

Sidney Morais Ferreira

**FEDERALISMO BRASILEIRO E A LEI KANDIR: ANÁLISE COMPARATIVA
DOS RELATORIOS DO SENADO FEDERAL E DA ASSEMBLEIA
LEGISLATIVA DE MINAS GERIAS SOBRE COMPENSACÕES E PERDAS DE
ARRECAÇÃO DE ICMS**

Belo Horizonte

2018

Sidney Morais Ferreira

**FEDERALISMO BRASILEIRO E A LEI KANDIR: ANÁLISE COMPARATIVA
DOS RELATORIOS DO SENADO FEDERAL E DA ASSEMBLEIA
LEGISLATIVA DE MINAS GERIAS SOBRE COMPENSACÕES E PERDAS DE
ARRECADAÇÃO DE ICMS**

Monografia apresentada ao curso de Especialização em Administração Pública, Planejamento e Gestão Governamental da Fundação João Pinheiro, como requisito parcial para a obtenção do título de especialista.

Orientador: Prof. João Victor Silveira
Rezende

Belo Horizonte

2018

F383f Ferreira, Sidney Morais.
Federalismo brasileiro e a lei Kandir [manuscrito]: análise comparativa dos relatórios do Senado Federal e da Assembleia Legislativa de Minas Gerais sobre as compensações e perdas de arrecadação de ICMS / Sidney Morais Ferreira. – 2018.
[13], 46 f. : il.

Monografia de Conclusão de Curso (Especialização em Administração Pública, Planejamento e Gestão Governamental) – Fundação João Pinheiro, Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho, 2018.

Orientador: João Victor Silveira Rezende

Bibliografia: f. 58-59

1. Arrecadação – Impostos – Brasil. 2. Brasil. [Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996]. 3. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. 4. Federalismo - Brasil. I. Rezende, João Victor Silveira. II. Título.

CDU 336.22(81)

Autor (por extenso):

Título e subtítulo (se houver):

Natureza, objetivo, nome da instituição:

Área de concentração:

Aprovado (a) na Banca Examinadora

Nome, titulação, instituição a que pertence

Nome, titulação, instituição a que pertence

Local e data de aprovação

DEDICATÓRIA

A minha esposa, meus filhos, minha mãe, meu pai (in memoriam), meus irmãos e meus sogros, pelo incentivo, carinho, paciência e compreensão.

AGRADECIMENTOS

A todos que contribuíram para a realização deste trabalho, fica expresso aqui a minha gratidão, especialmente:

A Deus que em momentos bons e difíceis sempre está comigo.

Ao Professor João Victor que em muito me ajudou para elaboração deste trabalho, cedendo materiais, orientando e pela paciência.

A todos os meus professores, desde a primeira série escolar; da letra A desenhada com ajuda da Professora Inês, dos Balanços Contábeis mais complicados que aprendi na graduação, a elaboração deste estudo na Fundação Joao Pinheiro, a todos que me deram a honra de aprender.

Aos colegas de classe da Fundação João Pinheiro: pela amizade, apoio, troca de conhecimento, pelos momentos inesquecíveis que passamos.

A meus chefes, Geraldo, Josiane e Luciária pela paciência, compreensão e incentivo. Por eles fica representado meu agradecimento aos colegas da FAPEMIG.

A FAPEMIG, por através do Programa de Capacitação de Recursos Humanos - PCRH ter disponibilizados os recursos necessários a este estudo.

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização deste trabalho

Pensar é o trabalho mais difícil que existe. Talvez por isso tão poucos se dediquem a ele.

Henry Ford

EPÍGRAFE

RESUMO

A pactuação entre os entes possibilitou a aprovação da Lei Kandir em 1996, que estabelece que os estados devem abrir mão de parte de arrecadação de ICMS com exportação de produtos primários e semielaborados em prol do projeto de equilíbrio da economia brasileira. Em compensação os estados e conseqüentemente os municípios receberiam da União mensalmente valores para mitigar a redução de recursos. Contudo ao longo destes mais de 20 anos da aprovação da Lei, as compensações tem sido alvo de questionamentos, insuflada na última instância do judiciário. A decisão proferida pelo STF na ADO 25 a favor dos entes subnacionais fez brotar estudos sobre perdas em todos os níveis de governo, cada qual defendendo um ponto de vista. Em Minas Gerais não foi diferente, o Estado adotou como mote o chamado “Encontro de Contas”, estudo que teve como objetivo o levantamento de perdas, mas também a discussão acerca do endividamento estadual. Na esfera nacional, coube a instituição de comissão bicameral prover estudo acerca das perdas e embasamento a proposição de projeto de lei para regular as compensações. Neste sentido este estudo pretende analisar ambos os relatórios, com vias de comparação dos resultados demonstrados, tanto em sentido numérico quanto no contexto em que foram elaborados.

Palavras-Chave: Lei Kandir, Pactuação, ADO 25, Minas Gerais.

ABSTRACT

The agreement between the entities made it possible to approve the Kandir Law in 1996, it was necessary for the states to open their hands to ICMS tax collection with exports of primary and semi-finished products in favor of the Brazilian economy's balance project, in compensation to the states and consequently the municipalities would receive from the Union monthly amounts to mitigate the reduction of resources. However, throughout these more than 20 years of the approval of the Law, the compensation has been the subject of questioning, ultimately inflowed by the judiciary. The decision handed down by the STF in ADO 25 in favor of the subnational entities caused studies on losses at all levels of government, each defending a point of view. In Minas Gerais it was no different, the State adopted the so-called "Meeting of Accounts" as a motto, a study that had the objective of collecting losses, but also the discussion about state indebtedness. At the national level, it was the institution of a bicameral commission to provide a study on the losses and basis of the proposal of a bill to regulate compensation. In this sense, this study intends to analyze both reports, with ways of comparing the results, both in numerical sense and in the context in which they were elaborated.

Keywords: Kandir Law, Agreement, ADO 25, Minas Gerais

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01 – Gráfico: Transferências Voluntárias da União aos Estados e Municípios...23

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Diferença entre compensações previstas e transferidas ao Estado de Minas Gerais entre 1996 a 2003.....	36
Tabela 02 – “Estoque” de perda líquida não compensada no período 16/09/96 a dez/2016 por UF = (perdas) – (compensações “art. 91 ADCT/Lei Kandir + Fex).....	43
Tabela 03 – Minas Gerais – Arrecadação de ICMS 2002 a 2016	47
Tabela 04 – Perdas líquidas anuais do Estado de Minas Gerais com a desoneração de ICMS das exportações e com a apropriação de créditos por aquisições destinadas ao ativo permanente em decorrência da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir).....	48
Tabela 05 – Minas Gerais - Saldo da Dívida do Estado com a União 1998 a 2016	49
Tabela 06 – Perdas Líquidas Correntes do Estado de Minas Gerais por desonerações de ICMS sobre exportações até 2015	52

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

ADO - Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão

ADPF - Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental

ALMG – Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais

CF88 – Constituição Federal de 1988

COMSEFAZ – Comitê dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito

CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária

CTN – Código Tributário Nacional

FPE – Fundo de Participação dos Estados

FPM – Fundo de Participação dos Municípios

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICM – Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias

ICMS - imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação

IGP-DI – Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna

IPCA - Índice de Preços ao Consumidor

IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados

IPVA – Imposto sobre Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer natureza

ITR – Imposto Territorial Rural

PIB - Produto Interno Bruto

RICMS - Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual

SELIC – Sistema Especial de Liquidação e Custódia

STF – Superior Tribunal Federal

SUDENE - Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste

SUS – Sistema Único de Saúde

TCU - Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 Objetivos	16
1.1.1 Objetivo Geral	16
1.1.2 Objetivos Específicos.....	17
1.2. Justificativa	17
1.3 Metodologia	18
2 ICMS E A LEI KANDIR NO CONTEXTO DO FEDERALISMO BRASILEIRO.....	19
2.1 O Arranjo Federalista Brasileiro	19
2.2 ICMS e Suas Particularidades	25
2.2.1 ICMS e Guerra Fiscal.....	29
2.3 ICMS e a Lei Kandir	32
2.4 ADO 25 e seus impactos sobre a estrutura fiscal brasileira	38
3 RELATÓRIOS SOBRE PERDAS RELATIVAS À LEI KANDIR.....	41
3.1 Relatório do Senado Federal	42
3.2 Relatório da Assembleia Legislativa de Minas Gerais	46
3.3 Análises Comparativas entre os Relatórios do Senado Federal e da ALMG	50
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	56
REFERENCIAS.....	58

1 INTRODUÇÃO

Comumente deparamos na mídia com parlamentares propondo rever o pacto federativo, em sua maioria com viés de discutir questões de arrecadação, distribuição, e de debater a autonomia financeira de Estados e Municípios. Em primeiro cabe descartar a redundância do termo, posto que a palavra “federal” venha do latim *foedus*, a qual (...) significa pacto (Elazar, apud Abrúccio, 2013). Outro ponto é a forma a qual se fez o federalismo no Brasil, quando do decreto 01 de 1889 e a Constituição de 1891 destituiu o Império e estabeleceu a República dos Estados Unidos do Brasil, adotando a forma federativa como organização do Estado, o polo central, a União, transformou as Províncias em Estados. Neste ponto, diferentemente dos Estados Unidos da América, nosso federalismo nasceu com o poder da União já existente e estabelecido.

Pode-se dizer que não houve união, o que aconteceu foi à descentralização do poder político e administrativo para as antigas Províncias, com a questão financeira mal resolvida desde o começo. Passadas sete constituintes, ora democráticas, ora impositivas, foi na Constituição de 1988, em que as competências e autonomias foram estabelecidas a cada ente de forma mais objetiva, embora a questão financeira exaltam os ânimos dos representantes subnacionais, principalmente em períodos de recursos escassos.

A Constituição de 1988 foi um grande avanço à relação federativa brasileira, além reestabelecer o regime democrático, incluiu-se importantes direitos e deveres. É em seu arcabouço também que a questão fiscal está ricamente expressa, até mais extensa que a tendência mundial, é nela em que as competências e as responsabilidades são atribuídas, com ênfase maior na primeira, e as obrigações estabelecidas a reboque das competências tributárias. A elaboração da nova constituição foi fortemente influenciada pelo poder político, além de incluir os municípios como entes federados, as competências e as responsabilidades também acabaram por seguir esta lógica. Sobre o fortalecimento dos municípios a partir da Constituição Federal de 1988 Afonso (2016, p.01) expressa:

Nunca na história federativa brasileira os municípios tiveram um peso relativo tão grande na distribuição e na aplicação dos recursos tributários e públicos em geral. Dispõem de um volume bastante expressivo de recursos e os aplicam com uma razoável autonomia. Em poucos outros países, mesmo nos ricos, os governos locais podem elaborar, executar e até controlar o seu próprio orçamento sem submeter-se ao crivo de alguma instância superior

Mesmo diante do fortalecimento dos municípios, a Constituição de 1988 manteve a competência estadual para arrecadar o ICMS, contudo estabeleceu que os estados devam repassar 25% da arrecadação deste imposto aos municípios. Ademais, cabe destacar se seguido as premissas de literatura, com característica de tributo altamente exportável, cobrado na origem, o ICMS deveria ser de competência da União, Mendes (2004, p. 430). Diante disso entende-se a utilização de um tributo de competência estadual para fazer política fiscal em âmbito nacional, como nas desonerações de ICMS sobre exportações estabelecidas pela Lei Kandir.

No federalismo, às vezes é necessário à perda de autonomia de um ente em benefício de outro. Aprovação da Lei Complementar 87 em 1996 – Lei Kandir foi uma pactuação entre entes: a União para reverter déficits na balança comercial utilizou-se de um tributo de competência estadual, o ICMS, para através das desonerações das exportações mudarem a curva deficitária, na qual a aprovação também traria benefícios aos entes subnacionais. No sentido de mitigar possíveis perdas aos estados e municípios, estabeleceu-se o mecanismo de compensações previsto no art. 31 da Lei Kandir. Contudo ao longo dos anos estas compensações são objetos de questionamentos dos estados e municípios se estas compensações são justas, os quais alegam não ressarcir plenamente as perdas de arrecadação.

