

## **PROGRAMA PRÓ-EMPREGO - INCENTIVO FISCAL DE ICMS NAS IMPORTAÇÕES DE SANTA CATARINA FACE AOS CONVÊNIOS E A GUERRA FISCAL**

*PRO-EMPLOYMENT PROGRAM - INCENTIVE TAX ON IMPORTS OF SANTA ICMS  
CATHERINE AND THE WAR AGAINST TAX AGREEMENTS*

**Carmem Grasielle da Silva<sup>1</sup>**

**SUMÁRIO:** Introdução; 1 Os Institutos jurídicos incentivo fiscal e benefício fiscal, seus conceitos e principais diferenças; 2 A autonomia dos Estados Membros para concessão de incentivos fiscais do ICMS; 3 Os principais tributos aduaneiros federais que compõem a base de cálculo do ICMS na importação; 4 O ICMS nas operações de importação; 4.1. Fato gerador do ICMS na importação e o Estado competente para fins de recolhimento; 5 Programa Pró-Emprego - Incentivo fiscal de ICMS aplicado às importações de Santa Catarina; 5.1. Guerra Fiscal e as decisões de órgãos de julgamento; Considerações Finais; Referências das fontes citadas.

### **RESUMO**

O presente estudo propõe-se a analisar o incentivo fiscal de ICMS concedido às importações realizadas através de portos, aeroportos e fronteiras, localizados no Estado de Santa Catarina, o que se denomina de Programa Pró-Emprego. Nesse viés, visa examinar suas principais implicações e polêmicas diante dos demais Estados da Federação, tendo em vista a alegação destes pela inconstitucionalidade do incentivo, por caracterizar instrumento de guerra fiscal. Para tanto, são apresentadas as diferenças entre os institutos jurídicos benefício fiscal e incentivo fiscal, em que o primeiro não exige uma contrapartida do contribuinte ao Estado, enquanto que o segundo impõe um retorno por parte do beneficiário. Nessa senda, procura-se elucidar que os Estados só podem conceder incentivos fiscais diante de prévio convênio interestadual, em que se autoriza a desoneração tributária. Destaca-se, ainda, que o incentivo de ICMS Pró-Emprego pode ser concedido para importação de matéria-prima, material intermediário, comercialização e ativo imobilizado, operacionalizado de forma direta ou indireta, neste caso, através de tradings<sup>2</sup> devidamente inscritas na

---

<sup>1</sup> Graduada em Comércio Exterior pela Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI-SC), Especialista em Direito e Negócios Internacionais pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC-SC) e Graduada em Direito pela Universidade do Vale do Itajaí (UNIVALI-SC).

<sup>2</sup> São empresas constituídas com o fim de importar e exportar bens e mercadorias, podendo operar por conta e ordem de terceiros ou sob encomenda, e portanto, podem pleitear diretamente ao Estado de Santa Catarina

Fazenda Estadual de Santa Catarina. Por fim, o presente trabalho ressalta que o Estado competente para efetuar o recolhimento do ICMS é aquele onde está domiciliada e estabelecida a empresa importadora, e não o Estado onde ocorreu o efetivo desembaraço aduaneiro da importação.

**PALAVRAS-CHAVE:** Benefício Fiscal; Incentivo Fiscal; Programa Pró-Emprego; ICMS; Estado de Santa Catarina; Importação; Desoneração Tributária.

## **ABSTRACT**

The current study aims to analyze the tax incentive of ICMS, granted to import operations by the ports, airports and borders in the State of Santa Catarina, which is called Programa Pró-Emprego (Pro-Employment Program), such as its main implications and controversies before the other States of the Federation, in view of their claiming for the unconstitutionality of the incentive, once it features a fiscal war instrument. The differences between the legal institutions tax benefit and tax incentive are presented, where the first one does not demand a return from the taxpayer toward the State, while the second one does. Another aspect discussed is that the States may only grant tax incentives on a prior agreement authorizing the interstate tax exemption. Also, the study highlights that the ICMS incentive of Pró-Emprego can be granted for imports of raw material, intermediate material, commercialization and fixed assets, operated directly or indirectly, in such case, through trading companies duly registered at the Internal Revenue Service of Santa Catarina. At last, the current study brings to the fore that the competent State to make the collection of ICMS, is the one where the importing company is domiciled and established, and not the State where the effective customs clearance has happened.

