

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

**REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL, FEDERALISMO FISCAL E AS DESIGUALDADES
REGIONAIS**

Incentivos fiscais como fatores de mitigação de desigualdades regionais

NATASHA RUMIKO PEREIRA MAKIYAMA

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 08.10.2020

1. Tema, contexto e modelo de pesquisa predominante

O presente trabalho aborda questões de fundamental importância tributária para o desenvolvimento nacional e impacto no futuro fiscal do país, tendo em vista que, atualmente, existem dois projetos de lei que tratam da reforma tributária no Brasil.

É cediço que o Brasil, por ser um país de dimensões continentais, compreende díspares realidades de desenvolvimento entre as regiões, a chamada desigualdade regional. Essa desigualdade regional, vale lembrar, é histórica.

Considerando esta premissa, a Constituição Federal de 1988 trouxe em seu bojo, como um dos seus objetivos fundamentais a redução das desigualdades sociais e regionais, o que vem sendo feito por meio de implementação de suas políticas de repartição de receitas, por exemplo.

No federalismo fiscal, modelo adotado constitucionalmente pelo Brasil, é fundamental que os entes federativos possuam poder para instituir e arrecadar tributos com exclusividade, o que lhes garante, em tese, autonomia financeira, já que podem livremente instituir os tributos de sua competência, arrecadar, fiscalizar e cobrá-los dos contribuintes.

Contudo, com a distribuição de competências tributárias instituída na Constituição Federal, verificamos que a escolha da base de tributação elegeu ao menos 3 bases distintas, com entes federativos distintos para tributar e arrecadar: consumo, renda e patrimônio.

Tendo por base o consumo, a Constituição previu a criação do ICMS, IPI, ISS e IOF; o ITR, IPTU, IPVA, ITBI e o ITCMD foram instituídos em função do patrimônio, e, por fim, determinou-se a instituição do IR e o do IGF sobre a renda.

É importante destacar, ainda, que a Constituição de 1988 ampliou significativamente a distribuição da competência tributária entre Estados, Distrito Federal e Municípios, concedendo-lhes um número maior de espécies tributárias.

No entanto, o próprio modelo adotado de distribuição de competência tributária pela Constituição Federal já demonstrava a insuficiência dos recursos destinados aos

entes federativos. Assim, alguns mecanismos foram estabelecidos para que o produto da arrecadação de algumas espécies tributárias fosse partilhado com “entes menores”.

Em outras palavras, a União repassa parte de sua arrecadação tributária aos Estados, e estes aos Municípios, sendo o Distrito Federal, para tal fim, equiparado aos Estados.

A existência destes mecanismos visa garantir uma distribuição ótima dos recursos oriundos da arrecadação dos tributos, atentando-se às responsabilidades de cada ente federativo, que lhes impõem um padrão de despesa.

Constitucionalmente existem duas modalidades de transferências de receitas de arrecadação tributária para os entes federativos: participação direta e indireta.

Na participação direta o ente menor recebe os valores por meio de transferência realizada pelo ente maior, dispensando-se a participação de intermediários na operação. Em contrapartida, na participação indireta a transferência se viabiliza por meio de figuras intermediárias, os fundos de participação.

Ocorre que, mesmo diante desses repasses de receita tributária, há ainda alguns dilemas regionais enfrentados pelos estados e que estas transferências de receitas não suprem: o desenvolvimento econômico de determinadas regiões em detrimento de outras.

E, mais. A própria distribuição constitucional de competência tributária acabou por agravar esta situação. O ICMS, tributo sobre o consumo, de competência estadual, se tornou um dos grandes vilões e responsável por promover muitas disparidades regionais.

Isto porque os estados passaram a promover uma verdadeira guerra fiscal onde cada estado tenta buscar investimentos e instalação de empresas para seu território, propondo incentivos que, muitas das vezes culmina em renúncia de receitas tributárias, com o objetivo de promover o desenvolvimento de sua região, seja pela criação de empregos, estrutura viária, investimentos em determinado setor, ou fomentar economia local.

Atualmente, analisando os dois projetos de reforma tributária, verificamos que o ponto central, em ambos os casos, é a unificação de impostos, para a criação de um único imposto sobre consumo, que abrangeria diversos tributos atualmente existentes no ordenamento jurídico tributário brasileiro.

