

## O IMPACTO DA GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS NA CADEIA PRODUTIVA DA UVA E DO VINHO

Alex Eckert<sup>1</sup>, Marlei Salete Mecca<sup>2</sup> e Patrícia de Quadros Borges<sup>3</sup>

**Resumo:** O ICMS é um dos impostos que mais gera arrecadação no Brasil, e são os estados que possuem autonomia para legislar sobre este imposto. Usando dessa liberdade outorgada pela Constituição Federal, os estados têm excedido aos limites da concessão de incentivos fiscais, visando a interesses próprios. Essa situação facilitou o surgimento de uma guerra fiscal, ou seja, de uma relação de conflito entre os estados, que lutam para atrair mais investimentos privados em seus territórios, por meio da concessão de favores fiscais às empresas. Sob esse aspecto, este trabalho objetiva verificar quais os impactos negativos trazidos pela guerra fiscal entre os estados e de que forma as empresas conseguirão manter-se fortes mesmo estando no meio desse conflito. Assim, analisou-se o caso em uma empresa industrial do ramo vinícola localizada no Rio Grande do Sul e os incentivos que ela tem dentro do seu estado. Após verificou-se quais os incentivos que essa empresa teria se estivesse situada em outras três unidades federativas do Brasil. Concluiu-se que a disparidade de tributação de ICMS é significativa entre os estados analisados, o que eventualmente causa uma concorrência desleal e muita insegurança entre os contribuintes.

**Palavras-chave:** ICMS. Incentivos fiscais. Guerra fiscal. Tributos. Vinícola.

## THE IMPACT OF THE TAX WAR AMONG THE STATES ON THE GRAPE AND WINE PRODUCTIVE CHAIN

**Abstract:** The state value added tax (ICMS) is one of the taxes that generate the highest revenues in Brazil, and the states have autonomy to legislate over this tax. Using this liberty granted by the Federal Constitution, the states have been exceeding the limits of giving tax incentives, aiming at their own interests. This situation facilitated the outbreak of a tax war. The tax war is a conflict relationship among the states, which fight for attracting more private investments to their territories, through the concession of tax favors to the companies. Considering this aspect, this work aims at checking the negative impacts of the tax war among the states and how companies can keep strong even in the midst of such a conflict. Therefore, the case of an industrial company from the winery field located in Rio Grande do Sul was analyzed and the incentives that it has in this state. After that, incentives the same company would have if it were located in three other

---

1 Universidade de Caxias do Sul (UCS) – aeckert@ucs.br

2 Universidade de Caxias do Sul (UCS) – msmecca@ucs.br

3 Universidade de Caxias do Sul (UCS) - patricia@econjuri.com.br

Brazilian states were verified. The conclusion was that the disparity of the ICMS rates among the analyzed states is significant, what can eventually cause a disloyal competition and a lot of insecurity among taxpayers.

**Keywords:** ICMS. Tax incentives. Tax war. Taxes. Winery.

## 1 INTRODUÇÃO

É prática comum entre os estados criar um diferencial em relação aos demais para atrair investimentos privados em seus territórios. São várias as formas utilizadas para alcançar seus objetivos, todas elas formalizadas em seus regulamentos internos.

A expressão “guerra” se explica de formas muito claras, haja vista que, ao criar incentivos para determinados ramos de atividades, os estados estão abrindo mão de parte de sua arrecadação em prol da ampliação do número de empresas situadas em território público sob sua jurisdição, ainda que isso acarrete desarmonia com os demais estados que acabam perdendo contribuintes. Ou seja, mesmo que de certa forma se onere a região que concede benefícios<sup>4</sup> fiscais, ainda assim eles continuam sendo estabelecidos. Essa situação desencadeou um conflito entre os estados-membros que agem desarmonicamente, sem levar em consideração os efeitos que suas decisões podem gerar aos demais.

Em relação à guerra fiscal traçada entre os estados, Brasil Escola (2010) informa que uma das grandes desvantagens dessa guerra é que ela faz com que o Brasil deixe de arrecadar volumosos recursos em virtude das disputas. Além disso, quem adquire bens ou serviços de outro estado, quando usufrui de incentivos fiscais no seu estado de origem, pode sofrer sanções, tais como restrições ao crédito do ICMS.

Com a descontrolada prática desta guerra fiscal, algumas empresas, embora consigam benefícios nos estados onde estão situadas, acabam sendo prejudicadas quando querem e/ou precisam negociar com empresas localizadas em outras unidades da federação.

A realização do estudo aqui proposto é importante não só para as empresas conhecerem o problema que estão constantemente enfrentando, mas também como forma de encontrar meios para desenvolver algum diferencial em relação aos demais e fortalecer seus vínculos no mercado.

Conviver num meio conflituoso como esse tem sido uma árdua missão para muitos estados e empresas. Mesmo como forma de fomentar a economia regional e incrementar empregos diretos e indiretos, causa desequilíbrio para as unidades federativas que perdem seus contribuintes e conseqüentemente desaceleram seu crescimento econômico.

---

4 Sempre que se usar tanto a forma benefícios fiscais quanto a forma incentivos fiscais, entenda-se que significa tudo aquilo que é disposto na legislação como forma de favores fiscais aos contribuintes.

Com o intuito de mostrar as causas e consequências dessa guerra fiscal entre estados, o objetivo geral deste trabalho é demonstrar os impactos negativos para uma pequena empresa do ramo vinícola em virtude da guerra fiscal e identificar quais são os meios para que ela se mantenha forte no mercado. O estudo de caso será realizado na Indústria de Vinhos Patriarca, ou simplesmente Patriarca, localizada na serra gaúcha, no estado do Rio Grande do Sul. Cabe ressaltar que este é um nome fictício, e que, por questões éticas, o nome real da empresa está sendo preservado.

## 2 ASPECTOS DE TRIBUTAÇÃO

O ICMS é um imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, definido no inciso II do Art. 155 da Constituição Federal. É um dos principais tributos instituídos que garante aos estados membros e ao Distrito Federal a obtenção de renda para a manutenção dos mesmos. Conforme Costa (1999), o ICMS é o imposto que tem mais influência na federação brasileira e, por isso, a Constituição Federal de 1988 foi generosa em seu tratamento, sendo o imposto que mais dispositivos contém em seu texto.

O ICMS é um imposto com muitas qualificações, características e restrições constitucionais. Uma das suas características é a não-cumulatividade, ou seja, possui um sistema de compensação de créditos e débitos, amenizando dessa forma o impacto do imposto na cadeia produtiva. Mesmo sendo um imposto estadual, o ICMS tem sua arrecadação destinada 75% para os estados e 25% para os municípios.

O que determina a possibilidade de cobrança do ICMS é a ocorrência do fato gerador. Em relação a isso, Ferreira (2003) afirma que o momento da ocorrência do fato gerador determina o exato instante a partir do qual o imposto passa a ser devido.

Por seu regulamento interno, cada estado define como serão as operações ocorridas em seu território. De qualquer forma, todas as unidades da federação deverão seguir os princípios constitucionais e, ainda, estarem de acordo com a Lei Complementar 87/1996 (BRASIL, 2008), também conhecida como Lei Kandir<sup>5</sup>, amparada constitucionalmente, que dispõe sobre assuntos referentes ao ICMS.

