "demonstrar de forma específica quais os dispositivos das leis estaduais eivados de inconstitucionalidade, ou seja, que configurem a alegada guerra fiscal, bem como qual o fundamento jurídico do seu pedido em relação às impugnações".

5. O Procurador-Geral da República aduz ainda que os decretos impugnados objetivaram regulamentar as Leis Estaduais ns. 11.393/94 e 12.228/96, razão pela qual não poderiam ter a constitucionalidade aferida em sede de ação direta. Esclarece também que a ocorrência de eventual vício seria caracterizada pela ilegalidade, porque os decretos referidos são "atos meramente regulamentadores" (fl.197).

6. Por fim, opina no sentido de ser declarada a improcedência da ação.

7. É o relatório. Decido.

8. Da leitura e análise da petição inicial, observa-se que o requerente não demonstra quais preceitos dos textos normativos estariam em confronto com a Constituição do Brasil nem os analisa de forma correlacionada aos artigos constitucionais supostamente violados.

9. Necessário lembrar que a Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999, preconiza que a peça inaugural das ações diretas indicará o dispositivo da lei ou do ato normativo atacado e os fundamentos jurídicos do pedido em relação a cada uma das impugnações (art. 3º).

10. Por não observar essa determinação legal, o requerente deixa de obedecer à técnica imprescindível ao conhecimento da ação. A inicial não se reveste das formalidades a ela inerentes. Enseja a declaração da inépcia da peça por faltar-lhe requisitos essenciais.

11. No caso específico, a exordial não foi elaborada segundo as regras e o estilo constantes em lei própria, destinada a disciplinar o processo e julgamento das ações diretas de inconstitucionalidade. Ao contrário, tem-se pedido genérico e inespecífico.

12. A situação descrita não é nova no âmbito desta Corte. Em caso similar, foi proferido o seguinte entendimento: "EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO ABSTRATA E GENÉRICA DE LEI COMPLEMENTAR. IMPOSSIBILIDADE DE COMPREENSÃO EXATA DO PEDIDO. NÃO CONHECIMENTO.

1. Arguição de inconstitucionalidade de lei complementar estadual. Impugnação genérica e abstrata de suas normas. Conhecimento. Impossibilidade.

2. Ausência de indicação dos fatos e fundamentos jurídicos do pedido com suas especificações. Não observância à norma processual. Consequência: inépcia da inicial. **Ação direta não conhecida. Prejudicado o pedido de concessão de liminar". (ADI n. 1.775, Relator o Ministro Maurício Corrêa, DJ de 18/05/2001) Em face das circunstâncias mencionadas, não conheço da ação direta de inconstitucionalidade por inépcia da petição inicial.**

Intime-se.

Arquive-se.

Brasília, 15 de dezembro de 2004.

Ministro Eros Grau Relator

ADIN 2155 / PR

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

Relator (a): Min. SYDNEY SANCHES

Julgamento: 15/02/2001

Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Publicação

DJ 01-06-2001 PP-00076 EMENT VOL-02033-02 PP-00249

RTJ VOL-00177-03 PP-01136

Parte(s)

REQTE. : GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO

ADVDA. : PGE-SP - MARCIA JUNQUEIRA S ZANOTTI

REQDO. : GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ

ADVDA. : PGE-PR - MÁRCIA DIEGUEZ LEUZINGUER

EMENTA: - DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS: "GUERRA FISCAL". AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS DO REGULAMENTO DO ICMS (DECRETO Nº 2.736, DE 05.12.1996)