**KEYWORDS:** Fiscal Benefit; Fiscal Incentive; Pro-Employment Program; ICMS of the State of Santa Catarina; Import; Tax Exemption.

## **INTRODUÇÃO**

É inegável que para um Estado se desenvolver e se manter, faz-se necessária a arrecadação financeira, fato que justifica a cobrança de tributos.

No comércio exterior, notadamente nas operações referentes às importações, a cadeia de tributos é alta, sendo que o ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte

---

o Regime Especial de ICMS Programa Pró-Emprego, para fins de comercialização com demais empresas que queiram obter a fruição do Incentivo Fiscal nas importações de forma indireta.

Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) é o imposto que carrega o maior peso em sua base de cálculo.

Os Estados, através de competência legislativa tributária, têm a prerrogativa de conceder incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS, de sorte que esses têm lançado mão de tal ferramenta para atrair investimentos e empregos.

O Estado de Santa Catarina criou o Programa Pró-Emprego, incentivo fiscal de ICMS aplicado nas importações realizadas através de portos, aeroportos e fronteiras localizados no Estado, o qual concede tratamento diferenciado nas importações de matéria-prima, material intermediário, comercialização e ativo imobilizado, diante do atendimento de regras determinadas pelo Decreto 105/2007.

A presente pesquisa tem como objetivos apontar quais são os Entes Federados competentes para instituir incentivo fiscal, identificar a diferença entre os institutos jurídicos benefício fiscal e incentivo fiscal; bem como apresentar toda a cadeia tributária de impostos federais e taxas que compõem a base de cálculo do ICMS na importação e destacar os principais julgados acerca das guerras fiscais, desenvolvendo um contraponto com o programa fiscal de Santa Catarina, frente a polêmica de sua inconstitucionalidade diante do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).

## **1 INSTITUTOS JURÍDICOS INCENTIVO FISCAL E BENEFÍCIO FISCAL, SEUS CONCEITOS E PRINCIPAIS DIFERENÇAS**

Para que o Estado possa garantir seu pleno desenvolvimento e o bem estar social da coletividade, necessita cuidar de vários aspectos alçados no bojo de sua competência, tais como: social, político, econômico, administrativo, financeiro e entre outros. Mas, para haver efetividade na proteção e garantia dessas atividades essenciais, o Estado necessita de recursos financeiros, cuja fonte está ligada à arrecadação dos tributos.

O tributo, conforme define o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN)<sup>3</sup> é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Cabe ressaltar que os tributos, de acordo com sua função, podem assumir natureza fiscal, extrafiscal ou parafiscal.

Pires<sup>4</sup>, entende que é no campo da finalidade extrafiscal do tributo em que se constrói a teoria dos incentivos fiscais.

Assim, é mister destacar qual é a definição de incentivos fiscais, haja vista a dificuldade de encontrar um entendimento unânime entre autores brasileiros acerca do tema.

Para Catão<sup>5</sup>, as informações mais relevantes a respeito de incentivos fiscais estão inseridas no seguinte conceito:

Em uma primeira abordagem, ao menos para saciar o desejo de uma definição, vemos que os "incentivos fiscais" são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico.

É importante esclarecer quais são as diferenças entre incentivo fiscal e benefício fiscal, já que, no âmbito tributário, a definição destes institutos pode influenciar na interpretação da norma legal e na segurança jurídica.

Não raras vezes encontram-se acórdãos dando a mesma conceituação dos termos, fazendo entender como se sinônimos fossem.

Não obstante os equívocos jurisprudenciais, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) dispensou, clara e acertadamente, o tratamento técnico jurídico esperado no

---

<sup>3</sup> **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966: Código Tributário Nacional.** Brasília. DF: Diário Oficial da União, de 27/10/1966. Art. 3º.

<sup>4</sup> PIRES, Adilson Rodrigues. **Ligeiras reflexões sobre a questão dos incentivos fiscais no Brasil.** In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007. p. 17.

<sup>5</sup> *Apud* PIRES, Adilson Rodrigues. **Ligeiras reflexões sobre a questão dos incentivos fiscais no Brasil.** In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007. p. 19.

tocante à conceituação rigorosa das expressões incentivo e benefício fiscal, conforme se constata no Recurso Especial (Resp.) nº 509.802, publicado no Diário da Justiça em 28.11.2005.

