

**INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO – IDP
ESCOLA SUPERIOR DE DIREITO DE BRASÍLIA – EDB
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO**

BERNARDO BARBOSA ALMEIDA

**INCENTIVOS FISCAIS COMO INDUTOR DO DIREITO AO
DESENVOLVIMENTO REGIONAL – UMA PERSPECTIVA SOB O ENFOQUE
DO DIREITO AO DESENVOLVIMENTO**

**BRASÍLIA,
DEZEMBRO 2014**

BERNARDO BARBOSA ALMEIDA

**INCENTIVOS FISCAIS COMO INDUTOR DO DESENVOLVIMENTO
REGIONAL – UMA PERSPECTIVA SOB O ENFOQUE DO DIREITO AO
DESENVOLVIMENTO**

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Direito Tributário e Finanças Públicas da Escola de Direito Brasília – EDB/IDP, como requisito para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas.

Orientador:

**BRASÍLIA,
DEZEMBRO 2014**

BERNARDO BARBOSA ALMEIDA

**INCENTIVOS FISCAIS COMO INDUTOR DO DESENVOLVIMENTO
REGIONAL – UMA PERSPECTIVA SOB O ENFOQUE DO DIREITO AO
DESENVOLVIMENTO**

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Direito Tributário e Finanças Públicas da Escola de Direito Brasília – EDB/IDP, como requisito para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas.

Brasília-DF, de dezembro de 2014.

Prof. (Título). [Nome do orientador]
Professor Orientador

Membro da Banca Examinadora

Membro da Banca Examinadora

RESUMO

Este trabalho aborda o aspecto desenvolvimentista das políticas públicas voltadas à concessão de incentivos fiscais sob o enfoque da perspectiva do direito ao desenvolvimento. Procura-se demonstrar a base teórica do direito ao desenvolvimento, revelando suas origens e nuances, as quais servirão de parâmetro objetivo para a análise da política pública de concessão de incentivos fiscais. Objetiva-se analisar a política pública como um instrumento indutor ao desenvolvimento, partindo do mecanismo de sua inserção ao ordenamento jurídico e concluindo com a análise de seus resultados. Como delimitador o trabalho aborda política pública concessiva de benefícios fiscais adotada pelo Estado da Bahia e para analisar os resultados da política aborda o aspecto econômico-social levando em consideração a Curva de Laffer.

Palavras-chave: Incentivos fiscais. Políticas Públicas. Desenvolvimento.

ABSTRACT

This paper deals with the developmental aspect of public policies that aim at providing fiscal incentives from the standpoint of the right to development. It is attempted to demonstrate the theoretical basis of the right to development, revealing its origins and shades, which will serve as the objective parameter for the analysis of public policy on the provision of tax incentives. The objective is to analyze public policy as an instrument to induce development, starting from the mechanism of its insertion in the legal framework and concluding with the analysis of its results. The work addresses as a boundary the public policy that grants fiscal benefits adopted by the State of Bahia and to analyze the policy outcomes it is addressed the its economic and social aspect considering the Laffer Curve.

Keywords: Tax incentives. Public Policy. Development.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	1
1. CONTRUÇÃO TEÓRICA DO DIREITO AO DESENVOLVIMENTO	3
1.1 Aspectos do direito ao desenvolvimento na Constituição de 1988	7
1.2 Direito ao desenvolvimento e sua relação com o direito tributário	11
2. ASPECTOS CONSTITUCIONAIS DA RENÚNCIA FISCAL	15
2.1 Aspectos legais – legislação infraconstitucional – da renúncia fiscal	17
2.2 Aspecto legal dos convênios celebrados em âmbito do CONFAZ	21
2.3 Legislações estaduais concessivas de incentivos fiscais e a guerra fiscal	23
3. ESTUDO DE CASO – PROGRAMA DESENVOLVE DO ESTADO DA BAHIA	28
3.1 Análise de dados da evolução do IDH da Bahia	30
4. APLICAÇÃO DA CURVA DE LAFFER	34
CONCLUSÃO	38
REFERÊNCIAS	40

INTRODUÇÃO

O Brasil é um país de dimensões continentais, formado pela união indissolúvel de seus entes federados, base de um federalismo cuja efetivação do direito ao desenvolvimento comum impõe-se como missão de todos, tarefa não muito fácil de pôr em prática; grande desafio para seus governantes.

A história da formação econômica e social do Brasil está marcada por uma grande disparidade nos níveis de desenvolvimento das suas regiões, principalmente quando se compara as regiões sul e sudeste, mais desenvolvidas e povoadas, com as regiões norte, nordeste e centro-oeste, mais atrasadas em termos de desenvolvimento econômico e social. Diante desta constatação o legislador constituinte foi levado buscar assegurar como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, a garantia a um desenvolvimento nacional equânime. A erradicação da pobreza e da marginalização está ao lado, e no mesmo nível da redução das desigualdades sociais e regionais, conforme leciona os incisos II e III, do artigo 3º da Constituição Federal.

Sendo o direito ao desenvolvimento, deste modo, uma garantia constitucional na visão da doutrina pátria, reforçado pelo legislador constituinte como objetivo fundamental da República, a sua efetivação é condição que se impõe.

É isso que faz com que os instrumentos de concessão de incentivos fiscais passem a ser importantes objetos de estudo, sem esquecer que seu exercício deve estar sempre balizado pelo contexto jurídico-político em que está inserido, somente assim ele poderá traduzir uma realidade e ter a possibilidade de contribuir para propiciar o desenvolvimento regional, afirmando esse direito.

É com essa visão que o objeto do presente estudo está voltado a averiguar de que forma os incentivos fiscais podem efetivamente induzir um desenvolvimento regional equilibrado.

Não se pode deixar de enfatizar que a análise do instrumento de concessão de benefícios fiscais, no presente estudo, será, a todo o momento, construída à luz da teoria do direito ao desenvolvimento. Ou seja, a busca pelo desenvolvimento será o alicerce norteador do debate proposto, assim permanentemente verificando a qualidade

do instrumento utilizado pelos governantes na efetivação deste objetivo fundamental da República.

Para tanto, o primeiro capítulo deste trabalho estará inteiramente dedicado à construção teórica do direito ao desenvolvimento, buscando levar em consideração a sua origem, as bases conceituais que o compõem, bem como analisando as principais contribuições para o seu próprio desenvolvimento em âmbito internacional e nacional, para que assim seja possível delinear uma base conceitual consistente para o estudo aqui proposto.

Visando melhor delimitar o estudo, no primeiro capítulo serão abordados aspectos do direito ao desenvolvimento no ordenamento jurídico brasileiro, iniciando os estudos pela análise dos preceitos constitucionais, passando, posteriormente, para o estudo da correlação do direito ao desenvolvimento com o direito tributário.

Em seguida, a partir do segundo capítulo este estudo se concentra sobre os instrumentos de concessão de incentivos fiscais. Em sua primeira abordagem destaca-se a análise de sua “viabilidade” constitucional, para em seguida analisar estes instrumentos à luz da legislação infraconstitucional.

O estudo a que aqui se propõe também não pode se furtar quando à analisar questões controversas no âmbito jurídico do instrumento de concessão de incentivos fiscais, sobretudo, como se processa a celebração de convênios no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, fazendo por este meio uma reflexão da chamada “guerra fiscal”.

Como forma de melhor elucidar a questão, no terceiro capítulo é que se traz à análise um caso concreto: o programa DESENVOLVE, elaborado pelo estado da Bahia visando a uma concessão de incentivos fiscais sustentada na arrecadação do ICMS.

Por fim, no quarto capítulo busca-se utilizar a curva de Laffer, por ser um dos instrumentos mais eficazes na análise de efetividade da tributação. Sem dúvida, isso em muito auxilia para que se consiga um desfecho bem embasado no presente estudo.

1. CONSTRUÇÃO TEÓRICA DO DIREITO AO DESENVOLVIMENTO

O fim da segunda guerra mundial pode ser indicado como o divisor de águas no que tange ao surgimento ou a eclosão de uma nova forma de se visualizar os direitos individuais e coletivos.

Em que pese a segunda grande guerra ter sido um período de inestimáveis perdas, aprendeu-se com o erro e, a partir do seu fim, foi possível observar uma nova ordem mundial no que tange aos direitos fundamentais.

Segundo leciona Flávia Piovesan,

A internacionalização dos direitos humanos constitui, assim, um movimento extremamente recente na história, que surgiu a partir do pós-guerra, como respostas às atrocidades e aos horrores cometidos durante o nazismo. Apresentando o Estado como o grande violador de direitos humanos, a Era Hitler foi marcada pela lógica da destruição e da descartabilidade da pessoa humana, o que resultou no extermínio de 11 milhões de pessoas¹.

É nesse cenário, onde o respeito à dignidade da pessoa humana começa a florescer, que surge a construção teórica do direito ao desenvolvimento. Pois se passa a entender que o Estado não tem o poder de cometer atrocidade e desrespeito à pessoa humana, mas sim o defender, respeitar e acima de tudo, promover o desenvolvimento.

A Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948 veio ratificar essa tendência, proclamando em seu bojo “uma linguagem de direitos até então inédita. Combinando o discurso liberal da cidadania com o discurso social, a Declaração passa a elencar tanto direitos civis e políticos como direitos sociais, econômicos e culturais”².

Percebe-se uma nítida tendência, naquele contexto, em dar ao Estado uma nova roupagem, revestindo-o de importância garantidora de direitos individuais e coletivos, a ponto de mais tarde convergir esses direitos para o direito ao desenvolvimento.

Conforme leciona Flávia Piovesan:

Vale dizer, sem a efetividade dos direitos econômicos, sociais e culturais, os direitos civis e políticos se reduzem a meras categorias formais, enquanto, sem a realização dos direitos civis e políticos, ou

¹ PIOVESAN, Flávia. **Direitos humanos e direito constitucional internacional**. 7. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 116.

² *Ibidem*. p. 133.

seja, sem a efetividade da liberdade entendida em seu mais amplo sentido, os direitos econômicos, sociais e culturais carecem de verdadeira significação. Não há mais como cogitar da liberdade divorciada da justiça social, como também infrutífero pensar na justiça social divorciada da liberdade. Em suma, todos os direitos humanos constituem um complexo integral, único e indivisível, no qual os diferentes direitos estão necessariamente inter-relacionados e são interdependentes entre si³.

Ou seja, nessa linha, em que direitos civis e políticos, passam a conviver harmoniosamente dentro de um mesmo discurso institucionalizado, com direitos econômicos, sociais e culturais, o Estado passa a ser o verdadeiro garantidor do desenvolvimento.

Segundo costuma apontar a doutrina, a expressão direito ao desenvolvimento seria de autoria do senegalês Etienne Keba M'Baye, quando de sua apresentação na conferência inaugural do Curso de Direitos Humanos do Instituto Internacional de Direitos Humanos de Estrasburgo em 1972⁴.

