

INCENTIVOS FISCAIS E O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LIVRE-CONCORRÊNCIA*

*Paulo André Nogueira Lima***

Introdução

Este trabalho nasceu da observação de determinados fenômenos econômicos ocorrentes com certa frequência e cada vez mais próximos do cotidiano: a transferência de empresas de uma cidade para outra, bem como de um estado, ou região, para outro.

Tais fatos levaram à inquietação e à pesquisa, gerando-se, por consequência, Trabalho de Graduação na Faculdade de Direito Universidade Presbiteriana Mackenzie, em São Paulo, capital, com mesmo título, procurando uma causa a esta realidade.

Pesquisando o assunto foi encontrado um primeiro objeto de estudo, a Guerra Fiscal e, com o aprofundamento da pesquisa, chegou-se ao instituto dos Incentivos Fiscais como causa primeira desta.

Isso porque incentivos fiscais consistem na isenção de determinado tributo com finalidade de estimular o desenvolvimento econômico de determinada região ou setor da economia, conforme demonstra a própria história do desenvolvimento do instituto no Brasil.

Este foi implantado a partir da aplicação dos trabalhos capitaneados por Celso Furtado à frente da Comissão para o Desenvolvimento da América Latina CEPAL, a qual traçou conclusões no sentido de que regiões em que o mercado é incipiente tendem a permanecer economicamente incipientes nos países subdesenvolvidos.

Nesse sentido o ciclo de pobreza não seria quebrado de forma espontânea, por intermédio da livre-ação do mercado, mas por meio da intervenção direta do Estado impulsionando a região ou setor letárgico, sem dinâmi-

* O autor agradece à orientação do Professor Vicente Bagnoli.

** Advogado.

ca empresarial, onde o mercado não fosse presente ou suficientemente forte para a promoção do desenvolvimento.

Dessa forma, os incentivos fiscais possuíam por objetivo a diminuição ou eliminação do obstáculo que a carga fiscal exerceria para a implantação do mercado nessas localidades, ou mesmo em nível nacional, de determinadas cadeias produtivas.

Neste sentido foram elaborados diversos planos de desenvolvimento nacional, interessando diretamente ao estudo proposto, o sistema de incentivos fiscais implementado a partir da segunda metade da década de 60, sob a égide do regime militar.

Esse sistema possuía duas premissas, a de que o governo federal exerceria a competência da concessão dos incentivos em primeiro lugar e os estados, por sua vez, concederiam tais incentivos sempre que houvesse unanimidade destes para a concessão, sempre com a finalidade de desenvolvimento de uma região ou setor econômico estagnado.

Tal consenso absoluto dos Estados da Federação era, então, viável tendo-se em vista que todos os governadores eram diretamente indicados pelo governo federal havendo, portanto, um alinhamento unânime favorecido por intermédio do regime político instalado à época.

O alinhamento, todavia, desfez-se a partir do processo de redemocratização nacional, o qual trouxe à tona conflitos de interesse dos estados e municípios, bem como o relativo aumento da autonomia destes em relação ao governo federal.

Deste modo deixou de ser viável a unanimidade dos estados em relação aos convênios concessivos de incentivos fiscais sendo esvaziado de eficácia tal instituto. O esvaziamento de efetividade da condição do acordo unânime em torno da concessão dos incentivos trouxe por consequência sua aplicação unilateral pelos estados e municípios.

Deve-se ressaltar que esta prática fere não somente disposição formal, mas a própria essência do sistema desenvolvido, qual seja, a promoção do desenvolvimento de determinada região ou setor econômico. Dessa forma, surge um fenômeno derivado da desconfiguração desse sistema: a Guerra Fiscal.

Guerra fiscal

A guerra fiscal possui por premissas o conflito de interesses entre as unidades da federação e a desenfreada disputa por grandes empreendimentos nacionais e internacionais já instalados ou a serem instalados em solo pátrio.

Tomando por base a desconfiguração do sistema implantado de incentivos fiscais, a desnaturação de seus princípios de desenvolvimento regional ou de determinado setor o instituto toma feição inversa à pretendida, a de solidariedade nacional, para a de instrumento de disputa pública por investimentos privados regionais.

O fato desta prática ser universalizada pela administração pública é de imensa importância, porque os efeitos de desenvolvimento econômico de uma determinada localidade são anulados reciprocamente ao serem concedidos, ao mesmo tempo, benefícios por diversas unidades da federação.

Isso porque o grande empreendedor, ao definir o local de instalação de uma empresa, ou indústria possui diversos fatores essenciais à sua atividade como proximidade a mercado consumidor, fornecedores de matéria-prima, mão-de-obra qualificada, entre outras.

O sentido primário do sistema de incentivos fiscais era de que estes compensariam estes custos adicionais em local ou setor nacionais que necessitavam desenvolvimento, não de instrumento de disputa pública por investimentos privados, conforme se tornou por intermédio de um desarranjo federativo.