Passados mais de 20 anos da aprovação da lei, volta e meia, em períodos conturbados da economia, passa a fazer parte das prioridades dos estados e ocupar os noticiários nacionais os questionamentos sobre as perdas de arrecadação de ICMS por parte das unidades da federação. Diferentemente de outros períodos, em decisão recente do Supremo Tribunal Federal (STF), este reconheceu em novembro de 2016 através da

Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 25 o atraso do Congresso Nacional em editar Lei Complementar que estabelecesse critérios de compensação por perdas de arrecadação em virtude das desonerações de exportações previstas na Lei Kandir, conforme preconiza o Art. 91 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal. Neste sentido o Estado de Minas tem estabelecido como prioridade de governo o levantamento de perdas com a Lei Kandir, o que veio a se chamar de “Encontro de Contas”, no qual tem como premissa o levantamento de perdas, em contrapartida determinarem que a União abata possíveis perdas nas dívidas que o Estado tem com ela. Trata-se de solução dupla, aumento de arrecadação por de vias da recomposição de perdas, que melhora os números do estado, e a redução do endividamento, que tanto prejudica a economia mineira. Assim sendo, este estudo visa analisar comparativamente os relatórios das comissões instituídas pelo Senado Federal e pela Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais depois da decisão proferida em favor aos estados pelo STF acerca da ADO 25, com vistas a demonstrar se houve perdas ao Estado de Minas Gerais e possíveis compensações.

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

Este estudo tem como objetivo efetuar análise entre os relatórios provenientes das comissões instituídas pela Assembleia legislativa de Minas Gerais e pelo Senado Federal sobre compensações e perdas de arrecadação de ICMS ao estado de Minas Gerais a partir das desonerações sobre produtos primários e semielaborados estabelecidas a partir da aprovação da Lei Kandir em 1996. Ambas as comissões criadas no esteio da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal a favor dos Estados no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 25. Discutir-se o pacto federativo dentro do contexto das compensações às perdas de arrecadação.

1.1.2 Objetivos Específicos

- a) Definir Federalismo;
- b) Contextualizar o arranjo federativo brasileiro;
- c) Analisar o ICMS e suas particularidades;
- d) Contextualizar a aprovação da Lei Kandir;
- e) Apontar dispositivos da Lei Kandir que impactaram a arrecadação de ICMS sobre exportações no Estado de Minas Gerais;
- f) Analisar o impacto da ADO 25 na estrutura fiscal brasileira;
- g) Apresentar os principais pontos dos relatórios da ALMG e do Senado Federal;
- h) Analisar comparativamente os relatórios.

1.2. Justificativa

Notadamente o estado de Minas Gerais, vem apresentando piora na situação fiscal, que diante deste cenário declarou estado de calamidade pública de ordem financeira. Porém, além não ser uma particularidade do estado, com outros entes tendo também agravado os números econômicos, a situação atual já se desenha antes mesmo da constituição atual, tendo agravado ao longo dos anos pelo aumento do custo manutenção da máquina pública e pelo crescente endividamento. Diante deste cenário, a decisão favorável aos Estados no âmbito da apreciação pelo Supremo Tribunal Federal no julgado da ADO nº 25, fez com os Estados vislumbassem recursos que podem melhorar o contexto atual. Neste sentido, tanto os governos estaduais, quanto o Congresso Nacional instituíram comissões sobre a Lei Kandir. Contudo, embora o tema seja o mesmo, os relatórios apresentados pelo Senado Federal e pela Assembleia Legislativa de Minas Gerais têm norteamientos diferentes e valores discrepantes. Sendo assim, faz-se necessária a análise destes relatórios, no sentido de demonstrar as diferenças de valores, porem abstraída a questão dos números, adentrar os fatores

políticos e socioeconômicos que podem explicar o viés de ambos os relatórios. Ademais, o assunto se faz atual e relevante.

1.3 Metodologia

Para elaboração deste trabalho será necessário principalmente a análise dos relatórios providos pelas comissões instituídas pela Assembleia legislativa de Minas Gerais e pelo Senado Federal e pesquisa nas legislações e bibliografias pertinentes ao assunto. Segundo Sellitz et al. (1967, p.63) citado por Gil (2002, p. 41), este tipo de análise caracteriza-se por pesquisa exploratória.

Estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado. Na maioria dos casos, essas pesquisas envolvem: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que "estimulem a compreensão".

Tendo então como o objeto central a comparação e análise dos relatórios da Assembleia Legislativa de Minas Gerais e do Senado Federal sobre as perdas de arrecadação ao Estado de Minas Gerais ocasionadas pelas exonerações de ICMS sobre exportações estabelecidas pela Lei Complementar 87. Para tal feito, o trabalho será dividido dividido em três partes. Na primeira parte serão destacados os conceitos de federalismo, a forma federativa adotada no Brasil e suas particularidades, tanto em âmbito geral quanto a questão fiscal. O sentido desta parte será demonstrar que as discussões relativas ao ICMS e propriamente a Lei Kandir, perpassa pela forma como foi adotado o federalismo no Brasil. Na segunda parte se adentrará mais especificamente na definição do ICMS e suas particularidades, o caráter nacional versus a competência estadual, os conflitos entres entes, a aprovação da lei Kandir e o fator desonerações das exportações. Na terceira parte serão apresentados os relatórios do

Congresso Nacional e da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, seguindo análise comparativa e das considerações finais.

2 ICMS E A LEI KANDIR NO CONTEXTO DO FEDERALISMO BRASILEIRO

2.1 O Arranjo Federalista Brasileiro

Várias são as condições que podem determinar a forma de organização político/territorial de um país, extensão geográfica, idioma, religião, cultura, origem étnica e etc. No estado moderno notadamente podemos citar três formas de organização, o unitário, o confederado e o federado. Na concepção tradicional de Estado Unitário, o modelo é caracterizado pela centralização do poder no governo central, pois este a princípio é o único ente estatal, dotado do poder político, financeiro e administrativo, contudo certa descentralização administrava é encontrada com intuito de estreitar a relação entre cidadão e governo central através de “departamentos” locais.

O Estado Confederado, um exemplo proeminente desta forma de organização, são os Estados Unidos da América no período de 1776 a 1787, segundo Fernandes, B. G. (2012, p. 859):

Confederação: não é uma forma de Estado propriamente dita, se apresentando muito mais como uma junção de Estados, na qual há uma distribuição geográfica do poder político em que todos os entes (participantes da confederação) são dotados de soberanias.

Alberto do Amaral Junior (2009, p. 99) descreve a confederação como “agrupamento de Estados a fim de assegurar a defesa comum dos que nela participam. Os Estados que a integram preservam a sua soberania”, e é criada por vias de um tratado. Ambas as definições demonstram o caráter provisório da confederação, na qual a manutenção da soberania individual deixa a situação conflituosa.

A experiência confederativa nos Estados Unidos moldou o surgimento do federalismo e, por conseguinte a elaboração da Constituição, um movimento que partiu dos Estados para União, o qual os autores chamam de movimento centrípeto, ou seja, da periferia para o centro, de agregação de poder ao polo central. A forma federativa americana foi uma resposta a frágil forma confederada, na qual foi possível conciliar interesses conflitantes em prol da unidade nacional. O estado federado pode-se então dizer, nasce com a Constituição, no caso americano em 1787-1788, segundo Oliveira Junior A. M. (2016) a primeira característica do federalismo é a existência de uma Constituição.

Segundo Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino (2013, p. 290) “o Estado Federado, compõe-se, pois, de diferentes entidades políticas autônomas que, em um vínculo indissolúvel, formam uma unidade, diversa das entidades componentes, que é o estado soberano”. Neste sentido podemos descrever a forma federativa como:

Reunião (união) de estados/regiões em um espaço nacional, articulados e com seus interesses soldados, através de um “pacto”, que tem, como avalista, uma instância superior – o Governo Central ou Federal -, mas com os entes/esferas que dele participam sendo dotados de autonomia nos campos constitucional, políticos, econômico, tributário etc. (Oliveira, 2007, p. 07).

Sob o aspecto fiscal, Marcos Mendes (2004, p.429), define federalismo fiscal como a divisão de tarefas entre os diferentes níveis de governo: quem (que níveis de governo) deve arrecadar cada um dos tributos do país e quem deve ofertar cada um dos serviços públicos, pode-se assim dizer que é o ramo do federalismo que trata da divisão de competências sob o aspecto econômico, ou seja, da distribuição de competências de receitas em contrapartida à divisão das obrigações.

Abrúccio e Sano (2003, p. 15) citam duas condições para uma nação opte pela forma federativa, a saber:

- a) a existência de heterogeneidades que dividem e criam conflitos específicos numa determinada nação, que podem ser de cunho territorial (grande extensão e/ou enorme diversidade física), étnico, linguístico, socioeconômico (desigualdades regionais),

cultural e político (diferenças no processo de formação das elites dentro de um país e/ou uma forte rivalidade entre elas) do, dentre as condições para que um país opte pela forma federativa.

- b) a existência de um discurso e de uma prática de defensores da unidade na diversidade, resguardando a autonomia local, mas procurando formas de manter a integridade territorial num país marcado por heterogeneidades.

Facilmente identificamos estas condições ao país, contudo o Brasil nasceu como estado unitário (1822), e assim foi até a Proclamação da República em 1889.

A centralização do poder, desde os tempos da Família Real, moldara a forma de organização do Estado Brasileiro, embora os ventos republicanos soassem por aqui, os resquícios patrimonialistas portugueses pesaram as mãos constitucionalistas desde o começo. Os ideais republicanos advindos do federalismo americano serviriam de inspiração a Proclamação da República em 1889 e a promulgação da Constituição de 1891 que estabeleceu definitivamente a forma federativa no Brasil. Porém, diferentemente dos Estados Unidos, aqui o movimento veio do polo central a União para os Estados, a qual transformara as antigas províncias em Estados, este movimento do centro para a periferia, chamado de movimento centrífuga, influência até hoje, principalmente quanto à autonomia financeira.

Nas constituições¹ que se seguiram a Proclamação da República, todas mantiveram expressas a forma federativa, diferentemente do federalismo americano, no qual se tem no polo central, a União, e no subnacional os Estados, no Brasil, a Constituição de 1988, estabeleceu como entes a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, tendo este último tanto características de Estado quanto de Município.

Pressupostos do Estado Federal, além da própria Constituição, o constituinte expressou em 1988, tais como:

¹ Constituição de 1934, Constituição de 1937, Constituição de 1946, Constituição de 1967 e Constituição de 1988.

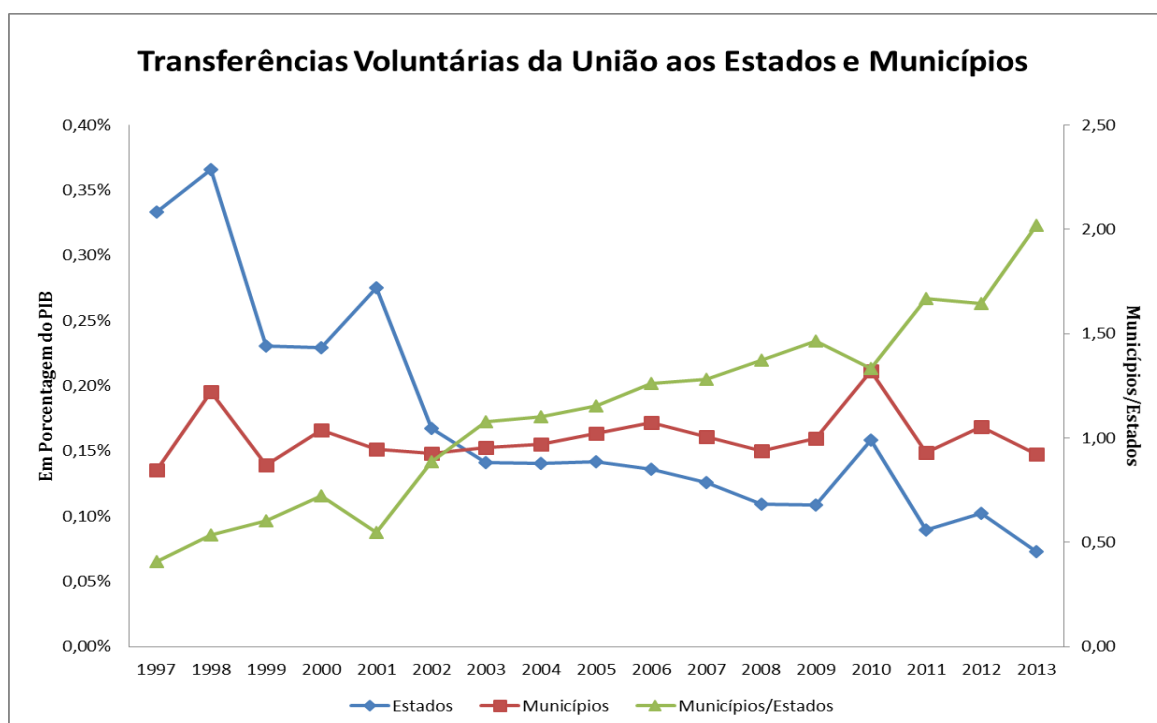
- A indissolubilidade do pacto presente no art. 1º “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal (...)”, com possível intervenção ao ente que venha intentar cindir a integridade do pacto, possibilidade expressa no art. 34 Inciso I.
- A forma Federativa adotada como clausula pétrea, ou seja, não é permitida alteração nem através de emenda, proposições neste sentido não serão nem objeto de deliberação pelo Congresso Nacional como preconiza o art. 60, Parágrafo IV, Inciso 1º.
- A autonomia dos entes estabelecida pelo art. 18: “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”.
- E a separação dos poderes estabelecido no art. 2º: “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

A indissolubilidade do pacto, a autonomia política, administrativa e financeira dos entes e a separação dos poderes, são alguns dos pressupostos básicos do federalismo adotados no Brasil.