O direito ao desenvolvimento parte da evolução da dignidade da pessoa humana e abrange conceitos mais amplos, como a erradicação da pobreza, acesso a condições dignas de sobrevivência, acesso à saúde, educação e, sobretudo, acesso a condições de aprimoramentos das capacidades pessoais. A teorização do conceito de direito ao desenvolvimento veio ganhando estudos, dentre os quais podemos destacar o do economista indiano Amartya Sen, para quem “o desenvolvimento consiste na eliminação de privações de liberdade que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercer ponderadamente sua condição de agente”⁵.

Já nos dizeres de Robério Nunes, “a noção desenvolvimento não se resume ao campo econômico, desafiando a concretização dos direitos humanos em geral”⁶.

É possível observar, portanto, que o direito ao desenvolvimento, amplia o horizonte dos debates sobre direitos humanos, uma vez que instrumentaliza o discurso de

³ PIOVESAN, Flávia. **Direitos humanos e direito constitucional internacional**. 7. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 136.

⁴ ANJOS FILHO, Robério Nunes dos. **Direito ao desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 94-95.

⁵ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2010. p. 10.

⁶ ANJOS FILHO, Robério Nunes dos. **Direito ao desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 93.

união entre direitos civis, políticos, econômicos, sociais e culturais, numa tentativa de garantir a dignidade da pessoa humana.

Para o economista indiano Amartya Sen, por exemplo,

O desenvolvimento tem de estar relacionado sobretudo com a melhora da vida que levamos e das liberdades que desfrutamos. Expandir as liberdades que temos razão para valorizar não só torna nossa vida mais rica e mais desimpedida, mas também permite que sejamos seres sociais mais completos, pondo em prática nossas volições, interagindo com o mundo em que vivemos e influenciando esse mundo⁷.

Nesse sentido, é que a compreensão do direito ao desenvolvimento pode proporcionar aos Estados a efetivação do mesmo, seja por meio de políticas públicas de inserção social, seja por meio de produção de legislações garantidoras do desenvolvimento.

A evolução do conceito de dignidade da pessoa humana levou à Organização das Nações Unidas – ONU, por meio do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, a desenvolver o índice de desenvolvimento humano (IDH), o qual objetiva oferecer um contraponto ao Produto Interno Bruto (PIB), muito utilizado como forma de se verificar o desenvolvimento⁸. O próprio PNUD reconhece que o IDH deixa de levar em consideração alguns itens do desenvolvimento, mas hoje é utilizado com uma das ferramentas que pode indicar o desenvolvimento de uma sociedade.

De uma forma geral, o direito ao desenvolvimento tem ganhado espaço nos estados democráticos de direito, seja pelo respeito à democracia, seja pelo respeito às liberdades individuais. Mas mesmo nesses estados, o direito ao desenvolvimento apresenta diferenças de efetividade.

Por exemplo, segundo entendimento ministrado por alguns doutrinadores da análise econômica do direito, a efetividade do desenvolvimento deve se dar de outra forma da abordada por este estudo, conforme abaixo transcrevemos:

Em lugar de controlar diretamente o crescimento, o Estado deveria encampar uma abordagem indireta, que fornece um contexto para a competição entre as iniciativas e permite que essa competição decida o crescimento de empresas e setores econômicos. A infraestrutura jurídica para a competição econômica consiste em leis sobre o direito

⁷ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2010. p. 29.

⁸ Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. Disponível em: http://www.pnud.org.br/IDH/IDH.aspx?indiceAccordion=0&li=li_IDH. Acesso em 12/10/2014.

da propriedade, contratos e na legislação empresarial. Os mercados de capitais, e não os planejadores, é que tomam as decisões sobre investimentos. São os empresários que lideram, não os funcionários do Estado⁹.

Ou seja, segundo o entendimento apresentado acima, a efetivação do direito ao desenvolvimento deveria se dar por uma menor ingerência do Estado nas questões relativas aos investimentos privados. Entretanto, ousamos divergir por entender que o Estado deve se utilizar de todos os meios necessários para a efetivação do desenvolvimento.

Entendemos que medidas como a concessão de incentivos fiscais podem ser utilizadas como incentivadoras de investimentos. Não se trata de decidir pelo particular, por quem deve investir ou aonde investir, trata-se de medida equanimemente estruturadas para atender àqueles particulares interessados em investir segundo a dimensão social proposta pelo Estado, de modo que tais investimentos oportunamente possam auxiliar na concretização do desenvolvimento idealizado.

A efetividade do direito ao desenvolvimento induzido pelo Estado por meio de políticas públicas pode sofrer distorções. Eis um caso exemplificado por Amartya Sen:

Os debates sobre políticas realmente têm sido distorcidos pela ênfase excessiva dada à pobreza e à desigualdade medidas pela renda, em detrimento das privações relacionadas a outras variáveis como desemprego, doença, baixo nível de instrução e exclusão social. Lamentavelmente, a identificação de desigualdade econômica com desigualdade de renda é muito comum em economia, e as duas muitas vezes são efetivamente consideradas a mesma coisa¹⁰.

É possível destacar a dificuldade da efetivação do direito ao desenvolvimento pelo fato do mesmo abranger tantos direitos. Em que pese uma medida desenvolvida por meio de política pública que objetiva redistribuir renda a uma parcela da população que tenha menor provimento de renda, não necessariamente lhe estará garantida a efetivamente necessária ao direito ao desenvolvimento. É possível que essa política pública estimule a efetividade de uma parte do direito ao desenvolvimento, nesse caso específico, garanta o acesso à renda.

⁹ COOTER, Robert; SCHÄFER, Hans-Bernd; TIMM, Luciano Benetti. Direito e desenvolvimento: qual é a melhor política pública para o Estado dirigir o desenvolvimento?. **Revista da Faculdade Mineira de Direito**. Belo Horizonte, v. 10, n. 20, p. 59-71, 2º sem., 2007.

¹⁰ SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2010. p. 146.

Ocorre que, por si só, a política pública não será capaz de efetivar o direito ao desenvolvimento, mas o Estado poderá induzir ao desenvolvimento, principalmente quando proporciona as condições às demais vertentes que compõem o direito ao desenvolvimento.

Só para ilustrar, a política pública de redistribuição de renda deve melhorar as condições de renda de parcela da população, uma legislação que estimule investimentos privados poderá ser capaz de gerar renda da mesma forma, através da geração de postos de trabalho. Nesta mesma direção, pode-se dizer que uma política pública que priorize a educação estará tornando apta certa parcela da população a entrar no mercado de trabalho e preencher os postos disponibilizados pela iniciativa privada. Neste caso, o Estado estará proporcionando a efetivação do direito ao desenvolvimento, nos moldes do que preconiza Amartya Sen, pois o Estado estará sendo indutor das capacidades individuais, leia-se: estimulando o desenvolvimento com base na dignidade da pessoa humana.

Por tudo isso, o escopo deste trabalho, será analisar as alternativas disponíveis aos governantes para promover o direito ao desenvolvimento, garantindo-lhe eficácia. Para tanto, passaremos a abordar o direito ao desenvolvimento explicitado na Constituição Federal de 1988.

1.1 Aspectos do direito ao desenvolvimento na Constituição de 1988

No plano nacional, a nossa Constituição Federal parecer ter internalizado os preceitos do direito ao desenvolvimento. Temos uma Constituição chamada “cidadã” por garantir no seu título II espaço exclusivo aos direitos e garantias individuais e coletivos.

Entretanto, não há no texto constitucional qualquer menção expressa ao direito ao desenvolvimento, o que não quer implicar em descaso com o tema. Aliás, da interpretação de todo o texto constitucional o que se observa é justamente o inverso. O legislador constituinte optou por garantir o direito ao desenvolvimento de forma implícita.

De fato, não há previsão expressa na Constituição Federal de 1988 acerca do direito ao desenvolvimento, mas a previsão constante no §2º do seu artigo 5º, de que

os direitos e garantias expressos na constituição são apenas exemplificativos, não tendo o condão de excluir outros decorrentes do regime, dos princípios e dos tratados internacionais de que o Brasil fizer parte, abre margem para a interpretação de que o legislador constituinte possa ter adotado o chamado conceito materialmente aberto de direitos fundamentais¹¹.

Corroborando com este entendimento, podemos mencionar Dimitri Dimoulis e Leonardo Martins, para quem:

A falta de garantia explícita de um direito na Constituição, não permite ao intérprete recorrer ao argumento *contrário*, pois a enumeração dos direitos fundamentais na Constituição é indicativa e não limitativa. Tem-se aqui uma clássica presunção a favor da liberdade do indivíduo e contra o poder estatal¹².

Saliente-se que a moderna hermenêutica, adotada pelo Supremo Tribunal Federal, aponta para a utilização do texto insculpido no preâmbulo da constituição não como parâmetro de controle de constitucionalidade, mas como um norte a servir de condução ao trabalho daquele que pretende interpretar as normas constitucionais. Nesse sentido, consta no preâmbulo da nossa Constituição, que o Estado brasileiro destina-se a assegurar, dentre outros direitos, o desenvolvimento.

Ademais, o desenvolvimento está presente em diversos outros mandamentos constitucionais, a exemplo do artigo 3º, inciso II que estabelece como objetivo fundamental da República Federativa o desenvolvimento nacional; além do artigo 1º, inciso III, que estabelece como fundamento da República Federativa a dignidade da pessoa; assim também com o artigo 170, inciso VII, que eleva a princípio da ordem econômica a redução das desigualdades regionais e sociais.

Acerca do artigo 1º, inciso III, podemos mencionar a lição de Ingo Wolfgang Sarlet, para quem:

Ao consagrar a dignidade da pessoa humana como um dos fundamentos do Estado Democrático (e social) de Direito (art. 1º, III), a CF de 1988, além de ter tomado uma decisão fundamental a respeito do poder estatal, reconheceu categoricamente que o Estado existe em função da pessoa humana, e não o contrário. Da mesma forma, não foi por acidente que a dignidade não constou no rol dos direitos e garantias

¹¹ ANJOS FILHO, Robério Nunes dos. **Direito ao desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 268-269.

¹² DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. São Paulo: RT, 2007. p. 47.

fundamentais, tendo sido consagrada em primeira linha como princípio (e valor) fundamental, que, como tal, deve servir de norte ao intérprete, ao qual incumbe a missão de assegurar-lhe a necessária força normativa¹³.

O artigo 3º, inciso II materializa de forma intrínseca o direito ao desenvolvimento, pois elenca como objetivo fundamental a garantia ao desenvolvimento nacional.