DO ESTADO DO PARANÁ. ALEGAÇÃO DE QUE TAIS NORMAS VIOLAM O DISPOSTO NO § 6º DO ART. 150 E NO ART. 155, § 2º, INCISO XII, LETRA "g", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, BEM COMO OS ARTIGOS 1º E 2º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75. QUESTÃO PRELIMINAR, SUSCITADA PELO GOVERNADOR, SOBRE O DESCABIMENTO DA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, PORQUE O DECRETO IMPUGNADO É MERO REGULAMENTO DA LEI Nº 11.580, DE 14.11.1996, QUE DISCIPLINA O ICMS NAQUELA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, ESTA ÚLTIMA NÃO ACOIMADA DE INCONSTITUCIONAL. MEDIDA CAUTELAR. 1. Tem razão o Governador, enquanto sustenta que esta Corte não admite, em A.D.I., impugnação de normas de Decreto meramente regulamentar, pois considera que, nesse caso, se o Decreto exceder os limites da Lei, que regulamenta, estará incidindo, antes, em ilegalidade. É que esta se coíbe no controle difuso de legalidade, ou seja, em ações outras, e não mediante a A.D.I., na qual se processa, apenas, o controle concentrado de constitucionalidade. 2. No caso, porém, a Lei nº 11.580, de 14.11.1996, que dispõe sobre o ICMS, no Estado do Paraná, conferiu certa autonomia ao Poder Executivo, para conceder imunidades, não-incidências e benefícios fiscais, ressalvando, apenas, a observância das normas da Constituição e da legislação complementar. 3. Assim, o Decreto nº 2.736, de 05.12.1996, o Regulamento do ICMS, no Estado do Paraná, ao menos nesses pontos, não é meramente regulamentar, pois, no campo referido, desfruta de certa autonomia, uma vez observadas as normas constitucionais e complementares. 4. Em situações como essa, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ainda que sem enfrentar, expressamente, a questão, tem, implicitamente, admitido a propositura de A.D.I., para impugnação de normas de Decretos. Precedentes. Admissão da A.D.I. também no caso presente. 5. Algumas das normas impugnadas não podem ser objeto de consideração desta Corte, em A.D.I., porque, temporárias, já produziram os respectivos efeitos antes de sua propositura, ficando sujeitas ao controle difuso de constitucionalidade, nas vias e instâncias próprias, e não ao controle concentrado, "in abstrato", segundo jurisprudência já pacificada no Tribunal. Quanto a elas, portanto, a Ação está prejudicada e por isso não é conhecida. 6. A Ação é, porém, conhecida no que concerne às demais normas referidas na inicial. E, a respeito, a plausibilidade jurídica ("fumus boni iuris") e o "periculum in mora" estão caracterizados, conforme inúmeros precedentes do Tribunal, relacionados à chamada "guerra fiscal", entre várias unidades da Federação, envolvendo o I.C.M.S. 7. Conclusões: a) não é conhecida, porque prejudicada, a Ação Direta de Inconstitucionalidade, quanto ao art. 51, inciso V, e seu § 5º, "a"; ao inciso I do art. 577, ambos do Decreto nº 2.736, de 05.12.1996 (Regulamento do ICMS do Paraná); ao item 78 do Anexo I; ao item 6 da Tabela I do Anexo II; ao item 17-A da Tabela I do Anexo II; e ao item 22 da Tabela I do Anexo II; b) conhecida a A.D.I., quanto aos demais dispositivos impugnados na inicial, e deferida a medida

cautelar, para suspender a eficácia, a partir desta data, das seguintes normas do mesmo Decreto (nº 2.736, de 5.12.1996, do Paraná): I - art. 15, III, "d"; II - art. 51, IV, §§ 3º e 4º; III - art. 51, XV e § 15; IV - art. 51, XVI e § 15; V - art. 51, XVII e § 16; VI - art. 54, inc. I; VII - art. 57, § 2º, "a" e "c"; VIII - art. 78 e seu parágrafo único; IX - art. 92-A; X - artigos 572 a 584, excetuado, apenas, o inc. I do art. 577. 8. Todas as questões decididas por unanimidade.