Ocorre que para os autores Diniz e Fortes<sup>6</sup>, “tratar benefício fiscal como incentivo fiscal acarreta a produção dos mesmos alcances e efeitos, o que, a toda evidência, não prospera”.

Ao contrário do incentivo fiscal, o benefício fiscal não exige uma contrapartida do contribuinte ao Estado, a fim de retribuir o bem recebido. Com isso, na análise de Diniz e Fortes<sup>7</sup>, a “(...) norma jurídica que não exija contrapartida diretamente vinculada à promoção do bem comum não institui incentivo fiscal, mas sim benefício fiscal, gerando privilégios diretamente dirigidos ao contribuinte.”

Dessarte, os incentivos fiscais, sob um aspecto distintivo, devem atender a função de gerar eficiência, equilíbrio e desenvolvimento econômico, nunca ao contrário, haja vista terem que observar aos princípios que orientam a ordem econômica e social.

## **2 A AUTONOMIA DOS ESTADOS MEMBROS PARA A CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS e sua celebração através de convênios**

A autonomia concedida aos Estados Membros para legislar sobre matérias tributárias está relacionada à competência que esses possuem de editar suas próprias leis, as quais devem estar em harmonia com a Constituição e seus princípios..

Afirma-se que os entes políticos têm como prerrogativa a competência tributária, ou seja, a União, os Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios possuem a

---

<sup>6</sup> DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Felipe Cianca. **Incentivos Fiscais no STJ**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007. p. 272.

<sup>7</sup> DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Felipe Cianca. **Incentivos Fiscais no STJ**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007. p. 274.

faculdade de instituir tributos, através da edição de leis, conforme consagra a CRFB/88 (Constituição da República Federativa do Brasil).

**Art. 145.** A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

(...)

A norma constitucional, artigo 155, § 2º, XII, *g*, estabelece que cabe à Lei Complementar (LC), mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, determinar a forma como serão concedidos e revogados os incentivos e benefícios fiscais atinentes ao ICMS.

A aludida espécie normativa, pressuposta no texto da CRFB/88, já fora implementada no direito pátrio através da Lei Complementar nº 24, de 07.01.1975, a qual preconiza que quaisquer incentivos ou favores fiscais, que tomem por base o ICMS, devem ocorrer na forma de convênio interestadual. Assim, transcreve-se o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 24/75:

**Art. 1º** - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Nesse diapasão, a concessão de incentivos e benefícios fiscais pelos Estados deve ser manifestada à luz da Lei Complementar nº 24/75, condicionada à previa celebração de convênio através do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), órgão responsável pela fiscalização e regulamentação dos acordos ou convênios de ICMS celebrados entre os Estados e/ou Distrito Federal.

Diante desse contexto, não havendo atenção por parte dos Estados, no que diz respeito ao cumprimento dos requisitos para a concessão de benefícios e

incentivos fiscais, caberá ao Poder Judiciário expurgá-los do ordenamento jurídico.

### **3 OS PRINCIPAIS TRIBUTOS ADUANEIROS FEDERAIS QUE COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA IMPORTAÇÃO**

O ICMS, na importação, é composto por uma cadeia de tributos que incide em efeito cascata, quais sejam: Imposto de Importação (I.I), Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), PIS/PASEP-Importação, COFINS-Importação e Taxa Sicomex.

Todos esses tributos suso apontados são recolhidos aos cofres públicos da União, através da Secretaria da Receita Federal, inserida no Ministério da Fazenda, no momento em que ocorre o registro da Declaração de Importação. Já o ICMS é recolhido na data do desembaraço aduaneiro.

O Imposto de Importação, consoante determina o Regulamento Aduaneiro, através do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009, em seus artigos 69, 70, 73 e seus respectivos incisos, incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador a sua entrada da em território aduaneiro.

A alíquota do Imposto de Importação tem como parâmetro a classificação fiscal da mercadoria, sendo esta que vai determinar o *quantun* de imposto de importação será pago pelo importador no ato do registro da Declaração de Importação no SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior), um dos atos obrigatórios para a efetivação da nacionalização.