Corroboramos, nesse sentido, com o entendimento ministrado por Lenio Luiz Streck e José Luis Bolsan de Moraes, para quem:

Nitidamente, a Constituição aponta para a construção de um Estado Social de índole intervencionista, que deve pautar-se por políticas públicas distributivas, questão que exsurge claramente da dicção do art. 3º do texto magno. Desse modo, a noção de Constituição que se pretende preservar, nesta quadra histórica, é aquela que contenha uma força normativa capaz de assegurar esse núcleo de modernidade tardia não cumprida. Esse núcleo consubstancia-se exatamente nos fins do Estado estabelecidos no aludido art. 3º da Constituição, quando, ao fixar o desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades regionais como fins a serem alcançados, fundamenta a reivindicação e o compromisso do direito e da atuação do poder público à realização de políticas públicas para a concretização do programa constitucional¹⁴.

Levando em consideração que o direito ao desenvolvimento está implicitamente inserido em nosso ordenamento jurídico, é possível perquirir acerca da sua efetividade, e por meio de quais instrumentos o Estado poderá concretizá-lo.

No plano da sua efetivação, o direito ao desenvolvimento depende dos instrumentos disponíveis, e da adequação destes, ao planejamento do Estado. Quer dizer: o Estado precisa institucionalizar instrumentos adequados a viabilizar o desenvolvimento, seja por meio de políticas públicas bem delineadas, seja por utilização efetiva de recursos públicos (alocação eficiente de recursos), seja por meio de incentivo a setores econômicos ou sociais que possam transformar um cenário precário em avançado.

Nesse aspecto, Maria Paula Dallari Brucci, leciona que:

A estruturação institucional do país, no âmbito estrito do Estado, assim como no campo das atividades empresariais e sociais privadas, podem ser o elemento que faz a diferença entre a evolução, com ganho social e inclusão, e a estagnação. Isso demonstra a atualidade da reflexão

¹³ SARLET, Ingo Wolfgang. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Org.). **Comentários à constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 124.

¹⁴ BOLZAN DE MORAIS, José Luis; STRECK, Lenio Luiz. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Org.). **Comentários à constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 149.

desenvolvimentista, especialmente quanto à compreensão de que a reprodução das condições que impedem o desenvolvimento não é inevitável e pode ser enfrentada com um movimento próprio, de crescimento combinado com a modificação das estruturas que produzem os desequilíbrios sociais e econômicos¹⁵.

É dever do Estado institucionalizar as formas disponíveis, os instrumentos necessários para se estimular o desenvolvimento, ficando a critério do planejamento, devidamente democrático, embasado em uma representatividade autônoma e efetiva das classes sociais, o trabalho de induzir ao desenvolvimento.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu os fundamentos necessários, materializando o desenvolvimento com respeito à dignidade da pessoa humana, não cabendo mais ao Estado brasileiro o desrespeito, a inércia no quesito desenvolvimento.

Nesse ponto, por se tratar de uma República Federativa, formada pela união indissolúvel dos estados, onde há necessariamente a repartição de competências, como um dos pilares do Estado brasileiro, este deverá atuar como um articulador de interesses, realizando o planejamento e preparando o terreno para que o desenvolvimento possa ocorrer na sua plenitude.

Para Maria Paula Dallari Bucci,

A demanda pelo Estado, nos países em desenvolvimento, é mais específica, reclamando um governo coeso e em condições de articular a ação requerida para a modificação das estruturas que reproduzem o atraso e a desigualdade. Sobre o governo recaem as funções de organizar a alocação dos meios públicos, dirigir e executar a Administração Pública e, mais importante, coordenar e planejar a ação coletiva, em diversos níveis e abrangências. A diferença do papel do governo, no contexto do desenvolvimento, reside exatamente na condição de planejamento e execução coordenada da ação; planejar estrategicamente, num prazo longo e suficiente para a realizar os objetivos, mas para um horizonte temporal breve, na medida necessária a que não se perca a credibilidade no processo¹⁶.

Ou seja, no caso brasileiro, é evidente a necessidade de coesão e planejamento para a implementação de medidas capazes de direcionar o desenvolvimento. Essas medidas, entretanto, não necessariamente devem surgir na esfera federal, esta pode utilizar de sua competência para tal, mas em virtude da descentralização do poder, em virtude até mesmo da autonomia dos entes federativos, estes não só podem,

¹⁵ BUCCI, Maria Paula Dallari. **Fundamentos para uma teoria jurídica das políticas públicas**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 28-29.

¹⁶ *Ibidem*. p. 33.

como dever envidar esforços para a concretização do desenvolvimento, valendo-se, por vezes, de instrumentos coordenados pela esfera federal.

Ao passo que o legislador constituinte de forma implícita emplacou o direito ao desenvolvimento no ordenamento jurídico brasileiro, cabe agora estender a sua dimensão e a sua efetivação, nesse sentido, propomos o debate de sua aproximação ao direito tributário, que passaremos a abordar no seguinte tópico.

1.2 Direito ao desenvolvimento e sua relação com o direito tributário

Conforme visto anteriormente, o direito ao desenvolvimento está implicitamente inserido no contexto constitucional brasileiro, elencado muitas vezes como princípio fundamental, quando interpretado à luz da dignidade humana, por vezes como um objetivo fundamental. Precisamente sobre esse aspecto, ilustram muito bem as lições de Bruna Geovana Fagá Tiessi e Ilton Garcia da Costa, para quem:

[...] o legislador constituinte tratou de positivizar a atuação estatal no sentido de atentar para a efetivação e garantia dos direitos fundamentais. De modo que o exercício da tributação somente poderá se desenvolver com o apoio da Constituição Federal.

Muito embora a Constituição não tenha definido o conceito de tributo, afirma-se que o Estado não pode atuar de forma discricionária e desmedida na sistemática da tributação, mas deverá fazê-la sempre dentro de limites pré-estabelecidos pela própria Constituição Federal e levando em consideração a definição para tributo que atenda e preserve em todos os sentidos os direitos e garantias fundamentais¹⁷.

É dessa forma que o direito tributário se aproxima do direito ao desenvolvimento. Necessário esclarecer, entretanto, que são muitas as alternativas que o Estado tem a sua disposição para efetivar o direito ao desenvolvimento, como por exemplo, políticas públicas de inclusão social, programas voltados para as áreas de saúde, educação, moradia, dentre outras.

Um exemplo a ser citado é a Política Nacional de Desenvolvimento Regional – PNDR desenvolvida em âmbito federal, mas que propôs três escalas de

¹⁷ COSTA, Ilton Garcia da; TIESSI, Bruna Geovana Fagá. Relação fiscal e sua efetivação a partir dos princípios constitucionais que garantem os direitos fundamentais. **Revista Jurídica**, Curitiba, v. 3, n. 32, 2013. p. 163-80. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/683/509>. Acesso em: 12/10/2014.

coordenação, em nível federal macrorregional e sub-regional. Uma clara demonstração de um Estado como articulador de políticas desenvolvimentistas¹⁸.

Uma das diretrizes apontadas pelo PNDR é a de “criar mecanismos efetivos de estímulos à inovação, atração e promoção de empresas inovadoras no âmbito dos fundos de desenvolvimento e dos sistemas de incentivos fiscais para o desenvolvimento regional”¹⁹.

Ou seja, é o Estado propondo a coordenação de políticas concessivas de incentivos fiscais, beneficiando a atração de investimentos privados que possam estimular o desenvolvimento em âmbito regional.

Uma evidente aproximação do direito ao desenvolvimento com o direito tributário, uma vez que este pode servir de instrumento para a efetivação daquele.

Entretanto, deve-se para que melhor se compreenda essa aproximação que será o alicerce do estudo ora proposto, necessário se faz também a compreensão dos outros instrumentos utilizados pelo Estado brasileiro no intuito de promover o desenvolvimento.

A título de esclarecimento, na esfera federal existem ações capazes de induzir o desenvolvimento, direcionando a ação ou política pública para investimentos de maior monta. Bons exemplos são: a) o Fundo Constitucional de Financiamento do Norte (FNO); b) Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste (FNE); c) Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste (FCO), ambos, instituídos pela Lei nº 7.287/89; d) Fundos de Investimentos Regionais (FINOR e FINAM); e) Fundos de Desenvolvimento Regional (FDA, FDNE e FDCO); f) SUFRAMA e Modelo Zona Franca de Manaus. Esses instrumentos desenvolvidos na esfera federal, embora pouco

¹⁸ MINISTÉRIO DA INTEGRAÇÃO NACIONAL. Secretaria de Desenvolvimento Regional. **I Conferência de desenvolvimento regional – Texto de referência (resumo executivo)**. Disponível em: http://www.mi.gov.br/c/document_library/get_file?uuid=6700cd7d-7994-4f97-ac9b-a11af83adbfb&groupId=10157. Acesso em: 12/10/2014.

¹⁹ MINISTÉRIO DA INTEGRAÇÃO NACIONAL. Secretaria de Desenvolvimento Regional. **I Conferência de desenvolvimento regional – Texto de referência (resumo executivo)**. Disponível em: http://www.mi.gov.br/c/document_library/get_file?uuid=6700cd7d-7994-4f97-ac9b-a11af83adbfb&groupId=10157. Acesso em: 12/10/2014.

utilizados, podem ter o condão de estimular o desenvolvimento regional, captando recursos de maior monta²⁰.

Ao passo que na esfera federal o Estado pode se valer dos instrumentos acima elencados para proporcionar o desenvolvimento, poderá ele utilizar ainda, a concessão de incentivos fiscais.

Deve-se alertar para o fato de que os incentivos fiscais concedidos em âmbito federal deverão ficar restritos às espécies tributárias que são de competência da União, a exemplo do Imposto sobre a Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

O Imposto sobre a renda, muitas vezes limita o potencial de estímulo, justamente por não ser o principal tributo recolhido pela União, entretanto o IPI possui um maior potencial de estímulo ao desenvolvimento, principalmente por seu caráter extrafiscal. Por não precisar respeitar o princípio da anterioridade fiscal, acaba se tornando um instrumento eficaz em âmbito federal para o estímulo desenvolvimentista.

Ocorre que por vezes, a utilização do IPI como indutor ao desenvolvimento acaba sendo alvo de críticas e, a nosso entender, bem fundadas, levando em consideração a utilização desse instrumento de forma não planejada. Como exemplo, podemos mencionar a Medida Provisória nº 540/2011, regulamentada pelo Decreto nº 7.567/2011. Este último foi atacado por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4661/DF, por ofender o princípio da noventena, a que o IPI deve respeito.

O caso versa sobre a redução do IPI para a indústria automotiva privilegiando a nacionalização da produção. Observa-se em medidas deste tipo uma tentativa de proteção à indústria automotiva nacional, que de algum modo favorece a uma maior nacionalização da produção de automóveis fabricados no Brasil. Em que pese ser uma medida de incentivo fiscal que busca promover o desenvolvimento deste segmento da indústria, sua evidente falta de planejamento terminou obrigando a uma intervenção do poder judiciário.

²⁰ CASTRO, Murilo Résio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 139-148.

