



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
ARTIGO CIENTÍFICO

**GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS:
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS SOBRE O ICMS**

ORIENTANDO: PABLO QUEIROZ TOBIAS DOS SANTOS
ORIENTADORA: PROF. (A) FRANCISLENE PEREIRA DA SILVA

GOIÂNIA-GO
2025

PABLO QUEIROZ TOBIAS DOS SANTOS

**GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS:
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS SOBRE O ICMS**

Artigo Científico apresentado à disciplina Trabalho de Curso II, da Escola de Direito e Relações Internacionais, Curso de Direito, da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUCGOIÁS).
Profa. Orientadora: Francislene Pereira da Silva

GOIÂNIA-GO
2025

PABLO QUEIROZ TOBIAS DOS SANTOS

GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS SOBRE O ICMS

Data da Defesa: ____ de _____ de 2025

BANCA EXAMINADORA

Orientadora: Profa. Francislene Pereira da Silva

Nota:

Examinador Convidado: Prof.

Nota:

SUMÁRIO

RESUMO.....	5
INTRODUÇÃO.....	6
1. DA ORDEM TRIBUTARIA NA CONSTITUIÇÃO FEDERALE DE 1988.....	7
1.1 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA ORDEM TRIBUTÁRIA	7
1.2 A REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.....	8
1.3 LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR.	10
2. O ICMS E SEUS DESAFIOS	13
2.1 ESTRUTURA E FUNCIONAMENTO DO ICMS NO BRASIL.....	14
2.1.1 Alíquotas do icms e sua aplicação.....	14
2.1.2 Repartição da arrecadação do icms.....	15
2.1.3 Icms sobre importações	15
2.1.4 Cálculo do icms.....	16
2.2 O IMPACTO DO ICMS NA ECONOMIA E NO CONSUMO	17
2.3 DESAFIOS E CONTROVÉRSIAS EM TORNO DO ICMS.....	17
3. GUERRA FISCAL	Erro! Indicador não definido.
3.1 O ICMS NO CONTEXTO DA GUERRA FISCAL	19
3.2 OS INCENTIVOS FISCAIS	19
3.3 A REFORMA TRIBUTARIA COMO SOLUÇÃO PRA GUERRA FISCAL.....	20
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	21
REFERÊNCIAS	22

GUERRA FISCAL ENTRE OS ESTADOS BRASILEIROS

CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS SOBRE O ICMS

Pablo Queiroz dos Santos¹

RESUMO

O presente estudo analisou a guerra fiscal no Brasil, com ênfase no impacto do ICMS e dos incentivos fiscais na estrutura tributária e no desenvolvimento econômico. Constatou-se que a disputa entre os estados por investimentos, por meio da concessão de benefícios fiscais, gera desequilíbrios regionais e compromete a arrecadação pública, afetando diretamente serviços essenciais como saúde, educação e infraestrutura, contudo verificou-se que a falta de uniformidade nas regras do ICMS e a ausência de uma coordenação eficiente por parte do CONFAZ contribuem para a insegurança jurídica e o aumento da complexidade tributária, dificultando a atividade empresarial e prejudicando o ambiente de negócios. A análise evidenciou a necessidade de uma reforma tributária que promova maior harmonização, reduzindo a concorrência predatória entre os estados e garantindo uma arrecadação mais justa e equitativa.

A solução para os desafios apresentados passa por um sistema tributário mais simples, transparente e eficiente, que possibilite o desenvolvimento equilibrado do país. O fortalecimento da cooperação entre os entes federativos e a criação de mecanismos que garantam a sustentabilidade fiscal são passos fundamentais para superar a guerra fiscal e promover um crescimento econômico sustentável e inclusivo.

Palavras chave: Guerra. Fiscal. ICMS. Incentivos.

¹ Acadêmico no curso de Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás – PUCGO; Pablo Queiroz Tobias dos Santos; E-mail: pabloqueirozt@gmail.com

INTRODUÇÃO

A guerra fiscal no Brasil é um fenômeno complexo que se manifesta na competição entre os estados para atrair investimentos e estimular o desenvolvimento econômico por meio da concessão de incentivos fiscais, especialmente relacionados ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Essa disputa tem suas raízes no pacto federativo brasileiro e na autonomia dos estados para legislar sobre tributos, mas, ao longo do tempo, revelou-se um grande desafio para a estrutura tributária nacional. A prática, embora beneficie empresas ao reduzir sua carga tributária, gera impactos negativos significativos, como a perda de arrecadação pública, o agravamento das desigualdades regionais e a insegurança jurídica decorrente da ausência de uma regulamentação uniforme e eficaz.

Além disso, a falta de coordenação eficiente por parte do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) e a ausência de mecanismos de controle adequados têm acentuado os problemas do sistema tributário, dificultando a previsibilidade econômica e a competitividade do país no cenário global. Neste contexto, este estudo analisa os impactos da guerra fiscal no Brasil, discutindo como a atual estrutura tributária fomenta essa competição predatória entre os estados e explorando possíveis soluções que possam garantir um sistema mais equilibrado, transparente e eficiente para a arrecadação e distribuição de recursos públicos.

