

DA UNIFORMIDADE DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL E ÀS CONCESSÕES DE BENEFÍCIOS FISCAIS COMO CAUSA INCLUENTE DO DESENVOLVIMENTO NACIONAL

*Rita de Cássia Andrade**

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. Do princípio da uniformidade geográfica – 3. Do princípio da uniformidade das rendas e das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e a uniformidade da remuneração e os proventos dos agentes públicos- 4. Proibição da invasão da competência para isentar- 5. Princípio da não discriminação tributária em função da origem ou destino de bens e serviços- 6. Reserva legal de favores fiscais – 7. A saída para eliminar as desigualdades regionais- 8. Conclusão.

1. Introdução

O art. 1º da Constituição de 1988, disciplina que a República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito, identificando dentre os seus objetivos a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, e a garantia do desenvolvimento nacional.

De modo que, essa premissa de unidade econômica e política do território brasileiro tem reflexos no âmbito da tributação, que se manifesta por meio de princípios que coíbem os privilégios, as distorções e as preferências entre os entes políticos da Federação, pessoas ou bens em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio econômico entre as diferentes regiões do País, conforme se depreende do art. 151, incisos I, infra:

Art. 151. É vedado à União:

“I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócioeconômico entre as diferentes regiões do País”.

* Juíza de Direito de João Pessoa – Paraíba.

De seu turno, o art. 10 do Código Tributário Nacional, que foi recepcionado pelo novo Texto Constitucional, traz a seguinte redação:

“Art. 10. É vedado á União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, ou que importe distinção ou preferência em favor de determinado Estado ou Município”.

Em princípio, o que se extrai do Inciso I, do art. 151 da CF, e do art. 10 do CTN, é que a União não pode instituir tributo que não seja comum a todas as entidades federativas, compreendendo-se nessa definição, os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e as contribuições sociais, como PIS, COFINS, CSLL, CIDE, etc. A União não pode estabelecer privilégio ou vantagem a qualquer unidade estatal em prejuízo de outra, sendo permitido apenas a permissão de incentivos fiscais para promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País.

Na lição do jurista e magistrado, Aliomar Baleeiro, benefícios, isenções, incentivos regionais ou setoriais somente são admitidos pela Constituição quando existirem razões de justiça social, superior interesse público e sempre para reverter em favor da coletividade como um todo. [...] as isenções concedidas como incentivos, devem ser direcionadas, dosadas e prolongadas de acordo com o número de empregos e a receita tributária que gerarem; a distribuição de renda entre grupos e regiões e a democratização do capital que promoverem; a capacitação de mão-de-obra, pesquisa e tecnologia que criarem ou propiciarem; enfim, o desenvolvimento socioeconômico que for apto a promover, como expressamente proclama o art. 151, I. Configurarão privilégios intoleráveis os incentivos que, se não forem fiscalizados em seus resultados, prolongarem-se excessivamente, ou servirem à cumulação e à concentração de renda, à proteção de grupos economicamente mais fortes, em detrimento da maioria, à qual serão transferidos seus elevados custos sociais.¹

2. Do Princípio da Uniformidade Geográfica (art. 151 ,I, da CF)

A doutrina identifica essa emanção do art. 151, I, da CF, como princípio da uniformidade geográfica, o qual tem como base dois relevantes fundamentos: Na parte em que veda a instituição de tributo federal não uniforme em todo País encontra fundamento, sobretudo, no princípio da isonomia. Por outro lado, ao proibir que os tributos federais impliquem distinção ou preferência em relação a Estados, ao Distrito

¹ BALLEIRO, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro, 11ª. Edição atualizada por Misabel Abreu machado Derzi, Forense., 2008, p. 161/162.,

Federal ou a Municípios, em detrimento de outro, o sustentáculo é o princípio federativo.

A exceção vale apenas para os incentivos fiscais, que são destinados a promover o equilíbrio socioeconômico entre as diferentes regiões do País (Art. 151, I, c/c art. 43, § 2º, ambos da CF/88). E aqui podemos citar vários exemplos desses incentivos, como a alíquota regionalizada do açúcar instituída através da lei 8.393/91, a Zona Franca de Manaus (área de livre comércio), e tantos outros planos regionais, integrantes da estrutura nacional de desenvolvimento econômico e social visando à redução das desigualdades regionais.

Ao longo das últimas décadas se tem observado a concessão de incentivos fiscais, através de isenções e alíquotas diferenciadas em relação às diversas regiões e produtos, sendo que em algumas situações isso tem gerado sérias discussões doutrinárias e embates nos tribunais, a exemplo do que ocorreu com a isenção concedida pela Lei 8.393/91, regulamentada pelo Decreto 420/92, até hoje em discussão em nossos tribunais, conforme as disposições pertinentes:

"Lei 8.393/91:

Art. 2º. Enquanto persistir a política de preço nacional unificado de açúcar de cana, a alíquota máxima do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidente sobre a saída desse produto será de dezoito por cento, assegurada isenção para as saídas ocorridas na área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM.