Ao anular o efeito de desenvolvimento, o instituto dos incentivos fiscais toma a feição de instrumento de transferência de custos privados para a administração pública, gerando privilégios a competidores financiados por recursos do Estado.

Essa sucessão de fatos ganha força na década de 1990, com a estabilização monetária, quando o Brasil retornou à rota dos grandes investimentos internacionais, provocando a utilização dos estados e municípios de todos os instrumentos que possuíam para a atração destes empreendimentos.

Nessa direção, grandes volumes de recursos públicos eram destinados à disputa por estes empreendimentos de forma direta, por meio de incentivos fiscais, ou indiretamente, por intermédio de empréstimos, financiamentos, doações e diversas outras modalidades.

Destaque-se que para efeitos concorrenciais não importa qual seja a forma a partir da qual o empresário é desonerado do pagamento de determinado tributo, mas sim qual o efeito que essa desoneração causará ao beneficiado e, conseqüentemente, à sua capacidade de competir no mercado.

Assim, são comuns os relatos de empresas que receberam dezenas ou mesmo centenas de milhões de reais em vantagens para que fossem instaladas ou se transferissem para determinado estado ou município.

Federalismo

Verifica-se que o fortalecimento do sentido de federalismo, qual seja, o de independência dos governos regionais nesse gerou um conflito de interesses entre as unidades federadas dando causa à transferência de recursos públicos a empreendimentos privados e anulando os princípios fundadores dos incentivos fiscais.

No entanto, há consenso entre a doutrina de que o conflito de interesses é inerente ao sistema federativo. A liberdade conferida aos entes federados é justamente para que procurem a satisfação de seus interesses peculiares. Todavia, esta liberdade limita-se aos interesses comuns da nação, os quais não permitem a autofagia federativa, ou seja, o prejuízo geral decorrente do benefício particular.

Desta maneira é impossível a eliminação do conflito em um sistema de governo federativo, mas é necessária a determinação de limites para a atuação de seus componentes no sentido do alcance do bem-estar coletivo maior, sendo sugerido o modelo de competição fiscal como substituto ao de guerra fiscal.

Competição fiscal

Apesar de ser o conflito de interesses entre as pessoas de direito público, componentes da federação inerente ao próprio sistema federativo, também lhe é própria a característica da restrição da autonomia em função do alcance de benefício maior comum.

Neste sentido, o fenômeno da Guerra Fiscal é antifederativo ao provocar a transferência de recursos públicos para financiamento da disputa

por grandes empreendimentos particulares que se instalam ou transferem-se para outras localidades, sem haver conseqüente benefício social.

O modelo de Competição Fiscal, entretanto, pressupõe o condicionamento das condutas dos entes federados na defesa e seus interesses particulares aos interesses mais amplos da federação.

Assim, ao invés da disputa desenfreada pelos empreendimentos privados, os estados e municípios seriam estimulados à disputa por maior eficiência no investimento público melhorando sua infra-estrutura, burocracia e carga tributária.

Esta atitude possui, por conseqüência, a diminuição dos custos da atividade econômica em geral e tem por efeito o incentivo à atividade empresarial sem, contudo, gerar um desequilíbrio entre os concorrentes, que concorrem de modo paritário.

Desenvolvimento econômico

Considerando-se o modelo de incentivos fiscais em sua configuração original, questiona-se sua efetividade no alcance de suas metas, quais sejam, o desenvolvimento econômico de determinada região ou setor econômico.

Neste sentido argumenta-se, em contrariedade, que quando um empreendimento é inviável sem o recebimento de incentivos não o deixa de ser inviável, se não houver transformação do meio em que foi implantado sob a conseqüência de deixar de existir com a extinção do benefício que lhe deu origem.

Quando existe situação de Guerra Fiscal, por sua vez, ocorre uma situação de favorecimento concorrencial do empreendimento beneficiado em detrimento de outras empresas que atuem no mesmo ramo ou região.

As empresas não beneficiadas, a seu tempo, serão estimuladas à transferência de suas atividades para locais onde recebam incentivos que compensem seus negócios e, no caso, a própria concorrência patrocinada por recursos públicos.

Todavia, quando há circunstância de Competição Fiscal ao invés das anteriores, ocorre a diminuição dos custos de empreendimento por meio da melhoria na eficiência econômica como um todo, propiciando, portanto, a atividade empresarial de forma sustentável.

Neste caso não há favorecimento ou transferência estatal de recursos para a atividade econômica privada, mas o implemento de condições mais favoráveis, como a diminuição de carga tributária, por meio da melhor aplicação de recursos e redução de custos privados mediante implementação de infra-estrutura mais adequada.

Peculiaridades brasileiras em matéria de incentivos fiscais

Este tópico visa elencar algumas das peculiaridades brasileiras muito relevantes ao se tratar de Defesa da Concorrência e, principalmente, correlacioná-la ao fenômeno dos Incentivos Fiscais.