Uma característica importante do ICMS, estabelecida na Constituição Federal, é a questão da seletividade, ou seja, as alíquotas poderão ser seletivas quanto a essencialidade dos produtos e serviços. Quanto mais essencial for o produto ou serviço, menor à alíquota e quanto menos essencial for o produto ou serviço, maior será a alíquota. Essa situação é facultada a cada estado, podendo haver diferenciação de interpretação quanto ao que é mais ou menos essencial,

---

5 A Lei Kandir foi criada com o objetivo de prestar esclarecimentos em relação ao ICMS e facilitar o entendimento da Constituição Federal em relação a esse mesmo imposto.

de um estado membro para outro. No caso do estado do Rio Grande do Sul, existem a alíquota reduzida de 12% para as mercadorias mais essenciais, a alíquota básica de 17% para as mercadorias e serviços que não possuem alíquota específica e também a alíquota majorada de 25% para mercadorias e serviços que são considerados de menor importância e necessidade.

A Constituição Federal, em seu inciso VI do Art. 155 (BRASIL, 2004), dispõe que as alíquotas das operações internas nos estados, salvo deliberação em contrário por meio da celebração de convênios, não poderão ser inferiores à alíquota aplicada em operações interestaduais. As alíquotas interestaduais entre contribuintes de ICMS foram definidas pela Resolução 22, de 1989, do Senado Federal, sendo expressa da seguinte forma: 12% quando destinadas a contribuintes das regiões Sul e Sudeste, exceto para o estado do Espírito Santo, e 7% quando destinadas para as demais regiões, incluindo o estado do Espírito Santo.

A Figura 1 demonstra com mais clareza as alíquotas interestaduais do ICMS quando destinadas às diferentes regiões do Brasil.

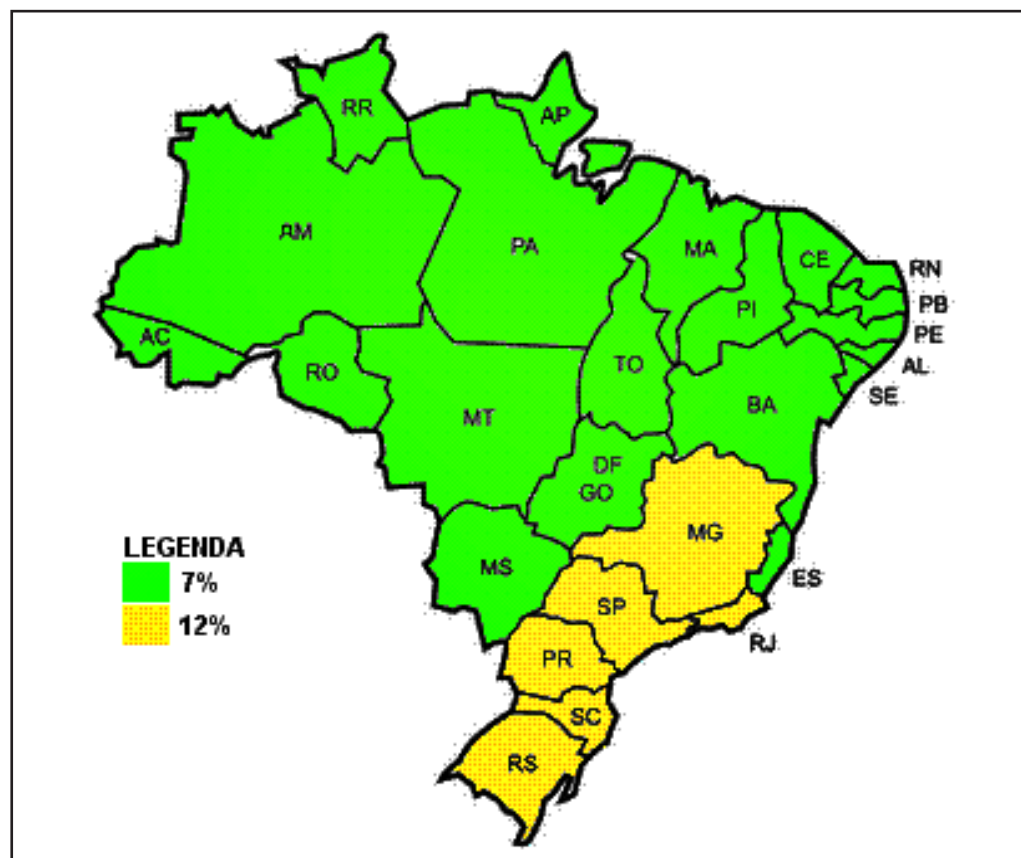


Figura 1: Alíquotas interestaduais do ICMS

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 2.1 Autonomia dos estados para legislar

A Constituição Federal, em seu Art. 155, inciso II (BRASIL, 2004), outorgou aos estados-membros e ao Distrito Federal competência tributária<sup>6</sup> para criar o ICMS. Como a competência tributária é indelegável, mesmo que os estados não exerçam tal direito, nenhum outro ente poderá fazê-lo em seu lugar. Apesar da liberdade dada aos estados para atribuir determinadas características individuais ao ICMS, a própria Constituição Federal e a Lei Kandir trataram de especificar alguns aspectos que devem ser considerados a esse imposto, como a não-cumulatividade, a isenção, a seletividade, a fixação das alíquotas máximas pelo Senado Federal, dentre outros.

Além da liberdade para legislar sobre o ICMS, os estados podem intervir na economia por meio da criação de incentivos fiscais para as empresas. Nesse contexto, Tramontin (2002, p. 43) conclui que

[...] essa intervenção do Estado pode acontecer através da concessão de incentivos, como consequência da aplicação do princípio da garantia do desenvolvimento nacional (CF, art. 3º, Inc. II), que expressa o sentido de que o Estado deve perseguir o desenvolvimento em conjunto com a iniciativa privada.

Essa liberdade dada aos estados membros para legislar está limitada, porém, aos princípios constitucionais preestabelecidos. Dessa forma, a Constituição determina que todas as ações governamentais devem estar direcionadas à preservação da dignidade e igualdade humanas. Logo, quando se trata de desenvolvimento econômico, a administração pública deve ater-se aos contribuintes nele envolvidos e nos meios que serão utilizados para o bem-estar e crescimento de todos, de forma que, seguindo o Art. 150 da Constituição Federal (BRASIL, 2004), não haja tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

## 2.2 Incentivos Fiscais

Incentivo fiscal é toda renúncia total ou parcial de arrecadação por parte do estado como forma de auxiliar e estimular o desenvolvimento de determinadas atividades. É uma das maneiras que os estados encontram para fazer valer a sua função na intervenção da economia. Com a criação dos incentivos fiscais, dá-se um fim à uniformidade do imposto, pois autorizam-se alguns contribuintes a não mais recolhê-lo.

Cretella Júnior (apud TRAMONTIN, 2002, p. 110), comentando o Art. 174 da Constituição Federal, diz que

---

6 Competência tributária é a atribuição dada pela Constituição Federal aos entes da federação para instituir tributos.

[...] incentivo é a segunda das funções exercidas pelo Estado, como agente normativo e regulador da atividade econômica, aliás, a mais moderna forma da presença do Estado na economia. Os incentivos podem ser de natureza não fiscal, como ocorre nos casos de doações de áreas a empresas para a exploração de atividades econômicas – industriais, comerciais, de exportação e importação – ou de natureza fiscal, como as isenções de tributos a empresas, em pleno funcionamento, quando se trata de atividade que interesse à região ou ao País.

