

**XXV CONGRESSO DO CONPEDI -
CURITIBA**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

DEMETRIUS NICHELE MACEI

OCTAVIO CAMPOS FISCHER

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UNICURITIBA;

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Demetrius Nichele Macei, Octavio Campos Fischer – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-324-5

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: CIDADANIA E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: o papel dos atores sociais no Estado Democrático de Direito.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Curitiba, PR).

CDU: 34



XXV CONGRESSO DO CONPEDI - CURITIBA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Primeiramente, ao mesmo tempo que parabenizo também registro nossos agradecimentos a todos os profissionais envolvidos para que o XXV CONGRESSO DO CONPEDI, sob o tema Cidadania e Desenvolvimento: O papel dos atores no Estado Democrático de Direito se concretizasse num sucesso, como de fato ocorreu.

Consequência esperada deste sucesso é registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram suas obras destemidamente ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito. Eis, portanto, o motivo de nossa fala: apresentar esta coletânea de artigos que se submetem ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro I".

Para tanto, pretendo brevemente elencar os artigos avaliados e passar ao leitor uma concisa noção do que cada texto transmite, no intuito de o instigar a se aprofundar na leitura da obra completa.

O primeiro texto, “A Lei de Repatriação Brasileira à luz do Novo Paradigma Internacional da Tributação”, escrito por Antônio Carlos Diniz Murta e Raquel Carvalho Menezes de Castro, trata da Lei 13.254 sancionada em 2016, conhecida como Lei de Repatriação, que traz consigo polêmicas pontualmente abordadas pelos autores. Eles captam notoriamente o contexto mundial em que a lei foi sancionada e desenvolvem temas relevantes sobre a lei, como por exemplo, o Fisco Global, a aplicação da lei de repatriação, o procedimento dela, a questão do sigilo, da extinção da punibilidade, da exclusão do RERCT; também discorrem sobre os interesses governamentais relacionados a lei, sobre a tendência mundial que esta legislação segue e por último, mas não menos importante, o novo paradigma internacional da tributação. É um texto antenado não só com o contexto nacional em que a lei se insere, mas com as motivações que levaram a sua existência.

O próximo artigo desta coletânea é intitulado como “A Nova Dinâmica do ICMS para o E-Commerce: entre a Complicação do Simples e a Redução das Desigualdades Sociais e Regionais”, cuja autoria é de Roberto Rezende Amaral e Luis Alberto Hungaro. Aqui, os autores analisam a nova dinâmica do recolhimento partilhado do ICMS no contexto do comércio digital conhecido como E-commerce, em decorrência das alterações provocadas pela Emenda Constitucional nº 87/2015. Criticam precisamente temas polêmicos quanto as

consequências da ementa supracitada, como, por exemplo, o aumento da carga tributária e aumento do custo operacional do contribuinte devido ao aumento da complexidade dos recolhimentos. Enfatizam ainda, o conflito jurídico entre as normas constitucionais dos artigos 3º, inciso III, 43 e 170, VII e dos artigos 170, inciso IX e 179, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Finalmente, proclamam que a partilha do valor de ICMS arrecadado transformará a guerra fiscal em efetiva justiça distributiva e, conseqüentemente, contribuirá com o desenvolvimento nacional.

O trabalho seguinte denomina-se “A Simultaneidade Normativa na Isenção Tributária”, escrito por Telma Regina Machado. Este artigo traz um panorama de como o instituto da isenção é tratado pela doutrina brasileira. Mais afundo, da comparação das visões de vários autores – tanto da corrente clássica quanto da corrente contemporânea tributária, sobre o instituto – a autora chega à conclusão de que a melhor tese para explicar o fenômeno da isenção tributária seria a de Pedro Guilherme Accorci Lunardelli. Fica a cargo do leitor a tarefa de descobrir as razões que levaram Machado a chegar a este posicionamento.

“A Tributação Progressiva do Imposto de Renda Pessoa Física como Instrumento Auxiliar na busca pela Concretização da Justiça Fiscal no Brasil” de Tatiele Gisch Kuntz e Hugo Thami Rodrigues, indaga se a progressividade do imposto de renda pessoa física, à luz do princípio da capacidade contributiva, pode se configurar como instrumento atenuante das desigualdades sociais no Brasil. Nesta empreitada, os autores criticam a atual progressividade do IRPF que não se encontra alinhada ao princípio da capacidade contributiva, mas que porém, pode ser modificada, desde que haja a ampliação do número de alíquotas do referido tributo, o aumento dos valores incidentes sobre cada uma das faixas de renda e a majoração do limite de isenção.

O artigo denominado “Acesso à Justiça e o Meio Alternativo da Arbitragem em matéria Tributária”, cujos autores são Jazam Santos e Jéssica Gonçalves, envolve o leitor em uma temática realmente contemporânea, pois vem defender a possibilidade de incluir a Arbitragem em matéria tributária para a solução extrajudicial dos conflitos no intuito de proporcionar maior presteza à solução destes. Para tanto, os articulistas encaram as discussões acerca da (in) viabilidade no uso da técnica da Arbitragem em matéria tributária no Brasil e, também, da indisponibilidade do crédito tributário.

Em “Direitos Fundamentais Sociais, Orçamento Público e Reserva do Possível: o dever de progressividade nos gastos públicos” de Emerson Affonso da Costa Moura e Jamir Calili Ribeiro, temos um texto multidisciplinar que afasta a concepção clássica de que os gastos públicos podem ser definidos ao arbítrio do administrador público, sustentando que o

orçamento deve ser progressivo na busca pela ampliação da sua respectiva realização e que, embora seja difícil estabelecer testes de legitimidade e progressividade absolutos para a verificação do orçamento, limites para a destinação dos gastos públicos precisam ser impostos.

Pedro Aurélio de Queiroz Pereira da Silva, no artigo “Entre isonomia e liberdade: o princípio da livre concorrência como paradigma geral da neutralidade no campo tributário”, defende que cabe ao Estado, como garantidor dos princípios da ordem econômica, impedir desníveis concorrenciais advindos da atividade tributária, além de alavancar a livre concorrência por meio dos instrumentos legalmente previstos, principalmente com fulcro no referencial normativo da neutralidade tributária.

“Extrafiscalidade como instrumento de implementação das políticas públicas: ICMS ecológico e IVA SOCAL”, formulado por Nina Gabriela Borges Costa e Allan Reymberg Souza Raulino, traz o seguinte questionamento: “É possível utilizar os tributos para resolver problemas sociais, políticos, econômicos e ambientais?”. Tal indagação é pertinente, pois guarda total conexão com o tema da sustentabilidade e cidadania. Mais pertinente ainda, é o caminho que os autores tomam, ao adotar a perspectiva da Extrafiscalidade como possível resposta a esta incerteza.

Em seguida, temos o artigo denominado “ICMS na importação: as legislações e a incontrolável guerra fiscal”, cuja autoria é de Herleide Herculano Delgado e Ana Clara Montenegro Fonseca, que ressaltam não haver uma política eficaz de abarcamento da Guerra Fiscal no Brasil. Assim, seu trabalho tem como objetivo averiguar a incidência do ICMS nas operações de importação, onde se trata da contenda atinente à guerra fiscal. Ao final, tratam acerca dos benefícios da Guerra de Lugares advinda deste imposto nas transações de importação.