Decisão Preliminarmente, o Tribunal, por unanimidade, rejeitou a articulação de não-cabimento da ação direta de inconstitucionalidade, por se tratar de decreto autônomo. Votou o Presidente. Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por votação unânime, não conheceu do pedido formulado na ação direta quanto ao artigo 51, inciso V, § 5º, alínea a; ao inciso I do artigo 577; ao item 78 do Anexo I; ao item 6 da Tabela I do Anexo II; ao item 17-A da Tabela I do Anexo II e ao item 22 da Tabela I do Anexo II, todos do Decreto nº 2.736, de 05 de dezembro de 1996 (Regulamento do ICMS do Estado do Paraná). Votou o Presidente. E, por unanimidade, o Tribunal deferiu o pedido de medida cautelar, formulado na ação direta de inconstitucionalidade, para suspender a eficácia do artigo 15, inciso III, alínea d; do artigo 51, inciso IV, §§ 3º e 4º; do artigo 51, inciso XV, § 15; do artigo 51, inciso XVI, § 15; do artigo 51, inciso XVII, § 16; do artigo 54, inciso I; do artigo 57, § 2º, alíneas a e c; do artigo 78 e seu parágrafo único; do artigo 92-A; dos artigos 572 a 584, excetuado o artigo 577, inciso I, todos do Decreto nº 2.736/1996 (Regulamento do ICMS do Paraná). Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Maurício Corrêa, Ilmar Galvão e Carlos Velloso (Presidente). Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Marco Aurélio (Vice-Presidente). Plenário, 15.02.2001.

Indexação CT1187 , AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, PRELIMINAR DE CONHECIMENTO, REJEIÇÃO, CONTROLE CONCENTRADO, ADMISSIBILIDADE, REGULAMENTO ESTADUAL DO (ICMS), DECRETO MERAMENTE REGULAMENTAR, CARACTERIZAÇÃO, AUSÊNCIA, PODER EXECUTIVO, BENEFÍCIO FISCAL, CONCESSÃO, LEI ESTADUAL, AUTORIZAÇÃO, PODER EXECUTIVO, AUTONOMIA, LEGISLAÇÃO LOCAL, OUTORGA, NORMA CONSTITUCIONAL, LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR, OBSERVÂNCIA, RESSALVA. CT0851 , AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, DESCABIMENTO, IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇO, REGULAMENTO ESTADUAL, NORMA TEMPORÁRIA, EFEITO, PRODUÇÃO, OCORRÊNCIA, CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE, INVIABILIDADE, (STF), DISPOSITIVO, APRECIÇÃO, IMPOSSIBILIDADE, CONTROLE DIFUSO, CABIMENTO, MEDIDA CAUTELAR, PEDIDO, PREJUDICIALIDADE PARCIAL. CT0911 , AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, DECRETO REGULAMENTAR, (ICMS), NÃO-INCIDÊNCIA, ISENÇÃO, INCENTIVO, DIFERIMENTO, CRÉDITO PRESUMIDO, REDUÇÃO DE BASE

DE CÁLCULO, BENEFÍCIO FISCAL, CONCESSÃO, PRESSUPOSTO, CONVÊNIO INTERESTADUAL, EXISTÊNCIA, REGULAMENTO ESTADUAL, INCONSTITUCIONALIDADE, ARGÜIÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA, RELEVÂNCIA, PLAUSIBILIDADE JURÍDICA, "PERICULUM IN MORA", CARACTERIZAÇÃO, MEDIDA CAUTELAR, DEFERIMENTO "EX-NUNC". TR1227 , IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇO (ICMS), ISENÇÃO, BENEFÍCIO FISCAL, CONCESSÃO, REVOGAÇÃO, FORMA, REGULAMENTAÇÃO, CONSTITUIÇÃO FEDERAL, LEI COMPLEMENTAR, EXIGÊNCIA, CARTA MAGNA, LEI COMPLEMENTAR EXISTENTE, RECEPÇÃO.