1. DA ORDEM TRIBUTARIA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A Constituição Federal de 1988 representa um marco na organização da ordem tributária no Brasil, estabelecendo princípios fundamentais, a distribuição de competências tributárias e limitações ao poder de tributar.

Esses elementos estruturam o sistema tributário nacional, garantindo equilíbrio entre a arrecadação de recursos pelo Estado e a proteção dos direitos fundamentais dos cidadãos. Neste capítulo, serão abordados os três eixos centrais que sustentam a ordem tributária na Constituição Federal de 1988: os princípios fundamentais, a repartição de competências e as limitações ao poder de tributar.

1.1 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA ORDEM TRIBUTÁRIA

Dentre os princípios tributários fundamentais, destacam-se o da legalidade artigo 150, inciso I, da anterioridade artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c" e da capacidade contributiva artigo 145, parágrafo 1º, os quais asseguram que a tributação seja imposta de maneira justa e previsível (BRASIL, 1988).

O princípio da legalidade constitui um dos pilares do direito tributário neste princípio dispõe que "é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça" (BRASIL, 1988). Em outras palavras, esse princípio exige que a instituição ou majoração de tributos ocorra somente por meio de lei, garantindo previsibilidade aos contribuintes e limitando a atuação estatal. A legitimidade no âmbito da tributação é um instrumento essencial para proteger os cidadãos contra práticas abusivas e arbitrárias (MACHADO, 2021, p. 45).

Outro princípio fundamental é o da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, parágrafo 1º, da Constituição Federal de 1988, que determina que os impostos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Esse princípio busca promover a justiça fiscal, assegurando que aqueles com menor poder aquisitivo não sejam onerados de forma desproporcional.

O princípio da igualdade tributária, previsto no artigo 150, inciso II, estabelece que contribuintes em situações equivalentes devem receber tratamento isonômico, vedando discriminações arbitrárias e reforçando a equidade do sistema fiscal (BRASIL, 1988).

A Constituição Federal de 1988 proíbe a utilização de tributos com efeito confiscatório, conforme disposto no artigo 150, parágrafo 4º. Essa vedação tem como objetivo proteger o patrimônio dos contribuintes e impor limites ao poder de tributação do Estado, impedindo que a carga tributária atinja um nível excessivo que comprometa a subsistência do indivíduo ou a viabilidade econômica das empresas. Dessa forma, busca-se garantir que a tributação cumpra sua função fiscal sem se transformar em um instrumento de expropriação indevida.

A normativa da anterioridade, prevista no artigo 150, inciso III, alíneas "b" e "c" da Constituição Federal, estabelece que os impostos não podem ser exigidos imediatamente após sua criação ou aumento, assegurando previsibilidade e segurança jurídica aos contribuintes. Esse princípio se desdobra em duas vertentes: a anterioridade anual, que impede a cobrança do tributo no mesmo exercício financeiro em que foi instituído ou majorado, e a anterioridade nonagesimal, que exige um intervalo mínimo de 90 dias entre a publicação da lei e a efetiva exigência do tributo.

Esses mecanismos têm como finalidade proporcionar um período de adaptação para os contribuintes, permitindo-lhes planejar suas obrigações fiscais e mitigar impactos financeiros repentinos. Em conjunto, os princípios da vedação ao confisco e da anterioridade tributária estruturam a ordem fiscal brasileira de modo a equilibrar o interesse público na arrecadação de recursos com a necessária proteção dos direitos individuais, assegurando um sistema tributário mais justo e previsível.

1.2 A REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

A competência tributária refere-se ao poder constitucionalmente conferido aos entes políticos para legislar sobre a criação e instituição de tributos. A Constituição Federal de 1988 não cria tributos diretamente, mas atribui à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a competência para que o façam por meio de leis específicas. Essa prerrogativa é conhecida como competência legislativa tributária, sendo fundamental para a organização do sistema tributário nacional.

Nesse contexto, Eduardo Sabbag (2009, p. 339) esclarece que “A competência tributária é a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária.” Assim, a competência tributária não apenas define quais entes têm a capacidade de instituir

tributos, mas também estabelece limites e diretrizes que garantem a legalidade e a segurança jurídica na tributação.

A repartição das competências tributárias no Brasil é crucial para o funcionamento do sistema fiscal e para a manutenção da autonomia dos entes federativos. A Constituição de 1988 distribui o poder de tributar entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, delimitando as atribuições de cada um e evitando conflitos de competência. Nesse processo, é imprescindível que haja uma clara definição das competências exclusivas de cada ente para evitar sobreposições e sobrecarregar o contribuinte com tributos múltiplos e conflitantes.