Ainda, segundo Tramontin (2002), o Poder Público procura alcançar três objetivos básicos por meio dos incentivos fiscais. Seriam eles: fortalecer a economia nacional, desenvolver regionalmente a economia e a integração nacional e procurar desenvolver setorialmente, tratando de forma diferenciada algumas atividades específicas da economia.

Para que as empresas possam usufruir dos incentivos oferecidos pelo estado, devem estar com sua situação regular perante o fisco e devem também se enquadrar em todos os pré-requisitos estabelecidos em lei. Para IOB On-line Regulatório (2010, texto digital):

“Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorrer a operação ou prestação.”

Em se tratando dos esclarecimentos que devem estar contidos nos textos legais quando relacionados aos incentivos fiscais, Tramontin (2002) afirma a necessidade de explicitar claramente que sempre deve haver a indicação dos beneficiários, a finalidade da concessão, as condições para a fruição, o prazo da vigência e o montante dos benefícios concedidos.

Tudo isso para que o objetivo constitucional quanto ao equilíbrio e à igualdade econômica seja alcançado. Dessa forma, entende-se que, para conceder qualquer benefício fiscal aos contribuintes, haja um detalhado planejamento por parte do estado. Ainda, segundo IOB On-line Regulatório (2010, texto digital): “A concessão de qualquer benefício não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.” Assim sendo, além do planejamento mencionado anteriormente, deve haver uma qualificada fiscalização por parte do estado para que se verifique o efetivo cumprimento da lei.

A seguir será feito um breve comentário referente a alguns dos incentivos mais frequentemente oferecidos pelas unidades da federação.

### **2.2.1 Imunidade/Não-Incidência**

Tanto a imunidade quanto a não incidência têm características semelhantes, pelo fato de nenhuma delas estar no campo de incidência de ICMS.

A imunidade é um benefício fiscal concedido pela própria Constituição Federal. Especificando as operações imunes no texto legal, o Art. 150 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 2004) disciplina que é vedado à União,

estados, Distrito Federal e municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros, sobre templos de qualquer culto, sobre o patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei, bem como sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

É possível perceber que a Constituição Federal anulou a competência tributária dos entes federativos em relação a alguns tipos de operações. Para Carvalho (2010, p. 135), imunidade é

[...] classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contida no texto da constituição, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas, políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.

Já a não-incidência do imposto é estabelecida pela Lei Complementar e abrange todas as operações e prestações que não caracterizem fato gerador do imposto por falta de elementos que justifiquem a sua cobrança. Segundo Peres e Mariano (2009, p. 133),

[...] ocorre a não-incidência quando o fato ou ato ocorrido está fora da norma jurídica; por conseguinte, não nasce a obrigação de pagar o tributo, ou seja, o fato ou ato praticado não se enquadra na lei tributária. Trata-se de ato jurídico que não reproduz a hipótese contida na regra jurídica, não surgindo a obrigação tributária.

Ainda segundo essas autores, a não-incidência pode ser pura e simples quando o poder público não tributar determinada operação, ainda que o possa fazer.

### **2.2.2 Isenção**

Isenção é a dispensa pelo poder executivo do estado do pagamento do imposto sobre determinada operação ou prestação. Para Gasperin (2006), se houver interesse por parte do estado, este cria uma lei específica para conceder a isenção e, com a sua utilização, não haverá créditos para compensação com o montante devido nas próximas operações. De acordo com o Art. 178 do CTN (BRASIL, 2008), "A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo".

Embora o fato gerador da operação ocorra, não é necessário seu pagamento, pois não nasce a obrigação tributária. Nessa ótica, Peres e Mariano (2009, p. 169) afirmam que: "A isenção corresponderia a uma norma aditiva, que modifica a norma básica, fazendo com que um tributo, em regra devido, não o seja, em algumas circunstâncias."

De acordo com a Constituição Federal, o estado só poderá criar ou manter o benefício da isenção de ICMS seguindo os preceitos estabelecidos em lei complementar. Como será observado mais adiante, a lei complementar que define sobre essa concessão é 24/1975 (BRASIL, 2010) que aprovou a criação do CONFAZ e que determina que os governos não possam instituir isoladamente o incentivo sem que as demais unidades da federação apreciem o assunto por meio da celebração de convênios.

### 2.2.3 Redução da base de cálculo

A redução da base de cálculo é outro incentivo fiscal que só pode ser criado, alterado ou revogado por meio da celebração de convênios entre os estados, como dispõe a Lei Complementar 24/1975 (BRASIL, 2010)

A redução é mais uma forma que os estados encontram para alavancar alguma atividade operacional, de forma a diminuir a carga tributária incidente nas suas operações.

Peres e Mariano (2009) afirmam que, nos casos de redução da base de cálculo, o que altera é a carga tributária da operação e não as alíquotas. Dessa forma, reduzir a base de cálculo de algumas mercadorias faz com que o cálculo no momento da apuração do imposto não seja tão impactante. Já para Gasperin (2006, p. 20): “Na prática, é uma isenção ou diferimento<sup>7</sup> parcial, ou seja, o imposto é calculado sobre um valor menor do que seria normalmente utilizado. Reduz-se a base que serve para o cálculo do imposto.”

### 2.2.4 Crédito presumido

Como nos casos anteriores, a concessão de crédito presumido é uma forma de incentivar os contribuintes na continuação de suas atividades, servindo como auxílio do governo para favorecer algumas operações que estejam sendo ou passem a ser muito onerosas para determinadas empresas.

Como referido anteriormente, a Constituição Federal determina que a concessão ou revogação de quaisquer dos incentivos fiscais sejam estabelecidas em uma Lei Complementar, ratificada pelos estados e pelo Distrito Federal, que fundamente todos os critérios e particularidades a serem seguidos. Nessa ótica e seguindo essa premissa, foi elaborada a Lei Complementar 24/1975, aprovando a criação do CONFAZ, o qual delibera exatamente sobre esse tema e que será mais bem especificado a seguir.

---

7 Para Peres e Mariano (2009, p. 290), diferimento é “uma espécie de substituição tributária onde existe a postergação (adiamento) do pagamento do imposto, e ao mesmo tempo a transferência da responsabilidade do pagamento do imposto a um terceiro.”



### **2.3 Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ**

O CONFAZ é um órgão colegiado<sup>8</sup> do Ministério da Fazenda, criado pela Lei Complementar 24/1975 (BRASIL, 2010), para regular sobre decisões de natureza fiscal e tributária entre os estados, sendo constituído pelos representantes de cada estado e Distrito Federal e um representante do Governo Federal. Um de seus objetivos é harmonizar a relação entre os estados de forma a igualar a política tributária entre eles, facilitando a troca de operações interestaduais. A criação do CONFAZ foi realizada em conformidade com o que dispõe a Constituição Federal, para que haja possibilidade da criação de convênios relacionados ao ICMS entre os estados membros, no que tange à criação, ratificação e revogação de incentivos fiscais. Dessa forma, nenhum incentivo fiscal criado ou alterado terá validade se não estiver de acordo com as disposições contidas na Lei Complementar 24/1975 (BRASIL, 2010).

A concessão de incentivos só dar-se-á com a aprovação unânime das unidades da federação representadas e a anulação dependerá de quatro quintos dos representantes, sendo as reuniões somente realizadas com a presença da maioria dos estados.