Uma particularidade da federação brasileira, a divisão em três níveis, por vias da inclusão dos municípios como entes da federação, se deveu ao engajamento dos municípios principalmente na década de 1980, tendência apontada desde a constituição de 1937, o que veio se chamar de movimento municipalista favoreceu o reconhecimento deles como entes federado e, além disso, facilitou o surgimento de muitos municípios, indo de quase 4.000 na década de 1980 a 5.561 em 2000 de acordo com Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Esta característica faz com a divisão de

recursos seja mais concorrida, o poder dos municípios diluiu em parte o poder dos estados, a autonomia dada aos entes locais induz a busca de recursos diretos a União, sem que precisem de respaldo estadual. Por outro lado, a União viu nos últimos anos nos governos locais a possibilidade de aproximação dos cidadãos/eleitores, a criação de políticas públicas, a exemplos do Bolsa Família e Programa Saúde da Família, as quais os municípios são os responsáveis diretos pela implementação, atuando nos cadastros e acompanhamento das famílias assistidas pelo programa, esta parceria crescente entre os entes federados pode ser demonstrada nas transferências voluntarias no gráfico abaixo:

Figura 01 – Gráfico: Transferências Voluntárias da União aos Estados e Municípios



Fonte: Afonso (2016)

No gráfico acima, Afonso (2016, p.7) demonstra que, além das transferências voluntárias da União aos estados e municípios terem diminuído em relação ao Produto Interno Bruto – PIB, indo de 0,47% em 1997 para 0,22% em 2013. No ano de 1997 os municípios receberam 41% do que ia para os estados, esta situação se inverte a partir de 2002, tendo no ano de 2013 os municípios recebido o dobro do que foi destinado aos estados. Contudo, cabe observar, que de fato há uma redução brusca nas transferências voluntarias aos estados. Os municípios, por sua vez, mantiveram ao

longo do período praticamente o mesmo percentual de transferências voluntárias em relação ao PIB da União, oscilando juntamente com os estados mais positivamente nos anos de 1998 e 2010, ambos os períodos, eleitorais.

Como já mencionado, o movimento municipalista teve forte influência na elaboração da Constituição de 1988. Na divisão das receitas não poderia ser diferente, estabeleceu o constituinte a partilha tanto de tributos da União quanto dos Estados aos Municípios, destinou 50% do Imposto Sobre a Propriedade Rural – ITR de competência da União para o Município ao qual o imóvel está localizado, podendo chegar à totalidade. Destinou 50% dos Impostos Sobre Veículos Automotores – IPVA e 25% da arrecadação do ICMS aos Municípios, ambos os tributos de competência Estadual. Além destas destinações, outra fonte importante aos municípios advém do Fundo de Participação dos Municípios - FPM. Tais fontes de receitas além de comporem a maior entrada de recursos destes, são incondicionais, significa dizer que adentram aos cofres locais com livre destinação, sem condicionalidades, embora tenham que destinar 15% ao gasto com saúde e 25% com educação de toda arrecadação municipal.

Dentre os critérios de partilha estabelecidos na Constituição o Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal - FPE e o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, estes são instrumentos ratificados na Carta de 1988 com vistas a mitigar a centralização de arrecadação na União, visto que são compostos por arrecadações de Impostos de Renda - IR e Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, ambos de competência da União, destinando 46% da arrecadação do IR e IPI para os respectivos fundos, divididos da seguinte forma: 21,5% ao FPE e 24,5% ao FPM. Além disso, destinou 3% da arrecadação destes impostos para fomentar programas de incentivo ao setor produtivo das regiões do Norte, Nordeste e Centro Oeste.

A importância destes fundos para as finanças estaduais e municipais é, muitas vezes, entendida como incentivo a dependências destes da arrecadação da União, sendo que em muitos municípios compõem a maior entrada de receita, movimentam em grande parte a economia local, nos quais os maiores empregadores costumam ser a prefeitura. Porém além deste viés, é necessário atentar que os meios de produção que

servem de majoração a estes tributos, sejam pela renda do trabalhador ou pela própria produção acontecem em nível local, isto é, utilizam em maior parte a infraestrutura municipal e estadual, impactando positivo e negativamente estes. A União faz neste caso uso de sua função distributiva, visto que tem maior infraestrutura necessária à arrecadação. Portanto estes fundos são constituídos por transferências de direto aos estados e municípios, além disso, compensações aos impactos dos meios de produção, e ainda instrumentos de mitigação de diferenças econômico-sociais da federação.

Os Estados embora tenham que compartilhar parte da receita de ICMS com os municípios, ainda tem neste tributo importante fonte de receita, sendo um dos impostos de maior arrecadação. Contudo o crescimento do setor de serviços no Brasil tem diminuído esta participação. Ademais as desonerações das exportações aprovadas na Lei Kandir têm sido consideradas como justificativa a linha descendente da arrecadação de ICMS, porem há de salientar que os Estados recebem compensações por estas desonerações. Por pacto, entendeu-se a época que embora tal medida adentrasse a competência estadual, era necessária ao equilíbrio da balança comercial brasileira, com seguidos déficits nos anos entre a aprovação da Lei e a abertura comercial do Brasil no Governo Collor. Na forma federativa, às vezes é necessário abrir mão de certas autonomias em prol do fortalecimento da nação. Portanto a aprovação da lei não se deu à revelia dos Estados. Foi um pacto, no qual se estabeleceu compensações. Se estas são suficientes ou não, neste trabalho será discutida mais adiante.

2.2 ICMS e Suas Particularidades

A instituição de tributos tem como objetivo principal prover recursos à prestação de serviços à sociedade e a manutenção da estrutura estatal, que embora compulsório, pretenda-se à justiça social. Neste aspecto, à luz de princípios cunhou o legislador na lei 5.172 de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) no Art. 3º o conceito de tributo: “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Portanto, afasta a

faculdade, tanto de pagar pelo contribuinte, quanto o direito do ente público de isentar à revelia a cobrança de tributos, e assim entender o caráter compulsório no sentido de obediência do sujeito passivo e do sujeito ativo. Ademais, a compulsoriedade não pode ser confundida com penalização, mas no viés de aplicabilidade a todos. Federighi (2002, p. 49) analisa os aspectos desta definição:

- a) compulsoriedade – ou seja, o tributo é “toda prestação pecuniária compulsória”, denotando a sua exigibilidade pelo fisco, o que não significa que o contribuinte não possa pagá-lo espontaneamente;
- b) mensurabilidade econômica – ou seja, é ele expresso “em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”;
- c) caráter não punitivo - não constitui ele, como diz o texto do art.3º do CTN, ” sanção de ato ilícito”, o que afastaria, em tese, o caráter de tributo da multa;
- d) legalidade – ou, como diz o mesmo texto, “instituída em lei”, o que afasta a possibilidade de instituição de tributo por meio de medida provisória ou decreto, por exemplo;
- e) inexistência de discricionariedade na sua cobrança – isto é, o tributo é cobrado “mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A incidência tributária perpassa pela vida social, todo cidadão está sujeito a ser tributado, paga, portanto, tributos de toda ordem, sobre o patrimônio, sobre a produção, sobre o consumo etc. Neste sentido o CTN no Art. 5º em consonância com o Art. 145 da Constituição Federal de 1988 elenca as espécies de tributos, são eles: impostos, taxas e contribuições de melhoria. O imposto geralmente tem alcance “social” maior, isto, pois está atrelada à relação mercantil, seja adquirindo um imóvel, uma mercadoria ou na movimentação financeira, provavelmente estará embutido ali um imposto.

Os impostos, comumente associados à definição de tributos, são como visto uma espécie deste. Dentre os impostos arrecadados no Brasil, segundo o Site Impostômetro, o ICMS, representou nos primeiros quarenta dias de 2018 quase 75% da arrecadação, o qual demonstra a importância deste tributo para os Estados e Municípios, que embora de competência estadual, 25% são repassados aos municípios.

Instituído Imposto sobre a Circulação de Mercadoria, o ICM, embora tenha antecedentes históricos no Brasil, foi a Emenda Constitucional nº18 de 1965, na qual se fundamentou o Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição de 1988, que elencou as características deste imposto, dentre elas a atribuição de competência aos Estados.

Art. 12. Compete aos Estados o impôsto sôbre operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores.

§ 1º A alíquota do impôsto é uniforme para tôdas as mercadorias, não excedendo, nas operações que as destinem a outro Estado, o limite fixado em resolução do Senado Federal, nos têrmos do disposto em lei complementar.

§ 2º O impôsto é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos têrmos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou por outro Estado, e não incidirá sôbre a venda a varejo, diretamente ao consumidor, de gêneros de primeira necessidade, definidos como tais por ato do Poder Executivo Estadual. (BRASIL 1965)

A Carta de Magna de 1988, no Art. 155, Inciso II e redação dada pela Emenda Constitucional nº03 de 1993, também atribuiu competência Estadual para cobrança de ICM, além da circulação de mercadoria, acrescentou alguns serviços. Portanto apresentou a sigla vigente, o ICMS, ou, Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, e também atribui ao Distrito Federal a competência para cobrá-lo. Segundo Roque Antônio Carrazza (1999 p. 31):

A sigla ICMS alberga pelo menos cinco impostos diferentes; a saber: a) o imposto sobre mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias); b) o imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e, e) o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Dizemos diferentes, porque estes tributos têm hipótese de incidência e base de cálculo diferente.

Como bem definido, estes podem ser entendidos como fatos geradores do ICMS. Diante da incidência, necessário se faz a indicação dos sujeitos, como toda

relação tributária, há de um lado o sujeito ativo, aquele que tem competência de cobrar tributo, no caso do ICMS, os Estados e o Distrito Federal, e de outro o sujeito passivo, aquele que no exercício regular da atividade ocasionar qualquer dos fatos geradores que incida ICMS, o qual tem o dever de pagar. Além destes, incluiu-se na Lei Complementar 87 o substituto tributário, o qual é atribuído à responsabilidade por antecipar o recolhimento do imposto incidente da cadeia produtiva ou substituir os sujeitos passivos anteriores, esta particularidade incluída pela legislação teve como premissa coibir sonegação, antecipar arrecadação e diminuir custo de processamento e fiscalização, atribuindo antecipadamente ou posteriormente a um sujeito da cadeia a obrigação de recolher o imposto.

A Constituição de 1988 estabeleceu no art. 155 princípios aplicáveis ao ICMS, tais como a não-cumulatividade e a possibilidade de devido a essencialidade das mercadorias ou serviços majorar alíquotas diferentes. O princípio da não-cumulatividade instituiu o sistema de débito e crédito, ou seja, o sistema de compensação, ele, portanto, não incide sobre a parte já tributada, poderá o sujeito passivo compensar o imposto incluso na compra da mercadoria com o imposto devido da venda. O princípio da seletividade do ICMS tem como premissa o caráter essencial da mercadoria ou serviço, portanto, produtos como cigarro e bebidas alcoólicas geralmente terão alíquotas maiores, de forma oposta, produtos da cesta básica serão tributados com alíquotas menores. Embora não seja explícita a correlação do caráter seletivo do ICMS com o princípio tributário da capacidade contributiva, a essencialidade como fator determinante da alíquota, nos faz crer que ao adquirir um produto supérfluo, pressupõe maior capacidade contributiva do sujeito passivo, portanto com alíquota maior.

A atribuição de competência aos estados para cobrar imposto sobre o consumo, como é o caso do ICMS, é na literatura particularidade brasileira, posto que este imposto tenha características de tributo altamente exportável, dado que é cobrado na origem, e o consumo não segue a mesma lógica. Por exemplo, um carro comprado na Bahia produzido em Minas Gerais, terá o consumidor baiano pago tributo ao cofre mineiro. Embora se tenha regras de diferencial de alíquota estabelecidas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, com o sentido de atenuar as externalidades

negativas da atribuição em nível subnacional de um imposto de caráter nacional, esta não impede a geração de conflitos implementados principalmente por políticas de incentivos fiscais, fator preponderante ao surgimento de guerra fiscal.