A competência tributária pode ser classificada em diferentes tipos, conforme a atribuição de poderes aos entes federativos:

- **Privativa:** Privativa: ocorre quando um ente federativo possui exclusividade para instituir determinados tributos. Exemplo disso é a competência da União para instituir o Imposto de Importação e o Imposto de Renda (BRASIL, 1988, art. 153).
- **Comum:** Diz respeito aos tributos que podem ser instituídos por todos os entes federativos, como as taxas e as contribuições de melhoria, vinculadas à prestação de serviços públicos específicos.
- **Cumulativa:** Aplica-se aos territórios federais, nos quais a União pode instituir impostos estaduais e municipais, na ausência de divisão municipal (BRASIL, 1988, art. 147).
- **Residual:** Confere à União a possibilidade de instituir, mediante lei complementar, novos impostos, desde que não sejam cumulativos e não possuam fato gerador ou base de cálculo próprios de tributos já existentes (BRASIL, 1988, art. 154, I).
- **Extraordinária:** Permite à União criar impostos extraordinários em casos de guerra externa ou sua iminência (BRASIL, 1988, art. 154, II).

A distribuição das competências tributárias visa garantir a autonomia financeira dos entes federativos, além de evitar sobreposições tributárias. Para garantir uma regulamentação uniforme e evitar conflitos, a Constituição também determina a necessidade de normas gerais sobre a matéria tributária, que devem ser estabelecidas por meio de lei complementar (art. 146, da Constituição Federal de 1988).

A principal fonte de receita dos Estados é o ICMS, além do IPVA e o ITCMD. O ICMS, em especial, é considerado um dos impostos mais complexos do sistema tributário brasileiro, dada sua natureza multifásica e a competição entre os Estados, o que frequentemente resulta em disputas fiscais e incentivos regionais, fenômenos conhecidos como "guerras fiscais".

Segundo Carvalho (2020, p. 91), “a descentralização dos poderes tributários, embora essencial para garantir a autonomia federal, exige coordenação e cooperação entre os entes para evitar conflitos e sobreposições.”

Os municípios e o Distrito Federal, por sua vez, são responsáveis por tributos locais, como o ISS, IPTU e ITBI. Esses impostos são fundamentais para a manutenção dos serviços públicos locais e para o desenvolvimento urbano. Tais tributos também refletem a autonomia local dos municípios, mas devem ser regulados de forma a não prejudicar a harmonia no sistema tributário nacional.

Além da divisão de competências, a Constituição Federal de 1988 impõe diversas limitações ao poder de tributar, com o objetivo de proteger os contribuintes de abusos e assegurar a justiça fiscal. Uma das principais limitações diz respeito às isenções fiscais, que buscam promover a justiça social e apoiar atividades de interesse público. Nesse sentido, a própria Constituição em seu artigo 150, inciso VI, dispõe que:

“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] instituir impostos sobre: templos de qualquer culto; 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; e dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão” (BRASIL, 1988)

Em síntese, a competência tributária, ao lado de suas classificações e limitações, é um elemento essencial para garantir a autonomia dos entes federativos e a manutenção da justiça fiscal no Brasil. A adequada distribuição dessa competência é fundamental para a organização eficiente do sistema tributário, evitando sobreposição de tributos e assegurando que cada ente desempenhe seu papel dentro da estrutura federal.

1.3 LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR.

A Constituição Federal de 1988 estabelece um conjunto robusto de limitações ao poder tributário, com o objetivo de proteger os direitos fundamentais dos contribuintes e garantir que a arrecadação de tributos ocorra de forma justa, proporcional e razoável. Essas restrições buscam equilibrar a necessidade do Estado de arrecadar recursos com a proteção da dignidade e da liberdade dos cidadãos, garantindo que a tributação seja exercida de maneira equilibrada e sem abusos. A

seguir, serão detalhados os principais princípios constitucionais que limitam o poder de tributar.

1.3.1 O Princípio da Legalidade Tributária: Garantia Contra Tributos Arbitrários

O princípio da legalidade tributária, expresso no artigo 150, inciso I, da Constituição, impede a exigência de tributos sem uma previsão legal clara, garantindo que a cobrança seja sempre baseada em lei formal. Esse princípio visa evitar a imposição de tributos de forma arbitrária, assegurando que as contribuições exigidas dos cidadãos sejam sempre previstas e regulamentadas por normas previamente estabelecidas.

1.3.2 O Princípio da Anterioridade: Proteção Contra Surpresas Fiscais

O princípio da anterioridade, contemplado nos artigos 150, incisos III, "b" e "c", e 195, parágrafo 6º, da Constituição Federal de 1988, impede que uma nova legislação tributária tenha efeitos no mesmo exercício financeiro em que for publicada, além de estabelecer um período mínimo de 90 dias para a aplicação de tributos em caso de alteração ou criação de novas taxas. Este princípio visa proporcionar maior segurança jurídica aos contribuintes, evitando surpresas fiscais e assegurando uma previsibilidade nas obrigações tributárias.