Em “Lei 13.019/2014 – Marco Regulatório do terceiro setor requisitos gerais e lei de responsabilidade fiscal”, os autores Roque Sérgio D’Andrea Ribeiro da Silva e José Julberto Meira Junior, trazem perspicazes conclusões sobre o fato de que o Estado ao autorizar a exploração de serviços públicos por organizações particulares, reconhece, por meio de seus agentes, não ter recursos suficientes para atender tal demanda e, por isso, busca fomentá-las, no intuito de conferir as mesmas oportunidades àqueles que precisam ter acesso aos direitos sociais básicos.

José Anijar Fragoso Rei em seu artigo, “O direito ao reajuste anual e linear da remuneração do servidor público efetivo, o equilíbrio fiscal e o controle da despesa pública: um diálogo

necessário”, analisa o direito do servidor público estampado no art. 37, X, da Lei Maior – que garante a estes o direito ao reajuste anual e linear em suas remunerações, a fim de recompor as perdas inflacionárias e garantir seu valor real e poder de compra – contrapondo-o e o compatibilizando com as normas de direito financeiro que determinam o controle da despesa pública, almejando soluções para que tal direito seja efetivado, porém sem abalar o equilíbrio fiscal.

O texto: “O financiamento da seguridade social: crise de destinação, reformas e o argumento econômico” de Antonio Bazilio Floriani Neto tem por objetivo examinar o direito previdenciário como direito social e a sua importância para o indivíduo, a relação entre segurado e Previdência, a mudança da sociedade brasileira e por fim, mas não menos relevante, averiguar o argumento econômico relacionado às reformas e a incoerência da aplicação da DRU às contribuições sociais.

“O incentivo a micro e pequena empresa como instrumento de geração de empregos”, texto de Francelise Camargo de Lima e Demetrius Nichele Macei, levanta a seguinte questão: até que ponto os incentivos fiscais voltados às MPEs são capazes de fomentar o empreendedorismo e a geração de novos empregos?

Para sanar tal incerteza, primeiro recorreram a conceitos jurídicos para evidenciar a intenção protecionista em relação às MPEs. Em seguida, tratou-se das oportunidades de inclusão laborativa originadas a partir da atividade empresarial, o empreendedorismo e a geração de empregos formais. Após, abordou-se de que forma as MPEs podem ser estimuladas, por meio de incentivos fiscais, a gerar novos postos de trabalho e se os mesmos incentivos servem de estímulo para o trabalhador que está na informalidade se inserir no mercado formal fomentando o empreendedorismo e geração de novos empregos favorecendo o desenvolvimento econômico e possibilitando a inclusão do cidadão no mercado de trabalho.

“Os incentivos fiscais e seu potencial no desenvolvimento da política agrícola” de Rodrigo Mendonça de Souza, indica um problema atual de nossa sociedade, qual seja: a inflação dos alimentos está intimamente ligada à queda da oferta de alimentos básicos no mercado nacional, já que vários destes produtos tiveram redução significativa de suas áreas de plantio nos últimos anos. Como o próprio título do artigo alerta, é pelo viés dos incentivos fiscais que se procura uma solução a esta problemática.

O artigo subsequente é o “Reflexos do CPC/2015 no processo administrativo fiscal”, cuja autoria é de Ricardo Pinha Alonso e Ana Flávia de Andrade Nogueira Castilho. Neste tema, também concatenado com a realidade jurídica atual, argumentou-se sobre a aplicabilidade do

Código de Processo Civil no Direito Tributário, tanto em processos judiciais como em processos administrativos, sendo toda a discussão baseada na observância dos precedentes das Cortes Superiores pelos Tribunais Administrativos.

No artigo “Regras CONFAZ: o limiar entre a isonomia e quebra de autonomia federativa” de Simone Cruz Nobre, a finalidade foi de, nas bem colocadas palavras da própria articulista, “avaliar o tênue limiar entre o discurso da preservação do pacto federativo, por meio da isonomia atribuída a cada unidade da federação na deliberação de um convênio ICMS, e a quebra do mesmo pacto, em função da negação de sua autonomia fiscal.”

Nosso último artigo, encabeçado por Allan Alexandre Mendes Gonçalves e João Rezende Almeida Oliveira, denomina-se “Substituição tributária do ISS sobre órgãos e entidades públicas federais ao abrigo pela imunidade recíproca”. Nele, os articulistas assumem o propósito de testar os institutos da imunidade recíproca e da substituição tributária, para apurar se há a possibilidade dos municípios estabelecerem como substitutos tributários do ISS órgãos e entidades públicas federais, ou se a imunidade recíproca impede esse tipo de determinação da legislação municipal.

Pois bem.

Depois da honraria que foi executar esta tarefa de apresentar, ainda que brevemente, os brilhantes e esperançosos artigos destes bravos articulistas, resta apenas agradecê-los pela coragem e iniciativa que tiveram de propor seus trabalhos ao CONPEDI. É mais do que evidente que suas pesquisas contribuirão para a Ciência do Direito e conseqüentemente para a Justiça Social.

Por fim, parabênizo novamente o CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos humildemente todos os leitores a usufruírem desta excelente coletânea e, é claro, a passá-la adiante.

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei - UNICURITIBA

Prof. Dr. Octavio Campos Fischer - UniBrasil

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

ICMS NA IMPORTAÇÃO: AS LEGISLAÇÕES E A INCONTROLÁVEL GUERRA FISCAL

TAX LIABILITY: ICMS IN MERCHANDISE IMPORTS AND FISCAL WAR

Herleide Herculano Delgado ¹
Ana Clara Montenegro Fonseca ²

Resumo

Afora todos os impostos federais incidentes na operação de importação, há um estadual extremamente versado, o ICMS. Este artigo analisa a dificuldade do ICMS na importação de mercadorias e a guerra fiscal, que o regulamento pátrio vigente ocasiona. Isso porque cada Estado designa suas respectivas alíquotas e outorgam melhorias fiscais parcialmente, seduzindo e recrutando investimentos de organizações, gerando a vetada atração de investimentos, no uso do instrumento fiscal. Com base em exame histórico, o estudo aborda a origem do ICMS, assim como seu emprego na atualidade, tendo como centro tal guerra fiscal e reflexos nos empenhos socioeconômicos do país.

Palavras-chave: Icms, Importação, Guerra fiscal, Reforma tributária

Abstract/Resumen/Résumé

Aside from all federal taxes imposed on the import operation, there is an extremely versed state, ICMS. This article analyzes the difficulty of ICMS on the import of goods and the fiscal war, the current parental rights regulation causes. This is because each State shall designate their respective rates and grant partially tax improvements, luring and recruiting investment organizations, generating vetoed attracting investments, the use of fiscal instrument. Based on historical examination, the study discusses the origin of the ICMS, as well as its use today, centered in such fiscal war and reflections on socio-economic endeavors of the country.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Icms, Import, Tax war, Tax reform

¹ Especialista em Direito Tributário e Mestre em Direito Economico pela UFPB e professora

² Mestre em Direito pela UFPE e Doutoranda e professora em Direito pela UFPB

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS) se trata de um imposto que, por suas peculiaridades, apresenta caráter nacional, ainda que a aptidão para instituí-lo tenha sido concedida através da Constituição aos Estados e também o Distrito Federal. Entretanto, apesar de ter sido estabelecido e normatizado por 27 legislações subnacionais distintas, o ICMS é gerido por meio do título da homogeneidade de sua essência.