Ademais, deve-se mencionar que a principal fonte de arrecadação tributária atualmente encontra-se na esfera estadual.

Nesse diapasão, o Imposto sobre a Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), de competência estadual e distrital reflete a maior fatia de recursos tributários. O potencial para incentivo ao desenvolvimento desse tributo desbanca qualquer outra fonte de receita tributária.

Os Estados federados são detentores de grande instrumento tributário, capaz de auxiliar o desenvolvimento regional, podendo, para tanto, utilizar a capacidade de coordenação da União para promover o desenvolvimento ou valer-se das suas próprias políticas.

É, precisamente nesse cenário que se dará a principal discussão ensejada pelo presente trabalho, qual seja, a análise dos instrumentos de incentivos fiscais como indutores do desenvolvimento regional, na perspectiva do direito ao desenvolvimento.

2. ASPECTOS CONSTITUCIONAIS DA RENÚNCIA FISCAL

A matéria de renúncia fiscal em nossa Constituição Federal deve ser analisada sob o enfoque do artigo 150, §6º, o qual leciona que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias enumeradas no artigo ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, §2º, XII, “g”, também da Constituição Federal.

Já o artigo 155, §2º, XII, “g” da Constituição, que conforme acima descrito, também deve ser observado em caso de renúncia fiscal, estabelece caber à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Ou seja, há previsão constitucional para que os entes federados possam conceder estímulos fiscais, por meio de renúncia, objetivando o estímulo ao desenvolvimento regional, nos moldes do que enuncia o artigo 151, I também da Constituição Federal.

Embora haja previsão, importante ressaltar que a competência para concessão dos benefícios fiscais não é exclusiva e nem privativa da União. Conforme leciona Murilo Rêzio, é o que se abstrai da leitura do artigo 150, §6º, combinado com os artigos 1º; 3º, inciso III; 18, incisos I e X; 23, parágrafo único; 24, inciso I, todos da Constituição, indicando tratar-se de responsabilidade comum e concorrente entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios²¹.

É possível observar que o texto constitucional, em respeito ao pacto federativo, concede autonomia aos entes federativos para a instituição de impostos, que garantirá a sua autonomia financeira, e dentro desta linha, concede também autonomia para a concessão e renúncia fiscal.

Conforme leciona Matheus Carneiro Assunção:

²¹ CASTRO, Murilo Rêzio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 152.

Será legítimo o incentivo fiscal concedido sob o amparo de desígnios constitucionais, como instrumento de promoção de finalidades relevantes à coletividade. Por via transversa, será ilegítimo (e, portanto, odioso) o benefício que se destinar a privilegiar pessoas ou situações específicas em detrimento do princípio da igualdade; ou que não guarde pertinência com os objetivos constitucionais autorizadores da intervenção do Estado sobre a economia²².

Ou seja, o instrumento de renúncia fiscal, desde que amparado pelas diretrizes estabelecidas constitucionalmente, respeitando a destinação a qual foi criada e delimitada pelos critérios estabelecidos legalmente, os quais veremos mais adiante, poderá ser utilizado como indutor ao desenvolvimento.

Conforme demonstrado acima, a renúncia fiscal é tema previsto constitucionalmente e que muitos entes federativos vêm adotando como forma de estímulo à atração de investimentos nos mais diversos setores de sua economia.

Cabe a este trabalho analisar a viabilidade desta medida como fator de promoção ao desenvolvimento regional, sob o enfoque do direito ao desenvolvimento. Nesse sentido, é de suma importância a apreciação dos artigos constitucionais acima delineados como forma de delimitar o instrumento da renúncia fiscal em âmbito constitucional.

Nesse diapasão, é possível observar que a Constituição Federal elenca em seu artigo 1º os princípios fundamentais, dentre eles, no inciso III, o da dignidade da pessoa humana. A leitura deste artigo não deve ser feita isoladamente, mas em conjunto com o artigo 3º, incisos II e III, onde a própria Constituição Federal elenca como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, a garantia ao desenvolvimento regional, bem como a erradicação da pobreza e marginalização e, ainda, a redução das desigualdades sociais e regionais.

Note-se que o instrumento da concessão de benefícios fiscais por parte dos entes federativos pode gerar considerável redução de receitas que poderiam estar sendo utilizadas para a promoção de medidas ou programas estatais que promoveriam o princípio fundamental da dignidade da pessoa humana ou ratificariam os objetivos

²² ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. **Incentivos fiscais e desenvolvimento econômico: a função das normas tributárias indutoras em tempos de crise**. p. 23. Monografia premiada com Menção Honrosa no XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf. Acesso em: 12/10/2014.

fundamentais da República como a promoção da garantia ao desenvolvimento regional. Entretanto, a medida acaba por limitar a arrecadação dessa arrecadação.

Sob outro ponto de vista, o instrumento de concessão de renúncia fiscal estaria estimulando o investimento privado, diminuindo custos para o empresariado que vislumbra a possibilidade de instalação de plantas industriais. Esses investimentos privados estariam aptos a gerar circulação de riquezas, pois promoveriam a contratação de trabalhadores direta e indiretamente, arcariam com as despesas de trabalhistas destes empregados, gerariam a produção de bens para comercialização. Nesse contexto, e levando em consideração o disposto nos artigos 150, §6º e 155, §2º, XII, “g”, ambos da Constituição Federal, a medida concessiva de renúncia fiscal estaria promovendo indiretamente o princípio da dignidade da pessoa humana e ratificando os objetivos fundamentais da República.

Segundo entendemos, o instrumento de renúncia fiscal estimula a participação da iniciativa privada no processo de desenvolvimento econômico regional reduzindo a participação do Estado como indutor ao desenvolvimento, figurando apenas como estimulador do processo desenvolvimentista, garantindo a coordenação do processo realocativo de receitas entre os cidadãos, promovendo a dignidade da pessoa humana.

Nesse sentido, é importante passar à análise dos aspectos legais da renúncia fiscal, principalmente a legislação infraconstitucional que regula a matéria.

2.1 Aspectos legais – legislação infraconstitucional – da renúncia fiscal

Após análise da previsão constitucional, necessário demonstrar o que leciona a legislação infraconstitucional acerca da renúncia fiscal e, para efeito de delimitação do estudo, o trabalho focará especial na renúncia fiscal praticada pelo Estados Federados e Distrito Federal, relativamente ao imposto sobre circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal – ICMS.

A opção por este tributo está ligada ao fato de ser a principal fonte de receita destes Entes, sendo símbolo da autonomia financeira frente à União, instituída na Constituição Federal.

Nesse diapasão, conforme observado anteriormente, a Constituição Federal prevê em seu artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g”, que a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais por deliberação do Estados e do Distrito Federal será regulado por meio de Lei Complementar. Durante alguns anos após a promulgação da Constituição esse artigo ficou sem regulamentação, em virtude da não edição, por parte do poder legislativo federal, da referida lei complementar.

Instado a se pronunciar sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a concessão de benefícios fiscais em matéria de ICMS seguiria o disposto na Lei Complementar nº 24/75, por força do que dispõe o artigo 34, §8º dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

O artigo 34, §8º do ADCT dispõe que, após a promulgação da Constituição Federal, após sessenta dias não for editada lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o artigo 155, I, “b” os Estado e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/75, fixarão normas para regulamentar a matéria.

Ocorre que em função da Emenda Constitucional nº 03/93, a referência ao artigo 155, I, “b” passou a ser artigo 155, II da Constituição Federal. Mas, a redação original do artigo suprimido em virtude da EC nº 03/93, dispunha que competia aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, ainda que as operações e as prestações se iniciassem no exterior.

Portanto, da análise conjunta dos artigos 34, §8º do ADCT com a redação original do artigo 155, I, “b” da Constituição, observamos que o mandamento inserto no primeiro é de caráter transitório, até que sobreviesse lei complementar para regulamentar a matéria, o que se deu com a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir).

Ou seja, a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais em matéria de ICMS, após a Constituição Federal de 1988, até a edição da Lei Complementar nº 87/96, deveria ser regulamentada observando o disposto na Lei Complementar nº 24/75, por força do artigo 34, §8º do ADCT. Após a vigência da Lei Complementar nº 87/96, que dispõe sobre o ICMS o artigo 34, §8º do ADCT perde sua eficácia e, como a nova Lei Complementar não regula a matéria de isenção, incentivo e benefício fiscal, a

concessão de tais instrumentos deve seguir o disposto no artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição.

Nesse sentido, corroboramos com o entendimento de Murilo Rêzio, para quem

Entendemos não ter sido a LC n. 24/75 recepcionada pela Constituição Federal de 1988 em relação à concessão de incentivos fiscais, inclusive sobre a matéria de ICMS, pelo fato de o Constituinte de 1988 ter limitado a recepção apenas temporária até o advento da lei complementar que *instituir* o ICMS, o que já ocorreu com o advento da LC n. 87/96, [...] bem como pelo fato de o art. 41 do ADCT ter dado tratamento específico a ser observado para a concessão de benefícios fiscais, não fazendo qualquer recepção da LC n. 24/75, além das incompatibilidades desta lei complementar referenciada com o texto e a ideologia da Constituição Federal de 1988²³.

Em que pese entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal, apontando a necessidade de observância da lei complementar nº 24/75 para a concessão do instrumento de renúncia fiscal, adotando o procedimento de celebração de convênios em âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, divergimos por entender que o instrumento de concessão de benefícios fiscais em matéria de ICMS deve ser tratada à luz do artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição, ratificando a autonomia do Estados e do Distrito Federal frente à União, desde que acompanhada pela regular edição de lei complementar estadual ou distrital versando sobre o assunto.

Ademais, além da previsão constante nas leis complementares nº 24/75 e 87/96, deve-se fazer menção à Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000 que traz no bojo do seu artigo 14 noções de que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefícios fiscais deverá estar em consonância com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e ainda, estar acompanhada de estimativa de impacto orçamentário-financeiro.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, cumpre papel central na discussão do instrumento ora em estudo, pois uma vez debatido a viabilidade da concessão, esta deverá se ajustar ao ordenamento em conformidade com o disposto no artigo 14 da lei complementar 101/2000.

²³ CASTRO, Murilo Rêzio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 155

A bem da verdade, boa parte da doutrina observa o artigo 14 da lei de responsabilidade fiscal como um empecilho ao instrumento, e tentam afastar a incidência do artigo, basicamente com os seguintes argumentos apresentados por Weder de Oliveira:

Com relação aos benefícios com essa finalidade, sustenta-se a inaplicabilidade do art. 14 com base nos seguintes raciocínios argumentativos:

1. Não ocorre renúncia de receita na concessão de benefícios com essa finalidade; ao contrário, ocorrerá aumento de arrecadação, visto que serão obtidas receitas que, sem a concessão do benefício, não seriam obtidas. Logo, não caberia exigir medidas de compensação;
2. Em muitos casos, os benefícios somente começarão a ser usufruídos em exercícios posteriores ao da vigência da lei, quando forem concedidos administrativamente (momento em que se reconhece à empresa o direito ao benefício). Portanto, a lei não tem repercussão sobre estimativa de receita da lei orçamentária em vigor, não sendo os incisos I e II do art. 14 da LRF aplicáveis à concessão;
3. Não é possível realizar estimativas dos efeitos de leis que concedem benefícios dessa natureza, razão pela qual não seria razoável exigir a aplicação do art. 14²⁴.