Parágrafo único. Para os Estados do Espírito Santo e do Rio de Janeiro, é o Poder Executivo autorizado a reduzir em até cinquenta por cento a alíquota do IPI incidente sobre o açúcar nas saídas para o mercado interno.

Decreto 420/92:

Art. 1º. Ficam elevadas para 18% (dezoito por cento) as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidentes sobre as mercadorias classificadas nos Códigos 1701.11 e 1701.99.0100 da Tabela de Incidência aprovada pelo Decreto n. 97410, de 23 de dezembro de 1988.

Art. 2º. Fica criada a seguinte nota complementar ao Capítulo 17 da referida Tabela de Incidência:

NC (17-1) Ficam reduzidas de 50% as alíquotas do IPI incidentes sobre as mercadorias classificadas nos Códigos 1701.11 e 1701.99.0100, quando produzidas por estabelecimentos industriais localizados NOS Estados do Espírito Santo e do Rio de Janeiro.

Tenha-se que o referido art. 2º, parágrafo único da Lei 8.393/91, foi revogado pela Lei n. 9.532, de 10.12.1997. E o aludido Decreto 420/92 também foi revogado pelo Decreto n. 2.092, de 10.12.1996.

Todavia, o Supremo Tribunal Federal vem reiteradamente decidindo, até hoje, pela constitucionalidade da Lei 8.393/91, e o Decreto 420/92, conforme se depreende das diversas decisões daquela Suprema Corte, a exemplo do julgamento mais recente sobre a matéria no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 480107/PR, ocorrido no último dia 03.03.2009, tendo como parte agravante Paiva e Meneghel e Outro e Agravado a União Federal, com a relatoria do Ministro Eros Graus, conforme registro da sua ementa:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DECRETO N. 420/92. LEI N. 8.393/91. IPI. ALÍQUOTA REGIONALIZADA INCIDENTE SOBRE O AÇÚCAR. ALEGADA OFENSA AO DISPOSTO NOS ARTS. 150, I, II e § 3º, e 151, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUCIONALIDADE. 1. O decreto n. 420/92 estabeleceu alíquotas diferenciadas --- incentivo fiscal --- visando dar concreção ao preceito veiculado pelo artigo 3º da Constituição, norma-objetivo que define a redução das desigualdades regionais e o desenvolvimento nacional. Autoriza-o o art. 151, I, da Constituição. 2. A fixação da alíquota de 18% para o açúcar de cana não afronta o princípio da essencialidade. Precedentes. 3. A concessão do benefício da isenção fiscal é ato discricionário, fundado em juízo de conveniência e oportunidade do Poder Executivo, cujo controle é vedado ao Judiciário. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.

Reconhecendo, assim, mais uma vez, o STF a plena validade jurídica da Lei 8.393/91 e do Decreto 420/92, ante a ocorrência de autorização constitucional prevista no art. 151, I, sem afronta ao pacto federativo e a isonomia tributária.

No nosso sentir, no caso da alíquota regionalizada do IPI sobre o açúcar, inexistente violação ao princípio da uniformidade de tributação e ao da isonomia, posto que a previsão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio e desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País tem respaldo no próprio texto constitucional, não havendo, que se falar em desvio de finalidade face à aplicação da extrafiscalidade do IPI, imposto que, não obstante possua caráter arrecadatório, nada impede seja empregado na atividade regulatória do Estado, o que se dá em perfeita sintonia com o sistema constitucional vigente (art. 153, § 1º da CF), onde é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos do comércio exterior, II e IE, IPI e o IOF, dentro do mesmo exercício de edição da lei ou Decreto, ou seja, sem atender ao princípio da anterioridade.

Outro exemplo notável de incentivo regional foi à criação da Zona Franca de Manaus em 28 de fevereiro de 1967, através do Decreto-

Lei nº. 288, que permitiu a reformulação e ampliação do modelo já implantado, com a extensão da área dos incentivos fiscais a toda a Amazônia Ocidental (Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima), dotando a região de condições que permitissem o seu desenvolvimento e a sua segurança, em razão do isolamento econômico a que ficou relegada ao fim do ciclo da borracha e, também, por ser uma das regiões mais cobiçadas do mundo.