É admissível averiguar, nos múltiplos planos legislativos que governam esse imposto, uma autoridade harmonizante, que está corrente na meticulosa área das regras constitucionais e no altivo indicante de matérias abrigadas à lei complementar e também às resoluções do Senado. Além disso, o título da não - cumulatividade incentiva a indigência de harmonização das distintas legislações. A importância do ICMS liquidado no Estado de estirpe, concernente às operações interestaduais, necessitará ser reconhecido pelo Estado de destino. Tal autoridade determina que contingentes benefícios sejam aceitos por todos os abarcados, compreendendo que a maneira como a desoneração é outorgada pode lesar o Estado de destino.

A apreciação da tributação do ICMS, deste modo, necessita se principiar pela maneira particular como a Constituição Federal esboça a aptidão legiferante dos Estados, principalmente em analogia à permissão dos múltiplos benefícios fiscais concernentes a este imposto.

Infelizmente, as intensas discordâncias adentre os Estados e o Distrito Federal têm ocasionado circunspectas distorções no arcabouço jurídico do ICMS, principalmente em motivo da não execução das normas constitucionais com relação à subvenção dos designados benefícios fiscais.

Tal caráter tem provocado desordem entre os Estados e o Distrito Federal, dificultando a concordata federativa e a relação de confiança que necessita sobrelevar entre os indivíduos políticos de direito constitucional interno. Os melhoramentos fiscais respectivos ao ICMS outorgados em desarmonia com ordenamento jurídico danificam, na contemporaneidade, completa a eficácia do aparelho tributário nacional, prejudicando o poder público de utensílios de política fiscal e abarcando a incerteza jurídica e deformidades em meio as corporações que deles se empregam.

Entre tais benefícios, os outorgados em operações de importação se encontram em meio aos mais danosos, uma vez que removem das organizações nacionais a propriedade

fundamental de isonomia, que necessita estar efetiva em um aparelho concorrencial e carece ser garantida através do ordenamento legal.

Este estudo têm por objetivo central averiguar a incidência do ICMS nas operações de importação, onde se abarca a contenda atinente à guerra fiscal. Deste modo, analisa o ICMS no momento de seu nascimento constitucional, até compreender a sua incidência nas operações de importação. De maneira a abordar ao final, acerca dos benefícios e da nomeada guerra de lugares advinda deste imposto nas transações de importação.

O enfoco na chamada incidência do ICMS nas operações de importação ocorreu através da apreciação dos critérios da hipótese e do conseqüente da regra-matriz de incidência. Neste âmbito, foram interpelados pontos tais como a sujeição ativa nas operações de importação, a incidência nas importações executadas através de transferência mercantil e nas importações realizadas por não colaboradores e assuntos concernentes à conciliação da base de cálculo do imposto. Assim, discorreremos de tributo como elemento de obrigação tributária, sendo que quando alguma operação concernente a este imposto for cumprida, competirá ao colaborador executar o necessitado recolhimento do imposto em análise ao Estado competente.

O chamado ICMS ao mesmo tempo se faz coevo nos episódios de importação, em outras palavras, pela entrada de materiais do exterior em jurisdição nacional. Neste derradeiro caso, por preceito comum, o registro da declaração de importação é o período do arrecadação dos tributos federais incidentes no cômputo, as quais: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Programas de Integração Social (PIS), Imposto de Importação (II), permanecendo o Imposto de Circulação sobre Mercadorias e Serviços – ICMS a ser orçado por derradeiro, uma vez que sua alicerce de cálculo transcorre da eficaz arrecadação ou não dos tributos federais mencionados (GRANATO, 2012).

Compreendendo que o Imposto de Circulação sobre Mercadorias e Serviços –ICMS é imposto de jurisdição estadual, é significativo ressaltar que seu recolhimento será produzido ao Estado onde o colaborador permanecer sediado, assim se averigua que existe amplo empenho por parte dos Estados em apresentar este recolhimento reservado aos seus cofres.

Deste modo, garantem múltiplos benefícios aos importadores para que reservem o ingresso de seus bens importados aos portos pertencentes aquele Estado. Assim, presentemente é travada uma guerra fiscal, circunstância que gera amplo conflito em meio as unidades da federação, compreendendo que a União não se explana explicitamente no que dedilha à permissão de benefícios fiscais pelos estados federados.

2 CRITÉRIO HISTÓRICO DO ICMS: Um entendimento basilar

No início, o denominado ICMS não sucedia sobre os serviços de transporte de comunicação, e era nomeado até aquele momento de Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICM, qual veio em substitutivo ao remoto Imposto sobre Vendas Mercantis – IVC, instituído em 1934 através da Lei Maior à época vigente, conferindo aos estados membros a capacidade para angariar e instituir no que diz respeito a este tributo.

O IVC trouxe seu cumprimento em paridade ao exemplo Francês e Alemão em meado da década de 1910, em alusão ao imposto sobre o valor agregado na União Européia e ao *Impuesto al valor afregado* da América Latina. A nossa Constituição Federal de 1934, em extensa apreciação abrangeu ao mesmo tempo que o bom emprego do imposto necessitaria incidir aos produtores. Em seu emprego na Constituição Federal de 1946, a Lei Maior constituiu por meio do artigo 19 que as vendas e consignações por negociantes e produtores até mesmo industriais necessitariam ser eximidas, desde que ressaltada a acepção em preceito estadual.

Adiante por meio da reforma tributária, abraçada com a chamada Emenda Constitucional de 16/1965, revolveu admissível a compreensão de estabelecer imposto não-cumulativo com o desígnio de assegurar a restauração e estabilização da esfera econômica. Ainda seguindo esse entendimento, Baleeiro (2013, p.414) acrescenta: "Percebe-se que do mesmo modo que o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços se tratam de impostos não-cumulativos, ensejo pela qual necessitariam ser eliminados da base de cálculo daqueles subsídios, que são plurifásicas e cumulativas. Ulteriormente, com a publicação da coeva CF de 1988, ficou averiguada que o título da não-cumulatividade veio absolutamente para amortizar a carga tributária que extensamente sobrecarregava o colaborador, para que derivasse a avalizar o alargamento da pátria, para tanto necessitando o mesmo ser meditado em contíguo com os títulos da acessível iniciativa e livre competência, estabilizando assim e normatizando a diretriz da economia estatal.

Com o objeto sendo absolutamente ajustada na Carta Magna, a compreensão harmonizou a ponto de que não teria a capacidade do legislador infraconstitucional inibir o bom emprego deste preceito, uma vez que deste modo permaneceria incorrendo no ímpeto de modificar o tributo em cumulativo igualmente, incidindo em inconstitucionalidade integral. Finalmente, por volta do final do ano de 1996, por meio da promulgação da então avocada Lei

Kandir - Lei Complementar de nº 87, em seu artigo 2º, o mencionado imposto então transpôs a advir sobre:

- I - operações concernentes à circulação de mercadorias, até mesmo o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, nos casos em que lei complementar aplicável explicitamente o sujeitar à incidência do imposto estadual (BRASIL, 1987).