Nesse sentido, não vislumbramos instrumentos necessários para afastar a aplicabilidade do artigo 14 da lei de responsabilidade fiscal, pois a concessão de medidas que afetem a receita do Estado é medida que deve estar em consonância com os instrumentos financeiros que resguardem o ente tributante, a exemplo da lei de diretrizes orçamentárias.

Outrossim, há que se enfatizar o fato de que a lei de responsabilidade fiscal estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, nos moldes do que dispõe o seu artigo 1º, além de ser legislação referência que materializa “um avanço importante para as finanças públicas, normatizando a responsabilidade na gestão fiscal consubstanciada na ação planejada e transparente, prevenindo riscos, corrigindo desvios, de forma a equilibrar as finanças públicas²⁵”, conforme ensinamentos de Murilo Rêzio.

Deve-se mencionar ainda, o fato de que a concessão de incentivos fiscais por meio de legislação estadual, sempre que utilizada deverá respeitar os ditames

²⁴ OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013. p. 922.

²⁵ CASTRO, Murilo Rêzio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 162.

estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Deverá ainda, envidar esforços para que a medida seja feita embasada em um planejamento prévio, de modo a corroborar com o disposto no artigo 14 da mesma lei.

Portanto, podemos elencar como normas infraconstitucionais regulamentadoras da concessão do instrumento de renúncia fiscal as leis complementares nº 24/75, 87/96 e 101/2000, ressalvando o entendimento de que, em que pese posicionamento jurisprudencial de aplicabilidade da primeira, excluímos tal possibilidade, firmando entendimento que a legislação a ser aplicada no caso seria apenas das últimas.

2.2 Aspecto legal dos convênios celebrados em âmbito do CONFAZ

Acerca dos convênios celebrados em âmbito do CONFAZ para concessão de benefícios fiscais acerca do ICMS, estes merecem atenção no presente estudo em função de atualmente serem necessariamente observados, conforme entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal.

Justamente por ser o atual modelo adotado no Brasil, devemos tecer breve análise da legislação regulamentadora.

Segundo a lei complementar nº 24/75, em seu artigo 1º, a isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, o antigo ICM, quando concedidas ou revogadas, devem ser celebrados nos termos de convênios.

Os convênios, a que se refere o artigo 1º da lei complementar nº 24/75, são celerados em âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, sendo este o órgão responsável pela sua deliberação.

Conforme previsão do Convênio ICMS nº 133/97, em seu artigo 30, inciso I, as decisões colegiadas tomadas em âmbito do CONFAZ, atinentes à concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais serão tomadas por unanimidade dos representantes presentes.

Sob um primeiro enfoque, é de se notar uma tentativa de centralizar as decisões de competência dos Estados e do Distrito Federal, no que tange à concessão de

isenções, incentivos e benefícios fiscais em matéria de ICMS, em um órgão colegiado. Seria uma tentativa de robustecer o pacto federativo, uma vez que o ICMS atualmente representa a maior fatia de recursos para esses entes federativos, materializando as suas autonomias administrativas.

Essa centralização, foge ao estabelecido na constituição federal que busca destinar maior parcela de poder aos entes federados, conferindo-lhes autonomia. Acerca do tema, podemos mencionar a contribuição de Otávio Soares Dulci, para quem há:

[...] um impulso muito claro de descentralização política e institucional, a traduzir-se em deslocamento de poder em favor dos estados e municípios. É inegável o sentido democrático da descentralização estabelecida na Carta de 1988; porém, ela estimulou uma espécie de anomia no que diz respeito ao quadro tributário no âmbito da federação, ao atribuir a cada estado o poder de fixar autonomamente as alíquotas do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) – o imposto que constitui a base da receita estadual. Estava preparado o alicerce jurídico para as escaramuças da guerra fiscal.

A revisão do pacto federativo promovida pela Constituição de 1988 provocou uma atitude hostil da União em face da descentralização, pelo que significa perda de receita. Desde então observa-se o empenho do governo federal em ampliar seu quinhão no bolo tributário, empregando para isso vários meios, inclusive alguns que apontam para uma nova centralização, colidindo portanto com a linha consagrada na Constituição vigente²⁶.

Ou seja, se observa no contexto apresentado pela lei complementar nº 24/75 e artigo 30, inciso I, do Convênio ICMS nº 133/97 uma verdadeira afronta à autonomia dos Estados e do Distrito Federal em matéria de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais do ICMS, centralizando uma decisão, mesmo que mascarada sob o aspecto de ser colegiada, que deveria ser de cada ente tributante.

Não obstante, há que se fazer uma segunda análise sobre o tema, a questão da unanimidade requerida no mesmo artigo 30, inciso I, do Convênio ICMS nº 133/97. Em que pese evidente esforço dos representantes dos estados que propõem medidas concessivas de incentivos fiscais, a unanimidade em uma decisão colegiada em que envolve significativa quantidade de recursos, ou a renúncia deles, é algo praticamente impossível.

²⁶ DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de sociologia e política**, Curitiba, n. 18, p. 95-107, jun 2002.

Essa unanimidade acaba por privilegiar estados mais desenvolvidos, com parques industriais em melhores condições que as de outros estados, e esse fator impacta diretamente em uma política que visa minimizar desigualdades regionais.

A visão de centralização de decisões em matéria de concessão de incentivos fiscais como indutor do desenvolvimento regional, por trazer melhorias substanciais à população de determinada região subdesenvolvida, acaba privando as populações dessas regiões de alcançarem o desenvolvimento esperado.

Há também o argumento, aqui materializado pelo pensamento de Murilo Rêzio, de que “a LC 24/75 não foi recepcionada pela CF/88 em matéria de concessão e revogação de incentivos e benefícios fiscais, não sendo aplicável os seus convênios”²⁷.

Em que pese os fortes argumentos apresentados, acrescentamos estes ao rol apresentado anteriormente, demonstrando que o instrumento de incentivos fiscais deve ser utilizado com espeque nas leis complementares nº 87/96 e 101/2000, ambas corroborando entendimento da constituição federal, insculpido nos artigos 150, §6º e 155, §2º, inciso XII, alínea “g”.

2.3 Legislações estaduais concessivas de incentivos e a guerra fiscal

Em posicionamento contrário ao defendido pelo Supremo Tribunal Federal, e fundamento suas legislações no teor do que dispõe a constituição federal, muitos estados vêm editando leis concessivas de incentivos fiscais.

Em busca de materializar a captação de investimentos capazes de implementar a estruturação ou reestruturação de seu parque industrial, permitindo a maior geração de emprego e uma circulação maior de riquezas, os estados adotam a postura de legislar concessões de incentivos.

Tais medidas, a despeito do posicionamento do Supremo Tribunal Federal, merecem atenção no presente estudo, pois se mostram como medida alternativa ao desenvolvimento regional.

²⁷ CASTRO, Murilo Rêzio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 161.

Nesse diapasão, é que ganha espaço a discussão da chamada guerra fiscal, onde os estados por conta própria tentam estimular suas economias regionais a despeito do pacto federativo.

A respeito dos pontos negativos da guerra fiscal, podemos citar a lição de Otávio Soares Dulci, segundo o qual:

Para o país como um todo, contudo, as consequências são negativas. Ao lado das tensões políticas entre os estados, cabe ponderar qual o impacto social das renúncias fiscais, promovidas por governos estaduais que nem sempre estão em condições de fazê-lo sem sacrificar ainda mais suas populações. Como adverte Diniz, a guerra fiscal corrói as finanças públicas, compromete receitas futuras e desvia preços relativos²⁸.

Complementa o autor, relatando que os principais beneficiários da guerra fiscal são as empresas multinacionais, pois são capazes de alocar maiores recursos, sendo que as maiores prejudicadas seriam as grandes empresas nacionais, assim como as pequenas e médias empresas²⁹.

Acrescentamos, ainda, a visão de Sérgio Prado, para quem:

A guerra fiscal é um caso de uma classe geral de fenômenos que emergem quando iniciativas políticas de GSN adquirem conotações negativas e geram efeitos econômicos perversos em decorrência do caráter insuficiente ou conjunturalmente inoperante do quadro político-institucional que regula as relações federativas, o qual se revela incapaz de garantir um equilíbrio mínimo entre os diversos interesses regionais/locais de forma a evitar efeitos econômicos e sociais perversos³⁰.

Sobre os argumentos apresentados, é possível ampliar a discussão e apresentar contra-argumentos pois, como os embates de guerra fiscal se dão basicamente em plano estadual, com a concessão de incentivos fiscais em matéria de ICMS, nem sempre os maiores beneficiados por medidas concessivas de incentivos são as empresas multinacionais, como argumenta Otávio Soares Dulci. Há exemplos de programas de desenvolvimento regionais que preveem a concessão de incentivos para pequenas e médias empresas de âmbito nacional e regional, como o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, criado por

²⁸ DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de sociologia e política**, Curitiba, n. 18, p. 95-107, jun 2002.

²⁹ Ibidem.

³⁰ PRADO, Sérgio. Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. **Revista Economia e Sociedade**, Campinas, vol. 8, n. 2 (13), p. 1-40, dez. 1999.

meio da lei estadual nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001 e regulamentado pelo Decreto Estadual nº 8.205, de 03 de abril de 2002, o qual prevê a concessão de incentivos gradativos, a depender da atividade exercida pelo postulante ao benefícios, mas que envidaremos maiores esforços de compreensão em momento posterior deste estudo.

A exemplo do programa DESENVOLVE editado pelo governo do estado da Bahia, existem outros pelo Brasil, mas que vêm sendo contestados judicialmente pelas procuradorias estaduais, através de Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI, as quais em virtude de posicionamento do STF sobre o tema, costumam ser deferidas, pondo por terra os esforços estaduais para concretizar o desenvolvimento das regiões concessivas de incentivos fiscais.

Ademais, cumpre ressaltar que o instrumento de concessão de incentivos fiscais não é o único aparato capaz de estimular o desenvolvimento regional. Na esfera federal existem ações capazes de induzir ao desenvolvimento, direcionando a ação ou política pública para investimentos de maior monta, como o exemplo dos: a) Fundo Constitucional de Financiamento do Norte (FNO); b) Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste (FNE); c) Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste (FCO), ambos, instituídos pela Lei nº 7.287/89; d) Fundos de Investimentos Regionais (FINOR e FINAM); e) Fundos de Desenvolvimento Regional (FDA, FDNE e FDCO); f) SUFRAMA e Modelo Zona Franca de Manaus. Esses instrumentos desenvolvidos na esfera federal, embora pouco utilizados, podem ter o condão de estimular o desenvolvimento regional, captando recursos de maior monta³¹.