1.3.3 O Princípio da Irretroatividade: Proteção À Estabilidade Das Relações Jurídicas

A irretroatividade tributária, consagrada no artigo 150, parágrafo 3º, da Constituição de 1988, estabelece que as leis tributárias não podem afetar fatos geradores ocorridos antes da vigência da norma que as instituiu ou alterou. Esse princípio visa proteger a segurança jurídica dos contribuintes, impedindo que sejam cobrados tributos sobre situações passadas, garantindo previsibilidade e estabilidade nas relações tributárias.

1.3.4 Isenções Fiscais: Exceções à Tributação

A Constituição Federal de 1988, também prevê um conjunto de isenções fiscais, especialmente no artigo 150, inciso VI, que exime de tributação determinadas atividades e entidades, como templos religiosos, partidos políticos, instituições de

ensino sem fins lucrativos e organizações de mídia. Essas isenções têm como fundamento a proteção de direitos fundamentais, como a liberdade religiosa e a promoção da educação, e visam garantir que o Estado não onere excessivamente atividades essenciais à sociedade. Tais isenções refletem o compromisso da Constituição com o bem-estar coletivo, ao mesmo tempo em que limita a arrecadação tributária de certos setores essenciais.

1.3.5 O Princípio da Vedação ao Confisco: Prevenção à Expropriação de Patrimônios

O princípio da vedação ao confisco, expresso no artigo 150, inciso IV, da Constituição, garante que a carga tributária não tenha caráter confiscatório, ou seja, impede que a tributação seja tão onerosa que chegue a expropriar o patrimônio do contribuinte. Esse princípio visa proteger os bens e ativos dos cidadãos contra a utilização do sistema tributário como uma ferramenta para a expropriação de recursos, assegurando que os impostos sejam razoáveis e proporcionais à capacidade contributiva do indivíduo.

1.3.6 O Princípio da Isonomia Tributária: Tratamento Justo Para Todos

O princípio da isonomia tributária, estabelecido no artigo 150, inciso II, da Constituição, proíbe que os tributos sejam exigidos de forma desigual entre contribuintes em situação equivalente. Este princípio garante que a tributação seja exercida com base na igualdade material, tratando igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, conforme a capacidade econômica do contribuinte. Dessa forma, o sistema tributário evita discriminação e busca a justiça fiscal.

1.3.7 Prioridade Tributária e Anterioridade Nonagesimal

Além dos princípios já mencionados, a Constituição Federal de 1988, também estabelece as regras de anterioridade nonagesimal, que impede a cobrança de tributos antes de decorrido um período de 90 dias da publicação da lei que institui ou altera o tributo. Isso é uma proteção adicional ao contribuinte, garantindo maior estabilidade e previsibilidade no sistema tributário.

1.3.8 A Ordem Tributária Na Constituição: Justiça Fiscal e Segurança Jurídica

A Constituição Federal de 1988, ao estabelecer essas limitações ao poder de tributar, busca criar um sistema tributário que promova a justiça fiscal e a segurança jurídica. Os princípios constitucionais estabelecem um equilíbrio entre a necessidade do Estado de arrecadar tributos e a proteção dos direitos dos cidadãos. A Constituição organiza a repartição de competências tributárias entre os entes federativos e assegura que a tributação ocorra de forma transparente e proporcional.

O sistema tributário brasileiro, apesar de sua estrutura robusta, enfrenta desafios como a guerra fiscal, a elevada carga tributária e a complexidade legislativa. Esses fatores demandam ajustes contínuos e uma supervisão rigorosa para assegurar sua efetividade e equidade. Nesse contexto, a Constituição desempenha um papel fundamental ao impor limites ao poder de tributar, funcionando como um contrapeso essencial à arrecadação estatal.

Como destaca Machado (2021, p. 56), essas restrições garantem que a tributação esteja em conformidade com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

2 O ICMS E SEUS DESAFIOS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um dos principais tributos do Brasil, representando aproximadamente 7% do Produto Interno Bruto (PIB). Trata-se de um imposto de competência estadual, regulamentado pela Constituição Federal de 1988, em substituição ao antigo Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), que incidia apenas sobre a origem da operação.

O ICMS é aplicado sobre a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, bem como de comunicação. Seu cálculo é baseado no valor da mercadoria ou do serviço, podendo incluir custos adicionais, como frete e seguro. Embora seja um tributo indireto, pago pelo consumidor final, a responsabilidade pelo recolhimento e repasse aos estados recai sobre os vendedores e prestadores de serviços. Segundo Gustavo Costa (1999), essa taxa tem uma função fiscal, que é gerar receita para os governos estaduais, e também pode ser usada em casos de emergência econômica.

Além de sua função arrecadatória, o ICMS pode atuar como um instrumento de política econômica. Os governos estaduais possuem autonomia para definir alíquotas, isenções e benefícios fiscais, podendo, por exemplo, reduzir a carga tributária em determinados setores ou regiões com o objetivo de estimular a produção, aumentar a competitividade e fomentar a economia local. Dessa forma, a flexibilização desse tributo pode ser uma estratégia governamental para impulsionar determinados setores e dinamizar a economia em momentos de crise.