Em conformidade com a Lei Complementar 24/1975 (BRASIL, 2010), todos os convênios celebrados entre as unidades federadas deverão ser publicados no Diário Oficial da União - DOU, em até 10 dias após a data final da reunião do órgão colegiado. Ainda, os estados têm prazo de 15 dias após a publicação no DOU para regulamentar internamente o que foi acordado. Caso isso não ocorra em 100% das unidades federativas (quando da criação de benefício) ou 4/5 das unidades federativas (quando da revogação do benefício), considera-se o convênio rejeitado. Por fim, 10 dias após a ratificação ou rejeição dos convênios, é publicada a decisão novamente no DOU. Caso não haja data expressa no convênio, ele passa a valer no trigésimo dia após a publicação no DOU.

Mesmo tendo ficado explícito que os favores fiscais admitidos às empresas somente poderão ser instituídos sob forma de acordos unânimes entre todas as unidades da federação representadas nas reuniões do CONFAZ, há aquelas que oferecem benefícios de forma unilateral, deixando de lado os textos legais e desencadeando a chamada guerra fiscal, que será apresentada no próximo capítulo.

## **3 GUERRA FISCAL**

A competitividade entre contribuintes tem aumentado consideravelmente com o passar dos anos e a redução de custos tem sido a meta principal de grande parte deles para continuarem atuando no mercado. Os governantes estaduais, dando-se conta dessa situação, têm ofertado possibilidades de melhoria econômica

---

8 Órgão colegiado é a reunião de vários representantes do mesmo poder para tomarem decisões em grupo.

às empresas por meio de benefícios e incentivos fiscais, com o intuito de atraí-los para seus territórios.

Em virtude do uso desordenado da criação desses benefícios, os estados deram início a uma acirrada guerra fiscal entre si, pois passaram a viver de forma conflituosa e individualista. Nessa ótica, Cavalcanti e Prado (1998, p. 7) afirmam que

[...] a guerra fiscal é um caso de uma classe geral de fenômenos que emergem quando iniciativas políticas (o uso de benefícios e incentivos fiscais) dos governos subnacionais adquirem conotações negativas e geram efeitos econômicos perversos em decorrência do caráter insuficiente ou conjunturalmente inoperante do quadro político-institucional que regula os conflitos federativos, o qual se revela incapaz de garantir um equilíbrio mínimo entre interesses locais, de forma a evitar efeitos macroeconômicos e sociais perversos

Além dos benefícios citados no capítulo anterior, e que são os mais conhecidos, outros são deliberadamente ofertados pelos estados para atrair mais contribuintes, como, por exemplo, a venda de áreas para infraestrutura a preços reduzidos ou, em alguns casos, permuta e até mesmo doação de áreas para o mesmo fim, financiamentos para o pagamento do ICMS, financiamentos para capital de giro, financiamentos para avanço tecnológico, ampliação do prazo para pagamento do ICMS e ainda financiamentos por meio de bancos estaduais para aquisição de ativos fixos.

### **3.1 requisitos para a concessão de incentivos fiscais**

Como referido anteriormente, mesmo com autorização para conceder benefícios fiscais, os estados membros precisam seguir algumas regras e obrigações impostas pela própria Constituição Federal, a mesma que lhes deu autonomia legislativa.

Partindo do ponto mais abrangente trazido pela Constituição Federal, todas as administrações públicas estão sujeitas ao seguimento dos princípios constitucionais. Dessa forma, não existe exceção a nenhum estado, sendo necessário que todos sigam o que é determinado constitucionalmente. Consoante, Martins Elali e Peixoto (2007, p. 127) afirmam que “disso decorre a necessidade de que o legislador infraconstitucional de cada ente político, ao exercer as competências que lhe foram outorgadas, observe com rigor os requisitos constitucionalmente estabelecidos. É que a Carta Magna, ao conferir ao legislador a aptidão para criar tributos, impõe que ele o faça dentro de certos limites, observando-se os requisitos por ela impostos”.

Todos os incentivos fiscais deliberados pelos entes federativos devem estar de acordo com os princípios constitucionais previstos no Art. 37 da Constituição Federal. Ainda, complementando a ideia anterior, Martins, Elali e Peixoto (2007, p. 127) dispõem que

[...] a Carta Fundamental traçou minuciosamente o campo e os limites da tributação, exigindo um feixe de princípios constitucionais com o fim de proteger os cidadãos de abusos do Estado na instituição e exigência de tributos. Desse modo, o legislador, ao criar tributos, deve percorrer o caminho determinado pelo Texto Supremo, observando atentamente as diretrizes por ele determinadas.

Seguindo o contexto, a Constituição ainda prevê, em seu Art. 155, que os estados regulem conjuntamente sobre a apreciação de favores fiscais aos contribuintes. Por conseguinte, foi sancionada a Lei Complementar 24/1975 aprovando a criação do CONFAZ, conceituado anteriormente, deixando bem claro que por meio dele que se disciplinam quaisquer tipos de operações relativas ao ICMS das quais resultem “redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus”.

Alguns estados estão concedendo benefícios de forma unilateral, sem submissão alguma ao CONFAZ. Mesmo conscientes de que os convênios celebrados entre os estados têm por objetivo formar acordos unânimes, e é justamente para isso que todos os estados participam das decisões, ainda assim são oferecidas vantagens a alguns contribuintes sem a aprovação dos demais. Comentando essa situação, a CPI da Assembleia Legislativa de São Paulo observa que a cláusula de unanimidade objetivava impedir a guerra fiscal, pois o veto de qualquer estado seria suficiente para impedir incentivos que favorecessem a concorrência predatória entre os contribuintes.

Sem a conformidade citada, a concessão de benefícios fiscais já afronta por si só as disposições referidas em lei. Concluindo essa situação, Tramontin (2002, p. 138) diz que

[...] bastaria o efetivo cumprimento da Lei Complementar 24/75 para que as guerras fiscais acabassem. Contudo, a lei é descumprida há muito tempo e ninguém pleiteia a aplicação das sanções previstas, possivelmente porque a grande maioria participa da maléfica guerra e não se sente livre para exigir o cumprimento da lei, com o que se afeta a relação de cooperação que deve existir entre as unidades da federação, e a nação como um todo perde.

A extremada diferenciação na tributação de vários setores resulta em carga tributária desigual a contribuintes iguais, o que mais uma vez afronta a Constituição Federal (BRASIL, 2004), quando em seu Art. 150 menciona que é proibido instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Embora muitos estados já tenham questionado e até mesmo tentado embargar os benefícios concedidos pelas unidades da federação que instituem favores fiscais sem a aprovação de convênios, acabam sobrecarregando ainda mais as pilhas de processos encaminhados ao STF. A demora em julgar os atos faz com que, muitas vezes, cheguem de forma tardia para a análise, e os benefícios citados já tenham tido seu período de vigência expirado, faltando então o objeto

em questão para poder ser julgado. Essa falta de obediência à lei traz muitos prejuízos para a Nação como um todo, mas principalmente para as empresas.

### 3.2 Impactos negativos do conflito federativo

Para muitas empresas, transferir-se de um estado a outro já é rotina. Buscar o chamado custo x benefício tem atraído muitos contribuintes que veem vantagens quando recebem propostas de estados que querem passar a ser sede de suas instalações. O que muitas empresas não se dão conta é que, muitas vezes, fechar suas instalações em um estado para começar tudo de novo em outro que lhe oferece alguma vantagem não lhes garante manter a mesma qualidade do produto nem de consumo do que elas ofertam no mercado.