ADIN 1179 / SP

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO

Julgamento: 13/11/2002 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Publicação

DJ 19-12-2002 PP-00069

EMENT VOL-02096-01 PP-00054

Parte(s)

REQTE.: GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO

REQDO.: GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

REQDO.: ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. "GUERRA FISCAL". BENEFÍCIOS FISCAIS: CONCESSÃO UNILATERAL POR ESTADO-MEMBRO. Lei 2.273, de 1994, do Estado do Rio de Janeiro, regulamentada pelo Decreto estadual nº 20.326/94. C.F., art. 155, § 2º, XII, g. I. - Concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, por Estado-membro ao arrepio da norma inscrita no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea g, porque não observada a Lei Complementar 24/75, recebida pela CF/88, e sem a celebração de convênio: inconstitucionalidade. II. - Precedentes do STF. III. - Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente.

Indexação (CÍVEL) - VIDE EMENTA. Legislação LEG-FED CF ANO-1988 ART-00155 PAR-00002 INC-00012 LET-G CF-1988 CONSTITUIÇÃO FEDERAL LEG-FED LCP-000024 ANO-1975 LEG-EST LEI-002273 ANO-1994 (RJ).

Votação: unânime.

Resultado: procedente o pedido formulado na inicial para declarar a inconstitucionalidade da Lei nº 2273/94, regulamentada pelo Decreto nº 20.326/94 do Estado do Rio de Janeiro.

Acórdãos citados: ADI-84-MC (RTJ-156/359), ADI-1179-MC (RTJ-164/881), ADI-1247-MC (RTJ-168/754), ADI-2352-MC (RTJ-176/1075), ADI-2439. Número de páginas: (12). Análise:(MML). Revisão:(AAF).

Inclusão: 28/03/03, (SVF).

ANEXO 2

COMUNICADO CAT Nº 36, de 29-07-2004

(D.O.E. de 30-07-2004; Rep 31-07-2004)

Esclarece sobre a impossibilidade de aproveitamento dos créditos de ICMS provenientes de operações ou prestações amparadas por benefícios fiscais de ICMS não autorizados por convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7-1-1975

O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto nos artigos 155, § 2º, I, e XII, "g" e 170, IV, da Constituição Federal, bem como o disposto nos artigos 1º e 8º, I da Lei Complementar 24, de 7 de janeiro de 1975, e no artigo 36, § 3º, da Lei Estadual 6.374, de 1º de março de 1989;

Considerando a necessidade de esclarecer o contribuinte paulista e de orientar a fiscalização quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal que não observaram a legislação de regência do ICMS para serem emanados, esclarece que:

1 - o crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, correspondente à entrada de mercadoria remetida ou de serviço prestado a estabelecimento localizado em território paulista, por estabelecimento localizado em outra unidade federada que se beneficie com incentivos fiscais indicados nos Anexos I e II deste comunicado, somente será admitido até o montante em que o imposto tenha sido efetivamente cobrado pela unidade federada de origem;

2 - o crédito do ICMS relativo a qualquer entrada de mercadoria ou recebimento de serviço com origem em outra unidade federada somente será admitido ou deduzido, na conformidade do disposto no item 1, ainda que as operações ou prestações estejam beneficiadas por incentivos decorrentes de atos normativos não listados expressamente nos Anexos I e II.

RELAÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS SUJEITOS À GLOSA DE CRÉDITOS FISCAIS

ANEXO I

BENEFÍCIOS CONTESTADOS EM AÇÕES DIRETAS DE INCONSTITUCIONALIDADE PROPOSTAS PELO ESTADO DE SÃO PAULO:

UF	Legislação	Produto/atividade Beneficiada	ADIN
Minas Gerais	Leis 11393/94, 12281/96, 12228/96, 13431/99. Decretos 35435/94, 38106/96, 39563/98,	Programas que instituem benefícios de caráter geral ou destinados a determinados setores	2561-9