2.1 ESTRUTURA E FUNCIONAMENTO DO ICMS NO BRASIL

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um dos principais tributos estaduais do Brasil, representando uma fonte essencial de arrecadação para os estados e o Distrito Federal. Regulamentado pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir), o ICMS incide sobre a comercialização de mercadorias, a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e serviços de comunicação. Além de sua função arrecadatória, o imposto também serve como instrumento de política econômica, permitindo aos estados conceder benefícios fiscais para fomentar determinados setores da economia.

2.1.1 Alíquotas do ICMS e Sua Aplicação

O ICMS possui alíquotas distintas conforme o tipo de operação. Existem as alíquotas internas, aplicadas em operações realizadas dentro do mesmo estado, e as alíquotas interestaduais, que regulam a circulação de bens e serviços entre estados.

As alíquotas interestaduais são definidas pelo Senado Federal e seguem a seguinte regra, conforme a Resolução nº 22/1989, 7% para mercadorias e serviços destinados às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, além do Espírito Santo; 12% para os demais estados.

Além disso, a Emenda Constitucional nº 87/2015 modificou a partilha do ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais. Antes, o imposto era integralmente arrecadado pelo estado de origem da mercadoria. Com a mudança, o ICMS passou a ser dividido entre o estado de origem e o estado de destino, permitindo uma distribuição mais justa da arrecadação.

Outro fator relevante é o Diferencial de Alíquota (DIFAL), criado para equilibrar a carga tributária entre os estados. O DIFAL ocorre quando um produto é vendido de um estado para outro com alíquota interestadual menor do que a alíquota interna do estado de destino. Esse mecanismo, regulamentado pela Lei Complementar nº 190/2022, garante que a diferença seja recolhida pelo estado onde o consumidor final está localizado.

2.1.2 Repartição da Arrecadação do ICMS

O ICMS arrecadado pelos estados não permanece integralmente com eles. Parte da receita é distribuída para os municípios e para fundos nacionais. De acordo com a Constituição Federal (art. 158 e 159) e a Lei Complementar nº 63/1990, os estados devem repassar 25% da arrecadação do ICMS aos municípios, sendo que: 65% desse montante é distribuído proporcionalmente à arrecadação do próprio município; 35% pode ser repartido conforme critérios estabelecidos por cada estado.

Além disso, uma parte do ICMS também compõe o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e financia programas como o Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB), garantindo investimentos em educação.

2.1.3 ICMS Sobre Importações

A tributação sobre mercadorias importadas também segue regras específicas. De acordo com o artigo 155, parágrafo 2º, inciso IX, alínea "a" da Constituição Federal, o ICMS incide sobre bens e serviços importados, independentemente de quem seja o importador.

Para calcular o ICMS devido em uma importação, é necessário considerar não apenas o valor da mercadoria, mas também outros encargos, como o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e as contribuições do PIS/COFINS-Importação. A base de cálculo é composta pelo valor total desses tributos, conforme determina a Lei Complementar nº 87/1996.

Além disso, conforme a Resolução nº 13/2012 do Senado Federal, produtos importados que não possuam similar nacional estão sujeitos a um adicional de 4% de ICMS, visando proteger a indústria nacional e evitar a concorrência desleal com produtos estrangeiros.

2.1.4 Cálculo Do ICMS

A base de cálculo do ICMS corresponde ao montante sobre o qual a alíquota do imposto será aplicada. Geralmente, esse valor equivale ao preço da mercadoria ou serviço, mas há situações em que outros elementos precisam ser considerados. Por exemplo, nos casos de substituição tributária ou importação, a base de cálculo é composta pelo valor aduaneiro, que inclui: Preço do produto; Frete; Seguro; Despesas alfandegárias.

O cálculo do ICMS é relativamente simples: basta multiplicar a base de cálculo pela alíquota aplicável. Suponha que uma empresa venda um produto por R\$ 1.000,00 para outro estado, com uma alíquota interestadual de 12%. O imposto devido será:

$$R\$1.000,00 \times 0,12 = R\$120,00$$

Esse valor deve ser recolhido ao estado de origem da operação. Caso a alíquota interna do estado de destino seja superior à interestadual, será cobrada a diferença por meio do Diferencial de Alíquota (DIFAL), que deve ser recolhido pelo estado destinatário.

Nas operações de importação, a regra segue a mesma lógica, mas com algumas particularidades. O ICMS devido é calculado sobre a soma do valor aduaneiro, acrescido de tributos como: Imposto de Importação (II); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); PIS/COFINS-Importação.

Além disso, conforme a Resolução nº 13/2012 do Senado Federal, produtos importados que não possuem similar nacional estão sujeitos a um adicional de 4% sobre a base de cálculo, como forma de proteção à indústria brasileira.