2.2.1 ICMS e Guerra Fiscal

As desigualdades presentes em nosso país permeiam vários aspectos, sejam eles, culturais, sociais, territoriais, climáticos, econômicas dentre outras. O mapa da economia brasileira reflete as disparidades e a concentração de renda, Estados como Minas Gerais, São Paulo e Rio de Janeiro, respondem juntamente por quase 50% do Produto Interno Bruto do país. A divisão federativa promulgada em 1891, ratificada pela Constituição de 1988, foi como dito, mais uma divisão ao que um pacto, e como tal os entes sempre ficaram à mercê do poder centralizador da União. Embora na constituição atual, o imposto de maior arrecadação tenha ficado com os Estados. A União, com vista a sanar esta diferença tem se concentrado na arrecadação por meio de contribuições sociais, as quais não são objeto de partilha com os outros entes, ao passo também concede incentivos às indústrias por meio de diminuição de IPI ou trata de forma menos importante a arrecadação de Imposto de Renda, diminuindo a arrecadação destes, e, portanto, agregando menor fatia aos fundos, o Fundo de Participação dos Estados e Municípios, o FPE e o FPM.

A Guerra Fiscal começa então sobre a batuta da própria União, utiliza o poder arrecadatório para concentrar renda. Em sintonia, os Estados e Municípios concedem incentivos sobre várias formas, seja através de doações de propriedades, facilitação de financiamentos ou por vias de incentivos fiscais, em contrapartida as empresas geram emprego, renda e desenvolvimento regional. Sobre esta tríade, pode-se a princípio entender a boa-fé do ente público e do contribuinte. O problema se faz, quando esta concorrência se torna algo predatório e em que o mercado se aproveita para aumentar lucros e concentrar renda.

Com fundamentos na Constituição, não deveria em tese haver conflitos fiscais entre os Estados, o ICMS, particularmente não tem os Estados à competência facultativa para criá-lo, todos os entes Estaduais e o Distrito Federal são obrigados a aplicá-lo, queria-se neste caso evitar que Estados na ânsia de atrair empresas se tornassem verdadeiros “paraísos fiscais”. Contudo não bastou tal previsão, no mesmo sentido atribuiu ao Senado Federal a aprovação de Resolução que estabeleça alíquotas aplicáveis a operações interestaduais e de exportação previsto no Art. 155 § 2º IV da CF88, ademais facultou ao Senado:

V - é facultado ao Senado Federal:

- a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;
- b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros; (BRASIL, 1988).

E ainda para fechar o cerco a possibilidade de guerra fiscal equacionou as diferenças entre alíquotas internas e interestaduais, impossibilitando aos Estados aplicar alíquotas menores sobre circulação de mercadoria ou serviço prestado dentro do Estado em contraponto à alíquota maior para operações com destino a outros Estados. Tal situação só é permitida desde que em deliberação os Estados por maioria absoluta aprovem como prever o Art. 155 § 2º VI da CF88. É notória a intenção do constituinte em evitar conflitos entre Estados, e para fazer presente à voz dos Estados, com base a Art. 155 § 2º Inciso XII Alínea g da CF88 recepcionou a criação do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ – criado pela Lei Complementar 24 de 1975.

O Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ é o colegiado formado pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, cujas reuniões são presididas pelo Ministro de Estado da Fazenda, competindo-lhe, precipuamente, celebrar convênios para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais e financeiros do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (BRASIL, 1975).

Em que pese à intenção do constituinte em mitigar conflitos, os Estados à revelia têm concedido isenções a empresas sem aprovação do CONFAZ, neste sentido o Supremo Tribunal Federal, já se pronunciou acatando a inconstitucionalidade de normas Estaduais que concedam incentivos fiscais sem aprovação dos outros Estados.

Em alegação a afronta ao princípio da autonomia dos entes ao exigir aprovação unânime dos membros do CONFAZ para concessão de isenções de ICMS, nos previstos 2º, § e 4º da Lei Complementar 24/1975, a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, ADPF 198 impetrada pelo Distrito Federal, teve tal sustentação indeferida pelo relator o Ministro do STF Dias Toffoli. Embora tenha sido indeferida, em análise mais profunda, necessário se faz a compreensão que exigir a maioria absoluta tanto para aprovação quanto para ratificação, incentiva o jogo do “toma lá dá cá”, são estabelecidas trocas de interesses entre Estados, o Estado A só aprova a deliberação do Estado B se tiver seus interesses também aprovados, isto gera um ciclo pernicioso, em que alcançar a maioria se torna algo difícil, e quando vitoriosa, se torna “pírrica”, tal sorte que o custo da concessão de benefícios fiscais sem o consentimento do CONFAZ acaba por ser mais benéfico.

Neste sentido em sua defesa na ADI 4.722 de 2016, aponta o Estado de Pernambuco, sobre questionamento de inconstitucionalidade da Lei nº 11.675 de 1.999 que no art. 7º, I e §1º que ofereceu benefício fiscal às mercadorias produzidas em Pernambuco, sem, contudo ter sido objeto de deliberação, aprovação e ratificação do CONFAZ, “que a necessidade de convênio autorizativo, com a aquiescência de todos os Estados da federação, acaba por impossibilitar a erradicação da pobreza e da marginalização bem como a redução das desigualdades sociais e regionais” evocou implicitamente o Art. 3º Inciso III da Carta Magna, que estabelece dentre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, estão à redução das desigualdades sociais e regionais.

Se em âmbito estadual o ICMS é motivo de conflitos e contestações nas esferas jurídicas como demonstrado, nos municípios esta situação não é diferente,

porém com outro imposto, o ISS. A exemplo de municípios de Região Metropolitana de Belo Horizonte, que sabidamente concediam incentivos fiscais, reduzindo a alíquota de ISSQN, para com isso atrair empresas, porém em muitos casos, não se mudavam efetivamente, permanecendo, por exemplo, em Belo Horizonte, mas com sede registrada em outro município com alíquota menor, utilizando, portanto de meios escusos para pagar menos impostos. Neste caso perdem todos, o município de Belo Horizonte que deixa de arrecadar, o município que concede o incentivo, porém não gera emprego, nem desenvolvimento e ainda arrecada aquém do que poderia, e por último as empresas, que ao fazer isso andam à margem da lei.

Contudo, embora se tenha os incentivos como algo prejudicial à economia e fragilizador do pacto federativo, estes previstos na própria constituição são criados em contraposição as desigualdades, à medida que há disparidade na distribuição de riquezas. Para se levar desenvolvimento a regiões menos desprovidas são necessários mecanismos para equilibrar e estabelecer igualdades de condições aos entes federados. Regiões como a Zona Franca de Manaus e da abrangência da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE são exemplos de incentivos concedidos para levar desenvolvimento a regiões menos favorecidas, e propiciar a desconcentração de riquezas. Nestes casos trata-se de um conjunto de políticas públicas, das quais os incentivos fiscais fazem parte.

2.3 ICMS e a Lei Kandir

No ordenamento jurídico brasileiro a legislação do ICMS se sustenta sob três principais normas: a Constituição, a Lei Complementar nº 87 de 1996 (também conhecida como Lei Kandir) e os Regulamentos de ICMS no âmbito estaduais - RICMS. A Constituição brasileira dentro do âmbito tributário não se restringiu a atribuir competências, é sabidamente uma das constituições mundiais que mais abordam o assunto, a ponto de muitos autores dizerem que temos um Código Tributário dentro da Carta Magna, muito desta característica adveio da preocupação do constituinte em fortalecer o pacto federativo e da cultura formalista - *cod law* – do ordenamento

brasileiro, através de descentralizações expressas de competências tributárias e suas nuances, tais como questões de desonerações, de limites, de princípios etc.

Tal como dizia Montesquieu² (1689-1755), que as leis derivam das coisas, dos fatos sociais, se ora a Constituição vinha romper fortemente com os regimes que antecederam sua elaboração, do movimento “diretas já” e do fortalecimento do pensamento democrático, a Lei Complementar 87/1996 aprovada oito anos após a promulgação da Carta Maior, veio atender a esta, até 1996 não se tinha no ordenamento uma norma de caráter geral, a generalidade era a própria Constituição, que embora como dito adentre de forma mais criteriosa a parte tributária, ainda assim limitada. As resoluções do CONFAZ também faziam às vezes da norma geral. Portanto, a lei em si, foi um avanço, até pode se disser tardio, ou seja, após oito anos da nova constituição, que se foi possível aos entes federativos, sentarem à mesa e pactuarem a provação de uma lei para regularizar a aplicação do ICMS pelos estados.

Nos anos que se seguiram a abertura comercial do Brasil após Constituição de 1988, a indústria brasileira sucateada por anos de desinvestimento e operando em um ambiente fechado, praticamente livre da concorrência externa, passava agora despreparada a concorrer com mercados internacionais. Além disso, a estabilização promovida pelo Plano Real e a valorização da moeda nacional, criava-se assim um ambiente desfavorável às exportações, e em outro lado favorecia as importações, tirada as vantagens das importações, a modernização da indústria nacional, este ambiente propiciou seguidos déficits a balança comercial. Neste contexto a proposição do projeto de lei 95/1996 pelo Deputado Federal Antônio Kandir à época Ministro do Planejamento, pretendia atender a Constituição no que se refere à edição de uma lei complementar e também por esta introduzir mecanismos que favorecem a competitividade na economia mundial, concretizado através de desonerações às exportações a toda cadeia produtiva, que tornaria os produtos nacionais mais atrativos ao mercado internacional, sem que fosse então necessário ao governo intervir no câmbio e prejudicar as importações, que na época, como dito, era necessária para a

² Montesquieu, Charles-Louis de Secondat, Baron de. O Espírito das Leis. Tradução: Muracho, C.. Editora Martins Fontes, São Paulo, 2000.

modernização da indústria. Outro fator relevante era tramitação do projeto de privatização da companhia Vale do Rio Doce, a qual tinha nas exportações de produtos primários e semielaborados a maior fatia de lucratividade, e, portanto, se tornaria mais atrativa aos investidores, quando em um leilão de privatização.

Neste contexto em 13 de setembro de 1996, temos a aprovação da Lei Complementar nº 87, que “dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências” (BRASIL, 1996).

A presente lei nasceu desde começo cercado de questionamentos dos estados acerca da perda de receitas, principalmente Minas Gerais, que tinha e tem como importante fonte de receita as exportações de produtos minerais. Posto que em seu Art. 3º Inciso II, a lei diz que não incide ICMS sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, ou serviços.

A inovação da lei está no fato de estender a toda cadeia produtiva a desonerações de ICMS sobre produtos e serviços que tenham como destino as exportações, visto que antes os produtos industrializados e semielaborados definidos na Lei Complementar 65 de 1991 já eram isentos. Contudo, firmava a tradição brasileira de fomento às exportações sem valor agregado, uma desvantagem, mas necessária ao equilíbrio da balança comercial. Por outro lado, não se mexia no fator modernização da indústria, por vias do dólar mais acessível. Ademais os países tendem a ter medidas protecionistas, se por um lado o Brasil tributava as exportações, de outro os países compradores também tributavam as importações de origem brasileira, medida para proteger o mercado interno, posto que a recém abertura comercial, o Brasil ainda costurava acordos de livre comércio, ou estabelecimento de cotas.

E como pacto, que é a forma federada, a Lei Kandir foi aprovada, para satisfazer a prerrogativa da União de criar leis de caráter geral, mas também aos anseios dos Estados. A União tinha interesses que adentravam a aplicabilidade do ICMS, e os Estados queriam maior flexibilização às resoluções do CONFAZ, posto que embora a competência seja dos estados, estes ficavam – e ainda ficam - subjugados as normas emanadas pelo conselho.

Há de se entender a necessidade de um órgão de deliberação, dados os números interesses envolvidos. Os interessados eram tanto os estados e os municípios, quanto à própria União, além de toda pressão dos meios produtivos, o lobby de entidades empresárias, dentre outros. Questões que adentram o caráter tributário são complexas, e demandam, por conseguinte de soluções complexas, no campo do ICMS ainda mais, como preconiza Mendes (2004, p.431) um imposto de sentido nacional cobrado por uma esfera subnacional, situação conflituosa, que se explica o tempo que se levou para o “consenso” a aprovação de uma lei complementar. Cabe destacar, que embora exista grande descontentamento dos estados sobre a Lei Kandir, no que tange as desonerações, tal previsão, foi ratificada pela Emenda Constitucional 42 de 2003, a qual estendeu a toda cadeia produtiva a não incidência de ICMS a produtos/serviços que se destinem a exportação.

No sentido de atenuar o impacto fiscal das desonerações das exportações, a lei estabeleceu no Art. 31 da Lei Kandir e alterado pelas Leis Complementares 102 de 2000 e 115 de 2002, que a União entregaria mensalmente aos estados e municípios valores a título de compensação, na versão original até o exercício de 2002. A portaria conjunta dos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento de nº 213 de setembro de 1997 no preambulo do Art. 1º assim estabeleceram:

Art. 1º A União entregará recursos a Estado, e seus Municípios, obedecidos os limites, os critérios, os prazos e as demais condições fixadas nesta Portaria, considerando, no que couber, o disposto no art. 31 e no Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (MF/MPO, 1997)

As maiorias das alterações da Lei Kandir, são para alterar os critérios de transferências destas compensações, seja para elastecer o prazo ou mudar a sistemática de cálculo, a lei até o ano de 2002 estabeleceu previsões de valores que deveriam ser repassados aos estados e municípios, que de fato não ocorreu, os valores efetivamente repassados ficaram aquém do previsto, no ano de 2003, embora determine que a União entregasse - não previa como antes - aos estados e municípios um valor de 3.9 bilhões de reais e fixava coeficientes de rateio, no qual Minas Gerais e seus municípios receberiam 12,9%, que perfaz cerca de 503 milhões de reais, destes cerca de 377 milhões (75%) do Estado e 126 milhões (25%) aos municípios.