Outro ponto de vista a ser rebatido, é o apresentado por Sérgio Prado, pois em recente estudo da área econômica apresentado por Sávio Bertochi Caçador, Edson Zambon Monte e Ricardo Ramalhete Moreira, onde se estudam os efeitos da política fiscal no Brasil, conclusivamente apresentam apenas a ressalva que “há indícios de *cluster* para os estados com mais similaridades de respostas aos choques estudados, a exemplo

³¹ CASTRO, Murilo Rézio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 139-148.

do observado para parte da literatura internacional”³², seguindo em considerações finais, o trabalho indica que:

Usando metodologia VAR e uma base de dados que compreende o período entre janeiro de 2002 e dezembro de 2011, os principais resultados alcançados foram os seguintes:

i. diante de um choque positivo em NFSP (necessidade de financiamento do setor público) houve, em geral, uma resposta positiva na produção industrial dos estados pesquisados [...] apresentando os maiores incrementos percentuais acumulados após 12 meses de observação do choque³³. (*grifos nossos*)

Ou seja, após estudo econômico dos impactos de uma medida concessiva de incentivos fiscais, que no estudo acima citado é chamado de NFSP (necessidade de financiamento do setor público), os resultados apresentados foram positivos, apresentando índices positivos após o período de 12 meses.

Outro estudo de destaque elaborado recentemente e que vai ao encontro da argumentação aqui desenvolvida, foi elaborado pela Fundação Getúlio Vargas - FGV, e que procurou estimar “os impactos econômicos advindos da implantação e da operação de um conjunto de selecionado de projetos industriais, viabilizados por incentivos fiscais concedidos pelas Unidades Federativas onde os mesmos se instalaram”³⁴.

Para a realização do estudo a FGV levou em consideração a 12 projetos, os quais resultaram, segundo o estudo, de forma direta ou indireta em 1,2% do produto interno bruto do Brasil no ano de 2010. Além de contribuir para a arrecadação tributária em um percentual estimado de 2,0%³⁵.

³² CAÇADOR, Sávio Bertochi; MONTE, Edson Zambom; MOREIRA, Ricardo Ramallete. Efeitos de política fiscal no Brasil: uma análise por vetores autoregressivos. **Revista economia e desenvolvimento**, Recife, vol. 12, n. 2, p. 35-60, jul.–dez. 2013.

³³ Idem, ibidem.

³⁴ FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS – FGV. **Projeto: Impactos socioeconômicos dos incentivos fiscais estaduais**. Diretor: Ricardo Simonsen. Supervisor: Francisco Eduardo Torres de Sá. Coordenador: Fernando Naves Blumenschein, Solicitação: Federação das Indústrias do Estado de Goiás. Rio de Janeiro, 16/09/2011. Disponível em:

“http://www.adialbrasil.com.br/adial/anexo/documentos/Estudo_FGV_Incentivos_Fiscais.PDF”. Acesso em: 10/08/2014.

³⁵ Idem.

Já para as economias regionais, segundo o estudo da FGV, “da mesma forma que em âmbito nacional, os impactos regionais se verificam tanto no momento da implantação quanto ao longo das operações das plantas”³⁶.

Corroborando com o argumento apresentado, Murilo Rézio defende que;

Na prática essas políticas de estímulos fiscais adotadas pelos Estados são plenamente eficazes em multiplicar renda, emprego, arrecadação de tributos estaduais e federais e na descentralização de investimentos privados, atingindo o objetivo pretendido quando de sua concessão, qual seja, o da redução das desigualdades regionais e sociais, além de dinamizar a atividade econômica local, proporcionando desenvolvimento para a região, sem discriminar as demais regiões do país³⁷.

Em virtude dos argumentos apresentados, acreditamos que a concessão de estímulos fiscais é, antes de uma guerra fiscal instituída, uma oportunidade que os governantes têm de reduzir as desigualdades regionais, quando adotando-a sempre nos parâmetros constitucionais e obedecendo aos ditames da legislação infraconstitucional.

³⁶ FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS – FGV. **Projeto: Impactos socioeconômicos dos incentivos fiscais estaduais**. Diretor: Ricardo Simonsen. Supervisor: Francisco Eduardo Torres de Sá. Coordenador: Fernando Naves Blumenschein, Solicitação: Federação das Indústrias do Estado de Goiás. Rio de Janeiro, 16/09/2011. Disponível em: “http://www.adialbrasil.com.br/adial/anexo/documentos/Estudo_FGV_Incentivos_Fiscais.PDF”. Acesso em: 10/08/2014.

³⁷ CASTRO, Murilo Rézio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 139-148.

3. ESTUDO DE CASO – PROGRAMA DESENVOLVE DO ESTADO DA BAHIA

Para uma melhor compreensão do tema proposto, passaremos a abordar a Lei do Estado da Bahia nº 7.980/01, bem como o Decreto Estadual nº 8.205/02 que regulamenta a Lei nº 7980/01.

Tais dispositivos, vão ao encontro da prática reiterada dos entes federados na busca por uma melhor condição de desenvolvimento dos parques industriais de suas regiões, apontando para uma melhora nas condições de vida das populações a que estão vinculados.

Tratam-se de dispositivos legais concessivos de incentivos fiscais, a Lei nº 7.980/01 instituiu o chamado Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, enquanto que o Decreto nº 8.205/02 estabeleceu a aprovação do regulamento desse programa, bem como constituiu o seu conselho deliberativo.

Estabelece o artigo 1º da Lei nº 7.980/01:

Art. 1º - Fica instituído o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, com o objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado³⁸.

Como se observa, o estado da Bahia, por meio de Lei Estadual, exerce competência constitucional insculpida nos artigos constitucionais para concessão de incentivos fiscais em matéria de ICMS.

Já o Decreto nº 8.205/02, que regulamenta o programa DESENVOLVE, detalha no artigo 1º do regulamento do programa os seus objetivos, e à partir do seu artigo 2º detalha a forma de concessão dos incentivos.

Tais dispositivos vêm sendo objeto de contestação de constitucionalidade por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.835, promovida pelo Estado

³⁸ BAHIA, Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001. Institui o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, revoga a Lei nº 7.024, de 23 de janeiro de 1997, que instituiu o Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/>. Acesso em: 04/10/2014.

de São Paulo. Sustentam, em síntese, que os dispositivos não atendem ao comando do artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal.

Abrimos aqui um parêntese para análise do que vem sendo discutido no mérito da ADI nº 4.835, apenas por entendermos que contribuirá para o desenvolvimento do estudo ora em análise.

Conforme debatido em momento anterior neste estudo, a afirmação que consubstancia a ADI nº 4.835, promovida pelo estado de São Paulo vai ao encontro da tese de que não cabe aos estado promover a concessão de incentivos fiscais em matéria de ICMS fora do âmbito dos convênios do CONFAZ. Essa visão apresentada, no caso concretado indicado, pelo estado da federação que possui o maior parque industrial do Brasil, confirma o quão destoante da realidade se encontra o modelo atual de concessão de incentivos fiscais em matéria de ICMS, contribuindo para a manutenção da desigualdade em termos de desenvolvimento regional.

Ou seja, a posição adotada no caso em tela pelo estado de São Paulo, reflete o acirramento da chamada guerra fiscal, apontando para a necessidade de reflexão e uma possível mudança no modelo adotado atualmente.

Segundo Elisia Medeiros Pinto,

A questão da guerra fiscal, abordada sob esse ponto de vista, deve levar em consideração três importantes aspectos. O primeiro deles diz respeito ao papel efetivo que desempenham os governos estaduais ao adotar iniciativas e programas para atrair investimentos privados. O segundo está ligado à importância das vantagens locais para a tomada de decisão pelas iniciativas privadas, como condições de infraestrutura, proximidades das matérias-primas, distância dos mercados consumidores nacionais e internacionais, disponibilidade de mão-de-obra qualificada. Esses fatores acabam por definir as premissas básicas sobre o que, onde e para quem investir. Por último, o aspecto que trata da correlação existente entre os dois primeiros e os limites que devem ser observados³⁹.

Nesses termos, concordamos no sentido de que os estados vêm apresentando alternativa própria, consubstanciada em competência conferida pela

³⁹ PINTO, Elisia Medeiros. **Política fiscal e seus efeitos no desenvolvimento regional do Estado da Bahia: um estudo sobre os incentivos fiscais no Estado da Bahia no período de 1994 a 2005**. p. 161-162. Dissertação (Mestrado em Análise Regional e Urbano). Universidade Salvador – UNIFACS, 2006. Disponível em: <http://www.radarciencia.org/doc/politica-fiscal-e-seus-efeitos-no-desenvolvimento-regional-do-estado-da-bahia-um-estudo-sobre-os-incentivos-fiscais-no-estado-da-bahia-no-periodo-de-1994-a-2005>. Acesso em: 07/09/2014.

Constituição Federal, em conceder incentivos fiscais em matéria de ICMS capazes de atrair investimentos suficientes a promover o desenvolvimento de seus parques industriais e refletindo em uma melhora nas condições de vida de suas populações. Essa atitude, a despeito do que sustentam estados que possuem parques industriais já desenvolvidos.

Portanto, retornando ao estudo dos dispositivos legais do estado da Bahia, que conferem incentivos fiscais para empresas que invistam naquele estado, podemos destacar observação desenvolvida por Elisia Medeiros, para quem o programa DESENVOLVE é:

[...] de natureza tributária com roupagem financeira, posto que só contempla, do lado tributário, o diferimento do ICMS, que é apenas postergação do pagamento do imposto, contudo, do lado financeiro, os benefícios auferidos convertem-se em tributários, quando, em função do percentual que a empresa se enquadrar, levando em consideração a combinação das variáveis citadas, o contribuinte tem a possibilidade de dilatar o pagamento do imposto em até 90%, limitado ao período de dilação de até 72 parcelas, podendo o imposto, após a aplicação da TJLP, ser antecipado com o desconto de até 90%⁴⁰.

A política adotada no caso em tela, vem apresentando resultados positivos, conforme passaremos a pontar no próximo item.

3.1 Análise de dados da evolução do IDH da Bahia

Afim de demonstrar os reais impactos do programa DESENVOLVE para o estado da Bahia, passaremos a expor os dados coletados indicadores do desenvolvimento regional observado.

Conforme analisado em passagem anterior, uma das formas disponíveis para a avaliação do desenvolvimento nos Estado é o índice disponibilizado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, intitulado Índice de Desenvolvimento Humano – IDH.