O ICMS é um dos tributos mais importantes do Brasil, tanto em termos de arrecadação quanto de impacto econômico. Sua complexidade se deve à descentralização da cobrança e às diferentes regras aplicáveis conforme a operação realizada.

Com o avanço do comércio eletrônico e a crescente integração econômica entre os estados, a simplificação do ICMS tem sido debatida no Congresso Nacional. A Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019, por exemplo, sugere a substituição do ICMS pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), com o objetivo de reduzir a burocracia e tornar o sistema tributário mais eficiente.

Enquanto essa reforma não se concretiza, compreender o funcionamento do ICMS é essencial para empresas, contadores e gestores tributários, pois influencia

diretamente a precificação de produtos, a competitividade das empresas e o desenvolvimento econômico dos estados.

2.2 O IMPACTO DO ICMS NA ECONOMIA E NO CONSUMO

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) desempenha um papel fundamental na formação dos preços dos produtos e serviços no Brasil, afetando diretamente o custo de vida da população (SABBAG, 2022).

Por ser um imposto indireto, seu valor é embutido no preço final das mercadorias e serviços, incidindo sobre itens essenciais como alimentos, medicamentos, combustíveis, energia elétrica e serviços de telecomunicação (CARRAZZA, 2021). Essa incidência pode gerar efeitos regressivos, penalizando especialmente as camadas de menor renda.

Além da influência na formação de preços, o ICMS é crucial para a arrecadação dos estados, sendo a principal fonte de receita para muitas unidades da federação (TORRES, 2020). No entanto, a autonomia dos estados para definir alíquotas e regimes de isenção gera disparidades tributárias entre regiões, fomentando a chamada "guerra fiscal". Esse fenômeno ocorre quando estados reduzem alíquotas ou concedem incentivos para atrair investimentos e empresas, muitas vezes em detrimento de uma arrecadação equitativa e eficiente (MELO, 2019).

Outro ponto relevante é a incidência do ICMS sobre produtos importados. De acordo com a Resolução nº 13/2012 do Senado Federal, os produtos importados sem similar nacional estão sujeitos a um adicional de 4% sobre a base de cálculo do imposto. Essa medida busca proteger a indústria nacional e equilibrar a concorrência com produtos estrangeiros, embora também possa impactar o acesso dos consumidores a determinados bens (SOUZA, 2021).

2.3 DESAFIOS E CONTROVÉRSIAS EM TORNO DO ICMS

A complexidade e descentralização do ICMS resultam em diversos desafios e polêmicas. Um dos principais problemas é a competição fiscal entre os estados, que pode comprometer a arrecadação e gerar desigualdades no desenvolvimento regional (GIACOMONI, 2020). Além disso, a incidência do ICMS sobre combustíveis é um tema recorrente de discussão, pois o imposto é cobrado sobre o preço final do produto,

fazendo com que oscilações do mercado internacional impactem diretamente os valores praticados no Brasil (BARRETO, 2018). A autonomia estadual para definir alíquotas agrava essa situação, provocando disparidades nos preços dos combustíveis entre as unidades da federação.

Diante dessas questões, a necessidade de uma reforma tributária se torna evidente. A simplificação e harmonização do ICMS poderiam reduzir a carga tributária, melhorar a distribuição de renda e promover o desenvolvimento regional de forma mais equitativa (PIRES, 2022). No entanto, a implementação dessa reforma enfrenta desafios, incluindo a falta de consenso entre os estados e a preocupação com a preservação das receitas estaduais.

Assim, o ICMS continua sendo um dos tributos de maior impacto na economia brasileira, influenciando tanto o orçamento das famílias quanto a competitividade das empresas. Uma reformulação eficaz poderia contribuir para um sistema tributário mais eficiente, justo e transparente, favorecendo o crescimento econômico e a estabilidade fiscal no país

3 GUERRA FISCAL

A guerra fiscal é um fenômeno caracterizado pela concorrência entre estados e municípios na concessão de benefícios fiscais com o objetivo de atrair investimentos e fomentar o desenvolvimento econômico local. No Brasil, essa disputa se concentra especialmente no âmbito do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), que é um tributo estadual de grande relevância para a arrecadação pública. Embora os incentivos fiscais possam, em um primeiro momento, parecer uma estratégia eficaz para estimular o crescimento regional, a falta de coordenação entre os entes federativos gera distorções no pacto federativo, compromete a arrecadação de estados menos competitivos e acentua desigualdades socioeconômicas (MELO, 2019).

A Constituição Federal de 1988 estabelece que qualquer benefício ou isenção fiscal relativo ao ICMS deve ser previamente aprovado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), conforme disposto no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea 'g'. No entanto, diversos estados, na tentativa de atrair empresas, concederam incentivos de forma unilateral, o que gerou insegurança jurídica e uma série de disputas judiciais (TORRES, 2020). Dessa forma, a guerra fiscal se tornou um

problema estrutural, afetando tanto a arrecadação pública quanto a competitividade empresarial no país.