O primeiro destes é o alto grau de informalidade da economia. Esta situação gera desequilíbrio entre os competidores desmotivando a concorrência. Dessa forma, os incentivos fiscais não devem figurar como uma compensação às empresas que trabalham sob o regime legal, mas o Estado deve desenvolver ambiente favorável à atividade empresarial, qual seja, de segurança jurídica e efetividade das instituições.

Segundo ponto de extrema relevância é a relação entre carga tributária e serviços públicos no Brasil. Paga-se muito por uma contraprestação de baixa qualidade e muitas vezes insuficiente para o suprimento das reais necessidades sociais.

Este fato, por sua vez, muitas vezes motiva práticas ilegais correntes no mercado nacional de sonegação fiscal, estabelecendo-se uma relação de eterna insuficiência da arrecadação frente aos compromissos de governo.

Esta relação desproporcional amplia os efeitos danosos dos incentivos fiscais quando estes beneficiam determinado concorrente, aumentando de forma extrema os ganhos deste ao deixar de ser onerado tributariamente enquanto seus competidores têm de arcar com compromissos fiscais e com os custos gerados pelas lacunas deixadas pelo Estado.

Terceiro e último tópico a ser abordado diz respeito à configuração federativa brasileira no que tange à repartição das receitas tributárias. Visando a diminuição das desigualdades regionais e combate à pobreza, foram criados fundos de participação dos municípios (FPM) e dos estados (FPE), entre outros, nas arrecadações tributárias nacionais.

Estas transferências possuem, atualmente, os efeitos colaterais danosos de propiciar a proliferação excessiva de municípios, desincentivar a

máquina fiscal dos estados e municípios mais beneficiados de melhorar seu desempenho e retirar recursos de regiões metropolitanas onde se concentram grandes bolsões de pobreza.

Esta situação da configuração federativa nacional tem por consequência o aumento da informalidade, o desinteresse de diversas unidades federadas na melhoria na administração pública e abre caminho para o financiamento por meio da própria federação da Guerra Fiscal, visto que os entes mais beneficiados não dependem de arrecadação própria para sua manutenção, mas quase tão somente dos recursos que lhe são transferidos.¹

São estes, portanto, alguns dos desafios nacionais para equalização de Livre-Concorrência com Incentivos Fiscais fazendo com que prevaleçam eficiência e desenvolvimento econômico conjugados, visto que o crescimento sem eficiência é sinônimo de desperdício e privilégio em favor de alguns e em desfavor de todos.

Breve análise de casos brasileiros

Após a exposição, de modo geral, das relações entre incentivos fiscais e o princípio da livre-concorrência gostaria de exemplificar de forma mais concreta a dinâmica destas relações tomando por base projeções dos efeitos deste instituto sobre as empresas beneficiadas e as consequências sobre seus concorrentes:

Como início, gostaria de apresentar uma simulação² elaborada pelo CADE – Conselho Administrativo de Defesa Econômica –, a partir de dados da Consultoria KPMG na qual se demonstram os efeitos de incentivos fiscais em relação unicamente à desoneração do ICMS da alíquota de 18% para as de 12%, 8% e a isenção total do mesmo.

Demonstrativo da Carga Fiscal do Sabonete – Situação Inicial (Sem Incentivos Fiscais)

¹ FERRARI, Renato; COSTA, Alcides Jorge; MARTINS, Ives Gandra da Silva. Redução Tributária, Urgência Nacional. In: *Fórum permanente de debates sobre a realidade brasileira*, 1998, São Paulo. Palestra proferida por Renato Ferrari; participantes: Alcides Jorge Costa e Ives Gandra Martins, p.48.

² BRASIL. Consulta n. 0038 ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica. Brasília, 1999. Disponível em: <www.cade.gov.br>. Acesso em: 20 jul. 2006.

CARGA FISCAL DO SABONETE – ICMS 18%

Conta		Resultado
FATURAMENTO		100,00
IMPOSTOS INDIRETOS		- 28,87
IPI	0,10	- 9,09
ICMS	0,18	- 16,36
PIS/COFINS	0,04	- 3,32
RECEITA LÍQUIDA		71,23
CUSTO DE PRODUÇÃO		- 40,45
Materiais		-20,60
Mão-de-Obra		-14,70
Encargos		- 5,15
LUCRO BRUTO		30,78
DESPESAS OPER.		- 26,74
Salários		-9,70
Encargos		-3,40
CPMF		-0,36
Financeiras		- 5,98
Outras		- 7,30
LUCRO OPERACIONAL		4,04
IR/CS		- 1,33
LUCRO LÍQUIDO		2,71