A própria Lei Complementar determinou ainda que o colaborador é qualquer indivíduo físico ou jurídico, que alcance com adequada habitualidade ou em saltério em quantidade conjugado ao comércio, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, embora as operações e as prestações se principiem no exterior, segundo catalogado por meio do artigo 4º da igual norma. Ademais, o parágrafo único deste também artigo delibera como colaborador o indivíduo que implica mercadorias ou bens do exterior, disjunto do desígnio.

A Lei *Kandir* atualizou absolutamente a normatização do ICMS e levou a um espectro completamente distinto com relação à aplicação do imposto, deste modo, extensivamente objurgada por parte da teoria brasileira. De sua apreciação nascente, permaneceram examinados múltiplos artigos inconstitucionais, quais em seguida a publicação de diferentes Leis Complementares decorreram a ser sanados. Observa-se dessa maneira que, mesmo passados cem anos de contínuo exame ao assunto, o ICMS se encontra em invariável modificação, estas por sua vez, buscando consecutivamente o mais equitativo e apropriado emprego do tributo com fundamento na ordem tributária nacional (BALEEIRO, 2013).

É notório as diversas legislações que se insurgem a todo momento, como leis, convênios e protocolos, para nortear a aplicabilidade deste imposto restando claro a sua importância no que tange ser um instrumento facilitador para a economia como um todo, irradiando complexidades incontroláveis pela lógica sistêmica.

3 INCIDÊNCIA DO ICMS NA IMPORTAÇÃO

Antes de adentrarmos no que diz respeito à aplicação de ICMS na importação, é relevante catalogar que na cadeia de impostos concernentes ao assunto, os imediatos tributos sobrevêm sobre a importação de produtos e serviços em nosso país:

1. II (Imposto sobre Importação) - orçado sobre o valor aduaneiro, com alíquotas variáveis.
2. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) - calculado de acordo com a Tabela do IPI.
3. ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), alíquota variável de acordo com as alíquotas vigorantes no Estado em que o desembaraço aduaneiro é procedido.
4. PIS - Importação (Lei 10.865/2004) - alíquota geral de 1,65%, havendo alíquotas específicas para certos produtos.
5. COFINS - Importação (Lei 10.865/2004) - alíquota geral de 7,6%, existindo alíquotas específicas para determinados produtos.
6. ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) - alíquota de 5% sobre a importação de serviços derivados do exterior do País, especificados na Lei Complementar 116/2003.
7. IOF - Imposto sobre Operações de Câmbio - devido sobre a compra de moeda estrangeira, na liquidação da operação de câmbio para pagamento da importação de serviços, devido à alíquota de 0,38% (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2016).

Longínquo dos tributos supracitados, existe incidências de taxas, como é o caso do chamado Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante - Lei nº 10.893/2004 e tarifas aduaneiras. No procedimento de importação direta, por importador adequadamente licenciado a atuar no RADAR, sistema alusivo ao comércio exterior e, nas transações superiores de USD 3.000,00 (três mil dólares) para consumo ou comércio de acordo com o indicado na Portaria MF nº 156, de 24 de junho de 1999, onde a base de cálculo do ICMS necessita ser contada após cômputo da importância de CIF (custo, frete e seguro internacional) da carga, quantia esta intitulada de V.A. – Valor Aduaneiro, a qual quadrará como orientação para desempenhar o balancete de completos os tributos incidentes.

Assim, para executar o cálculo dos impostos, qual têm sua aplicação “em cascata”, inicialmente necessita-se examinar a importância do Imposto de Importação, o qual terá seu alicerce de cálculos no CIF multiplicado pelo percentual da alíquota do imposto segundo a disposição tarifária (NCM) do(s) produto(s) importados.

Examinado o valor do imposto de importação, desempenha-se o balanço do Imposto sobre Produtos Industrializados, o qual apresentará como fundamento de cálculo o valor CIF somados ao valor do imposto de importação, em seguida será feita a multiplicação deste valor

pelo percentual da alíquota do imposto de acordo com a classificação tarifária (NCM) do(s) produto(s) importados(s) (BALEEIRO, 2013).

No seguimento, necessita-se balizar a base de cálculo do PIS e da COFINS, que até antes tinha a alíquota do ICMS abarcada para a aquisição da importância final do tributo. Acontece que por totalidade, o Supremo Tribunal Federal revelou inconstitucional a abrangência do ICMS na base do PIS/COFINS, uma vez que compreendeu que existiria bitributação, entendendo que os mais variados impostos sucedem para atingir à base de cálculo do ICMS.

O balancete necessita ser concretizado segundo a Lei *Kandir*, em outras palavras, a chamada Lei complementar número 87/96. O artigo 13 desta mesma lei tipifica que a base de cálculo é averiguada de acordo com a operação. Deste modo, em seguida a carecida contagem de completos impostos federais, qual têm como fato gerador a importação, ou a entrada de produtos importados no país, e, como lance do crédito tributário o registro da Declaração de Importação, teremos a capacidade de desempenhar o cálculo do ICMS.

O ICMS necessita ser balizado com alicerce no valor do CIF somados aos tributos federais (impostos), somados as alíquotas do *Siscomex*, simultaneamente a soma das chamadas tarifas aduaneiras, dividida pela residual da alíquota do ICMS por sua vez multiplicada pela taxa do ICMS, tomando como base o instruído acessível no *site* da Receita da Fazenda Nacional, que obedece a seguinte fórmula: $ICMS = \text{Alíquota ICMS (\%)} \times (VA + II + IPI + ICMS + \text{diferentes tributos} + \text{custas aduaneiras})$, ou $ICMS = \text{Alíquota ICMS} \times (VA + II + IPI + \text{outros tributos} + \text{despesas aduaneiras}) / [1 - \text{Alíquota ICMS (\%)}]$.

Nota-se que o nomeado ICMS se trata de um tributo em que na maior parte dos episódios teria a importância mais elevada a ser angariada, uma vez que possui como incidência em sua baldrame de cálculo os variados tributos federais, mais concernentes tarifas aduaneiras as quais executam estimável acréscimo da despesa integral da importação.

Contudo, possuindo a guerra fiscal como um dos pontos tratados por meio deste estudo, é fundamental ressaltar que no período da aplicação da contagem da base do ICMS, os Estados outorgam uma sucessão de benefícios aos colaboradores daquele Estado, como maneira de assegurar que a importação aconteça nos portos, aeroportos e fronteiras deste derradeiro.

Compreende-se que o ICMS é tributo não-cumulativo, e necessita ser angariado no período da importação, permanecendo a importância arrecadada a contrabalançar em demais operações que o importador desempenhar em seguida (em conta gráfica), desde que concernentes a este tributo (BALEEIRO, 2013).

A Lei nº 87/1996, usando seu art. 11, inciso I, alínea “d”, estabelece que o tributo tenha como local da operação ou da prestação, para efeitos de cobrança, em se tratando de mercadoria ou bem, o estabelecimento no qual permanecer sediado o colaborador importador, o qual executará o ingresso físico da mercadoria com o carecido lançamento da Nota Fiscal, afora em coisa onde a legislação conjectura que não seja imprescindível a emissão da mesma. Tal arrecadamento precisa ser concretizado com alicerce nas diretivas do Estado concernente e por Guia de Recolhimento de Tributos Estaduais, ainda nomeado de GNRE.