Sendo que em agosto do mesmo ano, através do Decreto 61.244 foi criada a Superintendencia da Zona Franca de Manaus-SUFRAMA, órgão do governo federal encarregado da administração dos incentivos fiscais naquela região, com patrimônio próprio, e autonomia administrativa e financeira. A área de abrangência da Zona Franca, em Manaus, foi estabelecida em 10.000 km², integrando um Pólo comercial, um Pólo Industrial e um Pólo Agropecuário, constituindo uma zona de livre comércio, que oferece isenção ou redução de impostos e taxas alfandegárias e de outros custos sobre a entrada e saída de matéria-prima e produto acabado, criando condições de igualdade com outros centros econômicos do país, de forma a atrair novos investimentos.

O Pólo Comercial teve maior ascensão até o final da década de 80, quando o Brasil adotava o regime de economia fechada. O industrial é considerado a base de sustentação da região. O Pólo Industrial de Manaus possui mais de 500 indústrias de alta tecnologia gerando mais de meio milhão de empregos, diretos e indiretos. O Pólo Agropecuário abriga projetos voltados à atividades de produção de agroindústria, piscicultura, turismo, beneficiamento de madeira, entre outras.

Vimos, assim, que a Zona Franca de Manaus, é o maior exemplo de incentivo ao desenvolvimento econômico regional implantado pelo governo brasileiro objetivando viabilizar uma base econômica na Amazonia Ocidental, promovendo a melhor integração produtiva e social dessa região ao País, garantindo a soberania nacional sobre suas fronteiras. Tida, aliás, como a mais bem-sucedida estratégia de desenvolvimento regional, o modelo estende, hoje, sua abrangência aos Estados da Amazônia Ocidental: Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima e as cidades de Macapá e Santana, no Amapá, refletindo, assim, o desenvolvimento econômico aliado à proteção ambiental, proporcionando melhor qualidade de vida às suas populações.

Zona Franca de Manaus atraiu para aquela área amazônica não só o desenvolvimento do comércio, como da indústria e agropecuária, com destaque especial para o ramo eletrônico avançado, que se beneficiam das facilidades de importação de peças e componentes de aparelhos eletroeletrônicos

A Constituição Federal de 1988 previa a manutenção dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus até o ano de 2013, mas a Emenda Constitucional nº. 42, de 19 de dezembro de 2003, estabeleceu a sua prorrogação até o ano de 2023, conforme art. 92 da ADCT, o que faz

com que as indústrias e estabelecimentos comerciais lá instalados gozem de diversos benefícios tributários, inclusive de ICMS e IPI.

Os benefícios relacionados a esses dois impostos alcançam, ainda, as empresas que não estão instaladas nas áreas incentivadas, mas que possuam clientes lá estabelecidos, de forma que suas remessas sejam amparadas pela isenção.

Apesar de a legislação Federal do (IPI) tratar o benefício de forma diversa das legislações Estaduais (ICMS), em ambos os casos a fruição do incentivo está condicionada a uma série de requisitos, sendo o principal deles a comprovação de que os bens e mercadorias realmente entraram na Zona Franca de Manaus; e esta comprovação é totalmente regulada pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA.²

Para atender, ainda, a essas disparidades regionais, o governo brasileiro adotou outros programas de desenvolvimento regional para as áreas mais carentes do País, por meio de instrumentos creditícios e tributários, sendo eles:

O Fundo Constitucional de Financiamento do Norte (FNO), do Nordeste (FNE) e do Centro-Oeste (FCO);

Os Fundos Fiscais de Investimentos Regionais Fundo de Investimento da Amazônia (FINAM), do Nordeste (FINOR) e Fundo de Recuperação Econômica do Estado do Espírito Santo (FUNRES), e

O Fundo de Desenvolvimento da Amazônia (FDA) e do Nordeste (FDNE).

A propósito, em 2003, foi criada pelo governo brasileiro a Apex - Brasil- Agência de Promoção de Exportações e Investimentos, cuja missão é promover as exportações de produtos e serviços brasileiros . Sendo que a partir de 2007 iniciou uma extensa ação de estímulo ao investimento estrangeiro no País e a partir de 2008 fortaleceu o trabalho de capacitação do empresário nacional. Com isso as regiões menos desenvolvidas do Brasil podem receber um tratamento preferencial concedendo-se, por exemplo, mecanismos específicos para exportação dos seus produtos e serviços.

² Zona Franca de Manaus - Isenção de ICMS e IPI nas remessas de mercadorias para as áreas incentivadas (FISCOsoft) 14.04.2009

As atuais políticas praticadas pelo Governo Federal nas regiões menos desenvolvidas, a exemplo do Fundo de Investimento do Nordeste (FINOR), do Fundo de Investimento da Amazônia (FINAM), do Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste (FNE) e do Fundo Constitucional de Financiamento do Norte (FNO) e, inclusive, pelos governos dos Estados dessas regiões, através de concessões de incentivos do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), são consistentes com as regras do GATT, em implementação pela OMC, como, por exemplo, as que estão sendo concedidas para atrair as indústrias têxteis de confecções e de calçados para o Nordeste.