A referida alíquota incide sobre a base de cálculo do Imposto de Importação, a qual é estabelecida pelo valor aduaneiro que, por seu turno, deve atender as regras do GATT (Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio).

No tocante à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), na importação, o art. 237 do Regulamento Aduaneiro determina que essa ocorrerá sobre produtos industrializados<sup>8</sup>, de procedência estrangeira.

A Lei nº 10.865, de 2004, estabelece em seu art. 1º, caput, que "a importação de produtos estrangeiros está sujeita ao pagamento da contribuição do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação"<sup>9</sup> e, como regra, ambos os tributos compõem a base de cálculo do ICMS.

A Instrução Normativa SRF nº 680/06 preceitua em seu artigo 13, conforme redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.158, de 24 de maio de 2011, que a Taxa Siscomex será devida no ato do registro da DI à razão de:

- I - R\$ 185,00 (cento e oitenta e cinco reais) por DI;
- II - R\$ 29,50 (vinte e nove reais e cinquenta centavos) para cada adição de mercadoria à DI, observados os seguintes limites:
  - a) até a 2ª adição - R\$ 29,50;
  - b) da 3ª à 5ª - R\$ 23,60; (
  - c) da 6ª à 10ª - R\$ 17,70;
  - d) da 11ª à 20ª - R\$ 11,80;
  - e) da 21ª à 50ª - R\$ 5,90; e
  - f) a partir da 51ª - R\$ 2,95

#### **4 O ICMS NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO**

O ICMS tem como característica marcante a natureza fiscal. Por outro lado, o mesmo tributo poderá atender fins de natureza extrafiscal, como ocorre, por exemplo, no caso das isenções, incentivos e benefícios fiscais, em que os Estados-Membros obtêm a prerrogativa de desenvolver suas regiões de forma social e econômica.

Em consonância ao princípio da autonomia dos Estados e da prerrogativa concedida a estes de regulamentar o ICMS (art. 155, Carta Magna), pode-se asseverar que cada Estado possui seu próprio Regulamento de ICMS.

---

<sup>8</sup> Constitui industrialização toda a operação física, química, mecânica ou técnica que modifique a natureza da "coisa" ou a sua finalidade, ou que a aperfeiçoe para o consumo.

<sup>9</sup> Art. 249. A importação de produtos estrangeiros está sujeita ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação. (Dec. 6.759/09)

Nesse norte, o Estado de Santa Catarina dispõe de seu RICMS, através do Decreto nº 2.870, de 27 de agosto de 2001.

Entre os temas regulamentados pelo RICMS, citam-se os seguintes: fato gerador, base de cálculo, benefícios fiscais, substituição tributária, obrigações acessórias, notas fiscais, etc.

A CRFB/88 vaticina que o ICMS, nas operações de importação, incidirá sobre a entrada de bens ou mercadorias importadas do exterior<sup>10</sup>.

#### 4.1 Fato Gerador do Icms na Importação e o Estado Competente para fins de recolhimento

O critério temporal do ICMS determina o momento em que se considera ocorrido o fato gerador<sup>11</sup> do presente tributo.

Pelo que dispõe a Lei Complementar nº87/96, art. 12, inciso IX, o fato gerador do ICMS ocorre no momento do desembarço aduaneiro da mercadoria, sendo que o § 2º do referenciado artigo, assim determina:

Na hipótese do inciso IX, após o desembarço aduaneiro, a entrega, pelo depositário, de mercadoria ou bem importados do exterior deverá ser autorizada pelo órgão responsável pelo seu desembarço, que somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente no ato do despacho aduaneiro, salvo disposição em contrário.

Desse modo, o importador apenas conseguirá efetuar a liberação de sua importação, quando efetuar o pagamento do ICMS à Secretária da Fazenda Estadual competente.