Oferecendo um modelo utilitário, se o colaborador sediado no estado do Paraná desempenhar importação a ser despachada no porto de Paranaguá, o arrecadamento será concretizado através do GRPR. No acontecimento do igual colaborador vier a desempenhar importação a ser desembarçada em São Paulo, tendo como por modelo o Aeroporto de Guarulhos, o recolhimento será concretizado através da chamada Guia de Recolhimento de Tributos - GNRE.

Nota-se que por não existir normatização ou harmonização com relação ao ICMS, os chamados estados membros e o Distrito Federal apresentam sua conveniente legislação, incidindo deste modo em explanações distintos quanto ao arrecadamento do tributo. Para que não exista imprecisões acerca de qual Estado necessita ser angariado o tributo perpetuado, a Lei Kandir determina como local da operação ou da prestação, quando cita:

I – tratando-se de mercadoria ou bem:

- a) o do estabelecimento onde se encontre, no tempo da ocorrência do fato gerador;
- b) onde se encontre, quando em circunstância irregular pela ausência de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;
- c) o do estabelecimento que transfira a propriedade, ou o título que a represente, de mercadoria por ele contraída no País e que por ele não tenha transitado;
- d) importado do exterior, a do estabelecimento onde advir a entrada física;
- e) importado do exterior, o do domicílio do adquirente, quando não constituído;
- f) aquele onde seja desempenhada a licitação, no caso de arrematação de mercadoria importada do exterior e apreendida;
- g) o do Estado onde estiver situado o adquirente, até mesmo consumidor final, nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo, lubrificantes e combustíveis dele provenientes, quando não designados à industrialização ou à comercialização;
- h) o do Estado de onde o ouro tenha sido extraído, quando não considerado como ativo financeiro ou instrumento cambial;
- i) o de desembarque do produto, na hipótese de captura de peixes, crustáceos e moluscos;

II – tratando-se de prestação de serviço de transporte:

- a) onde tenha início a prestação;
- b) onde se encontre o transportador, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;

c) o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

III – tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

a) o da prestação do serviço de radiodifusão sonora e de som e imagem, assim entendido o da geração, emissão, transmissão e retransmissão, repetição, ampliação e recepção;

b) o do estabelecimento da concessionária ou da permissionária que forneça ficha, cartão, ou assemelhados com que o serviço é pago;

c) o do estabelecimento destinatário do serviço, na hipótese da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

d) o do estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço, quando prestado por meio de satélite;

d) onde seja cobrado o serviço, nos demais casos.

IV – tratando-se de serviços prestados ou iniciados no exterior, o do estabelecimento ou do domicílio do destinatário (BRASIL, 1987).

Permanecendo deste modo, por jurisdição do Estado a qual o tributo se reservar, estabelecer sobre a maneira, benefícios, estímulos e normas para o necessitado arrecadamento do tributo, ensejos estes que acabam permitindo e concedendo de forma direta aos Estados proporcionar benefícios e desobrigações em episódios exclusivos, incorrendo de tal modo na moderna, e por vezes necessária, guerra fiscal.

4 BENEFÍCIOS E DESOBRIGAÇÕES DO ICMS: A famigerada guerra fiscal

Circunstância inconciliável no estado federativo, na qual os estados membros com o desígnio de coletar investimentos particulares em sua jurisdição disponibilizam uma sequência de proveitos e desobrigação para os colaboradores deste ou daquele Estado, instituindo deste modo, a nomeada guerra fiscal. Existe assim, a possibilidade de analisar que a guerra fiscal por um lado traz em si uma natureza negativa em analogia à sociedade. É o que sugere os múltiplos apontamentos bibliográficos. Os benefícios ofertados pelos estados membros são particularizados e não para todos, de maneira que não se emolduram macroscopicamente à forma como necessita ser desempenhada a política de Estado.

Segundo Gonçalves (2014), a guerra fiscal vem ser justamente o universo de contendas e simulacros promovidos entre os estados federativos brasileiros, procurando oferecer determinados “pacotes” de incentivos financeiros inseridos como brechas fiscais dentro da política fazendária para, desta forma, atrair investimentos. Sabe-se que o objetivo primordial é a sedução de novas empresas ou operações comerciais para determinado Estado, no entanto, quando várias unidades federativas passam a adotar políticas de incentivo ou

financiamentos fiscais, temos uma ruptura no processo de equidade fiscal entre os membros do grupo federado, provocando a chamada guerra fiscal (TORRES, 1997, p. 41).

Como recomenda Diniz (2012), a guerra fiscal consome as finanças públicas, danifica receitas futuras e enxota os custos concernentes. Diniz (2012, p.349) cita ainda que: "Nessa guerra, auferem os estados mais evoluídos, com melhores conjunturas locais e mais amplo respaldo financeiro e político. Isto certamente ultrajará as dessemelhanças regionais." Com relação aos efeitos no cenário empresarial, Dulci (2012, p. 05) explica que:

Os resultados sobre o cenário empresarial igualmente são estimáveis. As principais vencedoras da guerra fiscal se tratam das organizações multinacionais, às quais se reservam mais amplos estímulos. As alargadas empresas nacionais arranjam-se, pelo volume de vendas internas, mas declina alusivamente se não auferirem incentivos. Já os micro e pequenos empresários decaem em competitividade de seus competidores dos estados que abraçam traçados de incentivo. Constitui-se uma conjuntura de generosa disparidade: enquanto determinadas empresas poderosas são favorecidas, as mais variadas são vinculadas com o volume comum de tributo, que inclinam-se a avaliar muito elevada (porque mal disseminada), queixando-se também dos governos por um método que coliga descumprimento com sonegação. Deste modo, não surpreende o progresso da economia informal, que diz respeito a fatia abreviada das celeridades econômicas no Brasil.

Os Estados abraçam políticas de atração, algo abalizado completamente ilegítima pela Corte, compreendendo que não reverenciados os critérios concernentes às indigências de ampliação do território. Em efeito destas razões, acontece a explanação de créditos por Estados consumidores, extrapolando deste modo, o crédito outorgado a empresa impulsionada, de maneira que compromete inteiramente os seus compradores.

A reserva de crédito empregada pelos Estados apresenta o desígnio de desafrontar essa dinâmica, compreendendo que a mesma não justapõe e abrolha efetivo desenvolvimento, uma vez que não abona um rendimento categórico de investimentos, ofícios e arrecadamento, somente os transfere.

Estas restituições estão asseguradas legitimamente por meio da Lei Complementar de nº 24/1975. Granato (2012) compreende que este aparelho seja de pugna aplicação, uma vez que mira restringir uma aplicação ineficaz de benefícios fiscais não acatados em pactos estaduais. Nesse sentido, Melo (2013, p. 260) alude que:

Os aludidos adquirentes de bens, e serviços, não apresentem a capacidade de tolerar a explanação de crédito fiscal, ou qualquer outra capacidade constritiva, por parte do fisco estadual (ou distrital) de seu território, sob a declaração de que o Estado (ou o DF) da localidade do fornecedor da mercadoria, ou do serviço, outorgara inconveniente incentivo fiscal.