Branchieri (2010, texto digital), publicando um artigo na revista Exame, demonstra a sua indignação em relação à guerra fiscal, afirmando que ela

[...] a guerra fiscal não traz benefícios para o país. É um fator de desequilíbrio econômico. Praticamente, obriga as empresas a procurar os Estados onde os incentivos são concedidos, tamanhas são as diferenças resultantes dessa mudança no custo de seus produtos. O maior prejuízo que a guerra fiscal traz é que os recursos que poderiam ser destinados a investimentos, possibilitando a criação de novos empregos, são gastos na mudança da empresa para outra região. As vagas de emprego são praticamente transferidas de uma região para outra, sem que isso acarrete, a curto prazo, aumento na arrecadação de impostos.

Segundo informações do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2010), os estados que mais perderam sua participação na indústria de 1995 a 2007 foram São Paulo, com queda de 4,3%, seguido pelo estado do Rio Grande do Sul, com queda de 1,6 %. O que mais chama a atenção é que grande parte dessa participação acabou se distribuindo a outros estados líderes da indústria nacional. Segundo a mesma fonte, o que mais favoreceu para essa queda de participação foi a transferência de setores industriais para outras unidades da federação em virtude da busca por mão-de-obra mais barata, ou mesmo pelas razões que impulsionam a guerra fiscal. Fica evidente por esse levantamento feito pelo IBGE que não acrescentam ganho nenhum ao país essas mudanças constantes de contribuintes de um para outro estado. As receitas simplesmente virão de origens diferentes, mas em mesmo volume.

Muitas empresas têm se deparado com inúmeros obstáculos ao realizarem operações interestaduais. A guerra fiscal traçada entre estados tem dificultado muito as transações que precisam ser realizadas entre empresas que se encontram em diferentes regiões do país. Grande parte dos incentivos concedidos pelos estados vale apenas internamente, o que, na maioria das vezes, aumenta muito o custo quando há a necessidade de realizar uma operação em outra região do país. O simples fato da existência do diferencial de alíquota – diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna – cobrado das empresas comerciais

(destino) por alguns estados já pressiona os contribuintes a operarem apenas internamente.

O governo praticamente obriga as empresas a buscarem estados com menor carga tributária, diante da concorrência cada vez mais acirrada no mercado atual. Conviver com essa realidade tem sido preocupante para um grande número de contribuintes. Nota-se que ou as empresas tentam reverter o máximo possível os impactos da guerra fiscal ou nem todas sobreviverão a essa realidade.

### **3.3 Quem mais perde com a guerra fiscal?**

Muitas empresas não levam em consideração alguns fatores que podem ser de suma importância no momento em que se está mudando de região, como: qualificação e custo da mão-de-obra, consumidor para o produto/mercadoria que ela oferece, retorno do investimento que fez e que está deixando para trás, constitucionalidade do benefício ao qual está aderindo, risco de mercado, entre outras.

Outra situação crítica é o fato de algumas empresas estarem sendo envolvidas em alguns processos judiciais por conta desses acordos unilaterais. Segundo a BBC Consultoria (2010), alguns contribuintes estão respondendo a ações interpostas conjuntamente pelos estados do Rio Grande do Sul e São Paulo que questionam um incentivo dado aos contribuintes por um terceiro estado. Não só os estados, mas o próprio Ministério Público está questionando certos critérios de concessão de crédito por parte de alguns estados. Ainda segundo a mesma fonte, alguns contribuintes respondem a processos em que a cobrança gira em torno de R\$ 300 milhões.

Os estados estão praticamente “leiloando” benefícios para tornarem seus territórios mais atrativos. A falta de planejamento e muitas vezes os interesses políticos fazem com que as renúncias sejam cada vez maiores e, muitas vezes, ao invés de aumentarem sua arrecadação, os estados acabam tendo prejuízos. Relacionado a isso, Tramontin (2002) afirma que os estados abrem mão de parcelas significativas de ICMS em troca da instalação de empresas em seus territórios, mesmo sendo o imposto que mais gera fonte de recursos aos governos estaduais.

Nessa ótica, chega-se à conclusão de que quem mais perde são as empresas. Muitas delas, pelo fato de estarem situadas em estados financeiramente desfavorecidos que, por não conseguirem competir com aqueles que possuem maior capacidade econômica, acabam não ofertando os mesmos benefícios de outras unidades federativas. Com isso, muitos contribuintes perdem demanda por seus produtos e acabam encerrando as suas atividades. Outro dado de suma relevância, segundo Tramontin (2002), é que mesmo que as empresas beneficiadas com os incentivos estejam lucrando, as empresas que já estão instaladas e disputando o mesmo mercado perdem. Um prejuízo não só para as

empresas diretamente afetadas, mas principalmente para a sociedade como um todo, pois essa situação, quando em demasia, facilita a criação de monopólios.

É também prova dessa perda por parte das empresas o fato de alguns contribuintes estarem sendo punidos pelos estados por serem coniventes, mesmo que muitas vezes inocentemente, com incentivos unilaterais. Isso porque, como refere a BBC Consultoria (2010), os entes federativos, ao invés de ingressarem em juízo contra os estados que fazem concessões unilaterais, preferem glosar o crédito dos contribuintes do que adquirirem produtos destes estados.

#### **4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Em relação à metodologia, neste estudo foi realizada uma pesquisa bibliográfica, pelo qual se buscou identificar os diferentes tipos de incentivos fiscais em diferentes regiões do país, entender com um pouco mais de clareza quais as principais causas que dão origem a guerra fiscal e também identificar as possíveis formas de sobrevivência em um ambiente conflituoso como esse em que os contribuintes estão inseridos. Em relação à pesquisa bibliográfica, Köche (2004) afirma que a partir dela tenta-se explicar um problema utilizando o conhecimento disponível em teorias publicadas em livros ou obras congêneres.

Ainda, para complementar o estudo e dar maior consistência aos fatos, foi feito um estudo de caso em uma empresa industrial do ramo vinícola, tentando demonstrar os benefícios fiscais aos quais ela tem direito dentro do estado do Rio Grande do Sul, e quais os benefícios que ela teria estando situada em outra unidade da federação.

O estudo de caso é uma investigação que se faz sobre fatos reais, procurando descobrir o que há de essencial e verdadeiro em comparação com dados coletados por meio das pesquisas bibliográficas. Além disso, essa metodologia ainda poderá ajudar na criação de novas teorias, para futuramente ser escopo de outras pesquisas. Em relação a isso, Yin (2005, p. 32) afirma que:

Um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos." Ainda, conforme o mesmo autor: "Em outras palavras, o estudo de caso como estratégia de pesquisa compreende um método que abrange tudo – tratando da lógica de planejamento, das técnicas de coleta de dados e das abordagens específicas à análise dos mesmos.

#### **5 ONDE A VINHOS PATRIARCA PAGARÁ MENOS ICMS?**

A Indústria de Vinhos Patriarca, localizada na serra do estado do Rio Grande do Sul, é uma empresa real, porém aqui apresentada com nome fictício, que foi criada 1984 e que tem exclusivamente como ramo de atividade a indústria vinícola. A administração da empresa é familiar, trazendo os produtos elaborados

o sobrenome da família. A empresa desenvolve vinhos com a uva produzida na própria região e atende às demandas do Rio Grande do Sul e também de fora dele.