⁴⁰ PINTO, Elisia Medeiros. **Política fiscal e seus efeitos no desenvolvimento regional do Estado da Bahia: um estudo sobre os incentivos fiscais no Estado da Bahia no período de 1994 a 2005**. p. 161-162. Dissertação (Mestrado em Análise Regional e Urbano). Universidade Salvador – UNIFACS, 2006. Disponível em: <http://www.radarciencia.org/doc/politica-fiscal-e-seus-efeitos-no-desenvolvimento-regional-do-estado-da-bahia-um-estudo-sobre-os-incentivos-fiscais-no-estado-da-bahia-no-periodo-de-1994-a-2005>. Acesso em: 07/09/2014.

Este índice, em boa medida, vem sendo utilizado pelo Estado brasileiro como indicador de desempenho para avaliação de suas políticas públicas e, por esse motivo, também o utilizaremos nesse trabalho a fim de comparar os cenários apresentados em períodos anteriores e posteriores ao de implementação do programa DESENVOLVE no estado da Bahia.

Por oportuno, deve-se apresentar os indicadores do estado da Bahia em período anterior à implantação do programa ora em análise e posterior ao período, conforme discriminado na tabela abaixo:

Tabela 1: IDH renda – anos: 2000 e 2010

	IDH Renda (2000)	IDH Renda (2010)
Brasil	0,692	0,763
Bahia	0,594	0,663
Distrito Federal	0,805	0,863
São Paulo	0,756	0,789

Fonte: Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD⁴¹

Como é possível observar os índices do estado da Bahia apresentaram melhoras entre os anos de 2000 a 2010, assim como os demais índices comparados, a exemplo dos índices do Brasil, do estado de São Paulo e do Distrito Federal, estes últimos são os dois primeiros colocados no ranking divulgado pelo PNUD nos dois levantamentos realizados em 2000 e 2010.

A princípio, não há como estabelecer qualquer relação entre o programa DESENVOLVE a melhora no IDH renda apresentado pelo estado da Bahia no período. Entretanto, se levarmos em consideração a tabela abaixo onde é apresentada de forma efetiva os resultados obtidos com o programa, será possível verificar que houve contribuição para a alteração do IDH, senão vejamos:

Tabela 2: Resumo de informações de projetos aprovados e implantados de 2002 a 2005 no âmbito do programa DESENVOLVE

⁴¹ Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. Disponível em: <http://www.atlasbrasil.org.br/2013/pt/consulta>. Acesso em: 12/10/2014

ANO	Nº de Projetos	Mão de obra	Investimento	Geração de ICMS	Financiamento
2002	22	2.681	552.386	522.120	444.952
2003	31	2.533	152.197	278.071	194.784
2003	101	2.226	147.525	152.042	115.523
2004	72	6.306	141.192	395.973	297.076
2005	157	9.929	823.246	903.520	696.490
Total	383	23.675	1.816.545	2.251.726	1.748.826

Fonte: SICM/Secretaria Executiva do DESENVOLVE, 2005⁴².

Nesses termos, deve-se evidenciar que não como mensurar qual o grau efetivo de contribuição do programa DESENVOLVE para a alteração no IDH renda do estado da Bahia, mas se for levado em consideração de que o IDH renda, quando da sua confecção observa fatores como por exemplo a renda, conforme dados divulgados acima os beneficiários de do programa geraram cerca de 23.675 postos de trabalho incrementando a renda de famílias que compõem a base de cálculo do IDH.

Ademais, um fato a ser observado nos dados apresentados acima é a de que houve redução de arrecadação de ICMS no estado da Bahia nos anos de 2003 e 2004, entretanto retomando uma arrecadação superior no ano de 2005.

Os dados acima podem ser explicados pelo fato de que os anos de 2003 e 2004 serem os dois primeiros anos de implementação do programa e conforme estudo econômico de Sávio Bertochi Caçador, Edson Zambon Monte e Ricardo Ramalhete Moreira, já citado anteriormente, as medidas concessivas de incentivos fiscais devem apresentar efeitos positivos após o período de 12 meses⁴³.

⁴² SICM/Secretaria Executiva do DESENVOLVE, 2005. (In.) PINTO, Elisia Medeiros. **Política fiscal e seus efeitos no desenvolvimento regional do Estado da Bahia: um estudo sobre os incentivos fiscais no Estado da Bahia no período de 1994 a 2005**. p. 161-162. Dissertação (Mestrado em Análise Regional e Urbano). Universidade Salvador – UNIFACS, 2006. Disponível em: <http://www.radarciencia.org/doc/politica-fiscal-e-seus-efeitos-no-desenvolvimento-regional-do-estado-da-bahia-um-estudo-sobre-os-incentivos-fiscais-no-estado-da-bahia-no-periodo-de-1994-a-2005>. Acesso em: 07/09/2014.

⁴³ CAÇADOR, Sávio Bertochi; MONTE, Edson Zambom; MOREIRA, Ricardo Ramalhete. Efeitos de política fiscal no Brasil: uma análise por vetores autoregressivos. **Revista economia e desenvolvimento**, Recife, vol. 12, n. 2, p. 35-60, jul.–dez. 2013.

Em que pese se verificar que o programa em análise contribuiu para a melhora do IDH renda do estado da Bahia entre os anos de 2000 e 2010, não há como evidenciar de este tenha sido o único motivo para a significativa melhora.

Ou seja, o que fica claro é de que apesar de o instrumento de incentivo fiscal se um ótimo aliado ao dos governantes para tentar se efetivar o direito ao desenvolvimento, atualmente não há como se comprovar de que este seja o único meio a se conquistar tal avanço.

Em virtude dessa constatação, deve-se observar outro instrumento que pode apontar para uma melhor utilização do instrumento de incentivos fiscais, a chamada curva de Laffer, a qual passaremos a analisar no próximo tópico.

4. APLICAÇÃO DA CURVA DE LAFFER

Dentro da linha de pesquisa proposta, em que o instrumento de concessão de incentivos fiscais por governos estaduais poderia servir de indutor ao desenvolvimento, após a apresentação da teoria do desenvolvimento e dos aspectos do instrumento de concessão desses incentivos, bem como da análise do programa DESENVOLVE lançado pelo estado da Bahia, é necessário trazer à baila a denominada curva de Laffer.

Precipualemente deve-se mencionar que o a curva de Laffer está intimamente ligada à discussão da efetividade da tributação, nesse passo é que se aproxima da discussão travada ao longo deste trabalho, uma vez que se procurou a todo momento demonstrar que um instrumento cujo objetivo é reduzir a carga tributária, ou seja, diminuir a arrecadação de determinado tributo, poderá induzir ao desenvolvimento.

Nesse diapasão, podemos esclarecer que a curva de Laffer, denominada assim em virtude dos estudos do economista Arthur Laffer, pretende demonstrar a existência de um “ponto ótimo” de tributação, quando a alíquota de determinado imposto sucessivamente majorada, começa a afetar a arrecadação desse tributo⁴⁴.

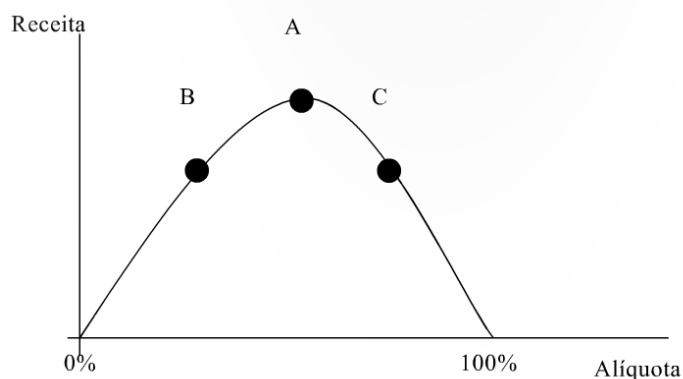
Segundo estudo de Alfredo Meneghetti Neto, a curva de Laffer seria um “instrumento que se utiliza para mostrar que as alíquotas dos impostos podem produzir distorções e desincentivos que fazem, efetivamente, reduzir a receita pública à medida que as respectivas alíquotas são aumentadas”⁴⁵.

A representação da gráfica da curva de Laffer se dá da seguinte forma. De uma lado da coluna utilizam-se dados de arrecadação tributária, de outro dados relativos à alíquota do tributo em análise, à partir desses dados, levando em consideração a curvatura apresentada no gráfico, chega-se à constatação de que em determinado ponto,

⁴⁴ SUCENA, Vinicius Teixeira. **Estimação da curva de Laffer para o IPI no Brasil: uma abordagem de fronteira estocástica**. p. 17. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, Faculdade de Economia, 2008. Disponível em: http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/4998/1/2008_ViniciusTeixeiraSucena.pdf. Acesso em: 18/10/2014.

⁴⁵ MENEGHETTI NETO, Alfredo. O aumento do ICMS e a curva de Laffer. **Análise: A revista acadêmica da FACE do Rio Grande do Sul – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, vol. 3, 1992, 1, p. 59-72. Disponível em: http://issuu.com/amneto/docs/fp_o_aumento_do_icms_e_a_curva_de_laffer. Acesso em: 18/10/2014.

determinada majoração de alíquota a arrecadação de tributos para a diminuir chegando ao “ponto zero”. Conforme demonstrado abaixo:



Fonte: Alfredo Meneghetti Neto⁴⁶

Como se observa da representação da curva de Laffer acima, a majoração de alíquotas de determinado tributo teria o condão de aumentar a receita como se observa nos pontos “B” e “A”, entretanto, a partir do ponto “A”, tem-se a redução da arrecadação como se observa no ponto “C” até que uma alíquota de 100% representaria uma receita de 0%.

Isso pode significar que o tributo com uma alíquota excessivamente alta, até certo ponto representaria uma maior arrecadação, entretanto não significa que essa arrecadação esteja sendo revertida em benefícios da sociedade ou dos contribuintes.

Ademais, uma majoração excessiva e sucessiva, chegaria ao “ponto ótimo”, onde a carga tributária poderia representar para o contribuinte uma oneração impiedosa, a ponto de a receita proveniente daquele tributo passar por um declive e até mesmo à sua extinção.

Nesse diapasão é que a curva de Laffer se aproxima do presente estudo, uma vez que o instrumento ora em análise propõe justamente o inverso do que demonstra o gráfico econômico.

⁴⁶ MENEGHETTI NETO, Alfredo. O aumento do ICMS e a curva de Laffer. **Análise: A revista acadêmica da FACE do Rio Grande do Sul – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, vol. 3, 1992, 1, p. 59-72. Disponível em: http://issuu.com/amneto/docs/fp_o_aumento_do_icms_e_a_curva_de_laffer. Acesso em: 18/10/2014.

A bem da verdade, acreditamos que a redução de alíquotas do ICMS a cargo dos estados estaria otimizando a arrecadação de tributos uma vez que a sua concessão não representou uma redução direta de receitas, como no caso da Bahia (Tabela 2). No estado da Bahia, houve redução de arrecadação entre os anos de 2003 e 2004, retomando no ano de 2005 um resultado de arrecadação acima do ano de 2002.