Efetivamente o Estado de Minas recebeu em 2003 pouco mais de 265 milhões de reais. Estas diferenças entre o previsto e o valor efetivo vêm do fato que a lei estabelecia previsões, nos quais a efetividades eram atrelados a cálculos complexos principalmente ligados ao resultado econômico, mas também a compensações de dívidas com União. Esta situação demonstrada no quadro abaixo:

Tabela 01 – Diferença entre compensações previstas e transferidas ao Estado de Minas Gerais entre 1996 a 2003.

Transferências Lei Kandir Minas Gerais				
Ano	Previsto	Transferido	Diferença	Perda %
1996	R\$ 324.717.054,14	R\$ 45.099.590,85	R\$ 279.617.463,29	86%
1997	R\$ 324.717.054,14	R\$ 83.240.675,44	R\$ 241.476.378,70	74%
1998	R\$ 382.164.846,09	R\$ 215.742.555,32	R\$ 166.422.290,77	44%
1999	R\$ 382.164.846,09	R\$ 330.821.637,60	R\$ 51.343.208,49	13%
2000	R\$ 382.164.846,09	R\$ 316.163.353,14	R\$ 66.001.492,95	17%
2001	R\$ 382.164.846,09	R\$ 294.626.452,92	R\$ 87.538.393,17	23%
2002	R\$ 382.164.846,09	R\$ 325.158.630,84	R\$ 57.006.215,25	15%
2003	R\$ 377.446.095,00	R\$ 265.080.428,60	R\$ 112.365.666,40	30%
Total	R\$ 2.937.704.433,74	R\$ 1.830.833.733,86	R\$ 1.106.870.699,88	38%

Fonte: STN, Lei Kandir. Elaborado pelo autor

Como se demonstram, Minas recebeu 38% a menos do que o previsto nos primeiros oito anos das compensações, isto posto de mesma forma os outros estados também receberam cotas menores de que as previsões, tal sorte que em 2002 a Lei

Complementar 115 alterou os critérios de transferências, fixando o valor de 2003, porem consignado os valores de 2004 e 2005 a aprovar nas Leis Orçamentarias da União - LOA, tal mudança prevaleceu para anos seguintes, fez com os estados tivessem que negociar ano após ano os valores a receber.

As alterações na Lei Complementar 87 demonstram a conflituosa relação da União e os entes subnacionais, principalmente com os estados, estes ficaram como se diz de “pires da mão”, tendo que barganhar recursos, que em tese são direitos. Resguardadas as vantagens que a lei trouxe a economia nacional, os valores das compensações são objetos de estudos sobre perdas de arrecadação, cada qual defendendo um ponto de vista, carregados de cunho políticos e ideológicos, com defesas de que a União não tem nada a recompensar a valores na casa dos cem bilhões para um único estado.

Muito desta situação tem início na omissão do legislador em editar norma que estabeleça critérios claros de compensação, responsabilidade prevista no art. 91 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT 91, que determinava a definição do montante a ser transferidos aos estados e municípios através de Lei Complementar. Lei que verse especificamente sobre o assunto ainda inexistente. Embora, na omissão do legislador, a Lei Kandir já normatize as transferências, seus critérios e cálculos são questionáveis.

A falta de clareza e o enfraquecimento do pacto federativo, visto que todos os anos os entes têm pactuarem para chegarem ao consenso e terem seus valores consignados na LOA da União, fica como se todo ano tivessem que provar a fidelidade à federação, uma discussão de relação em âmbito nacional. Diante da inércia, coube ao poder judiciário manifestar sobre o assunto, o qual estabeleceu prazo para criação de norma que atendesse a atribuição dada pela ADCT 91 em resposta a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 25.

2.4 ADO 25 e seus impactos sobre a estrutura fiscal brasileira

Rompido o decurso antidemocrático que se instalou no Brasil da metade da década de 1960 ao final dos anos de 1980, coube ao poder constituinte a elaboração de nova Carta Magna, contudo foi necessário que estabelecesse normas de transição, no intuito que não se causasse colapso no ordenado jurídico brasileiro, nem se provocasse injustiças.

Passados praticamente quinze anos da promulgação da Constituição, a Emenda Constitucional 42 de 2003 incluiu aos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias o Art. 91, além de outros, sem entrar na literalidade do verbete “transitórias”, que em sentido jurídico alcança significado amplo. O dispositivo, ora incluído, ao encontro da redação dada ao Inciso X alínea a no Art. 155 da CF88, que estendeu as desonerações de ICMS aos produtos primários e semielaborados, veio incluir no texto constitucional a necessidade de compensação aos entes subnacionais. . .

Art. 91. A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal o montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semielaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a.

§ 1º Do montante de recursos que cabe a cada Estado, setenta e cinco por cento pertencem ao próprio Estado, e vinte e cinco por cento, aos seus Municípios, distribuídos segundo os critérios a que se refere o art. 158, parágrafo único, da Constituição.

§ 2º A entrega de recursos prevista neste art. perdurará, conforme definido em lei complementar, até que o imposto a que se refere o art. 155, II, tenha o produto de sua arrecadação destinado predominantemente, em proporção não inferior a oitenta por cento, ao Estado onde ocorrer o consumo das mercadorias, bens ou serviços.

§ 3º Enquanto não for editada a lei complementar de que trata o caput, em substituição ao sistema de entrega de recursos nele previsto, permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto no art. 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002.

§ 4º Os Estados e o Distrito Federal deverão apresentar à União, nos termos das instruções baixadas pelo Ministério da Fazenda, as

informações relativas ao imposto de que trata o art. 155, II, declaradas pelos contribuintes que realizarem operações ou prestações com destino ao exterior. (BRASIL, 2003)

O sentido do poder constituinte derivado em incluir nos ADCT o art. 91, justifica-se à medida que incube o legislador a edição de lei complementar. Portanto acatada a disposição, o texto serviria apenas para fundamentar, ou seja, dar previsão a nova norma, mas também enquanto provisória, respaldar os atos praticados ante a inércia do legislador, tanto é que o ADCT 91 retroage os efeitos, reconhecendo que diante da omissão, será aplicado o Art. 31 da Lei Complementar 87 referente ao sistema de compensação. Contudo a aplicação do referido art. tem servido de incentivo ao comodismo dos parlamentares, reiteradas vezes como já mencionando o Art. 31 da Lei Kandir foi alterado, quando na verdade a discussão deveria ser mais profunda, principalmente no sentido de atender ao ADCT 91, ou seja, na definição em Lei complementar específica sobre a matéria.

Como dito, após a aprovação da Lei Complementar 87, a União começou a compensar os estados e municípios. Mesmo com esta medida, os valores dão margem a controvérsias, volta e meia, passa a fazer parte da mídia, notícias sobre a contestação pelos entes subnacionais, principalmente os estados, sobre as perdas de arrecadação com a desoneração das exportações. Em tempos de crise, com recursos escassos, estudos sobre assunto tomam as mesas dos gabinetes, do “simples” questionamento de valores a assuntos mais profundos, que adentram a manutenção da federação. Tal situação perpassou duas décadas, que diante da inércia do legislador em normatizar o sistema de compensações, coube ao Supremo Tribunal Federal – STF, manifestar sobre a matéria, em decisão recente, este reconheceu em novembro de 2016 através da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 25 o atraso do Congresso Nacional em editar lei complementar que estabelecesse critérios de compensação por perdas de arrecadação em virtude das desonerações de exportações prevista na Lei Kandir, conforme preconiza o ADCT 91. Foi proferida assim a decisão procedente em favor dos estados no julgado da ADO 25:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, julgou procedente a ação para declarar a mora do Congresso

Nacional quanto à edição da Lei Complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 meses para que seja sanada a omissão, vencido, no ponto, o Ministro Marco Aurélio. Na hipótese de transcorrer in albis o mencionado prazo, o Tribunal, por maioria, deliberou que caberá ao Tribunal de Contas da União: a) fixar o valor do montante total a ser transferido aos Estados-membros e ao DF, considerando os critérios dispostos no art. 91 do ADCT para fixação do montante a ser transferido anualmente, a saber, as exportações para o exterior de produtos primários e semielaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a, do texto constitucional; b) calcular o valor das quotas a que cada o período de doze meses para que o poder legislativo aprovasse lei formal que regularizasse esta situação, findo prazo, caberá então ao Tribunal de Contas da União (TCU) estabelecer os critérios de compensações. (BRASIL, 2016)

Diante da decisão supracitada, como visto, além de reconhecer as omissões dos parlamentares, ela também fixou prazo para que o congresso aprovasse lei complementar regulamentado a matéria. A decisão pelo pleno do STF ocorreu em 30 de novembro de 2016, se considerarmos os doze meses a contar da decisão, tal prazo já decaiu, contudo, a sentença em julgado da ADO 25 ocorreu em 26 de agosto de 2017. Ante a possibilidade de não cumprir o prazo, a União peticionou em 30 de outubro de 2017 que o prazo referido fosse prorrogado para vinte e quatro meses a contar da decisão, ou subsidiariamente doze meses da publicação do inteiro teor que ocorreu em 18 de agosto de 2017, dentre as alegações, a União justifica pela complexibilidade da matéria, a qual adentra questões relativas ao pacto federado, o apontamento pelo Tribunal de Contas da União de limitações técnica para fazer os cálculos e também que dada à quantidade de projetos de leis propostos sobre a temática não sustentaria a alegação de omissão do Congresso Nacional. Contudo ainda não há no referido julgado da ADO 25 decisão favorável à petição 66740/2017 da União, de encontra a esta, há duas petições dos estados de Minas Gerais e Maranhão, pedido que diante do descumprimento do prazo, o STF oficialize ao TCU para que atenda a atribuição dada pela ADO 25.

Há de salientar que a decisão da ADO 25, limitou-se a reconhecer a omissão e estabelecer prazo para saná-la. Contudo não adentra os critérios que devem ser observados aos cálculos das compensações, nem o decurso do tempo que deve ser

considerado. Claro que determinar compensações, adentra o campo do fato pretérito, contudo, há de o legislador tomar certo cuidado de na ânsia de gerar solução, não adentrar o campo da inconstitucionalidade. Caberá ao legislador, portanto, atentar ao fator tempo, se a lei aprovada terá efeitos retroativos ou somente para frente, inclusive estabelecendo prazo para que a União possa se adequar para acatar os ditames da possível legislação. Se retroagir, possivelmente haverá questionamos da União. E é aí que está o grande embate que pode acontecer no futuro, notadamente os estudos em esfera subnacional enviesam a cálculos de recomposição de compensações, ou seja, do levantamento de perdas. Estes, portanto, não terão satisfeitas suas alegações se a lei determinar efeitos somente para frente. A exemplo: tem-se a aprovação pela Comissão Especial da Câmara dos Deputados do substitutivo ao Projeto de Lei Complementar 221/98 apensados de outros doze projetos, de 39 bilhões de reais por ano a partir de 2019 a título de reposição de perdas aos estados, ou seja, retroagindo efeitos. Um valor desta ordem certamente terá impacto negativo na situação fiscal da União. Em contraponto poderá ser um alívio aos cofres subnacionais. Causará, portanto, enfretamentos entre a União, Estados e Municípios, o qual para mitigá-los deve fazer parte das negociações no trâmite do projeto de lei complementar, colocando assim, à prova, o pacto federativo.

3 RELATÓRIOS SOBRE PERDAS RELATIVAS À LEI KANDIR

A decisão provida em favor aos estados pela ADO 25 fez com os entes subnacionais vislumbrassem uma luz à obscura situação fiscal vivenciada, desvendando-se um período pródigo de estudos sobre perdas de arrecadação com as desonerações de exportações instituídas pela Lei Kandir. Para fins do presente trabalho, cabe destacar os estudos promovidos pela Comissão Mista Especial Sobre a Lei Kandir do Congresso Nacional e a Comissão Extraordinária de Acerto de Contas entre Minas Gerais e a União da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, ambas, como mencionado, criadas a partir da decisão da ADO 25.