Na execução, nota-se que existem entes federados que não meditam os benefícios e estímulos outorgados por diferentes unidades da federação, requerendo assim, a distinção da estima arrecada a fidalgo de imposto, apenas em seguida a isso permitindo a entrada do bem em sua jurisdição. Assim, é admissível advertir concernente amontoamento de sanções, entendendo que o dispositivo admite de fato a explanação de crédito, restando deste modo em subversão ao título da não cumulatividade, este asseverado constitucionalmente.

Há uma esfera de extrema incerteza jurídica, paradoxo sistêmico por assim dizer, uma vez que não pode a lei complementar infringir um regulamento constitucional, especialmente tratando de título que sustenta a sistemática igualitária de arrecadamento do ICMS, beneficiando um Estado em prejuízo de diferente. Calciolari (2013, p.171) compreende que a esfinge transcurra da União ao constituir políticas cooperativas de alargamento pátrio. O autor menciona:

O evidente descompasso em meio as capacidades materiais e as probabilidades orçamentárias dos entes políticos subnacionais instiga ainda mais a concorrência interna desses entes por investimentos privados. Deste modo, a responsabilidade pela guerra fiscal não apresenta a capacidade de ser arrogada, de maneira fátua, apenas aos Estados ou municípios. Seu basilar ensejo é a ausência de juntura da União ao constituir políticas cooperativas de alargamento nacional.

Tais esfinges que facilitaram a guerra fiscal transcorrem do acontecimento de que a própria organização nacional outorga a aptidão de ordenar sobre o tributo aos entes estatais, qual têm empenhos opostos. Permanece o debate em aberto com relação à responsabilidade do crédito de ICMS não arrecadado, qual em veracidade acaba o colaborador se vendo numa conjuntura onde ou angaria a contenda, ou não tem a capacidade de desempenhar a venda e/ou permuta para outro Estado. Não obstante dos concretos e reais enigmas que a guerra fiscal ocasionam, não existe probabilidade de averiguar quem são todos os danificados.

Existe cogente indigência da concretização de uma reforma tributária, tomando como base a densa carga tributária do Brasil, uma vez que o fato abrange e abala o alargamento do Estado como um todo. Deste modo, é indubitável que há de se ressaltar os elementos políticos, que são cogentes neste assunto. Necessitamos avaliar macroscopicamente a economia, a política e o direito, sem misturá-los, para desta forma, compreendermos tamanha enredamento no que diz respeito a tributação (DINIZ, 2012).

Paradoxalmente, com o ânimo de pretender oferecer avidamente reduções ou isenções nas alíquotas do ICMS devem os Estados e o Distrito Federal, previamente, firmar entre si convênios (acordos, programas a serem desenvolvidos pelas unidades federativas). Esses convênios deverão ser firmados no CONFAZ (Conselho Nacional de Política

Fazendária) que é instituído por membros do governo federal e secretários da fazenda ou finanças de cada Estado. Ocorre que no intuito de consubstanciar os referidos convênios, para se tornarem direito interno das unidades federativas interessadas, precisam primeiramente serem oriundas de uma decisão unânime, segundo a Lei Complementar 24/75, em seu artigo 2º, § 2º, o que se discute a sua constitucionalidade, e serem ratificados, pelo chefe do executivo através de decreto, com base no art. 4º da lei outrora referida.

Em jurisprudência sucedida do Supremo Tribunal Federal, deliberou inconstitucionais benefícios ilegítimos outorgados por Estados, em presença da ausência antecedente de convênio consolidado por estes e acoplado ao CONFAZ, tomando como base o Ministro Cesar Peluso:

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. Ação direta. Lei nº 11.393/2000, do Estado de Santa Catarina. Tributo. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Benefícios fiscais. Cancelamento de notificações fiscais e devolução dos correspondentes valores recolhidos ao erário. Concessão. Inexistência de suporte em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, nos termos da LC 24/75. Expressão chamada “guerra fiscal”. Inadmissibilidade. Ofensa aos art. 150 § 6º, 152 e 155, § 2º, inc. XII, letra “g”, da CF. Ação julgada procedente. Precedentes. Não pode o Estado-membro 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 (CONFAZ, 2011, p. 1).

Acompanhando esta mesma esfera, compreende Versano (2012, p.44) que:

A chamada guerra de lugares acontece à tenacidade da Lei Complementar nº 24/75. Veta as permissões de desobrigações e outros estímulos catalogados ao ICMS, com exceção das presumidas em convênios afamados em reuniões do Conselho de Política Fazendária, que coliga todos os estados e o Distrito Federal. A lei origina que a admissão da concessão de um benefício estar sujeito de disposição geral dos estados simulados e antecipa penalidades em caso de inobservância de seus aparelhos. Satisfaria o cumprimento dessa norma —para que as guerras fiscais revogassem.

Uma vez outorgada a autonomia aos Estados, à fulgor da Constituição Federal de 1988, em clausula pétrea, tem de se advertir que há equidade jurídica na Federação, uma vez que cada Estado possui o domínio de ordenar no que diz respeito a sua região, ressaltados os aparelhos legais constitucionais.

Deste modo, a chamada Carta Magna aferiu a estes o aprumado de normatizar suas despesas, tendo a capacidade de estabelecer, em natureza privativa exclusiva, os tributos que os regularão, nas balizas legais. De outra maneira, se faz cogente advertir que a Constituição Federal resguarda a jurisdição tributária dos Estados, onde nem também a União pode

dominar sua jurisdição tributária, e vice-versa. Nesse mesmo sentido, Carraza (2013, p.145) elucida:

É lhes também admitido praticar suas capacidades tributárias, com extensa liberdade. Deste modo, estando sujeito a decisão política que decorrerem a tomar, podem, ou não, instituir os tributos que lhes são afetos. Se compreenderem de criá-los, poderão realizá-lo de caráter mais ou menos intenso, satisfazendo somente que acatem os direitos constitucionais dos colaboradores e a norma que proíbe o confisco (art. 150, IV, da CF).

À luz de tais aparelhos legais, fica acertadamente catalogado que os Estados não possuem a capacidade de se amparar de forma ativa e/ou passiva da capacidade tributária um dos outros e, se desta maneira, o perpetraram tem-se por decorrência um recinto de tamanha insegurança jurídica, que por fim conjectura em todo o preceito tributário pátrio que necessita com urgência ser reconsiderado a fim de justapô-lo adequadamente ao ambiente jurídico e econômico vigente.

Os motivos da Guerra Fiscal, segundo Melo (2013), em nosso país centralizam-se em três fundamentais condições:

- a) O alvedrio dos estados da União em normatizar a sua cômoda política fiscal, especialmente concernente à exigência do ICMS. Tal imposto, além de diferentes exigências e taxas, transpôs a ser amortizado ou até desobrigado por um tempo assentado para assegurar que amplas empresas ou indústrias deslocassem-se para um determinado lugar para originar ofícios;
- b) o método histórico de centralização dos investimentos e das indústrias em certas escassas áreas regionais do Brasil. Dessa forma, as localidades mais desprovidas de investimentos e até de infraestrutura para motivar ofícios e recolhimento transpuseram a recorrer por indicadores para seduzir empreendimentos e capitais;
- c) a abertura econômica e a procura pelo culminante investimento de equipes estrangeiras no país, o que suscitou uma elevada concorrência em meio aos inúmeros lugares para o embolso de tais aquisições.