Ou seja, a majoração de alíquotas no caso do ICMS, por exemplo, pode representar uma maior arrecadação, uma maior receita para o estado federado, mas não necessariamente será revertido em melhores condições de desenvolvimento para o contribuinte.

Entretanto, quando da utilização do instrumento de incentivos fiscais, no caso da Bahia com o programa DESENVOLVE, em que pese uma redução na arrecadação nos anos de 2003 e 2004, houve um novo crescimento de arrecadação no ano de 2005 e melhoras significativas no Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), inclusive acima da média verificada pelo Brasil, pelo Distrito Federal e São Paulo, conforme demonstra a análise da Tabela 1.

Percebe-se, portanto, quando comparado os dados apresentados no item anterior juntamente com a proposta trazida pela curva de Laffer, que o instrumento de incentivos fiscais pode ser utilizado como indutor ao desenvolvimento, em contraposição à elevação excessiva de tributos, que não significa em retorno ao contribuinte ou à sociedade. Ao contrário, a carga tributária excessiva pode trazer efeitos danosos ao desenvolvimento nos moldes propostos nesse trabalho, uma vez que pode impedir o surgimento de novos investimentos em parques industriais, viabilizando as suas expansões; pode inviabilizar investimentos de implementação de novas plantas industriais, entre outras consequências, todas com reflexos diretos na criação de novos postos de trabalho bem como na geração e circulação de riquezas, bem como na condição de vida das populações envolvidas nesse processo.

Ademais, pelo que foi analisado no trabalho as medidas concessivas de incentivos fiscais, em que pese contribuïrem para a condução e efetivação do direito ao desenvolvimento, não pode ser taxado como o único instrumento capaz de o realizar. Deve ser utilizado pelos estados federados como uma alternativa sustentável, sempre servindo-se dele embasado nos preceitos constitucionais e dentro dos parâmetros legais

estabelecidos, mas não há como afirmar que este será o único instrumento capaz de viabilizar o desenvolvimento.

CONCLUSÃO

O presente estudo trouxe a conceituação do direito ao desenvolvimento, demonstrando a sua origem e concepção em âmbito internacional e proporcionou a análise do mesmo em âmbito nacional.

Foi possível verificar que embora a Constituição Federal de 1988 não faça menção expressa ao direito ao desenvolvimento, este encontra-se presente no ordenamento jurídico nacional de forma implícita sendo necessário, para sua efetivação um amplo e irrestrito planejamento envolvendo todas as esferas de poder.

Nesse sentido, o direito tributário se mostra um catalizador de forças para a efetivação do direito ao desenvolvimento, ao passo que possibilita ao Estado de uma forma geral desenvolver políticas públicas redistributivas de renda, por exemplo, ou mesmo valer-se de medidas concessivas de incentivos fiscais.

Ao passo que o estudo propunha a análise do instrumento de concessão de incentivos fiscais como indutor do desenvolvimento regional, foi possível observar que esse instrumento não goza de ampla aprovação atual cenário jurídico nacional.

Tal verificação se dá em virtude da divergência existente entre o entendimento formulado pelo Supremo Tribunal Federal, para que os incentivos fiscais em matéria de ICMS devem necessariamente serem tratados em âmbito do CONFAZ, sob pena de recair em inconstitucionalidade, e o instrumento atualmente utilizado pelos estados, qual seja, a concessão de incentivos fiscais em matéria de ICMS por meio de edição de legislação estadual, fundamento a decisão em parâmetros constitucionais de competência.

Conforme restou demonstrado no estudo, em que pese entendimento jurisprudencial majoritário do STF, nos posicionamos pela constitucionalidade da concessão de incentivos fiscais em matéria de ICMS por meio de legislação estadual.

Vencido o debate sobre a viabilidade do instrumento, passou-se à análise de caso concreto, o programa DESENVOLVE, lançado pelo estado da Bahia, com o objetivo de incentivar o desenvolvimento naquele estado.

Conforme foi possível observar, os números apresentados pelo programa, em comparação com o Índice de Desenvolvimento Humano – IDH do estado no período

de vigência do programa, permite constatar que a medida concessiva de incentivos fiscais pôde contribuir para a melhora nas condições de desenvolvimento daquele estado, embora não se possa afirmar de este seja o único responsável.

Por fim, quando da análise do instrumento da curva de Laffer, foi possível constatar que o instrumento de concessão de incentivos fiscais é plenamente viável para a efetivação do direito ao desenvolvimento, mas que não pode ser visto como único responsável por ele.

Nesse sentido, o estudo apresentou a viabilidade do instrumento de concessão de incentivos fiscais como indutor do desenvolvimento regional, sempre que utilizado dentro dos parâmetros constitucionais e legais, principalmente de responsabilidade fiscal, mas deverá ser utilizado como instrumento alternativo, sendo objeto de estudo ou planejamento prévio, envolvendo, sempre que possível uma conjugação de esforços de todas as esferas de poder.

REFERÊNCIAS

ANJOS FILHO, Robério Nunes dos. **Direito ao desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 94-95.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. **Incentivos fiscais e desenvolvimento econômico: a função das normas tributárias indutoras em tempos de crise**. p. 23. Monografia premiada com Menção Honrosa no XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf. Acesso em: 12/10/2014.

BAHIA, Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001. Institui o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, revoga a Lei nº 7.024, de 23 de janeiro de 1997, que instituiu o Programa de Incentivo ao Comércio Exterior – PROCOMEX e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/>. Acesso em: 04/10/2014.

BOLZAN DE MORAIS, José Luis; STRECK, Lenio Luiz. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Org.). **Comentários à constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 149.

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Fundamentos para uma teoria jurídica das políticas públicas**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 28-29.

CAÇADOR, Sávio Bertochi; MONTE, Edson Zambom; MOREIRA, Ricardo Ramalhete. Efeitos de política fiscal no Brasil: uma análise por vetores autoregressivos. **Revista economia e desenvolvimento**, Recife, vol. 12, n. 2, p. 35-60, jul.–dez. 2013.

CASTRO, Murilo Rézio. Desenvolvimento regional e políticas públicas de estímulos fiscais e financeiros – perspectivas. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (Org.). **Tratado de direito financeiro – vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 139-148.

COOTER, Robert; SCHÄFER, Hans-Bernd; TIMM, Luciano Benetti. Direito e desenvolvimento: qual é a melhor política pública para o Estado dirigir o desenvolvimento?. **Revista da Faculdade Mineira de Direito**. Belo Horizonte, v. 10, n. 20, p. 59-71, 2º sem., 2007.

COSTA, Ilton Garcia da; TIESSI, Bruna Geovana Fagá. Relação fiscal e sua efetivação a partir dos princípios constitucionais que garantem os direitos fundamentais. **Revista Jurídica**, Curitiba, v. 3, n. 32, 2013. p. 163-80. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/683/509>. Acesso em: 12/10/2014.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos direitos fundamentais**. São Paulo: RT, 2007. p. 47.

DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de sociologia e política**, Curitiba, n. 18, p. 95-107, jun 2002.

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS – FGV. **Projeto: Impactos socioeconômicos dos incentivos fiscais estaduais**. Diretor: Ricardo Simonsen. Supervisor: Francisco Eduardo Torres de Sá. Coordenador: Fernando Naves Blumenschein, Solicitação: Federação das Indústrias do Estado de Goiás. Rio de Janeiro, 16/09/2011. Disponível em: “http://www.adialbrasil.com.br/adial/anexo/documentos/Estudo_FGV_Incentivos_Fiscais.PDF”. Acesso em: 10/08/2014.

MENEGHETTI NETO, Alfredo. O aumento do ICMS e a curva de Laffer. **Análise: A revista acadêmica da FACE do Rio Grande do Sul – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, vol. 3, 1992, 1, p. 59-72. Disponível em: http://issuu.com/amneto/docs/fp_o_aumento_do_icms_e_a_curva_de_laffer. Acesso em: 18/10/2014.

MINISTÉRIO DA INTEGRAÇÃO NACIONAL. Secretaria de Desenvolvimento Regional. **I Conferência de desenvolvimento regional – Texto de referência (resumo executivo)**. Disponível em: http://www.mi.gov.br/c/document_library/get_file?uuid=6700cd7d-7994-4f97-ac9b-a11af83adbfb&groupId=10157. Acesso em: 12/10/2014.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013. p. 922.

PRADO, Sérgio. Guerra fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil. **Revista Economia e Sociedade**, Campinas, vol. 8, n. 2 (13), p. 1-40, dez. 1999.

PINTO, Elisia Medeiros. **Política fiscal e seus efeitos no desenvolvimento regional do Estado da Bahia: um estudo sobre os incentivos fiscais no Estado da Bahia no período de 1994 a 2005**. p. 161-162. Dissertação (Mestrado em Análise Regional e

Urbano). Universidade Salvador – UNIFACS, 2006. Disponível em: <http://www.radarciencia.org//doc/politica-fiscal-e-seus-efeitos-no-desenvolvimento-regional-do-estado-da-bahia-um-estudo-sobre-os-incentivos-fiscais-no-estado-da-bahia-no-periodo-de-1994-a-2005>. Acesso em: 07/09/2014.

PIOVESAN, Flávia. **Direitos humanos e direito constitucional internacional**. 7. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 116.

Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. Disponível em: <http://www.atlasbrasil.org.br/2013/pt/consulta>. Acesso em: 12/10/2014

Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. Disponível em: http://www.pnud.org.br/IDH/IDH.aspx?indiceAccordion=0&li=li_IDH. Acesso em 12/10/2014.

SARLET, Ingo Wolfgang. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Org.). **Comentários à constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 124.

SICM/Secretaria Executiva do DESENVOLVE, 2005. (In.) PINTO, Elisia Medeiros. **Política fiscal e seus efeitos no desenvolvimento regional do Estado da Bahia: um estudo sobre os incentivos fiscais no Estado da Bahia no período de 1994 a 2005**. p. 161-162. Dissertação (Mestrado em Análise Regional e Urbano). Universidade Salvador – UNIFACS, 2006. Disponível em: <http://www.radarciencia.org//doc/politica-fiscal-e-seus-efeitos-no-desenvolvimento-regional-do-estado-da-bahia-um-estudo-sobre-os-incentivos-fiscais-no-estado-da-bahia-no-periodo-de-1994-a-2005>. Acesso em: 07/09/2014.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2010. p. 10.

SUCENA, Vinicius Teixeira. **Estimação da curva de Laffer para o IPI no Brasil: uma abordagem de fronteira estocástica**. p. 17. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, Faculdade de Economia, 2008. Disponível em: http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/4998/1/2008_ViniciusTeixeiraSucena.pdf. Acesso em: 18/10/2014.