2.4 O ICMS NO CONTEXTO DA GUERRA FISCAL

O ICMS, principal tributo arrecadado pelos estados, desempenha um papel central na guerra fiscal. A autonomia concedida pela Constituição aos estados para definir alíquotas e incentivos resultou em um cenário de competição predatória, onde cada unidade federativa busca oferecer vantagens fiscais para atrair empresas. No entanto, essa prática pode ter consequências adversas, como a erosão da base tributária e a concentração de investimentos em regiões economicamente mais desenvolvidas, aprofundando as disparidades regionais (GIACOMONI, 2020).

A falta de uniformidade na tributação do ICMS gera efeitos negativos para o ambiente de negócios. Empresas enfrentam dificuldades para calcular tributos em operações interestaduais devido às diferentes alíquotas e regras adotadas por cada estado, o que aumenta a complexidade burocrática e os custos operacionais (SABBAG, 2022). Essa instabilidade compromete a competitividade das empresas e desestimula investimentos de longo prazo, evidenciando a necessidade de uma reforma tributária que promova maior harmonização entre os entes federativos.

2.5 OS INCENTIVOS FISCAIS

Os incentivos fiscais, quando utilizados de maneira planejada e coordenada, podem ser um instrumento eficiente para fomentar o desenvolvimento econômico e reduzir desigualdades regionais. Em determinadas circunstâncias, a concessão de benefícios tributários pode atrair empresas para regiões menos industrializadas, promovendo a geração de empregos e o crescimento econômico local (PIRES, 2022). No entanto, a ausência de critérios claros e a falta de transparência na concessão desses benefícios frequentemente resultam em um cenário de competição desleal entre os estados.

Além disso, a "corrida para o fundo do poço" – fenômeno em que estados reduzem excessivamente suas alíquotas para competir por investimentos – pode comprometer seriamente a arrecadação pública, afetando áreas essenciais como saúde, educação e infraestrutura (CARRAZZA, 2021). Um exemplo emblemático desse problema ocorreu com a isenção de ICMS concedida por alguns estados a

empresas do setor automotivo, que resultou em uma renúncia fiscal bilionária sem que houvesse garantias de manutenção dos empregos e da produção local (BARRETO, 2018).

A busca por um equilíbrio entre incentivos fiscais e arrecadação estatal passa pela necessidade de fortalecer o papel do CONFAZ na regulação desses benefícios, garantindo maior transparência e previsibilidade na política tributária. Uma solução viável seria a adoção de um sistema de incentivos coordenado nacionalmente, que estabeleça limites para a concessão de benefícios e mecanismos de compensação para estados que percam arrecadação (SOUZA, 2021).

2.6 A REFORMA TRIBUTARIA COMO SOLUÇÃO PRA GUERRA FISCAL

A guerra fiscal evidencia as fragilidades do sistema tributário brasileiro e a necessidade urgente de uma reforma que simplifique a tributação e elimine as brechas que permitem a competição predatória entre estados. Uma das propostas em debate é a unificação do ICMS com outros tributos sobre o consumo, criando um Imposto sobre Valor Agregado (IVA) nacional, que garantiria maior harmonização e reduziria a insegurança jurídica (TORRES, 2020).

A reforma tributária também deve abordar a questão da distribuição da arrecadação entre os entes federativos, assegurando que estados menos desenvolvidos não sejam prejudicados com a uniformização do ICMS. Modelos de compensação e fundos de equalização podem ser alternativas para equilibrar os impactos da mudança (GIACOMONI, 2020). Além disso, a modernização do sistema deve incluir a digitalização e simplificação dos processos de arrecadação, reduzindo a burocracia e os custos para as empresas.

Diante desse cenário, a construção de um sistema tributário mais eficiente e justo depende do diálogo entre União, estados e municípios. O fortalecimento da cooperação federativa e a implementação de mecanismos que garantam um ambiente tributário mais previsível e equitativo são fundamentais para superar os desafios da guerra fiscal e promover um crescimento econômico sustentável para o país.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A guerra fiscal representa um dos grandes desafios do sistema tributário brasileiro, impactando não apenas a arrecadação pública, mas também a competitividade econômica e o equilíbrio do desenvolvimento regional. A disputa entre os estados por investimentos, baseada na concessão indiscriminada de benefícios fiscais, tem aprofundado desigualdades ao favorecer determinadas regiões em detrimento de outras, além de comprometer a capacidade do governo de financiar serviços essenciais, como saúde, educação e infraestrutura.

A análise realizada demonstra que a atual estrutura do ICMS, marcada por regras fragmentadas e ausência de uma coordenação centralizada eficiente, contribui para a insegurança jurídica e para a complexidade do ambiente de negócios no país. Empresas enfrentam desafios para entender e cumprir obrigações tributárias que variam de estado para estado, o que desestimula investimentos de longo prazo e prejudica o crescimento econômico sustentável.