Um dos pontos centrais desta unificação é acabar com estas disparidades de alíquotas e incentivos regionais, bem como as distorções provocadas, principalmente pelo ICMS.

Além disso, um dos projetos prevê a proibição de concessão de benefícios ou incentivos fiscais, pelos entes federativos, para coibir que se perpetue a guerra fiscal.

Por fim, ambos os projetos de reforma tributária possuem um período de transição tanto para a instituição do novo tributo unificado quanto para a partilha de 1 receitas entre os entes federativos, sendo que a partilha tem como período de transição de 10 anos a 50 anos.

Outro ponto que nos chama a atenção e que é objeto de estudo no presente trabalho diz respeito à criação de um Fundo de Redução de Desigualdades, previsto em um dos projetos o qual será criado após o período de transição da reforma e instituição do tributo unificado, o qual disporá de regras de repartição de receitas, com a finalidade de reduzir eventuais perdas de receita dos Municípios.

Contudo, tema o qual não foi abordado é como ficarão as regiões em que a desigualdade é latente, seja pela própria falta de investimentos estruturais do governo, seja pela ausência de interesse das empresas em se instalar naquela região, tanto pela falta de mão

de obra qualificada, quanto pela falta de estrutura para escoamento de produção e a necessidade de grandes investimentos que, muitas das vezes afugenta as empresas de determinadas regiões.

Além disso, como se sabe, há pelo menos seis fundos de desenvolvimento, que não se demonstram, na prática, eficazes a ponto de inibir a concessão de incentivos fiscais nas regiões em que abrangem.

Ademais, como ficam os projetos e incentivos já obtidos pelas empresas que estão em fase de instalação e aproveitamento desses incentivos, que investiram milhões em determinado local, o qual, posteriormente sequer haverá algum retorno financeiro, com a aprovação da reforma tributária? São diversas questões a serem refletidas e discutidas sobre este tema sensível para diminuição das desigualdades regionais.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Quesito 1: Com relação à repartição de receitas entre os entes federativos, quais serão as medidas adotadas, considerando que há tendência de dirimir os incentivos fiscais, para mitigar as desigualdades regionais existentes e que poderão aumentar com a criação de imposto único com alíquota nacional?

Fontes e Formas de Acesso: Como fonte de resposta para estes questionamentos, avaliaremos a situação atual, os projetos de reforma PEC 45/2009 e PEC 110/2009, comparando com o modelo utilizado de acordo com experiência internacional (no país a ser definido, de acordo com as pesquisas e que utilizem o federalismo como o Brasil - estudo de caso).

Quesito 2: Extinguir a possibilidade de incentivos fiscais, na reforma tributária, é o melhor caminho? Quais as contrapartidas oferecidas nos projetos de reforma, para atenuar os impactos que os estados que mais concedem benefícios?

Fontes e Formas de Acesso: Para este quesito, poderão ser realizadas entrevistas com especialistas na área jurídica e econômica, bem como análises dos impactos que os incentivos fiscais possuem para as regiões brasileiras, considerando, principalmente, as regiões Norte e Nordeste, em que a desigualdade regional é maior. Serão analisados, ainda, os atuais fundos existentes, a fim de verificar se são eficazes e capazes de suprir os incentivos, para possibilitar a manutenção das empresas já instaladas em determinadas regiões.

Quesito 3: Como ficam os incentivos fiscais já concedidos e convalidados, por meio da Lei Complementar 160/2017 e Convênio ICMS 190/2017, considerando que alguns ainda estarão vigentes caso a reforma trabalhista venha a ser aprovada nos próximos anos e a proposta de criação de um Fundo será após 15 anos da aprovação do projeto? A legislação infraconstitucional suprirá ou perpetuará essas desigualdades?

Fontes e Formas de Acesso: Para este quesito, serão analisadas as legislações vigentes comparando-as com as propostas de reforma tributária (PEC 45/2009 e PEC 110/2009). Será feito um estudo da legislação vigente com os pontos propostos nos projetos supra.

Quesito 4: Quais são os modelos alternativos, considerando a experiência internacional, para a solução e a redução de desigualdades regionais?