	40884/00, 41176/00, 41587/01, 38290/96, 39217/97, 38290/96, 39217/97, 40558/99, 40848/99, 40982/2000, 41021/00, 41311/00, 41532/01 e 41840/01	econômicos. Financiamentos vinculados ao ICMS.	
Paraná	Decreto 2736/96. -Artigo 15, III, "d", -Artigo 51, IV, §§ 3º e 4º, -Artigo 51, XV, § 15 -Artigo 51, XVI, §15 -Artigo 51, XVII, § 16 -Artigo 59, I -Artigo 57, §2º, "a" e "c"	Fios de seda Produtos de informática Produtos do abate de aves, gado, coelho Insumos para a fabricação.	2155-9
Paraná	Decreto 3708/97 Decreto 2736/96 -Art. 637	Estação Aduaneira de Maringá – importações em geral	2166-4
Paraná	Leis 13212/01 e 13214/01	Crédito outorgado de 7% para abate de aves, gado bovino, bubalino ou suíno, industrialização de pescados, Crédito em operações interestaduais com bobinas e tiras de aço, produtos de informática e automação Redução de base de cálculo em operações interestaduais com farinha de trigo	2548-1
Rio de Janeiro	Lei 2273/94 Decreto 20326/94	Indústria e Agroindústria	1179-1
Bahia	Lei 7508/99 -Artigo 3º, "a", "b" e "c". Decreto 7699/99 - Artigo 8º, I, II, III e §§ 1º e 2º	Cobre e derivados do cobre	2157-5
Bahia	Decreto 4316/95 Decreto 6741/97 e Decreto 7341/98	Produtos de informática eletrônica e telecomunicação	2156-7
Distrito Federal	Lei 2382/92 e Decreto 20322/99 Leis 2427/99, 2483/99 e 2719/01 Decretos 20957/00 e 23210/02	Atacadistas e Distribuidores Empreendimentos do PRO- DF – Financiamento de 70% do ICMS	2440-0 2543-0

Goiás	<p>Lei nº 9489 , de 31/7/84 - Art. 1º , art. 2º , "a" , "c" , "d" e art. 4º e §.</p> <p>Lei nº 11180 , de 20/04/90 - Art. 2º , I , II e V , - Art. 3º , I , II , III , IV , - Art. 004º e §</p> <p>Lei nº 11660 , de 27/12/91 - Art. 2º , § e 7º , II "a" e "b".</p> <p>Lei nº 12181 , de 3/12/93 - Arts. 5º , 6º e 7º</p> <p>Lei nº 12425 , de 15/8/94 - Art. 1º e § 3º , § 4º e § 5º</p> <p>Lei nº 12855, de 19/04/96 - Art. 2º e § e art. 6º</p> <p>Lei nº 13.213 , de 29/12/97 - Art. 1º, I , II - Art. 3º - Art. 27 , I , II</p> <p>Lei nº 13246, 13/01/98 - Art. 3º, I , II - Art. 4º - Art. 6º</p> <p>Lei nº 13436, de 30/12/98 - Art. 4º , I , II e III</p> <p>Lei nº 13533, de 15/10/99 - Art. 1º e § 1º e § 2º - Art. 2º</p> <p>Lei nº 13581 , de 10/01/00 - Art. 3º</p> <p>Decreto nº 3503 , de 13/08/90</p> <p>Decreto nº 3822 , de 13/08/92</p> <p>Decreto nº 4419 , de 13/08/95</p> <p>Decreto nº 4756 , de 13/08/97</p> <p>Decreto nº 4989 , de 13/08/98</p>	<p>Incentivos</p> <p>Programas de concessão de incentivos fiscais e financeiros denominados Fomentar ou Produzir e todos os demais programas deles decorrentes</p>	2441-8
-------	---	--	--------