Nesta mesma perspectiva, são também compatíveis com as novas regras da OMC, os incentivos concedidos pelo regime automotivo às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, desde que tais incentivos, por conterem elementos adicionais em relação aos tradicionais instrumentos há muito utilizados no País, sejam comunicados ao referido órgão e homologados pelo mesmo.

Pelas regras da OMC não seria legal a concessão de incentivos a uma única empresa automotiva, como na prática pode resultar no caso da montadora Ford na Bahia. Todavia, sob o aspecto estritamente legal, os incentivos recém estendidos o são para toda a indústria automotiva que pretenda se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, não particularizando, portanto, qualquer empresa específica.

Além disso, considerando-se as condições adversas das contas externas brasileiras no presente momento, as regiões menos desenvolvidas do País e talvez especialmente o Nordeste, poderiam até fazer uso de instrumentos de política de estímulos mais ousados às suas exportações, sem entrar em conflito com o regramento normativo mais atual da OMC.

Assim, os fortalecimentos das atuais políticas regionais de concessão de incentivos fiscais do ICMS, no Brasil, são totalmente consistentes com as regras da Organização Mundial do Comércio (OMC) e devem ser vistos como condição indispensável ao processo de equilíbrio social de convergência econômica, sem afronta ao princípio da uniformidade territorial (art. 151, I, da CF).

3. princípio da uniformidade na tributação das rendas e das obrigações da dívida pública e da uniformidade na tributação da remuneração e proventos dos agentes públicos (art. 151, II).

O Princípio da Uniformidade Tributária Geográfica (art.151, I, da CF), decorre da forma de governo que adotamos no Brasil, que é o federalismo, pelo qual vários Estados se reúnem numa só nação, sem perderem sua autonomia, onde as unidades federadas são tratadas de forma igual, a fim de assegurar a unidade política e econômica do País. A uniformidade tributária é corolário do princípio da igualdade tributária (art. 151, II, CF).

Sendo que nesse mesmo contexto, encontramos o princípio da uniformidade na tributação das rendas das obrigações da Dívida Pública (CF, do art. 151, II, primeira parte) onde a União não pode tributar a renda das obrigações da dívida pública estadual, do Distrito Federal e municipal, em níveis superiores aos que fixar para suas próprias obrigações e para seus próprios agentes.

Temos, ainda, o princípio da uniformidade na tributação da remuneração e proventos dos agentes públicos (CF, art. 151, II, parte final), sendo que nesta hipótese, a Constituição veda igualmente à União tributar a remuneração e os proventos dos agentes públicos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em níveis superiores aos que fixar para seus próprios agentes.

Desse modo, a União não poderá fixar para os demais entes estatais, níveis de tributação superiores aos que fixar para si mesma e para seus agentes, no que diz respeito à renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos. Devendo sempre haver uma harmonia e coerência na tributação nessas operações nas três esferas do governo.

4. Proibição da invasão da competência para isentar (art. 151, III).

A EC nº 1/69 (art. 19, § 2º,) permitia que a União, mediante lei complementar e atendendo a relevante interesse social e econômico nacional, pudesse conceder isenções de impostos estaduais e municipais. A Carta Política de 1988 veda, a concessão dessas isenções pela União, evitando mais uma vez a possibilidade da concessão de privilégios pelo poder central, assegurando-se a prevalência da isonomia e da autonomia política e econômica de cada entidade tributante, conforme disposição contida no art. 151, III, o qual não permite que a União venha a promover isenções de tributos de competência dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

A União não pode fixar isenções em relação a tributos cuja competência pertença aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios. A União só pode criar isenções relativas a tributos de sua competência. Uma vez que está bem definida na Constituição Federal a competência individual de cada entidade estatal na instituição dos seus tributos, conforme previsto nos arts. 153 a 156.

De igual modo, os Estados e o Distrito Federal também não podem conceder isenções dos tributos de competência dos Municípios e vice-versa,

Tal regra está em consonância com o art. 24, I, §§ 2º e 3º, da CF, que trata da competência concorrente da União no âmbito do direito tributário, a qual se limita a estabelecer normas gerais, sem excluir a competência suplementar dos Estados, que poderão exercer a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

5. Princípio da não discriminação tributária em função da origem ou destino de bens e serviços (art. 152).

Nenhum Estado, Distrito Federal ou Município pode estabelecer tributo ou alíquota de valor diferente sobre bens ou serviços de qualquer natureza, em função de sua origem ou de seu destino.

Trata-se do princípio da não-discriminação tributária, em razão da procedência ou do destino dos bens (CF, art. 152). Pois na organização político-administrativa da República Federativa do Brasil, as entidades políticas gozam da mesma autonomia política, administrativa e financeira, independente da situação do Estado, Município ou região do País, renda per capita, origem ou predominância populacional.