CARGA FISCAL DO SABONETE – ICMS 12%

Conta		Resultado
FATURAMENTO		100,00
IMPOSTOS INDIRETOS		- 23,56
IPI	0,10	- 9,09
ICMS	0,12	- 10,91
PIS/COFINS	0,04	- 3,56
RECEITA LÍQUIDA		76,44
CUSTO DE PRODUÇÃO		- 40,45
Materiais		-20,60
Mão-de-Obra		-14,70
Encargos		- 5,15
LUCRO BRUTO		35,99
DESPESAS OPER.		- 26,74
Salários		-9,70
Encargos		-3,40
CPMF		-0,36
Financeiras		- 5,98
Outras		- 7,30
LUCRO OPERACIONAL		9,25
IR/CS		- 3,05
LUCRO LÍQUIDO		6,20

Redução do ICMS de 18% para 12% = -33%

Elevação do Lucro Líquido de 2,71% para 6,20% do Faturamento= + 128%

CARGA FISCAL DO SABONETE – ICMS 8%

Conta		Resultado
FATURAMENTO		100,00
IMPOSTOS INDIRETOS		- 20,07
IPI	0,10	- 9,09
ICMS	0,08	- 7,27
PIS/COFINS	0,04	- 3,71
RECEITA LÍQUIDA		79,93
CUSTO DE PRODUÇÃO		- 40,45
Materiais		-20,60
Mão-de-Obra		-14,70
Encargos		- 5,15
LUCRO BRUTO		39,48
DESPESAS OPER.		- 26,74
Salários		-9,70
Encargos		-3,40
CPMF		-0,36
Financeiras		- 5,98
Outras		- 7,30
LUCRO OPERACIONAL		12,74
IR/CS		- 4,20
LUCRO LÍQUIDO		8,54

Redução do ICMS de 18% para 8% = -56%

Elevação do Lucro Líquido de 2,71% para 8,54% do Faturamento = + 215%

CARGA FISCAL DO SABONETE – ICMS 0%

Conta		Resultado
FATURAMENTO		100,00
IMPOSTOS INDIRETOS		- 13,09
IPI	0,10	- 9,09
ICMS	0,00	- 0,00
PIS/COFINS	0,04	- 4,00
RECEITA LÍQUIDA		86,91
CUSTO DE PRODUÇÃO		- 40,45
Materiais		-20,60
Mão-de-Obra		-14,70
Encargos		- 5,15
LUCRO BRUTO		46,46
DESPESAS OPER.		- 26,74
Salários		-9,70
Encargos		-3,40
CPMF		-0,36
Financeiras		- 5,98
Outras		- 7,30
LUCRO OPERACIONAL		19,72
IR/CS		- 6,51
LUCRO LÍQUIDO		13,21

Redução do ICMS de 18% para 0% = -100%

Elevação do Lucro Líquido de 2,71% para 13,21% do Faturamento =
+ 388%

Da análise dessas tabelas, tem-se, então, as seguintes comparações:
IMPACTO DA REDUÇÃO DO ICMS NO LUCRO – SABONETES

Alíquotas do ICMS	Lucro/ Faturamento	Variação do ICMS	Variação do Lucro
18%	2,71%	0%	0%
12%	6,20%	- 33%	128%
8%	8,54%	- 56%	215%
0%	13,21%	- 100%	388%

Produto	Lucro líquido com isenção fiscal			
	Com isenção de 7%		Com isenção de 12%	
Isentado	Lucro unitário	Em relação a ICMS de 18%	Lucro unitário	Em relação a ICMS de 18%
Vestuário	3,8	147,50%	7,1	188,75%
Louça sanitária	10,2	82,14%	13,5	141,07%
Televisão	2,3	264,29%	5,0	457,14%
Fumo	2,0	122,22%	2,8	211,11%
Automóvel	4,7	1075,00%	7,8	1850,00%
Sabonete	6,7	139,29%	9,5	239,29%
Laticínios	3,3	353,85%	6,5	600,00%
Brinquedo	3,7	174,00%	6,6	232,00%

Percebe-se, a partir da leitura de tal simulação, que a desoneração pura e simples de apenas um tributo, o ICMS, pode gerar um aumento no lucro líquido de um produto de até 1850%, no caso dos automóveis. Tal fato já é, por si só, gravemente violador da igualdade constitucional, da isonomia tributária e da neutralidade concorrencial, mas vejamos, ainda, as práticas efetivadas em torno dos incentivos fiscais nos estados e municípios na década de 90:³

A busca de novos investimentos fez crescer significativamente, nos últimos dois anos, a guerra fiscal deflagrada pelos Estados. Um estudo realizado no início deste ano pela Confederação Nacional

³ Relatório da Comissão Parlamentar de Inquérito da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, publicado no DOE do dia 26 de setembro de 1997, p. 14 e seguintes.

da Indústria (CNI) apontou os Estados que mais inovaram na criação de incentivos fiscais e financiamentos para atrair o setor privado: Rio Grande do Sul, Pernambuco, Ceará, Bahia, Distrito Federal, Paraná, Minas Gerais e Espírito Santo. Realizado com apoio das federações das indústrias dos governos estaduais, o documento, intitulado *Políticas Estaduais de Apoio à Indústria*, mostrou que o estímulo mais praticado pelos Estados é a redução de alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), concedido por 18 unidades da Federação. Os financiamentos, por meio dos bancos estaduais, para aquisição de ativos fixos (equipamentos, instalações etc.) pelas empresas constituem outro grande estímulo concedido pelos Estados: 20 deles optaram por esse tipo de atrativo a novos investimentos. (...)