Fontes e Formas de Acesso: Nesta hipótese, após as análises dos projetos de reforma tributária, e de pesquisa de cases de sucesso de países que utilizam o modelo de federalismo (como o Brasil), em que foram implementados e com sucesso, projetos que visam a mitigação das desigualdades regionais será avaliado o modelo que melhor se adequa, para fins de redução de desigualdades regionais, melhor promoção de desenvolvimento.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

O presente projeto de pesquisa é de relevante interesse para todos os setores com alcance nacional, visto que todos os setores serão diretamente afetados.

O tema, embora complexo, visto se tratar de debater questões atinentes a dois projetos de reforma tributária, se mostra de fundamental relevância, pois enquanto um dos projetos extermina os incentivos fiscais, que embora promova de certa forma uma guerra fiscal entre os estados, em muitos dos casos é o que fomenta a economia local e permite o desenvolvimento dessa região, uma vez que caso não houvesse incentivos, em determinados locais, as empresas sequer ali se instalariam, diante da ausência de vantagem de ali se instalar, seja em razão de distância com o mercado de atuação da empresa, seja pelas dificuldades de acesso e escoamento de produção, mão de obra qualificada, custos para transporte, importação de bens e matérias-primas, exportação, etc.

Como é sabido, o Brasil é um país extenso e muitas regiões somente puderam se desenvolver, graças aos incentivos fiscais nestas regiões, uma vez que os repasses de receitas dos entes federativos não são suficientes para minimizar essas desigualdades.

Dessa forma, discutir o futuro dos incentivos fiscais que vem promovendo a diminuição dessas desigualdades (bem como as distorções que eles provocam) é de primordial importância. Além disso, é necessário discutir, também, considerando os fundos já existentes, se a criação de um novo fundo será suficiente para mitigar as desigualdades regionais ainda existentes.

4. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa

O tema vai de encontro com minha atuação profissional, na medida em que trabalho fomentando oportunidades tributárias para empresas, do setor industrial e comercial, com vistas a se instalar em regiões cujos incentivos fiscais para o ramo de atuação da empresa lhe propicie ganhos/economia relevante.

Em contrapartida, é notório que os estados solicitam mecanismos de compensação da receita tributária que deixa de arrecadar, que normalmente corresponde à comprovação de geração de empregos com aumento crescente anual, incremento no faturamento, de modo que a cada ano a empresa se comprometa a faturar mais, mudança de suas instalações para a localidade beneficiada, importação por aquele estado, utilização de fornecedores locais, etc.

A reforma tributária certamente trará impactos a todos os players dos mais diversos setores, contudo, a questão dos incentivos fiscais pode ser determinante para que as empresas beneficiárias permaneçam na região incentivada ou se desloque, de volta, para a localidade que lhe aproxime de seus clientes.

Assim, essa discussão, ainda na fase de análise dos projeto de reforma se torna essencial para se discutir e, até mesmo repensar a forma como serão tratadas estas questões e, eventualmente, como se desenhará o Fundo de Redução de Desigualdades, previsto em um dos projetos ou, até mesmo a previsão de permissão de incentivos fiscais para determinadas regiões.

5. Bibliografia preliminar

ÁGUIA, José Mauricio Pereira. Imposto Sobre Valor Agregado: abordagem teórica e prática. In: IVA para o Brasil Contributo para a Reforma da Tributação do Consumo. Organizado por SAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes, VASQUES, Sergio e BRANCO GUIMARÃES, Vasco. Editora Fórum. Belo Horizonte. 2007.

CARDOSO, M. F. Imposto sobre Valor Agregado: um estudo sobre sua proposta e aplicação nos países do MERCOSUL. Congresso de Contabilidade, 2015.

CARVALHO, O. S.; MENDONÇA, M. A. G. O futuro da tributação sobre o consumo no Brasil: Melhorar o ICMS ou criar um IVA amplo? Perspectivas para uma reforma tributária. In: MOREIRA, André Mendes. et. al. O direito tributário: Entre a forma e o conteúdo. São Paulo: Noeses, 2014.

CAMARGO, Guilherme Bueno de. A Guerra Fiscal e seus Efeitos: Autonomia x Centralização. In: CONTI, José Mauricio (Org.). Federalismo Fiscal. Barueri, SP: Manole, 2004.