O art. 11 do CTN, igualmente disciplina que: “É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”.

Deve-se atentar, de maneira especial, neste assunto para que não se faça confusão entre o princípio da uniformidade geográfica, estampado no artigo 151, I, da CF/88, e o princípio da não discriminação tributária, previsto no artigo 152 do mesmo Texto Constitucional. É sabido que, o princípio da uniformidade geográfica é voltado, especificamente, para a União e, somente este princípio admite exceções, consubstanciadas na concessão de incentivos e benefícios fiscais regionais para as regiões mais pobres. Já o princípio da não discriminação tributária tem por destinatários os Estados, o DF e os Municípios, e não comporta exceções.

A não discriminação tributária em face da origem ou destino está em perfeita conformidade com o princípio da liberdade de tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos interestaduais e intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pelas vias conservadas pelo poder público (art. 150, V, da CF).

6. Reserva legal de favores fiscais (art. 150, § 6.º)

Quaisquer favores fiscais sob a forma de isenção, subsídio, redução de base de cálculo, anistia, remissão ou concessão de crédito presumido em relação a impostos, taxas e contribuições, só podem ser

concedidos através de lei específica, federal, estadual ou municipal, conforme a competência do tributo afetado, que regule exclusivamente as matérias acima citadas ou o correspondente tributo ou contribuição.

Para os benefícios fiscais relativos ao ICMS deve-se ainda observar o art. 155, XII, "g": é preciso lei complementar para regular o que for deliberado pelos Estados e pelo DF sobre a forma de concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos a este tributo.

Vimos, portanto, que a isonomia tributaria fundamenta-se no princípio constitucional geral da igualdade de todos perante a lei, presente nos art. 5.º, caput e I, e 19, III, ambos da CF, resultando que todos são iguais perante a lei, sendo vedado a União criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.

No campo tributário, os entes tributantes devem tratar de forma igual os contribuintes que estejam em situação equivalente e tratar de forma desigual os desiguais, na medida das suas desigualdades. Não cabe, portanto, em matéria tributária, qualquer diferenciação no tratamento entre aqueles que se encontra em situações idênticas (art. 150, II, CF).

Isso vale tanto para o criador da lei, que não pode estabelecer hipóteses de incidência privilegiando um segmento, como vale, também, para o aplicador da lei, pois este deverá aplicar a lei a todos que tenham praticado atos ou se encontrem em situação descritos na hipótese relativa à incidência de um dado tributo.

Sobre o tema o mestre Aliomar Baleeiro aduz que: "A unidade política do país, cuja manutenção e defesa, repetida e enfaticamente, se exigem, sob juramento, ao primeiro magistrado (art. 76 da CF de 1969), seria bem precária se o território nacional não representasse um todo do ponto de vista econômico. Certamente, muito podem as origens históricas, as tradições, a língua, a religião, os costumes, todos os valores morais e espirituais, mas o interesse econômico de que o país todo constitua o mercado interno comum, sem barreiras de qualquer natureza para a produção doméstica, é e será sempre um dos mais sólidos elos da unidade nacional. Nenhuma industrialização do país, por exemplo, será possível de modo geral senão com alicerces seguros nesse mercado. E ele, como um bloco, deverá enfrentar a competição internacional, assegurando o equilíbrio do balanço de pagamentos. [...]"

Na opinião do saudoso e renomado autor, em princípio, nenhuma redução ou isenção fiscal, geograficamente restrita, pode ser votada pelo Congresso Nacional, a título de estímulo da produção em zonas atrasadas, ou sob qualquer outro pretexto.

Mas, ao mesmo tempo, reconhece que tem se concedido e praticado, sem reações, que a União pode outorgar incentivos fiscais, naturalmente discriminatórios, em favor do desenvolvimento das áreas

atrasadas, em proveito da homogeneidade econômica do país e da expansão do mercado interno. Tais incentivos revertem para o crescimento econômico de todo o País e beneficiam contribuintes de outras regiões, quer diretamente pelas reduções por eles ganhas, quer pela ampliação do mercado interno por obra da elevação do poder aquisitivo das populações empobrecidas no Nordeste, Norte e Leste.³

Vê-se, portanto, que, para o citado autor, mesmo admitindo a possibilidade de incentivos regionais, com seus reflexos positivos nas regiões beneficiadas e no crescimento geral da nação, para ele esses incentivos têm um aspecto 'discriminatório', aqui, ousamos discordar do célebre mestre apenas sobre a visão discriminatória que ele tem dos incentivos fiscais, pois temos uma percepção, compreendendo os incentivos destinados a regiões mais pobres e menos desenvolvidas, como uma forma de amenizar as distorções decorrentes do próprio desequilíbrio econômico e social do Estado brasileiro, com o fim de promover o desenvolvimento sócioeconômico dessas regiões, dentro de um processo de integração nacional, buscando-se a eliminação das gritantes desigualdades da federação, já que todos os membros dessa estrutura devem está no mesmo nível de igualdade perante os poderes constituídos.