3.1 Relatório do Senado Federal

A comissão mista do Senado Federal, formada com 11 Senadores titulares e igual número de suplentes e 11 Deputados titulares e igual número de suplentes, demonstra a necessidade do poder legislativo em consolidar os estudos no âmbito nacional. A promoção de relatórios em separado, ou seja, um pela Câmara dos Deputados e outro pelo Senado Federal tenderia a interesses e valores conflitantes, que acarretaria prejuízo ao trâmite de projeto proveniente das comissões, que diante disto justifica a comissão bicameral. A comissão tem como objetivo principal o descrito abaixo:

A presente Comissão tem como objetivo oferecer propostas de alteração da Lei Complementar (LCP) nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação [ICMS], e dá outras providências, conhecida como “Lei Kandir”, no que se refere à compensação devida pela União aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios pela perda de receita resultante da não incidência do ICMS sobre as exportações de bens primários e semielaborados e sobre as aquisições destinadas ao ativo permanente. (Congresso Nacional, 2018)

Dentre os vários documentos apresentados junto a Comissão, cabe destacar o entendimento do Ministério da Fazenda, que notadamente em sentido favorável à União, emite nota apontando que os estados também foram beneficiados pelo aumento da atividade econômica promovida pela isenção de ICMS das exportações, dentre outros fatores que corroborariam com a tese de que não há valores a serem recompensados pela União, como destacado:

- (...) A presente nota procura mostrar que a perda de receitas contínua não existe no ICMS global em função, por exemplo, do aumento da atividade econômica proporcionado pelo incentivo tributário.
- Inexiste legislação estabelecendo a compensação de tal perda hipotética ou, ainda menos, a obrigatoriedade de que tal compensação seja integral. Ainda que fosse possível obter o verdadeiro valor da diferença entre as arrecadações do ICMS em dois cenários distintos, um com isenção dos exportados e créditos sobre a aquisição de ativo

permanente e outro sem tais características, e que esse valor fosse negativo (isto é, se houvesse perda de arrecadação), inexistente dispositivo legal ou constitucional no ordenamento jurídico brasileiro que preveja compensação integral como se apresentam as demandas dos Estados. O Art. 91 do ADCT não determina compensação de perdas e nem estabelece que as entregas da União aos Estados sejam feitas com base em estimativas dessas supostas perdas. Esse é o entendimento recorrente do STF.

■ Ademais, ainda que existisse e fosse possível identificar perda efetiva de arrecadação no âmbito estadual, inexistente norma que confira à União a obrigação de compensar integralmente, conforme posição firmada no STF. (Congresso Nacional, 2018)

O documento apresentado ao final da Comissão Mista apresentou que houve perdas para os estados e municípios em cerca de 549 bilhões de reais no período de 16 de setembro de 1996 até 31 de dezembro de 2016, conforme demonstra quadro abaixo:

Tabela 02 – “Estoque” de perda líquida não compensada no período 16/09/96 a dez/2016 por UF = (perdas) – (compensações “art. 91 ADCT/Lei Kandir + Fex)

Período	R\$ Milhões Correntes				Perda Líquida Não Compensada			IGP/DI médio
	Perdas Exportação Primários e Semiel.	Perdas Crédito ICMS Compras Ativo	Transfe-rências "Lei Kandir"	Transfe-rências FEX	R\$ Milhões Correntes	% Transf. nas Perdas	R\$ Milhões a preços de jun/2017	
1996	1.610	-	545	-	1.065	33,9%	5.076	133,55
1997	1.845	2.413	1.623	-	2.635	38,1%	11.913	140,85
1998	2.632	3.070	2.165	-	3.537	38,0%	15.391	146,33
1999	3.328	3.849	3.787	-	3.390	52,8%	13.253	162,89
2000	3.880	3.972	3.820	-	4.032	48,6%	13.854	185,33
2001	4.490	1.594	3.583	-	2.501	58,9%	7.786	204,53
2002	8.597	2.644	3.955	-	7.287	35,2%	19.986	232,15
2003	9.025	3.996	3.869	-	9.153	29,7%	20.443	285,07
2004	9.523	5.976	3.402	895	11.202	27,7%	22.871	311,88
2005	8.693	6.700	3.401	1.357	10.634	30,9%	20.489	330,48
2006	9.988	7.636	1.950	2.393	13.280	24,6%	25.156	336,15
2007	10.585	9.007	1.912	1.938	15.743	19,6%	28.412	352,82
2008	13.915	10.453	1.911	3.251	19.207	21,2%	31.123	392,94
2009	11.128	11.552	1.910	1.950	18.820	17,0%	29.959	399,98
2010	15.209	12.295	1.950	1.950	23.604	14,2%	35.593	422,26
2011	18.646	12.967	1.950	1.950	27.713	12,3%	38.504	458,29
2012	20.504	13.680	1.950	1.950	30.284	11,4%	39.701	485,69
2013	23.556	14.475	1.950	-	36.081	5,1%	44.587	515,27
2014	23.929	15.301	1.950	1.950	35.330	9,9%	41.442	542,83
2015	31.533	15.528	1.950	1.950	43.161	8,3%	47.365	580,22
2016	26.772	15.090	1.950	3.900	36.012	14,0%	35.874	639,19
2017 até jun			975	-				648,91
IGP/DI jun/2017								636,74
Estoque Perda Líquida Não Compensada até Dez/2016 (preços de jun/2017 - IGP/DI)							548.779	

Fonte: COMSEFAZ 2017

Do valor apontado, aproximadamente R\$ 88 bilhões foram às perdas relativas ao Estado de Minas Gerais, só menor que o Estado de São Paulo, demonstrando o impacto que as exportações têm na economia mineira, principalmente de produtos primários e semielaborados como minério e o aço.

A peça também adentra a questão do encontro de contas, ou seja, da compensação de dívidas dos Estados com União através do abatimento das perdas, demonstrando que o valor apresentado, de quase R\$ 549 bilhões, equivale a 84,3% do endividamento dos estados, que no primeiro quadrimestre de 2017 atingiu a ordem de R\$ 650,76 bilhões.

Ao encontro da posição inicial do Ministério da Fazenda, o então Ministro Interino da Fazenda Eduardo Refinetti Guardia destacou o seguinte:

- a) a delicadeza da situação fiscal dos três níveis de governo, com o aumento da despesa pública federal puxada pela previdência social, os déficits fiscais recorrentes no passado e no futuros próximos e o risco de violação da regra de ouro das finanças públicas, que prevê que as receitas advindas de operações de crédito não podem superar as despesas de capital;
- b) o art. 91 do ADCT refere-se a um montante a ser fixado, não havendo previsão de ressarcimento de perdas, com a entrega requerida perdurando enquanto a arrecadação no destino for menor que 80%; assim, não haveria passivo, pois a compensação contida na Lei Kandir bastaria até que nova norma fosse editada;
- c) a estimativa do Comsefaz apresenta problemas metodológicos; seria preciso levantar as alíquotas vigentes em 1997 e formular uma trajetória contrafactual, comparando o observado com o que aconteceria na ausência da Lei Kandir; também seria preciso apurar quais créditos fiscais foram efetivamente aproveitados; as estimativas preliminares do próprio Ministério apontam perdas inferiores a 10% do montante informado pelo Comsefaz; e
- d) a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº101, de 2000) e o Novo Regime Fiscal (Emenda Constitucional nº 95) limitam a expansão dos gastos públicos; atualmente há recursos para cobrir apenas a compensação prevista na Lei Kandir e o auxílio financeiro para fomento das exportações; como o último tem caráter precário, seria cabível unificar os dois repasses. (Congresso Nacional, 2018)

A posição do Ministério da Fazenda, além de refutar o reconhecimento do passivo, menciona os impactos que a aprovação de norma teria no orçamento da União. Além disso, questiona a metodologia adotada pelo Comitê dos Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal – COMSEFAZ, e ainda aponta os possíveis afrontamentos a LRF.

Ao final da aprovação do Relatório pela Comissão foi apresentado Projeto de Lei Complementar para atender a decisão proferida pela ADO 25 e o Art. 91 dos ADCTs, com destaque de alguns pontos a seguir:

Art. 2º A União entregará aos Estados, na forma do disposto nesta Lei Complementar, anualmente, o montante equivalente a R\$ 39.000.000.000,00 (trinta e nove bilhões de reais), incluindo a parcela devida ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb

§ 1º O valor de que trata o caput será corrigido anualmente pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, publicado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, ou de outro índice que vier a substituí-lo, para o período encerrado em junho do exercício anterior a que se refere à lei orçamentária. (Congresso Nacional, 2018)

O valor de R\$ 39 bilhões de reais não se refere à reposição de perdas, este será o valor a ser compensado pela União anualmente aos entes subnacionais pelas desonerações de ICMS de bens primários e semielaborados, além disso, o parecer do relator da comissão recomenda que o aporte deva obedecer à regra de transição de dois anos, entregando-se R\$ 19,5 bilhões em 2019 e R\$ 29,25 bilhões em 2020, igualmente corrigidos pelo IPCA.

Com relação à reposição das perdas de 549 bilhões, o projeto determina:

Art. 4º A partir do exercício de 2019, a União compensará mensalmente, no prazo máximo de trinta anos, Estados e Municípios pelas perdas decorrentes da desoneração do ICMS sobre as exportações de produtos primários e semielaborados ocorridas nos exercícios de 1996 até o exercício financeiro de início de produção de efeitos desta Lei Complementar.

Parágrafo único. O valor das compensações de que trata o caput será calculado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ e sua entrega serão regulamentadas pelo Poder Executivo federal. (Congresso Nacional, 2018)

Conforme demonstrado, embora o relatório reconheça que houve perdas e recomende a reposição, o projeto apresentado condicionou a cálculos pelo Confaz e regulamentação das entregas pelo Poder Executivo Federal, além disso, embora recomende que haja abatimento dos valores nas dívidas dos entes subnacionais, o projeto apresentado não atrelou ao encontro de contas, deixou porta aberta a livre utilização destes recursos, uma contradição às demandas estaduais.

3.2 Relatório da Assembleia Legislativa de Minas Gerais

Igualmente ao Congresso Nacional, a Assembleia Legislativa do Estado de Minas de Gerais instituiu em abril de 2017 comissão para elaboração de relatório de perdas provenientes das exonerações de exportações de produtos primários e semielaborados, a qual foi nominada Comissão Extraordinária de Acerto de Contas entre Minas e a União, também criada a partir da decisão proferida em favor dos estados pela ADO 25, como determinado abaixo:

Esta comissão foi criada pela Mesa da Assembleia Legislativa com fulcro no art. 115-A, inciso I, do Regimento Interno, por meio de decisão publicada no *Diário do Legislativo* no dia 7 de abril de 2017. Ela visa analisar os prejuízos causados ao Estado de Minas Gerais pela Lei Complementar nº 87, promulgada pelo presidente da República em 1996, a chamada Lei Kandir, que determinou a desoneração do ICMS sobre as exportações e, em consequência, o aumento da dívida com a União contraída pelo Estado de Minas Gerais, em decorrência da não compensação do referido prejuízo, conforme determinado pela Emenda à Constituição da República nº 42, de 2003. (ALMG, 2017)

Fica claro o objetivo do Estado de Minas de, além de levantamento de perdas de arrecadação, também atrelar o aumento do endividamento a redução da arrecadação. Por isto os trabalhos foram no sentido de prover embasamento para cobrar que a União abata nas dívidas do Estado os valores não compensados pela Lei Kandir.

Um ponto importante mencionado no relatório refere-se ao fato de que as compensações foram criadas à época para viabilizar a aprovação da lei, citando três motivos da criação deste mecanismo, a saber:

- (i) Manter o pacto federativo originalmente previsto na repartição de competências tributárias pelo constituinte originário;
- (ii) Preservar as finanças públicas dos governos subnacionais e
- (iii) Viabilizar politicamente a aprovação da Lei Kandir. (ALMG, 2017).

O relatório demonstra a importância do ICMS para arrecadação estadual, representado este cerca de 75% da arrecadação tributária do Estado, e 60% da arrecadação total. Informa ainda o caráter oscilante do imposto, condicionado a situação econômica do estado e do país, como demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 03 – Minas Gerais – Arrecadação de ICMS 2002 a 2016

R\$ mil			
Ano	ICMS	Crescimento do ICMS	Crescimento do PIB de Minas Gerais
2002	22.003.772		
2003	23.211.958	5,5%	2,1%
2004	25.744.165	10,9%	5,9%
2005	28.601.926	11,1%	4,0%
2006	30.429.988	6,4%	3,9%
2007	33.170.295	9,0%	5,5%
2008	37.214.907	12,2%	4,7%
2009	34.823.413	-6,4%	-3,9%
2010	39.260.220	12,7%	9,1%
2011	40.403.453	2,9%	2,5%
2012	41.845.185	3,6%	3,3%
2013	44.116.788	5,4%	0,5%
2014	44.084.136	-0,1%	-0,7%
2015	39.486.635	-10,4%	-
2016	41.059.394	4,0%	-

Fontes: Armazém de dados SIAFI/MG. Receita arrecadada e MINAS GERAIS. PIB de MG - Retropolação 2002-2014 (publicado em 2016). Disponível em: <<http://www.fjp.mg.gov.br/index.php/produutos-e-servicos/2745-produto-interno-bruto-de-minas-gerais-pib-2>>. Acesso em: 31 out. 2017.
Nota: Valores atualizados pelo IPCA até 31/12/2016.