CÓDIGO DO IVA, disponível em:
http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep,

COM (2011) 851 final. sobre o futuro do IVA para um sistema de IVA mais simples, robusto e eficaz à medida do mercado único. Disponível em:
<http://mutualismo.azurewebsites.net/Content/UMP/COM-2011-0851-FIN-PT-TXT.pdf>,

DA SILVA MARTINS, Ives Gandra. Capacidade contributiva: igualdade e justiça. Revista Brasileira de Direito Constitucional, v. 2, n. 1, 2003.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A necessidade da instituição do IVA no sistema constitucional tributário brasileiro. Seqüência; Estudos Jurídicos e Políticos, v. 16, n. 31, 1995.

DERZY, Misabel Abreu Machado. A necessidade de instituição do IVA no Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. In: Reforma Tributária e MERCOSUL. Organizado por BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. Belo Horizonte. Del Rey. 1998.

FALCÃO, Maurin Almeida. Da tributação cumulativa ao Imposto Sobre o Valor Agregado: O percurso notável da inovação tributária do século XX. In: IVA para o Brasil Contributo para a

Reforma da Tributação do Consumo. Organizado por SAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes, VASQUES, Sergio e BRANCO GUIMARÃES, Vasco. Editora Fórum. Belo Horizonte. 2007.

GAMA, Evandro Costa. A Reforma Tributária e a Autonomia Financeira das Entidades Subnacionais. In: CONTI, José Mauricio (Org.). Federalismo Fiscal. Barueri, SP: Manole, 2004.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Repartição de Receitas Tributárias: a Repartição das Fontes de Receita. Receitas Originárias e Derivadas. A Distribuição da Competência Tributária. In: CONTI, José Mauricio (Org.). Federalismo Fiscal. Barueri, SP: Manole, 2004.

LEONETTI, Carlos Araújo. A harmonização tributária no MERCOSUL e a necessidade da instituição de um IVA federal no Brasil. Interesse Público, São Paulo, v. 9, n. 46, 2007.

MACIEL, Marcelo Sobreiro. Dependência de Trajetória nos incentivos fiscais: Fragmentação do empresariado na Reforma Tributária. 2009. Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto de Pesquisas Universitárias do Rio de Janeiro e ao Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Ciência Política. Brasília. Disponível em: <http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/3642>

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Direito Tributário no Mercosul.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Um IVA possível em um sistema tributário justo. In: IVA para o Brasil Contributo para a Reforma da Tributação do Consumo. Organizado por SAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes, VASQUES, Sergio e BRANCO GUIMARÃES, Vasco. Editora Fórum. Belo Horizonte. 2007.

NAKAYAMA, Juliana Kiyosen. O imposto sobre o valor agregado na União Europeia. Revista de Ciências Jurídicas e Empresariais, v. 3, n. 1, 2015.

REZENDE, Fernando. Federalismo Fiscal no Brasil. Disponível em: <http://www.rep.org.br/pdf/59-1.pdf>

REZENDE, Fernando. O Processo da reforma Tributária. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1720/1/td_0396.pdf

TORRES, Ricardo Lobo. É possível a criação do IVA no Brasil?. Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, v.3, n.15, p. 9-25, maio/jun. 2005.

VASQUES, Sérgio. O IVA como imposto geral sobre o consumo. Fórum de Direito Tributário, RFDT. Belo Horizonte, v.10, n. 59, p. 107-132, set. 2012.

VERSANO, Ricardo. Reforma Tributária e Guerra Fiscal na Federação Brasileira. Relatório CAT nº 5. p. 19 – 24, set. de 2000.

VICENTINI, Marcelo Fonseca. Integração econômica – A Experiência Europeia e os Desafios do Mercosul. Revista de la Secretaría del Tribunal Permanente de Revisión. Año 1, Nº 2, 2013. p. 171 - 194. Disponível em: <http://www10.iadb.org/intal/intalcdi/PE/2013/12752.pdf>,

6. Cronograma de execução

Atividade	2020			2021												Horas
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Revisão bibliográfica	■	■	■	■	■											80h
Coleta de pesquisas e estudos			■	■	■	■										150h
Elaboração da dissertação					■	■	■	■	■							100h
Revisão da dissertação										■	■					70h