Antonio Delfim Netto, ex-ministro da Fazenda, numa análise sobre o federalismo e a reforma tributária, assevera que [...] "ainda oscilamos em reconhecer que cada Estado tem uma situação histórica e geográfica diferente e precisa de alguma autonomia que, respeitando a integridade nacional, lhes dê instrumentos para cultivar seu desenvolvimento.

Essa margem de autonomia não se restringe aos problemas tributários. Na República ela envolve todos os aspectos da vida cotidiana. À União cabe: 1º) garantir a segurança externa, controlar as relações internacionais e coordenar a macroeconomia com uma legislação de ordem geral. Deve deixar aos Estados e municípios que cuidem dos seus microcosmos: da educação, da saúde, do meio ambiente etc; e 2º) construir fundos de participação nos tributos federais que procurem nivelar os recursos públicos per capita postos à disposição dos cidadãos de cada Estado. A estes, por sua vez, cabe construir fundos de participação de municípios nas receitas estaduais que completem aquele objetivo. O papel do federalismo é utilizar a soma dos recursos nacionais para nivelar os serviços públicos à disposição de cada cidadão, não importa onde ele esteja fisicamente. O federalismo tem caráter essencialmente redistributivo: nivela as oportunidades das regiões menos desenvolvidas transferindo renda das mais desenvolvidas e dando, a todas, as condições isonômicas para aproveitar seus recursos naturais e humanos para o realizarem.

Estamos fantasticamente longe desse ideal. Como mostra a interessantíssima tabela de um artigo da competente professora Maria Helena Zuckun (Informe Fipe, abril de 2009: 18-21), um cidadão em Roraima tem à sua disposição recursos públicos (arrecadação tributária estadual e municipal, mais transferências totais da União) três vezes superior aos de um cidadão no Maranhão, apesar do primeiro receber 80% e o segundo 70% das suas receitas como "transferências" da União. Aliás, um cidadão em Roraima tem à sua disposição 40% a mais de recursos do que teria se estivesse em São Paulo, sem nenhuma correspondência com a qualidade dos serviços públicos que recebe.

³ BALEEIRO, Aliomar Limitações ao Poder de Tributar, 7ª. Ed. Rio de Janeiro, 1997, PP.372-373).

Isso tudo acontece num país que tem a maior carga tributária do mundo para países com sua renda per capita e um dos mais ineficientes serviços públicos, o que dá à sua administração uma relação custo/benefício das piores de quantas existem no universo. Nosso problema não é ajustar a Federação à reforma tributária, mas esta àquela. Infelizmente os projetos em discussão corrigem, aqui e ali, algumas distorções, mas insistem na centralização. Precisamos preservar a descentralização buscada pelo federalismo e construir um sistema tributário que o atenda. O melhor, mesmo, é adiar a aprovação da reforma que está na Câmara por dois motivos: 1º) porque ele não atende ao real interesse nacional de longo prazo e 2º) porque se aprovado num momento de crise como o que vivemos, corremos o risco de produzir outro Frankenstein, uma vez que, cada vez mais os deputados federais - graças à possibilidade de reeleição sem desincompatibilização - transformaram-se em despachantes dos prefeitos.

[...] Os economistas estão necessitados de um urgente socorro dos historiadores na solução do problema do "sistema tributário" que persegue o Brasil desde a sua independência. Trata-se da questão do federalismo que foi incorporado à Constituição de 1891 e que impõe restrições ao sistema tributário, uma vez que implica uma relativa autonomia fiscal dos Estados e dos municípios. É evidente que a forma mais adequada da tributação depende, essencialmente, de como se organiza politicamente a sociedade. Mas é ainda mais evidente que as conveniências da organização política devem dominar as conveniências da tributação. É absurdo aplicar numa federação um sistema tributário que exige um Estado unitário, por mais virtuoso e vantajoso que seja. Ele requer a centralização que, por construção, ela recusa.

Até hoje não há consenso entre os economistas sobre se o nosso "federalismo" é um caso histórico especial (não obedece às condições gerais da construção dos federalismos conhecidos) ou se é uma simples emanção da vontade de Rui Barbosa. Este o teria intrujado (de contrabando) na Constituição de 1891, por puro prazer de imitar a organização dos Estados Unidos da América. A segunda hipótese é mais do que duvidosa. Supõe que a retórica de Rui era tão fulgurante que cegou a minoria e iluminou "escusos interesses" regionais da maioria dos constituintes, alguns de calibre intelectual que nada deviam ao dele. O que provavelmente se desejava era mesmo diminuir a excessiva centralização de poder vivida no Império. Somos um caso especial de federalismo sugerido pelo aprendizado da lição do poder centralizado do Império, que durante ¾ de século ignorou as mínimas reivindicações de relativa autonomia tributária das províncias.