Seus principais clientes são pessoas jurídicas de direito privado que trabalham no ramo do comércio. Todavia, não deixa de atender outros tipos de atividades e até mesmo um pequeno grupo de consumidores finais. A última média mensal de faturamento da indústria foi de R\$ 47.000,00, sendo R\$ 30.000,00 de saídas internas e R\$ 17.000,00 de saídas interestaduais, representando estas últimas aproximadamente 36,2% de seu faturamento bruto.

Desde 1º de outubro de 2009 o vinho foi uma das muitas mercadorias que entraram para o regime de substituição tributária, tanto no estado do Rio Grande do Sul como também em outras unidades da federação. Entretanto, o objetivo deste trabalho não engloba destacar o conceito, formas e aplicações deste regime de tributação, mesmo porque está se tratando aqui de uma atividade industrial, que, mesmo sendo responsável pelo recolhimento desse tipo de ICMS, ainda assim mantém sua obrigação quanto ao ICMS próprio<sup>9</sup>.

### 5.1 Disparidades de tributação para uma mesma atividade operacional

Existem estados brasileiros que tratam de forma bastante diferenciada a atividade industrial do vinho, independente de ser ou não uma atividade predominante em seus territórios. Escolheu-se, para desenvolver este estudo, os estados do Rio Grande do Sul (RS), Paraná (PR), Minas Gerais (MG) e Pernambuco (PE), por se tratarem de regiões vinícolas do Brasil e com ampla diferenciação nas formas de tributação do ICMS. O Quadro 1 demonstra as alíquotas internas aplicadas para o vinho dentro dos estados escolhidos para o estudo de caso.

Estados	Alíquota interna ICMS (vinho)
Rio Grande do Sul	17%
Paraná	29%
Minas Gerais	25%
Pernambuco	27%

Quadro 1: Alíquotas internas sobre o vinho

Fonte: Adaptado de IOB On-line Regulatório (17 abr. 2010).

A seguir está demonstrada, em cada unidade federativa escolhida, as formas de tributação de ICMS sobre os vinhos. Cada estado será apresentado de forma individual e, ao final, será apresentado um comparativo dos resultados encontrados. O Quadro 2 demonstra como serão realizadas as operações nos estados objeto deste estudo.

9 ICMS próprio é a parcela de ICMS devida pela venda efetuada pelo contribuinte.

<b>Operações</b>	<b>RS, PR, SC e PE</b>	<b>Alíquota</b>
Destino das vendas interestaduais	Regiões Sul e Sudeste, exceto ES	(Não aplicável)
Valor das vendas internas	R\$ 30.000,00	Depende do estado
Valor das vendas interestaduais	R\$ 17.000,00	12%
Entradas	RS, PR, SC e PE	Crédito
Compra de uva	Saídas pelos produtores com incentivo fiscal. Não dá direito a crédito para as indústrias.	0%
Açúcar*	Representa 2% das vendas**	12%
Demais insumos	Representa 4% das vendas**	Depende o estado

\* Como a empresa faz compras de açúcar nas usinas de São Paulo, serão mantidas da mesma forma para todas as unidades da federação.

\*\* Informação disponibilizada pela empresa participante do estudo de caso.

## Quadro 2: Resumo das operações

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 5.2 Estado do Rio Grande do Sul

O estado do Rio Grande do Sul oferece aos fabricantes de vinhos um crédito presumido, que corresponde ao montante que resultar da aplicação de 5% sobre o valor da base de cálculo do imposto relativo às saídas internas de vinho de sua produção. Logo, constata-se que este benefício concedido pelo estado vale unicamente nas vendas que ocorrerem dentro de seu território. Os insumos comprados dentro do estado geram um crédito de 17% para a empresa.

O Quadro 3 demonstra, por meio das informações coletadas na Indústria de Vinhos Patriarca, a apuração do ICMS após o confronto entre débitos e créditos.



<b>Operação por período</b>	<b>Cálculo do ICMS</b>
<b>Débito pelas saídas</b>	
Venda interna: R\$ 30.000,00	$30.000,00 \times 17\% = 5.100,00$
Venda interestadual: R\$ 17.000,00	$17.000,00 \times 12\% = 2.040,00$
<b>TOTAL ICMS S/ VENDAS</b>	<b>7.140,00</b>
<b>Crédito pelas entradas</b>	
Açúcar: $47.000,00 \times 2\% = 940,00$	$940,00 \times 12\% = 112,80$
Insumos: $47.000,00 \times 4\% = 1.880,00$	$1.880,00 \times 17\% = 319,60$
<b>TOTAL</b>	<b>432,40</b>
<b>Crédito presumido</b>	
Crédito presumido de 5%	$30.000,00 \times 5\% = 1.500,00$
<b>Apuração de ICMS</b>	
Débito pelas saídas	(7.140,00)
Crédito pelas entradas	432,40
Crédito presumido	1.500,00
<b>Saldo</b>	<b>(5.207,60)</b>

Quadro 3: Apuração do ICMS - Rio Grande do Sul

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nesse sentido, confrontando os dados encontrados, chega-se à conclusão de que o ICMS a pagar representa em torno de 11% do faturamento total da empresa. É importante destacar que esse crédito presumido não foi apreciado pelos demais estados por meio de convênio, portanto a concessão dele pode estar sujeita a restrições quando ingressar em algum dos demais estados.

### 5.3 Estado do Paraná

O estado do Paraná oferece aos fabricantes de vinho um crédito presumido no valor equivalente ao débito do imposto das operações internas e interestaduais com esse produto. Será apropriado em substituição a qualquer outro crédito proveniente das compras efetuadas. Isso indica claramente que não haverá, em qualquer hipótese, ICMS a pagar no final do período, como mostra o Quadro 4.

<b>Operação por período</b>	<b>Cálculo do ICMS</b>
<b>Débito pelas saídas</b>	
Venda interna: R\$ 30.000,00	$30.000,00 \times 29\% = 8.700,00$
Venda interestadual: R\$ 17.000,00	$17.000,00 \times 12\% = 2.040,00$
TOTAL ICMS S/ VENDAS	10.740,00
<b>Crédito presumido</b>	
Crédito presumido	10.740,00
<b>Apuração de ICMS</b>	
Débito pelas saídas	(10.740,00)
Crédito presumido	10.740,00
Saldo	0,00

Quadro 4: Apuração ICMS - Paraná

Fonte: Elaborado pelos autores.

Deve ser destacado também que a norma que estabelece esse crédito presumido dentro do estado do Paraná não foi apreciada por convênio juntamente com os demais estados. Por conseguinte, assim como o benefício dado pelo estado do Rio Grande do Sul, sem a aprovação do CONFAZ, ela pode estar sujeita a restrições pelas demais unidades da federação.

#### 5.4 Estado de Minas Gerais

O estado de Minas Gerais não oferece qualquer tipo de incentivo fiscal às indústrias de vinhos. Dessa forma, o cálculo do ICMS sobre as vendas é feito aplicando diretamente a alíquota sobre a base de cálculo do referido imposto.

Os insumos comprados dentro do estado geram um crédito de 18% para a empresa. Caso a Indústria de Vinhos Patriarca fosse contribuinte inscrito neste estado, não gozaria de qualquer incentivo à sua atividade, como mostra o Quadro 5.