A área de infra-estrutura aparece como terceira opção entre os estímulos ofertados, com a venda, por exemplo, de galpões e lotes industriais a preços reduzidos. Os demais benefícios se situam entre financiamentos para pagamento de ICMS, verificado em 17 unidades da Federação; financiamento para capital de giro (15) e avanço tecnológico (11). Aparecem ainda, na lista de benefícios concedidos pelos Estados, a ampliação dos prazos de recolhimento do ICMS e a isenção ou redução desse tributo para pequenas e microempresas. Alguns governos estaduais também ofereceram facilidades burocráticas para registro ou realização de licitações do setor privado e assistência técnica na preparação de projetos. (...)

Um dos programas de incentivo que mais repercutiu nacionalmente foi o do Estado do Paraná aplicado à montadora francesa Renault. A fábrica da empresa no Brasil, que contará com investimentos governamentais na ordem de 300 milhões de dólares (grifo meu), será uma das mais caras do mundo quando se mede a relação entre incentivos fiscais e empregos. Cada funcionário da Renault – serão 2 mil segundo a montadora – custará 150 mil dólares ao governo paranaense. Com as ações, o Paraná poderá auferir, no futuro, lucros e dividendos. Mas o cálculo não inclui a renúncia fiscal de ICMS que haverá nos primeiros anos de funcionamento da fábrica. (...)

O caso Minas Gerais e Mercedes Benz também fez história. Depois de perder a Renault para o Paraná, os mineiros não queriam de jeito nenhum deixar escapar a fábrica da Mercedes. E conseguiu, em função das condições financeiras excepcionalmente atraentes. O

Estado criou o Megafundo, que financiará as empresas após elas começarem a faturar. Os empréstimos serão concedidos durante os dez primeiros anos de vida comercial da empresa. São 8% sobre o faturamento líquido de cada exercício, com dez anos de carência e igual prazo para pagamento. (...)

Os governos estaduais nordestinos têm disputado com avidez as empresas interessadas em um novo domicílio. Nos últimos dez anos, os incentivos fiscais desencadearam uma espécie de leilão entre os estados da região. Dependendo das características das empresas e da magnitude do investimento, outras vantagens podem ser acertadas. Obras de infra-estrutura que beneficiem diretamente a empresa e a doação ou venda hiperfacilitada de terrenos costumam ser os resultados mais comuns desse tipo de parceria.

Mais ao centro do País, Goiás iniciou sua participação na guerra fiscal em 1982, quando o governo elaborou o Fomentar, um programa de incentivos fiscais para a industrialização no qual o Estado empresta 70% às empresas do ICMS devido, com 2,4% de juros ao ano sem correção monetária. São quinze anos para usufruir e mais outros tantos para pagar. (...)

Os incentivos fiscais concedidos unicamente em relação ao ICMS por si só já constituem grave violação ao princípio da igualdade, porém, além disso, constituem violação ao Pacto Federativo, o qual pressupõe autonomia das partes integrantes (justificando-se a divergência de interesses), e subordinação solidária nos assuntos que envolvem toda a federação, sendo vedado, portanto, atitudes que provoquem prejuízo geral à nação como abaixo exemplificado:⁴

Paradoxalmente, pode-se apurar que o Rio Grande do Sul está começando a sentir os efeitos negativos da guerra fiscal. Um artigo publicado na revista *Exame* pelo gerente-financeiro e estudante de economia da Universidade Caxias do Sul, Cláudio M. Branchieri, mostra a preocupação com os fatos ocorridos: ao mesmo tempo em que novas empresas aportam, as organizações tradicionais do Sul estão fechando as portas e mudando-se para outros Estados. Branchieri questiona:

⁴ Relatório da Comissão Parlamentar de Inquérito da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, publicado no DOE do dia 26 de setembro de 1997. Pg. 19.

‘é justo que o governo do Rio Grande do Sul seja obrigado a entrar numa guerra fiscal com outros Estados que, além de não terem uma infra-estrutura como a nossa para manter, ainda recebem recursos do governo federal? A guerra fiscal não traz benefícios ao País. É um fator de desequilíbrio econômico. Praticamente, obriga as empresas a procurar os Estados onde os benefícios 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 empregos são praticamente transferidas de uma região para outra, sem que isso acarrete, em curto prazo, aumento na arrecadação de impostos.’ E cita o exemplo da Grendene, fabricante de calçados, que abriu uma nova unidade no Ceará e demitiu 800 funcionários de sua sede, em Farroupilha, na Serra Gaúcha.