Fonte: ALMG 2017

Conforme demonstrado na tabela acima, no período que compreende os anos de 2002 a 2016, os anos de 2009, 2014 e 2015 foram os que houveram quedas na arrecadação de ICMS, de tal maneira que no ano de 2009 a queda foi ocasionada por reflexo da crise econômica norte-americana (e, em alguma medida, também mundial) de 2008, e nos anos de 2014 e 2015 resultados da intensa crise doméstica vivida pela economia brasileira, com destaque para o pífio comportamento do PIB nesta época.

No referido relatório, foi levantado que Estado de Minas Gerais entre 16 de setembro de 1996 a 31 de dezembro de 2015 o Estado deixou de arrecadar cerca de 136 bilhões de reais como demonstrado na tabela abaixo:

Tabela 04 – Perdas líquidas anuais do Estado de Minas Gerais com a desoneração de ICMS das exportações e com a apropriação de créditos por aquisições destinadas ao ativo permanente em decorrência da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir)

Valores em R\$

Período	Perda Líquida (Valores Correntes) ⁽¹⁾	Perda Líquida (Valores Constantes - IGP-DI a Preços de NOV/2016) ⁽²⁾	SELIC Acumulada-Índice de correção a Preços de DEZ/2016 ⁽³⁾	Valor corrigido a Preço de DEZ/2016 - SELIC Acumulada
16/09/96 a 31/12/96	61.920.463,42	300.556.058,55	19,773690747	1.224.396.094,52
1997	522.042.865,94	2.402.514.865,11	18,546481448	9.682.058.328,31
1998	429.736.179,45	1.903.705.361,93	14,862412019	6.386.916.158,34
1999	418.824.144,08	1.666.706.839,27	11,540200361	4.833.314.538,58
2000	467.973.454,11	1.636.870.696,14	9,188946445	4.300.183.007,46
2001	478.642.318,84	1.517.009.516,04	7,824872285	3.745.315.015,15
2002	844.047.914,35	2.356.847.235,34	6,669831591	5.629.657.443,88
2003	1.339.973.139,82	3.046.991.020,27	5,596761303	7.499.509.816,22
2004	1.787.260.323,96	3.714.817.363,23	4,537468721	8.109.637.815,78
2005	2.003.589.697,04	3.930.028.667,86	3,903323391	7.820.658.530,19
2006	2.224.368.564,67	4.289.501.607,77	3,278731272	7.293.106.774,01
2007	2.520.568.107,15	4.631.053.101,15	2,849167953	7.181.521.875,06
2008	2.724.899.306,81	4.495.234.690,78	2,546720998	6.939.558.283,43
2009	3.142.363.971,53	5.092.692.166,06	2,264126197	7.114.708.589,08
2010	3.856.998.655,43	5.921.060.813,31	2,059613307	7.943.925.756,85
2011	4.719.258.194,07	6.675.228.239,75	1,876180749	8.854.181.374,40
2012	4.880.266.598,85	6.513.462.964,16	1,680851053	8.203.001.252,25
2013	5.507.852.316,12	6.929.116.986,25	1,549268771	8.533.143.587,48
2014	5.163.994.452,83	6.166.670.747,16	1,431566782	7.392.602.923,36
2015	5.412.826.635,36	6.047.333.509,54	1,290812066	6.986.941.931,63
TOTAL	48.507.407.303,82	79.237.402.449,66	--	135.674.339.095,98

Fonte: CONFAZ, COTEPE, GT-08 - Quantificação

Notas:

(1) Valores calculados pela GT-08 - Quantificação considerando os valores do imposto que deixou de ser cobrado nas exportações de produtos primários e semi-elaborados, bem como a parcela do ICMS que deixou de ser cobrado nas operações com ativo permanente, descontados dos valores repassados pela União as Unidades da Federação e aos Municípios, a títulos de ressarcimento o de auxílio as exportações.

(2) Valores corrigidos pelo GT 08 - Quantificação utilizando o índice médio do IGP-DI.

(3) Índice acumulado do primeiro dia de cada ano (período) até 30.12.2016.

(4) Índice acumulado anual.

(5) PERDA LÍQUIDA NÃO COMPENSADA = PERDAS DE ICMS (ESTADOS E MUNICÍPIOS COM A DESONERAÇÃO DE ICMS NAS EXPORTAÇÕES E COM A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS POR AQUISIÇÕES DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE) MENOS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO (ESTADOS, MUNICÍPIOS E FUNDEF/FUNDEB A TÍTULO DE "ART. 91 DO ADCT/LEI KANDIR" E DE "AUXÍLIO FINANCEIRO AOS ESTADOS EXPORTADORES")

Fonte: ALMG (2017)

Além da participação de representantes de outros estados, há também envolvimento dos municípios na causa, no sentido de que o relatório (bem como o sítio eletrônico criado pela ALMG para divulgação dos trabalhos da comissão) permite que cada município de Minas Gerais fique a par das perdas locais. Como já mencionado, deste levantamento de perdas, 25% caberia aos municípios. Portanto, embora seja importante o envolvimento dos municípios, faz-se necessária prudência na utilização destas informações.

Conforme mencionado, a Comissão do Legislativo Mineiro teve, dentre os objetivos, demonstrar que os valores relativos às perdas de arrecadação, aproximadamente R\$ 136 bilhões seriam maiores que as dívidas do Estado para com a União, fato que se reconhecido tornaria o Governo Central devedor do Governo Mineiro, visto que conforme tabela abaixo Minas Gerais deve a União cerca de 87,19 bilhões de reais.

Tabela 05 – Minas Gerais - Saldo da Dívida do Estado com a União 1998 a 2016

R\$ mil				
Ano	Refinanciamento Lei 9.496	Saneamento Bancos Estaduais - Lei 9.496	Total	Evolução do Saldo da Dívida do Estado com a União (%)
1998	33.138.186	15.498.314	48.636.500	
1999	38.704.029	17.844.757	56.548.786	16,27%
2000	40.670.524	19.299.031	59.969.555	6,05%
2001	43.399.165	20.431.650	63.830.815	6,44%
2002	44.508.247	20.993.047	65.501.294	2,62%
2003	45.888.916	21.414.023	67.302.939	2,75%
2004	49.750.102	22.901.564	72.651.666	7,95%
2005	48.186.447	21.858.165	70.044.612	-3,59%
2006	49.891.162	22.307.342	72.198.504	3,08%
2007	52.371.803	23.064.452	75.436.255	4,48%
2008	56.303.018	24.406.934	80.709.952	6,99%
2009	54.097.445	23.071.346	77.168.791	-4,39%
2010	57.749.368	24.207.922	81.957.289	6,21%
2011	58.260.912	24.000.010	82.260.922	0,37%
2012	59.899.798	24.241.623	84.141.421	2,29%
2013	60.376.903	23.996.970	84.373.873	0,28%
2014	59.501.266	23.221.849	82.723.115	-1,96%
2015	59.782.019	22.971.463	82.753.483	0,04%
2016	63.142.813	24.052.860	87.195.673	5,37%

Fonte: Balanço Geral do Estado de Minas Gerais.
Nota: Valores atualizados pelo IPCA até 31/12/2016.

Fonte: ALMG (2017)

Tais diferenças entre as perdas de arrecadação e as dívidas do Estado perfazem quase R\$ 48,5 bilhões a favor de Minas Gerais. Diante desta diferença propõe o relator que seja convertido em investimentos em infraestrutura no Estado pelo Governo Central. No que tange os valores das compensações anuais, o relatório mineiro vai ao encontro do levantamento feito pelo Senado Federal.

3.3 Análises Comparativas entre os Relatórios do Senado Federal e da ALMG

Embora ambos os relatórios tenham como fato indutor a decisão provida em favor aos estados pela ADO 25, os objetivos destes diferem em alguns pontos. Em primeiro lugar, cabe mencionar a retomada da discussão pelo Congresso Nacional, visto que o projeto de lei complementar apresentado ao final do relatório é uma compilação de vários projetos apresentados ao longo dos anos, sendo mais antigo de 1998, ou seja, antes da Emenda Constitucional 42. Tal fato se deve principalmente que, ao proferir decisão sobre a ADO 25, o STF, dentre os motivos justificados, apontou a inércia do poder legislativo em aprovar Lei Complementar sobre matéria.

Foi possível verificar que a Comissão Mista do Congresso teve como foco principal a definição de critérios e valores mais justos de compensações, estipulando, como dito, o valor de R\$ 39 bilhões anuais efetivamente a partir de 2021, ou seja, dez vezes o último valor nominalmente estipulado no Art. 31 da Lei Kandir. O levantamento de perdas é apresentado no relatório como forma de justificar a mudança de critérios e valores das compensações, tanto que a retroação dos efeitos, ou seja, o caráter indenizatório na norma, por vias das recomposições das perdas, foi inserido no Projeto de Lei Complementar condicionado a cálculos pelo CONFAZ e à normatização do Poder Executivo Federal, sem, entretanto, citar a possibilidade do abatimento de dívidas dos estados.

A atenuação do projeto sobre critérios de reposição de perdas justifica-se em certo ponto pela alegação do Ministério da Fazenda, a qual aponta a inexistência de lei que obrigue a União a compensar integralmente os valores não arrecadados pelos estados devidos às desonerações de exportações de produtos primários e

semielaborados. Neste sentido, é possível deduzir que o Congresso tenha tido a intenção de chegar a um consenso acerca de novos valores para compensações sem adentrar de forma mais incisiva na questão do encontro de contas. Possivelmente já se antevendo a um embate com a União, resolve-se, como expresso no relatório, em “caráter de urgência” a demanda incumbida pelo art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e pelo julgado do STF na ADO 25, as quais não citam o fator reposição de perdas.

Diferentemente do relatório da Comissão Mista do Senado Federal, no relatório da Assembleia Legislativa de Minas Gerais, o foco principal é justamente o “encontro de contas”. Tal fato se deve ao impacto que o endividamento tem no orçamento estadual, de maneira que o documento é construído sob essa discussão, qual seja a de problematizar o significativo impacto do endividamento com a União sob as contas públicas estaduais. As perdas de arrecadação por desonerações instituídas pela Lei Kandir impactaram duplamente Minas Gerais, que além de perder receita, perdeu também uma fonte importante para pagamento da dívida, ou, pode-se supor, até reverteria à necessidade do endividamento no passado. Ademais, conforme alegado no relatório, sob a premissa de que a infraestrutura construída a época visava à industrialização, a Lei Kandir teria gerado na verdade um retrocesso, incentivando a exportação de produtos sem valor agregado ou com pouco valor agregado. Para exemplificar no relatório, é apresentado o caso do mercado chinês, que compra minério e revende ao Brasil produtos dos quais a matéria prima é o aço com alto valor agregado.

Com relação ao levantamento das perdas por desonerações de exportações de produtos primários e semielaborados, o relatório do Senado apontou que Minas Gerais perdeu entre 1996 a 2016, cerca de R\$ 88 bilhões, enquanto o relatório da Assembleia Legislativa de Minas Gerais apontou perda de quase R\$ 136 bilhões para o período de 1996 a 2015, uma diferença de quase R\$ 48 bilhões. Porém, cabe destacar que o levantamento apresentado pela ALMG, foi feito até 2015 e corrigido pela SELIC de dezembro de 2016, portanto, mesmo tendo um ano a menos que o estudo apresentado pelo relatório do Senado Federal, o valor apurado pela Assembleia é bem discrepante. Além de período diferente, o índice utilizado pelo COMSEFAZ no relatório do Senado

Federal foi o Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna – IGP-DI, que explica de certa forma a disparidade de valores.

Ao encontro desta tese, cabe destacar que o relatório da ALMG também apresenta a atualização pelo IGP-DI, o qual que somaria pouco mais de R\$79 bilhões. Se considerarmos que o valor não traz as perdas referentes a 2016 e que há defasagem de sete meses da correção dos valores pelo IGP-DI constantes dos relatórios do Senado, intui-se que acrescido os valores de 2016 e atualizados ao IGP-DI de julho de 2017, os valores aprestados se aproximariam.