Operação por período	Cálculo do ICMS
<b>Débito pelas saídas</b>	
Venda interna: R\$ 30.000,00	$30.000,00 \times 25\% = 7.500,00$
Venda interestadual: R\$ 17.000,00	$17.000,00 \times 12\% = 2.040,00$
<b>TOTAL ICMS S/ VENDAS</b>	<b>9.540,00</b>
<b>Crédito pelas entradas</b>	
Açúcar: $47.000,00 \times 2\% = 940,00$	$940,00 \times 12\% = 112,80$
Insumos: $47.000,00 \times 4\% = 1.880,00$	$1.880,00 \times 18\% = 338,40$
<b>TOTAL</b>	<b>451,20</b>
<b>Apuração de ICMS</b>	
Débito pelas saídas	(9.540,00)
Crédito pelas entradas	451,20
<b>Saldo</b>	<b>(9.088,80)</b>

Quadro 5: Apuração do ICMS - Minas Gerais

Fonte: Elaborado pelos autores.

Observando as informações do Quadro 5, conclui-se que o ICMS representa aproximadamente 19% do faturamento total da empresa.

### 5.5 Estado de Pernambuco

O estado de Pernambuco criou o Programa de Desenvolvimento do Setor Vitivinícola com o intuito de fomentar o desenvolvimento do estado e atrair novos investimentos. O programa beneficia as indústrias vinícolas com um crédito presumido de 95% sobre o saldo devedor, desde que seus produtos sejam elaborados exclusivamente com as uvas produzidas no estado de Pernambuco. Ainda, para poder usufruir dos benefícios, as empresas devem se credenciar na Secretaria da Receita Estadual do referido estado, e assim garantir sua permanência nesse programa durante 12 anos (prazo de fruição). Uma observação importante em relação a este programa é que todos os contribuintes credenciados nessa sistemática devem pagar uma taxa de administração equivalente a 2% do valor do crédito adquirido, em todos os períodos apurados. Ainda, as entradas de matéria-prima e insumos também são beneficiadas por esse programa, saindo com diferimento total do imposto; logo, não haverá crédito pelas compras desses componentes.

Se a Indústria de Vinhos Patriarca estivesse instalada no estado de Pernambuco, ela poderia ser incluída neste programa e apurar seu ICMS nas formas estabelecidas pelo referido estado. Nesse sentido o Quadro 6 demonstra como seria tributado o ICMS em relação as suas vendas.

Operação por período	Cálculo do ICMS
<b>Débito pelas saídas</b>	
Venda interna: R\$ 30.000,00	$30.000,00 \times 27\% = 8.100,00$
Venda interestadual: R\$ 17.000,00	$17.000,00 \times 12\% = 2.040,00$
TOTAL ICMS S/ VENDAS	10.140,00
<b>Crédito presumido</b>	
Crédito presumido de 95%	$10.140,00 \times 95\% = 9.633,00$
<b>Apuração de ICMS</b>	
Vendas	(10.140,00)
Crédito presumido	9.633,00
Saldo	(507,00)
Taxa de administração	$9.633,00 \times 2\% = 192,66$
TOTAL DE DÉBITOS	$507,00 + 192,66 = \mathbf{(699,66)}$

Quadro 6: Apuração do ICMS - Pernambuco

Fonte: Elaborado pelos autores.

Examinando o Quadro 6, chega-se à conclusão de que o ICMS e a taxa administrativa representam 1,49% do faturamento total da empresa. É importante deixar claro que, embora a taxa administrativa cobrada do contribuinte não seja ICMS, o simples fato de ela existir em razão do uso do benefício fiscal fez com que ela fosse acrescentada ao total de débitos.

Os incentivos concedidos pelo estado de Pernambuco, assim como acontece nos estados do Rio Grande do Sul e Paraná, também não provêm de convênio, estando também sujeitos a possíveis restrições relacionadas aos demais estados e sanções legais.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como se observou por meio das apurações de ICMS apresentadas em cada uma das unidades da federação escolhidas, são evidentes as disparidades entre empresas do mesmo ramo de atividade localizadas em diferentes regiões do Brasil.

Se forem observados os impactos imediatos nas empresas, será possível identificar os contribuintes do Paraná como os mais bem amparados pelo estado na atividade de produção de vinho, pois qualquer que seja o valor do débito ele será compensado com um crédito equivalente. Importante observar que esse incentivo estimula vendas tanto internas quanto interestaduais.

O estado de Pernambuco também incentiva a atividade em seu território, pois fica em segundo lugar no ranking do ICMS mais baixo, representando apenas 1,49% do faturamento no período.

Já o estado do Rio Grande do Sul, mesmo sendo aquele que representa 90% da produção de vinho no Brasil, segundo dados da Federasul (2010), fica em

terceiro lugar no quesito incentivo fiscal, pois apenas diminui a carga tributária interna de ICMS sobre os vinhos de 17% para 12%, igualando com a carga tributária interestadual.

Em termos tributários, Minas Gerais não estimula essa atividade em seu estado, pois ali não se oferece nenhum tipo de incentivo para a produção de vinho internamente e, além disso, a empresa está sujeita a uma alíquota de ICMS majorada de 25% para as operações que ocorrem dentro do seu território.

De uma forma geral, caso leve-se em consideração apenas a quantidade de incentivos ofertados, certamente todas as indústrias de vinho se concentrariam no estado do Paraná, pois eliminariam o ICMS do seu preço de venda e ainda se tornariam empresas muito mais competitivas que aquelas localizadas em outras regiões.

Importante lembrar, no entanto, que não basta para as empresas mensurarem apenas as vantagens. Deve-se primordialmente mensurar o grau de risco de uma troca de região e estar em muito bem informadas quanto aos benefícios que estão sendo oferecidos.

Nenhum dos estados apresentados que ofertam incentivos fiscais às indústrias vinícolas oferece segurança quanto à inserção de empresas desse ramo em seu território. Além de oferecer um incentivo que pode ser passível de inconstitucionalidade, ainda tem seu produto barrado por alguns estados membros que glosam o direito ao crédito pelas empresas na aquisição de produtos provenientes de estados que criam normas internas sem a aprovação dos demais. Aderir a esses estados em busca de redução de preço e melhor concorrência pode gerar uma série de problemas para as empresas, inclusive judiciais.

Nos casos de aceitação desses benefícios, as empresas não estarão seguras nas operações fiscais, pois o risco é grande tanto em relação ao fisco quanto em relação ao impedimento de vendas para algumas unidades da federação. Ainda, mesmo que a curto prazo realmente haja uma redução de custos, a longo prazo pode trazer prejuízos muito maiores do que ela obteve de retorno quando foi beneficiada.

Como observado na empresa em estudo, a guerra fiscal é um caso real que demanda atitudes muito bem estruturadas e planejadas por parte dos contribuintes. Embora existam diversos meios legais que podem ser utilizados para acabar com a guerra fiscal de ICMS, todos eles são barrados por algum empecilho, que acaba tardando ou eliminando o sucesso das investidas. Como os contribuintes não podem esperar que as coisas aconteçam com mais facilidade nos meios jurídicos, eles precisam encontrar alguma forma que amenize os impactos que eles acabam sentindo com esse conflito federativo. Embora muitas empresas sejam beneficiadas, há aquelas que não conseguem o mesmo benefício que seus concorrentes, e precisam correr contra o tempo para poder continuar atuando no mercado.