Estes incentivos, todavia, não são garantia de desenvolvimento econômico, mesmo em longo prazo e com respeito a objetivos nacionais, como demonstra a experiência da Zona Franca de Manaus, conforme expõe Gilberto Bercovici:⁵

Nada disto se concretizou. A ZFM pode ser considerada, na expressão de Denis Mahar, um ‘enclave de importação’. Os investimentos trazidos pelos incentivos da ZFM concentraram-se nas redondezas de Manaus, não se propagaram pelo restante da Amazônia Ocidental, seja pela infra-estrutura inadequada ou pelas dificuldades de acesso e comunicação. Desta maneira a ZFM revelou-se muito mais uma política de desenvolvimento urbano de Manaus do que uma política de desenvolvimento regional para a Amazônia Ocidental: As indústrias da ZFM têm tantas vantagens fiscais que inviabilizaram o surgimento ou o bom desenvolvimento de outras indústrias na Amazônia. Além disto, a maior parte das indústrias instaladas na ZFM não tem qualquer ligação com a estrutura socioeconômica da região. Toda sua produção é voltada para o Centro-Sul, sem criar efeitos de encadeamento para trás com setores econômicos regionais.

O agravante é o fato de este pólo industrial ser extremamente dependente da manutenção indefinida dos incentivos.

⁵ Gilberto Bercovici. *Desigualdades Regionais, Estado e Constituição*. Editora Max Limonad. São Paulo, 2003. Pg. 135.

Diante da situação apresentada não existe modo diverso de incentivar fiscalmente a economia sem gerar distorções à igualdade senão por meio da pura e simples redução da carga tributária. Não existe meio possível de desoneração fiscal de um agente ou setor econômico sem que haja desequilíbrio concorrencial e, desta forma, não pode haver meio termo entre empresários sujeitos ou não ao sistema tributário conforme a vontade política pontual. O sistema tributário deve ser aplicado como é ou não reformulado, conforme expõe André Ramos Tavares:⁶

Neste diapasão, tornou-se comum atrair-se as empresas multinacionais oferecendo-lhes vantagens fiscais altamente atrativas – e rentáveis – para qualquer empreendimento do setor privado. A justificativa é, invariavelmente, a mesma, qual seja, a de que a instalação destas indústrias ou atividades em território nacional fomentará o desenvolvimento tecnológico, além de captar mão-de-obra ociosa do mercado interno, elevando-a à condição de empregados capacitados e qualificados. Argumenta-se, ainda, que o sucesso destes empreendimentos só se viabilizaria desta maneira, porquanto o atendimento estrito aos planos nacionais e à legislação geral de regência impediriam o florescimento destas empresas em solo pátrio.

Quanto a este último argumento, é fácil descobrir-lhe uma linha fortemente perturbadora do princípio da igualdade, porquanto não parece possível ou admissível que o capital externo seja contemplado com todas as benesses possíveis e impossíveis enquanto que o empresário e o comerciante nacionais arcam com a pesada carga tributária e com todo o ‘custo Brasil’. Ou bem se admite ser a legislação fiscal brasileira disparatada e desproporcional, merecedora de urgente e profunda modificação, ou então se considera o sistema tributário atual perfeito e acabado, mesmo dentro de um contexto internacional e, assim, impositivo a todos quanto aqui pretendam desenvolver suas atividades profissionais, independentemente da origem da empresa (nacional ou internacional, privada ou pública, de interesse nacional/público ou essencialmente privatística).

⁶ TAVARES, André Ramos. *Direito Constitucional Econômico*. São Paulo: Editora Método. 1ª edição. 2003, p. 273.

Gostaria de encerrar este item com a análise dos requisitos constitucionais para a concessão de incentivos, dos quais Roberto Ferraz faz brilhante exposição, sintetizada da seguinte forma:⁷

Nesta breve incursão no tema dos incentivos fiscais, podemos concluir que há regime constitucional a que se submetem os incentivos fiscais, consistente em que somente poderão ser concedidos de maneira vinculada e condicionada à prática de atividades diretamente promotoras do bem comum pelo beneficiário, que atuará de maneira subsidiária à atividade própria do Estado, instituídos mediante lei que fixará quais essas condições vinculantes, e sua necessária temporariedade. Este o regime próprio relativo aos tributos de maneira geral, isto é, àqueles cuja destinação não é vinculada à despesa específica.

Depreende-se que é inconstitucional qualquer incentivo fiscal que não possuir vinculação direta a atividade própria do Estado, que não for vinculado a interesse coletivo, que não possuir condições para concessão e manutenção e que não possuir prazo determinado.

A estes requisitos gostaria de somar o necessário respeito à neutralidade concorrencial. Assim o incentivo fiscal deve promover uma atividade concreta, tangível e palpável de desenvolvimento econômico e social de determinada comunidade, atuando o beneficiário do incentivo como substituto do Estado, sendo sua ação líquida e certa sem, contudo, desestabilizar o equilíbrio competitivo.