	Decreto nº 5036 , de 13/08/99 - Art. 37 e I , "a" , "b" , "c" , "d" , § 002 ° , § 003 - Art. 8º , I , II , V - Art. 9º , I , "a" , II, "a" e "b" - Art. 16 - Art. 17 , I , II , III , V, IX , § 2 ° , § 3º - Art. 20 , I , II , III , IV, V , VI , VII , X , XI e XII, § 1º , § 2º , I e II - Art. 024 , art. 025 , art. 026 e art. 027 , 00I e III Decreto nº 5265 , de 31/12/00.		
Mato Grosso do Sul	Lei 1798/97 Lei 2047/99 Lei 2182/00 Decreto 9115/98	Setor industrial Programa de concessão de incentivos fiscais e financeiros denominado PROAÇÃO e todos os programas dele decorrentes	2439-6

ANEXO II

LISTA EXEMPLIFICATIVA DOS DEMAIS BENEFÍCIOS FISCAIS

(não prejudica a aplicação do disposto no item 2)

1 – AMAZONAS		
ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
1.1	Programa Geral de Incentivos Fiscais - Política Estadual de Incentivos Fiscais e Extrafiscais do Estado do Amazonas	Financiamento, renúncias fiscais e créditos presumidos de até 100% do valor do imposto devido, concedidos por produto e região do Estado. Lei 2826/03 e Decreto 23994/03 - a partir de 26-9-2003
2 – BAHIA		
ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO

2.1	Atacadista de leite e seus derivados	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.2	Atacadista de farinhas, amidos e féculas	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.3	Atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.4	Atacadista de aves vivas e ovos	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.5	Atacadista de carnes e produtos de carnes	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.6	Atacadista de pescados e frutos do mar	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais

		(Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.7	Atacadista de massas alimentícias em geral	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.8	Atacadista de outros produtos alimentícios	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.9	Atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos elétricos de uso pessoal e doméstico	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.10	Atacadista de aparelhos eletrônicos de uso pessoal e doméstico	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.11	Atacadista de produtos de higiene pessoal	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)

		8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.12	Atacadista de Cosméticos e produtos de perfumaria	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais até 28-5-2003 (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000)
2.13	Atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.14	Atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.15	Atacadista de artigos de escritório e papelaria; papel, papelão e seus artefatos	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.799/2000 e Dec. 7.902/01)
2.16	Atacadista de móveis	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.17	Atacadista de embalagens	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000,

		prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.18	Atacadista de equipamentos de informática e comunicação	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.19	Atacadista de mercadoria em geral sem predominância de artigos para uso na agropecuária	crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais (Art. 2º do Dec. 7.488/98, de 31/12/98 a 09/05/2000, e Art. 2º do Dec. 7.799/2000, a partir de 10/05/2000, prorrogado por prazo indeterminado pelo Dec. 8865/03 e observado o Dec. 8869/04)
2.20	Componentes, partes e peças destinados à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações importados	crédito presumido de 70,834% do valor do ICMS incidente nas saídas interestaduais (Dec. 4.316/95, art. 7º, parágrafo único)
2.21	Artigos esportivos importados	crédito presumido de 55% do valor do ICMS incidente nas saídas interestaduais (Dec. 7.727/99, art. 2º)

3 – DISTRITO FEDERAL

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
3.1	Atacadista ou distribuidor de biscoitos do tipo Água e Sal, Cream Cracker, Maisena e Maria; café torrado e moído; creme vegetal; margarina; halvarina; polvilho; açúcar refinado e cristal; alho; arroz; leite tipo C; leite em pó; macarrão tipo comum; farinha de mandioca; feijão; óleo de soja; extrato	crédito presumido de 11% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portarias 293/99 e 586/01) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)