Podemos citar que tais adjacências são as basilares, contudo não são os singulares fatores que colaboram para a energização da Guerra Fiscal no Brasil no transcorrer dos anos. As evoluídas organizações, na perspectiva de expandir as suas receitas e amortecer os custos, selecionam as localidades que, afora de infraestrutura para produção e célere transporte, são capazes de conceder ainda, uma ínfima carga tributária.

Tal ponto, revolve-se excessivamente dificultoso quando uma elevada importância em tributos deixa de ser transferido para o domínio público, o que alça os problemas, principalmente, das integrações federativas do Brasil em impetrar um elevado balanceamento de seus cálculos.

Para contrapesar a equação, em diversos episódios, o poder público passa, assim, a diminuir os investimentos em campos da sociedade, abrangendo em diversos momentos a

saúde, e ainda a educação. Assim sendo, temos a capacidade de mencionar que uma das basilares decorrências da chamada Guerra Fiscal é o arrefecimento dos investimentos públicos em composições sociais. Deste modo, é completamente cabível se discorrer acerca de uma Reforma Tributária (MARTINS, 2012). Reforma essa muito esperada, contudo desesperançosa.

5 A NECESSÁRIA REFORMA TRIBUTÁRIA COMO POSSÍVEL MITIGAÇÃO DA GUERRA FISCAL

A Reforma Tributária é tema de relevância de toda a população, em peculiar dos campos representativos, dos comandos e governantes, entendendo que sobre todos nós advém esta densa carga tributária. É irrefutável a indignação de um aparelho mais equitativo e redistributivo. Contudo, não se constata tão pueril como na realidade deveria ser, uma vez que diferentes grupos na sociedade oferecem importâncias ora peculiares e ora similares.

É notório a precisão de uma reforma tributária, uma vez que a demasiada carga tributária no Brasil toca negativamente a evolução social econômica. O molde contemporâneo necessita com urgência de uma remodelagem, para que de maneira pugna e apropriada reverencie o título da capacidade tributária, onerando com embasamento em discernimentos práticos e claros (MARTINS, 2012).

Com relação as pessoas de maior autonomia aquisitiva, deveriam os Estados ponderar no que diz respeito aos benefícios outorgados, considerando que desta maneira a carga tributária não seria tão lesiva aqueles que se deparam em circunstância antagônica e desfavorável. O colaborador que de fato arrecada os tributos sob os produtos contraídos não aufere em contrapeso pelo que angariou, ficando absolutamente lesado no caso desta operação.

Além disto, os tributos precisam sem equívoco ser empregados para a mais justa distribuição de renda com o desígnio de diminuir as dessemelhanças em meio aos indivíduos e regiões, tendo em vista a mais extensa proteção à economia e estimulando as celeridades que possam originar ofícios. Tudo isto, considerando o preceito da legalidade. Este assunto já vem sendo completamente debatido há aproximadamente duas décadas (GRANATO, 2012).

Pouco se progrediu no que diz respeito a Reforma Tributária tratando-se de ICMS, ainda no inabalável debate no Congresso Nacional, observa-se que até o período se fez presente somente o exame da não incidência extensa deste mesmo imposto no âmbito das exportações, transações em relação a radiodifusão; acepção dos princípios de compensação

em ocorrência de lesões por arrecadação do ICMS nas exportações; moderna instituição de suplementar de ICMS sobre supérfluos, reservado a pugnar a pobreza, carecendo a norma federal determinar o que podem ser analisados os supérfluos.

Neste ínterim, é admissível notar este infundável debate em meio aos Estados e Distrito Federal que adjudicam sob a ótica da Lei Complementar 24/75, benefícios e incentivos fiscais, especialmente na maneira de arrefecimento tarifário da alíquota, ensejo este pelas diferentes desafrontas e explanações de crédito dos entes federados que se identificam ultrajado pela medida outorgada de forma unilateral (DINIZ, 2012).

Em âmbito de todo o revelado é coerente que a Guerra dos Estados abranja inteiramente ao sistema federativo, pela realidade de que os incentivos são conferidos unilateralmente, sem a carecida crítica por dever do CONFAZ, que revolvem estes benefícios descaradamente inconstitucionais, buscando contradizer explicitamente a ordenação coeva no ordenamento jurídico. Transcorre disto, a competição desleal, já perfilhada pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica, que alcança a Lei de Responsabilidade Fiscal, no que diz respeito à renúncia de receitas sem o necessitado planejamento.

Face às múltiplas irregularidades perpetradas por meio dos Estados na permissão destes benefícios fiscais, evidenciam que os resultados decorrentes são lesivos para a população. Deste modo, resta evidente a cogente indigência de uma reforma tributária e que esta é de instância de todos, especialmente a camada trabalhadora e as pessoas de menor autonomia aquisitiva, por isso, múltiplas ações necessitam ser adotadas e diferentes modificações no sistema econômico fiscal necessitam serem desempenhadas com o intuito de revolver admissível um moderno sistema mais equitativo e justo no Brasil.

É necessário combater para que estas modificações sejam admissíveis, reverenciando os princípios da legalidade, da igualdade, da distribuição e do apropriado emprego dos recursos recolhidos. Uma vez que a todos os cidadãos necessitam ser ajustados serviços públicos de qualidade, especialmente no que diz respeito à saúde, segurança pública, infraestrutura, educação, e moradia.

6 CONVENIO ICMS Nº 70/2014 E A PROPOSTA DE SÚMULA VINCULANTE Nº 69/2012

Estabilizado na data de 30 de julho de 2014, o chamado Convênio ICMS sob número 70 ordena com relação o indulto e absolvição de estimas tributárias como em referência aos benefícios fiscais e financeiros acoplados ao ICMS. O nomeado Convênio assinado por 21 do

total de 27 das unidades federadas, os estados do Piauí, Acre, Pará, Roraima, Mato Grosso, Paraná, Alagoas, Rondônia, Bahia, São Paulo, Sergipe, Maranhão, Rio Grande do Sul, Amapá, Rio de Janeiro, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Tocantins Paraíba, Pernambuco, e o Distrito Federal, supuseram em ressaltar os critérios e adjacências para a permissão e reinstituição dos aludidos benefícios, em presença da carecida admissão do CONFAZ.

Possuindo como elemento de debate jurídico e cizânias econômico-fiscais, o Convênio 70/2014 de fato absolve os créditos tributários de ICMS desconstituídos legalmente, aonde por meio de sua cláusula sétima cita que:

7 - Cláusula sétima . A remissão e a anistia previstas neste convênio aplicam-se também aos incentivos e benefícios, fiscais e financeiros, vinculados ao ICMS desconstituídos judicialmente por não atender o disposto no art. 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal (BRASIL, 2014).