Exemplos de tais incentivos seriam os concedidos à cultura e esportes, visto haver dedução proporcional no respectivo imposto de renda, havendo promoção social e econômica, líquida e certa, equilibrada e sem prejuízo a terceiros.

Alternativas aos operadores do direito concorrencial

Não é possível transformar uma cultura administrativa pública e um sistema há muito instalado de modo instantâneo, mas existem bons indícios de mudança. A Constituição Federal de 1988 traz diversos requisitos para a

⁷ FERRAZ, Roberto. Incentivos Fiscais – Um enfoque constitucional. In: *Revista de Estudos Tributários*. Volume 5. Número 28. Novembro/dezembro 2002. Porto Alegre. RS, p. 107.

concessão de incentivos fiscais, os quais não cabe explicitar neste trabalho, e o Supremo Tribunal Federal, em julgado de 2006, sinalizou a responsabilidade pública por danos causados a particular por meio de política econômica governamental.

No Recurso Extraordinário n. 422.941-2 ficou demonstrado o nexo causal entre a falência da Destilaria Alto Alegre e o tabelamento de preços abaixo de seu custo de produção, ausentes incentivos fiscais, sendo o primeiro tópico da ementa 'A intervenção estatal na economia, mediante regulamentação e regulação de setores econômicos, faz-se com respeito aos princípios e fundamentos da Ordem Econômica. (...) O princípio da Livre iniciativa é fundamento da República'.

Eis aí um fundamento constitucional para a cobrança de indenização do poder público frente os prejuízos causados, e com frequência, aos empresários pela concessão de incentivos que, como já demonstrado, muitas vezes inviabilizam a competição dos agentes econômicos no Brasil, visto que o custo de manter-se na legalidade tributária é por demais elevado.

Conclusão

O sistema de incentivos fiscais não é ruim por si só, mas deve ser aplicado com cautela e como parte de um programa mais amplo de desenvolvimento econômico norteado, principalmente, pela redução sólida dos custos de produção a partir do melhoramento da infra-estrutura nacional e de outras frentes de defesa da concorrência como, por exemplo, o combate à informalidade.

O modelo de competição fiscal, por sua vez, seria um substituto adequado ao sistema atualmente aplicado por não privilegiar os agentes econômicos privados, mas, antes disso, promover uma atitude de racionalização do investimento público com a busca de maior eficiência do ente federado ao invés da transferência de recursos estatais para grandes empresas particulares.

Neste sentido deve ser privilegiada a autonomia administrativa e a eficiência no uso dos recursos públicos por intermédio do incentivo à competição entre os entes federais pautada, porém, por interesse público, com regras claras, e não dirigida por e para os interesses privados constituindo-se na transferência pura e simples de recursos do erário ao patrimônio particular.

Por fim, é inconstitucional toda a concessão de incentivos fiscais que não estejam vinculados a uma finalidade social, ou seja, de bem comum, interesse coletivo, sendo vedada a utilização da receita, real ou futura, de impostos para tal objetivo e que resulte no desequilíbrio da neutralidade concorrencial e estes desvios constitucionais devem ser combatidos por meio de ações individuais e coletivas dos operadores do direito concorrencial para que se construa um sistema mais transparente, dotado de maior eficiência e, portanto, mais promotor do bem comum que o particular.

Referências bibliográficas

- AFFONSO, Rui de Britto Ávares; PRADO, Sérgio. *Guerra Fiscal no Brasil: três estudos de caso: Minas Gerais, Rio de Janeiro e Paraná*. São Paulo: FUNDAP, 1999. p. 140.
- _____; SILVA, Pedro Luiz Barros (Orgs.). *Reforma tributária e federação*. São Paulo: FUNDAP, Editora da Universidade Estadual Paulista, 1995.
- ALBANO, Valter. *Do caos ao equilíbrio fiscal: uma difícil travessia*. Cuiabá: Entrelinhas, 2001.
- ÁVILA, René Isoldi. *Os Incentivos Fiscais ao Mercado de Capitais*. Livraria Editora Sulina. 1975.
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. São Paulo: Editora Forense, 1968.
- BASTOS, Celso Ribeiro; SILVA, Ives Gandra da. *Comentários à Constituição do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988*. 2a ed. São Paulo: Saraiva, 2000.
- BERCOVICI, Gilberto. *Desigualdades Regionais, Estado e Constituição*. São Paulo: Max Limonad, 2003.
- BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo. *Quanto custa pagar tributos*. São Paulo: Atlas, 2003.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 out. 1988.
- BRASIL. Consulta n. 0038 ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica. Brasília, 1999. Disponível em: <www.cade.gov.br>. Acesso em: 20 jul. 2006.
- BRASIL. Lei Complementar n. 24, de 07 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 09 jan. 1975. Disponível em: <www.camara.gov.br>. Acesso em: 20 jul. 2006.