Em primeiro momento, o que as empresas mais têm buscado é encontrar alguma região que lhe favoreça da mesma forma que favorece os seus concorrentes. Sem dúvida, essa é uma das saídas possíveis. Deve-se reforçar, porém, que, quando os contribuintes fizerem essa busca por regiões mais promissoras, devem dar preferência àquelas que oferecem incentivos fiscais autorizados por convênios, o que não é o caso dos estados que concedem incentivos fiscais mencionados neste estudo de caso. Isso dar-lhes-á segurança de que estarão recebendo algo que foi aprovado por todas as unidades federativas e que, dessa forma, não haverá bloqueio por parte destas quanto aos créditos concedidos pelas empresas beneficiadas, nem possíveis autuações por parte do fisco. Outro fator importante nessa situação é verificar se manterá a qualidade tanto na estrutura de sua sede quanto na oferta de seus produtos. Quando tudo isso for confirmado, aí sim ela poderá fazer a migração com segurança.

Há casos em que as empresas não conseguem vencer a disputa de preços com seus concorrentes em função da falta de fornecedor, ou mesmo dos altos custos na aquisição da matéria-prima dentro do estado onde elas mesmas estão inseridas. No momento em que buscam a matéria-prima necessária em outra unidade da federação, encontram preços e burocracia nas operações muito maiores do que seria internamente, o que acaba causando uma elevação no preço final e, conseqüentemente, desagradando o consumidor. Nessas situações, deve ser levantada a hipótese de verticalização de suas atividades em que, passando a produzir aquilo que é necessário para a conclusão do seu produto, os contribuintes poderão melhorar seu preço de venda em relação aos demais e atrair com mais facilidade sua clientela. No caso da atividade mencionada neste estudo, seria oportuno verificar a possibilidade de passar a produzir a uva, que é a principal matéria-prima do vinho.

Outros meios importantes de se analisar são as possibilidades de agregar valor a seu produto, criando um diferencial em relação aos demais. Ir em busca de outro nicho de mercado, em que a principal importância do produto não seja o preço em si, mas a qualidade e a diferença do que está sendo ofertado. Nesse momento, é de extrema necessidade e importância fazer uma pesquisa de mercado para que se consiga oferecer aquilo de que realmente se tem demanda.

De certa forma se justifica e até mesmo se entende as razões dos administradores públicos ao concederem benefícios fiscais, pois isso gera maior número de contribuintes e, conseqüentemente, maior arrecadação de tributos a longo prazo e aumento no número de empregos. Não se discute aqui que, de certa forma, os estados estariam agindo para o cumprimento de suas obrigações quanto ao seu envolvimento no desenvolvimento social e econômico, promovendo e fazendo cumprir a dignidade humana. O que não se justifica são as ações viciadas dos estados quando deixam de lado os objetivos e obrigações constitucionais e passem a agir em prol de benefícios próprios visando apenas a seus interesses particulares. Dessa maneira, passam a atuar de forma desigual, legislando sem

responsabilidade e sem medidas, a ponto de inverter o sentido e as limitações de sua autonomia, e, em consequência, origina-se a guerra fiscal.

A guerra fiscal, além de desencadear uma concorrência predatória entre contribuintes, ainda desequilibra a relação entre os estados que são as pilastres de sustentação para os princípios constitucionais e ordem da União, e que, justamente por conta disso, deveriam possuir as mesmas metas de desenvolvimento.

Se todos os estados fossem autossuficientes, não haveria necessidade de disputa, visto que qualquer um deles teria o necessário para operar apenas em seu próprio território. Isso é uma ilusão, pois há regiões do país que não possuem o mínimo de recursos para sustentar suas necessidades. A missão dos estados em razão disso deveria ser a união em prol do fortalecimento das regiões menos favorecidas e facilitação das operações interestaduais.

## REFERÊNCIAS

BBC Consultoria. **Guerra Fiscal estadual atinge contribuintes**. Disponível em: <<http://www.bbcconsultoria.com.br/home/impressao.asp>>. Acesso em: 01 abr. 2010.

BRANCHIERI, Cláudio M. **Guerra fiscal é tolice**. Disponível em: <<http://portalexame.abril.com.br/revista/exame/edicoes/0633/m0049472.html>>. Acesso em: 23 mar. 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 23 ed. Brasília: Senado Federal, 2004.

\_\_\_\_\_. **Código Tributário Nacional e Constituição Federal**. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 24**, de 07 de janeiro de 1975. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp87.htm>>. Acesso em: 25 mar. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

\_\_\_\_\_. **Resolução nº 22 de 1989**. Disponível em: <<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes>>. Acesso em: 7 abr. 2010.

BRASIL ESCOLA. **Guerra Fiscal**. Disponível em: <<http://www.brasilecola.com/economia/guerra-fiscal.htm>>. Acesso em: 25 fev. 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo G.; PRADO, Sérgio. **Aspectos da Guerra Fiscal no Brasil**. Brasília: IPEA, 1998.

COSTA, Gustavo de Freitas Cavalcanti. **Federalismo e ICMS reflexos tributários**. Curitiba: Juruá, 1999.

CRETELLA JÚNIOR, José. *Comentários à constituição brasileira de 1988*, v. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

SÃO PAULO. CPI da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo. **Guerra Fiscal: com ela todos perdem**. 2. ed. São Paulo: Sinafresp, 1997.

FEDERASUL. **Notícias**. Disponível em: <<http://www.federasul.com.br/noticias/noticiaDetalhe.asp?idNoticia=8213>> . Acesso em: 01 abr. 2010.

FERREIRA, Ricardo J. **Manual do ICMS**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2003.

GASPERIN, Ana Marlene. **Emissão de notas fiscais modelo 1 e 1A ICMS – IPI: a caminhada da certeza**. Caxias do Sul: Nordeste, 2006.

INSTITUTO Brasileiro de Geografia e Estatística. IBGE divulga as Contas Regionais 2007. Disponível em: <[http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia\\_visualiza.php?id\\_noticia=1497](http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/noticia_visualiza.php?id_noticia=1497)> . Acesso em: 09 maio 2010.

IOB Online Regulatório. **ICMS/RS – Tabela – Alíquotas – Operações/Prestações Internas**. Disponível em <<http://www.iobonlineregulatorio.com.br/pages/core/coreDocuments.jsf?guid>> . Acesso em: 17 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Quais são os incentivos e benefícios fiscais previstos no Regulamento do ICMS?** Disponível em: <<http://www.iobonlineregulatorio.com.br/pages/core/coreDocuments.jsf?guid>> . Acesso em: 17 abr. 2010.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 22. ed. Petrópolis: Vozes, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal**. São Paulo: MP, 2007.

PERES, Adriana Manni; MARIANO, Paulo Antônio. **ICMS e IPI: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: IOB, 2009.

RIO GRANDE DO SUL. **RICMS-RS**. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362>> . Acesso em: 03 mar. 2010.



SÃO PAULO. **Lei Ordinária nº. 6.374/89**. Disponível em: <<http://www.fazenda.sp.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 01 abr. 2010.

TRAMONTIN, Odair. **Incentivos públicos a empresas privadas e guerra fiscal**. Curitiba: Juruá, 2002.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