O nosso federalismo foi construído a partir do isolamento das capitanias hereditárias e se aprofundou no período colonial. Recusado na Constituição outorgada por D. Pedro I, em 1824, foi causa (principal ou secundária) de todas as revoltas que assistimos na Regência. E, ignorado pela intolerância de D. Pedro II foi, seguramente, um dos principais estímulos à construção da República [...].⁴

7. A saída para eliminar as desigualdades regionais

⁴ NETTO Antonio Delfim, professor emérito da FEA-USP, ex-ministro da Fazenda, Agricultura e Planejamento. Valor On line-29/04/2009

O projeto de reforma tributária em andamento na Câmara Federal vê como uma das maneiras de se obter maior equidade na distribuição das receitas tributárias entre os Estados, a cobrança do ICMS nas operações interestaduais na unidade do destino. Parte da doutrina também comunga com essa idéia, aliado à manutenção dos incentivos fiscais e fundos de desenvolvimento regionais apenas para os entes federados mais pobres, destinados à aplicação em infraestrutura e recursos humanos visando tornar mais equânime a distribuição dos recursos entre os entes federativos do Brasil.

A proposta de reforma prevê, particularmente, no que se refere ao ICMS, o princípio da cobrança no destino. Pois, atualmente, o Brasil adota o princípio da origem na tributação interestadual, mas não em sua totalidade. No Brasil, o princípio da origem é apenas em parte aplicado, já que um percentual da arrecadação cabe ao Estado onde se situa a indústria e outro percentual ao Estado de destinação dos produtos, traduzindo um sistema misto.

A adoção do princípio misto (origem/destino) traz problemas para os Estados exportadores, sendo uma das principais causas da "guerra fiscal", além de tornar o ICMS um imposto sobre a produção, já que o consumidor repassa uma parte do imposto pago ao Estado onde o produto foi fabricado. Quem produz mais arrecada mais.

Vê-se, ainda, que o ICMS também não incide nas operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no Exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; nas operações que destinem a outros Estados Petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica; o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro e nas prestações de serviços de comunicação nas modalidades de radio fusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, (art. 155, X, a, b c e d).

Para os mentores da reforma tributária, a solução para diminuir a competição tributária, os custos das empresas e tornar mais igualitária a distribuição de receitas públicas é a adoção do princípio do destino, ou seja, todos os produtos consumidos em determinado Estado, sejam produzidos nele ou não, devem gerar receitas para o Estado consumidor. Os bens nele produzidos, mas destinados à exportação ou a outros Estados não deverão ser por ele tributados.

O principal entrave para a adoção do princípio do destino é a oposição dos Estados mais ricos da Federação, uma vez que tal princípio implica redistribuição da receita, favorecendo os Estados importadores líquidos, que são justamente os mais pobres. A título de exemplo e pela lógica, São Paulo perderia mais de 10% da sua arrecadação total.

8. Conclusão

Vale registrar que o princípio da Uniformidade tributária é a regra em todo o território nacional, não podendo a União, através do governo federal, instituir tributo que não seja extensivo a todas as unidades da federação, ou que implique em manifestação de preferência ou distinção em relação a qualquer das entidades estatais em prejuízo de outra, admitida a concessão de mecanismos fiscais, de natureza não discriminatória, destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País.

A base do princípio da uniformidade territorial está assentada no próprio sistema político de governo, bem assim no princípio da igualdade, pois apesar das incoerências encontradas na formação do federalismo brasileiro, construído na busca de autonomia de um governo central, e também para evitar que outros Estados viessem a se apoderar desse governo, “como aconteceu na política do café com leite, onde os Estados de São Paulo e Minas Gerais dominaram o país por mais de quarenta anos, é através desse sistema, com suas falhas e defeitos, que se busca a unicidade nacional, através da paridade dos seus entes, perante os poderes executivo, legislativo e judiciário, sob a orientação da Constituição Federal.

Dalmo Dallari destaca que no mundo de hoje há uma forte tendência para a organização federativa. Esta ocorreria pela forma como ela gera um Estado forte (pela unificação de Estados menores) simultaneamente mantendo e preservando as peculiaridades locais.

Com efeito, não podemos negar que este modelo favorece a preservação das características locais e reserva uma esfera de ação autônoma a cada unidade federada. Existe também, no momento, a percepção de que a organização na forma de Federação realmente inibe a acumulação de poder num só ente, sendo capaz de dificultar a formação de governos totalitários. Sua estrutura também pode assegurar oportunidades mais amplas de participação no poder político, já que aqueles que não tiverem espaço no poder central podem assumir funções regionais. Desse modo, a federação passou a ser vista como mais favorável à defesa das liberdades que o Estado centralizado. O Estado Federal passou a ser considerado a expressão mais avançada de descentralização política.