	de tomate, concentrado ou simples concentrado; pão francês de 50g; sal de cozinha; fubá de milho; rapadura; água sanitária; papel higiênico; sabonete, exceto os glicerizados, hidratantes ou adicionados de óleos especiais; sabão em barra.	
3.2	Atacadista ou distribuidor de animais vivos das espécies: bovinos, bufalinos, caprinos, coelhos, ovinos, rãs, suínos, aves, bem como as carnes, os produtos e os subprodutos comestíveis resultantes do abate desses animais, e pescado	Crédito presumido de 10% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portarias 293/99 e 434/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004) Obs: para carnes, pescados e seus derivados, no período de 23/06/99 a 19/12/99, crédito presumido de 11%
3.3	Atacadista ou distribuidor de bebidas não sujeitas ao regime de substituição tributária	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.4	Atacadista ou distribuidor de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.5	Atacadista ou distribuidor de produtos farmacêuticos constantes do Convênio ICMS 76/94	crédito presumido de 10% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portarias 293/99 e 13/2000) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.6	Atacadista ou distribuidor de outros produtos de higiene e limpeza não enquadrados no subitem 3.5	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais

		(Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.7	Atacadista ou distribuidor de outros produtos do gênero alimentício, exceto carnes, pescados e seus derivados	crédito presumido de 10,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.8	Atacadista ou distribuidor de móveis e mobiliário médico cirúrgico	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.9	Atacadista ou distribuidor de vestuário e seus acessórios	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.10	Atacadista ou distribuidor de artigos de papelaria	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.11	Atacadista ou distribuidor de produtos de perfumaria e cosméticos	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.12	Atacadista ou distribuidor de material de construção	crédito presumido de 11% sobre o montante das operações interestaduais

		(Dec. 20.322/99 e Portarias 293/99 e 641/02) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.13	Atacadista ou distribuidor de: Papel (Códigos NBM-SH 4802, 4804, 4807, 4809, 4810, 4811, 4817 e 4823)	crédito presumido de 10,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portarias 293/99, 92/2000 e 475/02) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.14	Atacadista ou distribuidor de produtos da indústria de informática e automação e suporte físico e programa de computadores, quando não seja elaborado sob encomenda, exceto jogos	crédito presumido de 11% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portarias 293/99 e 92/2000) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)
3.15	Atacadista ou distribuidor de outras mercadorias não relacionadas nos subitens 3.1 a 3.14	crédito presumido de 9,5% sobre o montante das operações interestaduais (Dec. 20.322/99 e Portaria 293/99) (a partir de 01/02/2004 – Decreto 24371/2004)

4 – ESPÍRITO SANTO

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
4.1	Qualquer mercadoria, exceto café, energia elétrica, lubrificantes, combustíveis, mercadorias para consumidor final e aquelas sujeitas à substituição tributária promovidas por estabelecimento comercial atacadista estabelecido no Estado,	crédito presumido de 11% do valor da operação nas saídas interestaduais (Art. 107 do RICMS do ES- Decreto 1090/2002)

5 – GOIÁS

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
5.1	Estabelecimento de comércio atacadista que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização	crédito presumido, no período de 21/11/94 a 31/07/2000, de 2%, e a partir de 01/08/2000 de 3% (Art. 11, III do Anexo IX do Dec. 4.852/97)

6 - MATO GROSSO DO SUL

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
6.1	Mercadoria recebida de estabelecimento atacadista (CAE 40.100, 40.130, 40.410, 40.804, 40.902 e 41.070)	Crédito presumido de 2% art. 4º, III, do Dec. n. 10.098 e Dec. n. 10.481/2001 Obs. Dependente de autorização, que pode excluir determinada mercadoria.

7 - PERNAMBUCO

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
7.1	Comércio atacadista de produtos importados	crédito presumido de 47,5% a 52,5% (Lei nº 11.675/99 e art. 9º do Decreto nº 21.959/99)
7.2	Central de distribuição	crédito presumido de 3% a 8% (Lei nº 11.675/99 e art. 10 do Decreto nº 21.959/99)
7.3	Produtos alimentícios, de limpeza, de higiene e bebidas	Crédito presumido de 3,25% a 19,25% aplicáveis sobre o valor de aquisição dos produtos por estabelecimento atacadista pernambucano Lei 12.202/2002 e Decreto 24.422/2002 – art. 2º)