- BRASIL. Recurso Extraordinário n. 422.941-2. Diário da Justiça, Brasília, DF, 24 de março de 2006. Disponível em: <www.stf.gov.br>. Acesso em: 20 jul. 2006.
- BRASIL. Relatório da Comissão Parlamentar de Inquérito da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo. Diário Oficial do Estado, São Paulo, 26 de setembro de 1997.
- BRITO, Frederico Raphael C. Durão; MACEDO, Marcelo Ernandez; PEPPE, Atílio Machado; PEREIRA, Eduardo da Silva. Reflexões sobre a Federação Brasileira. In: *Revista de Administração Pública*. Vol. 31, n. 4. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro. Julho/Agosto de 1997.
- CALDERARO, Francisco. *Incentivos Fiscais: sua natureza jurídica*. São Paulo: Edições Aduaneiras, 1980.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 19ª edição, revista, ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional, n. 39/2002, 2ª tiragem. São Paulo: Editora Malheiros, 2003.
- CARVALHOSA, Modesto. *Direito Econômico*. São Paulo. *Revista dos Tribunais*, 1973.
- CONTI, José Maurício (Org.). *Federalismo Fiscal*. Barueri: Manole, 2004.
- FERNANDES, Antônio Sérgio Araújo. O empresarialismo dos governos locais na gestão urbana: breves reflexões sobre a origem, a evolução e o contexto deste conceito no Brasil. *Revista de Administração Pública*. Vol. 31, n. 6. Fundação Getúlio Vargas. Rio de Janeiro: novembro/dezembro de 1997.
- FERRARI, Renato; COSTA, Alcides Jorge; MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Redução Tributária, Urgência Nacional*. In: FÓRUM PERMANENTE DE DEBATES SOBRE A REALIDADE BRASILEIRA, 1998, São Paulo. Palestra proferida por Renato Ferrari; participantes: Alcides Jorge Costa e Ives Gandra Martins.
- Ferraz, Roberto. Incentivos Fiscais – Um enfoque constitucional. *Revista de Estudos Tributários*. Volume 5, n. 28, nov./dez. 2002. Porto Alegre, p. 107.
- FURTADO, Celso. *Perspectivas da Economia Brasileira*. Rio de Janeiro: ISEB (MEC), 1958.
- GESNER, Oliveira. *Concorrência: Panorama no Brasil e no mundo*. São Paulo. Saraiva. 2001.
- GOVERNO pede prioridade para fim da guerra fiscal. Agência Câmara, Brasília, 24 de abril de 2006. Disponível em: <http://www.camara.gov.br>. Acesso em: 27 jul. 2006.
- MAUÉS, Antônio G. Moreira (Org.). *Constituição e Democracia*. São Paulo: Max Limonad, 2001.
- MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional Administrativo*. São Paulo: Editora Atlas. 2002.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Direito Financeiro*. São Paulo: Ed. J. Bushatsky. São Paulo: 1971.

- NUSDEO, Fábio. *Curso de economia. Introdução ao direito econômico*. 3ª ed., rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.
- NUSDEO, Fábio. *Fundamentos para uma codificação do direito econômico*. 2ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1995.
- PASIN, João Bosco Coelho. *Considerações sobre a imposição tributária em face dos princípios constitucionais de direito econômico*. 2002. Dissertação (Mestrado em Direito Político e Econômico). Universidade Presbiteriana Mackenzie. São Paulo. 2002.
- PEREIRA, José Matias. *Finanças Públicas: A Política Orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas, 1999.
- Plenário terá que liberar pauta para votar minirreforma. Agência Câmara, Brasília, 08 de maio de 2006. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br>>. Acesso em: 27 jul. 2006.
- PRADO, Sérgio; CAVALCANTI, Carlos Eduardo. *A guerra fiscal no Brasil*. São Paulo: Fundap, Fapesp. Brasília: IPEA, 2000.
- RIANI, Flávio. *Economia do setor público: uma abordagem introdutória*. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2002.
- SILVA, Pedro Melo da. *Os incentivos fiscais como instrumento de desenvolvimento*. SUDAM (Ministério do interior, Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia). Belém. 1978. p. 130.
- SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Teoria da Constituição Econômica*. 1ª edição. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.
- TAVARES, André Ramos. *Direito Constitucional Econômico*. 1ª edição. São Paulo: Editora Método. 2003.
- TORRES, David *et al.* *Revelando o Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Edições Sinafresp, 2003.
- TRIBUTAÇÃO NA ECONOMIA GLOBALIZADA: (DEBATE SOBRE PRINCÍPIOS E UMA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA). Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do Estado de São Paulo. Fundação Getúlio Vargas. Forma3Editoração. São Paulo: 1999.
- VEJA. O que falta votar da reforma tributária. Agência Câmara, Brasília, 13 de fevereiro de 2006. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br>>. Acesso em: 27 jul. 2006.
- VOLKS: redução da carga tributária pode evitar demissões. Agência Câmara, Brasília, 12 de julho de 2006. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br>>. Acesso em: 27 jul. 2006.