Todavia, apesar dessa visão positiva acerca do federalismo, no Brasil, particularmente, observa-se que o medo de dar maior poderes aos Estados-Membros se faz presente na história. Aliás, essa é uma postura obsoleta que advém de uma herança de concentração de poder, que vem desde o período das Capitânicas Hereditárias, cuja extinção é reclamada modernamente pelo povo ante o avanço de todo o processo político civilizatório.

Não podemos deixar de reconhecer que ainda é muito grande o volume de restrições limitadoras da atuação da sociedade no âmbito do Estado-Membro. Na verdade, é uma resistência que torna inócua a expressão soberania, pois, a União não permite que os governos locais cuidem diretamente de suas necessidades sociais impedindo o indivíduo de manifestar a sua cidadania de uma forma mais efetiva. E nisso temos que concordar com as sábias palavras do ex-ministro Delfim Netto, o qual diz que “ ... Até hoje não há consenso entre os economistas sobre se o nosso "federalismo" é um caso histórico especial (não obedece às condições gerais da construção dos federalismos conhecidos) ou se é uma simples emanção da vontade de Rui Barbosa. Este o teria intrujado (de contrabando) na Constituição de 1891, por puro prazer de imitar a organização dos Estados Unidos da América.”

De seu turno, como bem enfatizou Wladimir Rodrigues, a configuração do sistema financeiro-tributário é parte da definição essencial do pacto federativo. É, também, instrumento da política econômica. Volta-se, pois, para o estabelecimento, no âmbito da divisão espacial do poder, de um arranjo por meio do qual as forças políticas são tangenciadas por condicionamentos impostos pelo contexto histórico-institucional, se comprometendo com determinados objetivos públicos. O federalismo fiscal constitui a forma pela qual a economia do setor público é repartida nas diversas esferas federadas de competência, espelhando, de um ponto de vista substantivo, compromissos e objetivos assumidos pelo Estado com determinadas forças sociais, políticas e econômicas.⁵

A CF de 1988, no Título da Ordem Econômica e Financeira, no Capítulo I, que trata Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica estabelece que:

“Art. 170 A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na sua livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

.....

VII – redução das desigualdades regionais e sociais; “

Vimos, assim, que a concessão de incentivos fiscais prevista no art. 151, I, da CF, destinados a promover o equilíbrio socioeconômico entre as diferentes regiões do País, está em perfeita harmonia com a ordem econômica e financeira estatal, que carrega entre seus fundamentos a redução das desigualdades regionais e sociais, utilizando-se de mecanismos que coíbem as distorções regionais e sociais entre

⁵ DIAS, Wladimir Rodrigues. "O Federalismo Fiscal na Constituição de 1988: Descentralização e recentralização").

os entes políticos da Federação, por meio de regras que asseguram a unidade do mercado interno nacional.

Por outro lado, a unidade de mercado interno também é princípio básico nas operações interestaduais e intermunicipais, impedindo que os Estados, Distrito federal, e os Municípios criem discriminações tributárias entre bens e serviços em razão da sua procedência ou destino (art. 152), protegendo as pessoas públicas estatais, de modo que, sendo entes políticos iguais, não de merecer tratamento isonômico, permitindo que seus bens e serviços possam circular livremente sem limitações fiscais estabelecidas por uns em desvantagens de outros.

De maneira que, tanto o princípio da uniformidade territorial previsto no art. 151, I, da CF, aliado ao princípio da não discriminação tributária prevista no art. 152, ambos são de relevante significado para a homogeneidade interna da economia do País, com reflexos positivos nos blocos de integração comercial que participa ou venha participar com outros países latinos.

Nessa ordem, esperamos que os planos da reforma tributária em andamento na Câmara Federal, possam responder os anseios da sociedade, que clama uma tributação mais justa, equânime, avaliando-se a melhor forma de arrecadação do ICMS nas operações interestaduais, e a própria questão da seletividade do IPI e do ICMS e suas alíquotas. Pois não basta a uniformidade territorial, não basta à liberdade de trânsito de mercadorias e produtos dentro do País, é necessária uma tributação mais humanitária, menos extorsiva, levando-se em consideração a capacidade econômica do contribuinte, notadamente em relação aos bens e serviços de primeira necessidade, como alimentação, vestuário, serviços de assistência médica, educação, comunicação, água e energia. Só assim o Brasil estará exercitando a sua soberania, materializando os valores da dignidade da pessoa humana e garantindo um verdadeiro desenvolvimento nacional.

João Pessoa/PB, maio/2009.