8 – RIO DE JANEIRO

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
8.1	Tecidos, calçados, bolsas, lingerie, roupas em geral e bijuterias	crédito presumido de 10% do ICMS incidente nas vendas decorrentes do lançamento de novas coleções às indústrias de fiação e tecelagem e do setor de moda e confecções – de 22-9-2000 a 31-12-2002 (Art. 2º do Dec. 27.158/2000)
8.2	Atacadistas e Centrais de Distribuição – Rio Logística	Crédito presumido de 2% sobre o valor das vendas interestaduais realizadas pelas empresas beneficiárias Crédito presumido de 2% sobre o valor das entradas interestaduais a título de compra ou transferência (Lei 4.173/03)
8.3	Importadores – Rio Portos	Financiamento vinculado ao ICMS – até 9% do valor da importação (Lei 4.184/03) e Termo de Acordo de Regime Especial
8.4	Geral – Fundo de Desenvolvimento Econômico e Social – Fundes	Financiamento vinculado ao ICMS (Lei 2.823/97, Decreto 23.012/97) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.5	Geral – Programa de Atração de Estruturantes – RIO INVEST	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 23.012/97) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.6	Petróleo e Derivados – Programa Setorial de Desenvolvimento da Indústria do Petróleo no Estado do Rio de Janeiro – RIOPETRÓLEO	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.270/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa

8.7	Plástico e Resinas Plásticas – Programa de Desenvolvimento da Indústria de Transformação de Resinas Petroquímicas – RIOPLAST	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.584/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.8	Fármacos e Químicos – Programa Setorial de Desenvolvimento da Indústria Química do Estado do Rio de Janeiro – RIOFÁRMACOS	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.857/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.9	Fármacos e Químicos – Programa Setorial de Desenvolvimento da Indústria Química do Estado do Rio de Janeiro – RIOFÁRMACOS	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.857/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.10	Autopeças e Navipeças - Programa de Desenvolvimento dos Setores de Autopeças e Navipeças do Estado do Rio de Janeiro –RIOPEÇAS	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.858/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.11	Têxteis – Programa de Desenvolvimento dos setores Têxtil e de Confecções no Estado do Rio de Janeiro	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.863/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.12	Telecomunicações e Elétronica – Programa de Desenvolvimento do setor Eletro-Eletrônico e de Telecomunicações – RIOTELECOM	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.862/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.13	Geral – Programa Básico de Fomento à Atividade Industrial no Estado do Rio de Janeiro – Pró-Indústria	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 24.937/98) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.14	Geral – Programa de Desenvolvimento Industrial das Regiões Norte e Noroeste Fluminenses	Financiamento vinculado ao ICMS

		(Decreto 26.140/00) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.15	Programa de Desenvolvimento do Setor de Empresas Emergentes no Estado do Rio de Janeiro – RIO EMPRESA EMERGENTE	Financiamento vinculado ao ICMS (Decreto 26.052/00) e Termo de Aprovação de Ingresso no Programa
8.16	Industrial, distribuidor ou atacadista de perfume e água de colônia de qualquer tipo, desodorante, talco, cosmético e produto de toucador (Anexo Único do Decreto 35.418/04)	Crédito presumido de 4% sobre o valor da operação interestadual (Decretos 35.419/04 e 35418/04)

9 – RIO GRANDE DO NORTE

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
9.1	Alimentos, bebidas alcoólicas e artigos de armarinho	Crédito presumido de 3% a 5% sobre as aquisições interestaduais e de 1% a 3% sobre as saídas interestaduais Decreto 16.573, de 27-2-2003

10 – TOCANTINS

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO
10.1	Comércio atacadista	crédito presumido de 11% (Lei 1.201/2000) crédito presumido de 2% (Lei 1.039/98, art. 3º e Dec. 462/97 - RICMS, art. 34, X)- REVOGADO pelo Decreto 1615 de 17/10/2002 Obs: não se aplica às mercadorias sujeitas à substituição tributária.