Diante desse cenário, torna-se essencial uma reforma tributária que promova a harmonização das regras fiscais, reduzindo a competição predatória entre os estados e estabelecendo mecanismos que garantam uma arrecadação mais justa e equitativa. Além disso, o fortalecimento da cooperação entre os entes federativos e a criação de um modelo tributário mais simples e transparente são passos fundamentais para mitigar os efeitos negativos da guerra fiscal. Apenas com um sistema eficiente e bem estruturado será possível garantir um desenvolvimento econômico equilibrado, capaz de beneficiar todas as regiões do país e reduzir as desigualdades sociais e fiscais que hoje prejudicam o Brasil.

REFERÊNCIAS

BARRETO, José. Tributação sobre combustíveis no Brasil. São Paulo: Editora Tributária, 2018.

BRASIL, Justia. Da constituição da república federativa- JUSTIA. Disponível em <<https://brasil.justia.com/nacionais/constituicao-da-republica-federativa-do-brasil-de-1988/titulo-vi/capitulo-i/secao-i/>> :Acessado em 30/01/2025

CARDOSO, Rolim. Guerra Fiscal: São Paulo passa a cobrar o ICMS na entrada interestadual de mercadorias sujeitas a benefício fiscal no Estado de origem. Disponível em: <<https://www.rolim.com/conteudo/guerra-fiscal-sao-paulo-passa-a-cobrar-o-icms-na-entrada-interestadual-de-mercadorias-sujeitas-a-beneficio-fiscal-no-estado-de-origem>>

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS: teoria e prática. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

CARVALHO, Paulo. Curso de Direito Tributário. 22. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2020.

COSTA, Gustavo. Federalismo e ICMS Reflexos Tributários. Curitiba Juruá Editora, 1999.

DORNELLES, Francisco. O sistema Tributário da constituição de 1988- SENADO: disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vingte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988#:~:text=A%20Constitui%C3%A7%C3%A3o%20de%201988%2C%20no,fonte%20de%20arrecada%C3%A7%C3%A3o%20dos%20estados>>:Acessado em 01/02/2025

DULCI, OTÁVIO. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil| SCIELO BRASIL. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rsocp/a/9VWCKbZFNbfB5q8XjFhdncc>> : Acessado em 01/02/2025

FEITOSA, Vladiana. A Guerra fiscal entre os Estados Brasileiros acerca do imposto de circulação de mercadorias e serviços – ICMS sobre o combustível. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/artigos/a-guerra-fiscal-entre-os-estados-brasileiros-acerca-do-imposto-de-circulacao-de-mercadorias-e-servicos-icms-sobre-o-combustivel/1861465621>> : Acessado em 01/02/2025

GIACOMONI, James. Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 37ª ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. O sistema tributário da constituição de 1988 – MPRJ. Disponível em <https://www.mprj.mp.br/documents/20184/2392639/Hugo_De_Brito_Machado.pdf>

MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária- JUSASIL. Disponível em <https://www.mprj.mp.br/documents/20184/2392639/Hugo_De_Brito_Machado.pdf> : Acessado em 03/02/2025

MELO, Ricardo. Guerra Fiscal no Brasil: impactos e desafios. Brasília: Instituto de Pesquisa Tributária, 2019.

NETO, Celso. Sistema tributário nacional- texto base da consultoria legislativa- PORTAL DA CÂMARA DOS DEPUTADOS. Disponível em <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>>: Acessado em 03/02/2025

PENA, Rodrigo. Guerra fiscal no Brasil | Brasil escola. Disponível em: <<https://brasilescola.uol.com.br/brasil/guerra-fiscal-no-brasil.htm>>

PIRES, Leonardo. Reforma Tributária e ICMS: uma análise comparada. Belo Horizonte: Editora Federal, 2022.

ROCHA, Sergio André. ICMS: Aspectos Fundamentais. São Paulo: Quartier Latin, 2021.

ROGGE, Clovis. GUERRA FISCAL DO ICMS: OS INCENTIVOS FISCAIS IRREGULARES E AS GLOSAS DE CRÉDITOS. <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://efaz.fazenda.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/migrados/File/Repositorio_de_Saberes/Monografias_e_Teses/Artigo_Guerra_Fiscal.pdf>: Acessado em 05/03/2025

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 339.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

SOUZA, Mariana. Tributação sobre produtos importados: desafios e perspectivas. Curitiba: Juruá, 2021.

TORRES, Felipe. ICMS e federalismo fiscal no Brasil. Porto Alegre: Sul Editores, 2020.

TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Tributário. 3ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2019.

VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século- REPOSITÓRIO DE CONHECIMENTO DO IPE. Disponível em <https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1839/1/td_0405.pdf>

ZOGBI, Paula. O que é ICMS e como ele afeta o seu dinheiro e seus investimentos?
<https://www.nomadglobal.com/conteudos/o-que-e-icms> : Acessado em 10/03/2025