De proeminente proveito, o aludido Convênio proporciona um recurso amigável em meio aos Estados, entendendo que existe a probabilidade do Supremo Tribunal Federal agregar à cataloga de novembro, a Proposta de Súmula Vinculante 69, que aborda nomeadamente como inconstitucionais completos os benefícios outorgados sem a precedente admissão do CONFAZ. Em apontamento existente no sitio do senado, Gilmar Mendes o então ministro demonstrou-se, em 08 de setembro, pela “admissibilidade e conveniência” da publicação da súmula, compreendendo que interpreta que a mesma “reflete jurisprudência pacífica e coeva” da Corte, indicando deste modo, a admissão da proposta na pauta do Plenário do Supremo Tribunal Federal (MARTINS, 2012).

No que diz respeito ao Convênio ICMS 70, permanece ajustado que os Estados signatários necessitarão ressaltar as adjacências explicitados, no anexo do hodierno Convênio, que adverte os fundamentos para remissão e indulto de débitos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no que diz respeito à guerra fiscal. O igual anexo aborda ainda da mesma forma com relação à reinstituição de benefícios e incentivos fiscais e financeiros, requerendo que os estados federados minutem no prazo de noventa dias os atos concessórios destes. Contudo, não foram todos os Estados subscritos deste Convênio, compreendendo que somente 21 dos 27 Estados firmaram este compromisso e responsabilidade em presença do CONFAZ. Deste modo, fica perceptível a esfinge em se impetrar generalidade e cooperação dos Estados para então finalmente extinguir com a guerra fiscal.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os incentivos fiscais em operações subjugadas à tributação de Imposto de Circulação sobre Mercadorias e Serviços, somente apresentarão a aptidão se concedidos por meio de norma característica e também da celebração de convênios em meio aos Estados e Distrito Federal. A permissão para instituição de benefícios fiscais, de acordo como que estabelece o artigo 155 § 2º, inciso XII, alínea “g” da CF de 1988, é assunto abrigado pela a Lei Complementar não tendo a capacidade de ser regulada através de diferente instituto normativo.

Em analogia a guerra dos lugares, o Estado responsável por desempenhar celeridade portuária outorga benefícios fiscais reminiscetes ao Imposto de Circulação sobre Mercadorias e Serviços – ICMS, amortizando a carga tributária ocorrente na importação da mercadoria, perpetrando com que consista em uma possibilidade mais proveitosa para o importador desempenhar a importação da mercadoria por meio do porto circunscrito naquele Estado, compreendendo que a mercadoria entra no país com uma carga tributária ínfima que a que aconteceria, caso a mercadoria desempenhasse o ingresso por outro porto ou aeroporto situado em Estado diferente. Tal fato, com obviedade causa esfinge, uma vez que os variados Estados com celeridade portuária amortizada por impasses de infraestrutura e territorialidade deixam permanentemente de originar receita pela arrecadação do ICMS aos seus cofres. Por meio de um exame macroscópico do assunto, a guerra fiscal não ocasiona benefícios à sociedade, ao antagônico, evidencia-se de forma danosa aos empenhos dos abarcados.

Para que tenha a possibilidade de ser circumspecta esta guerra fiscal, se faz necessário que o Congresso Nacional avoque a responsabilidade que lhe foi cominada por meio da CF de 1988, com o intuito de cumprir a normatização a contento do assunto. Por meio de embasamento no convênio ICMS 70/2014, encontramos a capacidade de ter a imagem de que os iniciais passos para revogar a guerra fiscal estão sendo adotados, pois o CONFAZ está determinando o necessitado cadastramento dos benefícios e estímulos fiscais e financeiros, não remetindo créditos concernentes a estes caso que não permaneçam adequadamente exarado em presença do CONFAZ.

Há até um determinado acordo de que a Guerra Fiscal se trata de uma circumspecta esfinge para o país. Contudo, as maneiras de batalhar esse ponto são alvo de diversas discrepâncias em meio aos empresários, políticos, analistas financeiros e também, o poder público. As conjecturas são as mais diversas existentes e vão desde questões que amparam a unificação nacional do ICMS e o arremate do alvedrio fiscal dos estados até medidas que

divulgam um integral domínio por quota do Governo Federal com relação aos lugares de aquisição e as infraestruturas acessíveis.

Na esfera do Congresso Nacional, a partir de 1990, contingentes sugestões em balizas de legislação foram desempenhadas para justar a Guerra dos Lugares. Contudo, precários progressos nesse momento aconteceram, entendendo que as discrepâncias em revolve dos marcos e, especialmente, a contenda dos distintos empenhos de contínuo travaram tal debate. Ainda atualmente, temos a capacidade de ressaltar que não há uma política eficaz de abarcamento da Guerra Fiscal em nosso país.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

CALCIOLARI, Ricardo. Pires. **Aspectos jurídicos da guerra fiscal no Brasil**. São Paulo. 2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Importação de Bíblias em Fitas - sua Imunidade - Exegese do art. 150, VI, d, da Constituição Federal**. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº. 26, maio/2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 20 abr. 2016.

_____. **Convênio ICMS 70 de 30 de julho de 2014**. Dispõe sobre as regras que deverão ser observadas para fins de celebração de convênio que trate da concessão de remissão e anistia de créditos tributários relativos a incentivos e benefícios, fiscais e financeiros, vinculados ao ICMS autorizados ou concedidos pelas unidades federadas sem aprovação do CONFAZ, bem como da sua reinstituição. Brasília. Disponível em: <<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/>> Acesso em: 20 abr. 2016.

_____. **Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 18 abr. 2016.

_____. **Lei nº 10.893 de 13 de julho de 2004**. Dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante - FMM, e dá outras providências. Brasília. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.893.htm> Acesso em: 13 abr. 2016.

_____. **Portaria nº 156, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.804, promulgado em 3 de setembro de 1980.** Estabelece requisitos e condições para a aplicação do Regime de Tributação Simplificada instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980. Brasília. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Portarias/Ant2001/1999/portmf015699.htm>> Acesso em: 13 abr. 2016.

DINIZ, Clelio Campolina. **A nova geografia econômica do Brasil.** Rio de Janeiro: José Olympio, 2012.

DULCI, Otávio Soares. **Revista de Sociologia e Política nº 18.** Curitiba: UFPR, 2012.

GRANATO, Marcelo de Azavedo. ICMS: guerra fiscal e glosa de crédito concedido sem base em convênio. **Revista Dialética de Direito Tributário**, nº 156. São Paulo: Dialética, 2012.

MARTINS, Ives Gandra. **ICMS: guerra fiscal e reforma tributária.** São Paulo: Acervo do Estado de São Paulo. 2012. Disponível em: <http://www.gandramartins.adv.br/project/ivesgandra/public/uploads/2012/09/25/7723305icms_guerra_fiscal.pdf> Acesso em: 01 mai. 2016.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS Teoria e Prática.** 4. Ed. São Paulo: Dialética, 2013.

PORTAL FINANCEIRO. **Incidência de tributos na importação.** 2016. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/tributosimportacao.htm>> Acesso em: 30 maio 2016.

VERSANO, Ricardo. **Seminário Internacional Políticas Industriais Descentralizadas em 11 e 12 de novembro de 1996.** Disponível em: <http://www.portalfederativo.gov.br/biblioteca-federativa/estudos/td_0500.pdf> Acesso em: 15 abr. 2016.