Contudo, é possível pelos números apresentados no relatório do Senado Federal, fazer o inverso: deduzir o ano de 2016 dos cálculos efetuados pelo COMSEFAZ e equiparar os períodos, no qual, além de apresentar as perdas até 2015 atualizada pelo IGP-DI de julho de 2017, chegamos também ao valor relativo às perdas líquidas sem correção de quase R\$51,5 bilhões referente ao Estado de Minas Gerais, conforme apresentado na tabela abaixo:

Tabela 06 – Perdas Líquidas Correntes do Estado de Minas Gerais por desonerações de ICMS sobre exportações até 2015

(em R\$ milhões)

Perdas Líquidas Correntes do Estado de Minas Gerais até dezembro de 2015			
Descrição	Perdas Líquidas dos Estados	Perdas Líquidas de Minas Gerais	Perdas Líquidas MG (%)
Valor corrigido IGP-DI ate 01/07/2017	512.905,17	82.768,51	16,14%
Valor corrente até dezembro de 2015	318.658,00	51.422,46	16,14%

Fonte: SENADO FEDERAL/COMSEFAZ, adaptado pelo autor

Em comparação com o relatório da ALMG, referente aos dados colhidos pelo CONFAZ, as perdas líquidas sem correção do Estado de Minas Gerais são aproximadamente R\$48,5 bilhões, chegamos a uma diferença de aproximadamente R\$3 bilhões a menor ante os dados do COMSEFAZ, neste sentido, fica claro que há diferenças também nos valores apurados como fonte primária - as exportações de produtos primários e semielaborados - tal diferença, pode se pressupor por cálculos de

variação cambial, visto que os dados consolidados pela Balança Comercial Brasileira são apresentados em moeda americana. Esta diferença também explica o valor a menor apresentado no relatório da ALMG quando utilizado o IGP-DI como índice de correção, tendo em vista que a base a ser corrigida é menor.

Isto posto, enquanto para mesmo período dos dados o valor atualizado pela IGP-DI no relatório do Senado Federal, perfaz aproximadamente R\$82,8 bilhões, no relatório da ALMG perfaz R\$79,2 bilhões, há de salientar que embora o período do levantamento tenha se equiparado, o valor apresentado pelo Senado Federal ainda tem uma atualização de sete meses a mais, contudo a diferença diminui significativamente se comparado ao atualizado pela SELIC.

Quando analisado sob aspecto político, há vieses que devem ser observados. Em nível subnacional é entendível que estes deem ênfase aos cálculos atualizados pela SELIC e não pelo IGP-DI, pois além do impacto dos números, estes serão obviamente sujeitos a barganha. Em contraponto, no relatório nacional já se desenha a construção de um consenso, portanto os números aprestados já carregam o caráter de negociação, haja vista que nem todos estados terão valores tão vultosos como Minas Gerais e São Paulo. Para exemplificar o Estado do Pará, o qual adentrou com a ADO 25, se fosse compensado às perdas pela Lei Kandir, conforme o relatório do Congresso Nacional seria o maior beneficiário dentre os estados do Norte e Nordeste, que como Minas é um grande exportador de minérios. Os outros estados destas regiões que sabidamente são mais dependentes do Governo Central poderiam ter reduzidas transferências e investimentos diante da redução de recursos disponíveis da União.

Há de mencionar que o Relatório do Senado Federal também apresenta o levantamento efetuado pela Fundação Amazônia de Amparo a Estudos e Pesquisa – FAPESPA para o período de 1997 a novembro de 2015, a Instituição apontou perdas aos estados e municípios no valor aproximado de R\$477 bilhões, sendo que Minas Gerais acumulava perdas na ordem de R\$92 bilhões. Para o estudo, a FAPESPA utilizou como correção o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) até 01 de dezembro de 2015. Enquanto os valores apontados no mesmo relatório pelo

COMSEFAZ são atualizados pelo Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna (IGP-DI) até 01 de julho de 2017. Contudo o Relatório do Senado Federal faz a seguinte observação:

Ainda que os períodos e os indexadores considerados pelas duas estimativas sejam diferentes, os resultados alcançados apresentam discrepâncias significativas, reforçando as incertezas em torno do tema. É crível que o TCU, se incumbido dessa tarefa pelo Congresso Nacional ou em cumprimento ao decidido pelo STF, poderia chegar a um terceiro resultado. (Brasil, 2018)

Notadamente os estados têm maior acesso aos números da arrecadação de ICMS, pois são fontes primária desta informação. Contudo os dados de exportação dos estados são enviados ao CONFAZ e consolidados nos relatórios da Balança Comercial Brasileira. Neste sentido fica evidente que os períodos e os índices de correção diferentes utilizados nos três levantamentos (COMSEFAZ, FAPESPA E CONFAZ) apresentarão valores discrepantes.

Abstraído os valores, é necessário atentar que está em jogo à relação entre a União, os Estados e Municípios, a questão federativa. O relatório do Congresso Nacional bem coloca que há um embate entre a precisão técnica e a viabilidade política, os números embora tenham que apresentar certa racionalidade, esbarra no caráter político. É necessário ponderar que a vultosa quantia, a qual, seria um alívio aos estados exportadores, como é o caso de Minas Gerais e São Paulo, logicamente impactaria negativamente nos recursos da União, e que para sanar a perda de receita, poderia diminuir transferências voluntárias, reduzir investimentos, e como já tende a priorizar tributos não partilhados. Nesta situação os grandes perdedores como mencionado seriam estados mais dependentes de recursos da União. Embora o relatório aponte mudança na LRF para que os valores das recomposições não estejam afetos aos dispositivos previstos no Art. 17, dentre eles a indicação de fonte, o artifício legal não mudara o fato que a União terá seus recursos disponíveis reduzidos.

Sendo assim, é notório que o relatório da ALMG tende a mostrar números mais favoráveis ao Estado. Em contrapartida os números do relatório do

Senado tendem a serem mais conservadores, visto que a discussão em âmbito nacional acaba por contar com mais interessados, dentre eles a União, e será o que respaldará o projeto de lei. A peça estadual acaba por se constituir de instrumento barganha, do estado para com a União, do estado para com os municípios e também com os cidadãos, a este último utilizado como justificativa a situação fiscal do estado, a piora nos serviços públicos, maquiando anos de má qualidade dos gastos, neste sentido a ênfase dada ao endividamento, ao “Encontro de Contas”.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As particularidades da organização do estado brasileiro influenciam sobremaneira a distribuição de competências e responsabilidades entre os entes federados. Diferentemente do modelo clássico de federalismo, o Brasil, com o Governo Central já constituído, o poder, quando da adoção do modelo federado, alocou-se do centro para a periferia. Esta característica faz com que a autonomia dos entes subnacionais ainda tenda a centralização, nas crises que instalam acabam por transferirem responsabilidades para União. As autonomias são cobradas no sentido de aumento das competências para arrecadar, contudo, quando o campo são as responsabilidades, rapidamente se desvencilham e cobram da União, como se Governo Central fosse responsável pelos males que assolam os governos estaduais e municipais, quando boa parte da situação atual perpassa pela má gestão.

Por outro lado, pode-se dizer que o Governo Central tem contribuído para agravar a situação dos estados, de tal forma que as ações para conter o endividamento não solucionaram o crescente endividamento, e a priorização de arrecadação via tributos não partilhados põem em cheque as premissas da organização federativa. Porém, há que se destacarem os bons exemplos de trabalho em conjunto entre os entes, o SUS é um destes, onde tanto a participação na alocação de recursos quanto na atribuição de responsabilidades é partilhada.

A Aprovação da lei Kandir em 1996 aconteceu em contexto de recuperação econômica e para atender a determinação constitucional, subtraída as críticas, foi um avanço, e dos grandes momentos de pactuação após a promulgação da Constituição de 1988. Coube aos estados, portanto, perderem parte da competência da arrecadação do ICMS em prol da recuperação da economia nacional, haja vista que o referido imposto tem características de tributo nacional, embora tenha o constituinte ratificado à competência estadual. Além disso, firmou a tradição brasileira de exportação de produtos sem valor agregado, um contrassenso a um país que procura industrializar-se.

As Compensações aos estados por perdas com as desonerações das exportações de produtos primários e semielaborados foi um mecanismo criado para indenizar os estados pela perda de parte de autonomia tributária. Porém, como visto estas, conforme os relatórios do Senado Federal e da ALMG, não atenderem em sua plenitude os anseios estaduais, com perdas vultosas de arrecadação nestes mais de 20 anos da aprovação da lei.

Como apontado, os relatórios analisados apresentaram valores discrepantes, números que deveriam vir carregados de responsabilidades, utilizados como informação fácil, destinado a justificar a ineficiência dos estados com gasto público e a vinculação ao endividamento. Notadamente, Minas Gerais não foram compensadas suficientemente, contudo o levantamento destas perdas deve primar por critérios racionais, desvinculados de caráter políticos ideológicos, do embate situação e oposição, no sentido da defesa dos interesses dos mineiros. Por outro lado, a União adota a linha de que não tem nada a recompensar, é lavar as mãos à situação degradante dos estados.

Os relatórios, embora apresentem valores diferentes, apontam perdas vultosas ao Estado de Minas e a maioria dos Estados, caberá aos legisladores empenho para aprovação de uma lei complementar que defina critérios mais justos às compensações, além disso, que se chegue a um acordo com a União para recomposição das perdas, seja por abatimento de dívidas, seja por investimento em infraestrutura. O importante é se tenha bom senso e que se chegue ao consenso, afinal no arranjo federativo é isto que se espera: pactuação e colaboração.

REFERENCIAS

ABRUCCIO, Fernando Luiz; SANO, Hironubu. **Associativismo intragovernamental: experiências brasileiras**. Brasília, Editora IABS. 2013.

AFONSO, José Roberto R. **Federalismo Fiscal Brasileiro: uma visão atualizada**. IDP-CEPES. 2016.

AMARAL JUNIOR, Alberto do. **Lições de Direito**. São Paulo 2011.

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Relatório Final: Comissão Extraordinária de Acerto de Contas entre Minas e a União**. Belo Horizonte, MG. 2017. Disponível em <<https://www.almg.gov.br/export/sites/default/hotsites/2017/acerto-de-contas/documentos/relatorio-final-acerto-de-contas.pdf>>. Acesso em 17 de janeiro 2018.

BRASIL. **Constituição (1891). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal. 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm, acesso em 16 de Janeiro 2018.

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm, acesso em 16 de Janeiro, 2018.

BRASIL. **Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 18, de 01 de dezembro de 1965**. Brasília, DF: Senado Federal. 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 03, de 01 de março de 1993**. Brasília, DF: Senado Federal. 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003**. Brasília, DF: Senado Federal. 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Constituição (1988). Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006**. Brasília, DF: Senado Federal. 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Brasília, DF: Senado Federal. 2000. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002**. Brasília, DF: Senado Federal. 2002. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975**. Brasília, DF: Senado Federal. 1975. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Brasília, DF: Senado Federal. 1996. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018

- BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional.** Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 27 out. 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 10 abr. 2018
- CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS.** São Paulo: Malheiros, 2004.
- FEDERIGHI, Wanderley José. **Direito Tributário, Parte Geral.** Série fundamentos jurídicos. 2º.ed. São Paulo: Atlas S.A 2002.
- FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional.** 9ª Edição, Salvador 2017.
- GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 4º Ed. 2002.
- MENDES, Marcos. **Federalismo fiscal.** In: BIDERMAN, C.; ARVATE, P. (Org.) Economia do Setor Público no Brasil. São Paulo: Editora Campus, cap. 22. 2004
- MINISTERIO DA FAZENDA. **Portaria Interministerial nº 213, de 2 de setembro de 1997.** Brasília, DF. 1997. Disponível em: <http://www.sgc.goias.gov.br/upload/links/arq_322_prt_inter_213_97.pdf>. Acesso em 25 de abril de 2018
- OLIVEIRA JUNIOR, Afrânio Menezes de. **Incentivos Fiscais no Âmbito do ICMS - Regramento Constitucional, Falhas Jurídico-Legislativas, Federalismo e Guerra Fiscal. 2016.** Editora Juruá. Curitiba, 2016
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Teorias da federação e do federalismo fiscal: o caso brasileiro.** Belo Horizonte, Escola de Governo/Fundação João Pinheiro. Texto para discussão n. 43, 2007
- PAULO, Vicente; Alexandrino, Marcelo. **Direito Constitucional Descomplicado.** 8.ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2012.
- SENADO FEDERAL. **Relatório Final: Comissão Mista Sobre a Lei Kandir.** Brasília, DF. 2018. Disponível em <<https://legis.senado.leg.br/comissoes/mnas?codcol=2111&tp=4>>. Acesso em 25 de maio 2018.
- SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4.722.** Brasília, DF. 2016. Disponível em <www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=311210877&tipoApp>. Acesso em 23 de março de 2018
- SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 25.** Brasília, DF. 2016. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=25&classe=ADO&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M>>. Acesso em 23 de março de 2018
- SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 198.** Brasília, DF. 2009. Disponível em <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/5667115/arguicao-de-descumprimento-de-preceito-fundamental-adpf-198-df-stf>>. Acesso em 23 de março de 2018