No que diz respeito ao Estado competente para fins de recolhimento do ICMS, impende enfatizar que, no final do ano de 2009, a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal anulou a autuação fiscal contra a importadora La Violetera Indústria e Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda., situada em Curitiba. A

<sup>10</sup> Art. 155, § 2º, IX, "a" da CRFB/88

<sup>11</sup> IX - do desembarço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

mencionada autuação fiscal, validada pela Justiça paulista, determinava o recolhimento de ICMS para o Estado de São Paulo, local de destinação física de produtos importados pela empresa. Por oportuno, colaciona-se a ementa do aresto exarado pela Suprema Corte:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO. ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO JURÍDICO OU ESTADO EM QUE LOCALIZADO O DESTINATÁRIO FINAL DA OPERAÇÃO (ESTABELECIMENTO ONDE HAVERÁ A ENTRADA DO BEM). ART. 155, § 2º, IX, A, DA CONSTITUIÇÃO. Nas operações das quais resultem a importação de bem do exterior, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS é devido ao estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico do bem, pouco importando se o desembaraço ocorreu por meio de ente federativo diverso. Recurso extraordinário conhecido e provido. (RE 405457, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-03 PP-00447)

O aludido acórdão, da lavra do Min. Joaquim Barbosa, explicitou que o termo *destinatário*, utilizado pela CRFB/88, indica o destinatário jurídico do bem, pouco importando o destino físico da mercadoria.

Durante o ano de 2009, a 6ª Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) de São Paulo - órgão administrativo que julga recursos de contribuintes contra autuações fiscais - decidiu que o ICMS que incide na importação interestadual de mercadorias é devido ao Estado onde fica a sede da empresa comercial importadora, a Trading Company, nas chamadas operações de importação por conta e ordem de terceiro. Nesse sentido, o auto de infração aplicado à empresa pela fiscalização de São Paulo foi anulado. Vale informar que o caso analisado pelo TIT é de uma trading localizada no Espírito Santo e o adquirente em São Paulo.

No Convênio nº 135/2002 do CONFAZ, restou esclarecido que o estabelecimento importador é aquele que efetua a operação de importação, seja por conta própria ou por conta e ordem de terceiros:

Cláusula Primeira: Para efeito de cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ICMS, na saída promovida, a qualquer

título, por estabelecimento importador da mercadoria ou bem por ele importado do exterior, ainda que tida como efetuada por conta e ordem de terceiros, não tem aplicação o disposto nas Instruções Normativas SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, nos artigos 12 e 86 a 88 e SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7 de 13 de junho de 2002, ou outros instrumentos normativos que venham a substituí-los.

Com efeito, o tributo será devido ao Estado onde estiver localizado o domicílio do importador, seja trading ou a própria empresa que esteja figurando neste pólo da relação perante a SRF.

## **5 PROGRAMA PRÓ-EMPREGO INCENTIVO FISCAL DE ICMS APLICADO ÀS IMPORTAÇÕES DE SANTA CATARINA**

A Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina - Sefaz/SC –elucida, em seu site oficial<sup>12</sup>, que o Programa Pró-Emprego foi instituído pela Lei nº 13.992, de 15 de fevereiro de 2007, e regulamentado pelo Decreto nº 105, de 14 de março de 2007, tendo como objetivo a geração de emprego e renda no território catarinense, através de tratamento tributário diferenciado do ICMS, destinando-se a incentivar empreendimentos considerados de relevante interesse sócio-econômico de empresas situadas neste Estado ou que nele venham a se instalar.

Nessa linha, a Sefaz/SC explica que considera empreendimentos de relevante interesse sócio-econômico<sup>13</sup>:

(...) aqueles representados por projetos de implantação, expansão, reativação, modernização tecnológica, considerados prioritários ao desenvolvimento econômico, social e tecnológico do estado de Santa Catarina e que resultem em geração ou manutenção de empregos, bem como os que consolidem, incrementem ou facilitem exportações e importações.

O Programa Pró-Emprego requer a observação de procedimentos, obrigações acessórias e restrições, os quais deverão ser cumpridos para utilização do tratamento diferenciado pelo beneficiário, sob pena de sofrer infrações e sanções previstas na norma legal do Estado. A guisa de exemplo dessas obrigações, as

<sup>12</sup> [http://www.sef.sc.gov.br/index.php?option=com\\_content&task=view&id=144&Itemid=188](http://www.sef.sc.gov.br/index.php?option=com_content&task=view&id=144&Itemid=188)

<sup>13</sup> [http://www.sef.sc.gov.br/index.php?option=com\\_content&task=view&id=144&Itemid=188](http://www.sef.sc.gov.br/index.php?option=com_content&task=view&id=144&Itemid=188)

empresas contempladas por este regime especial devem recolher o percentual de 2,5% sobre o valor da exoneração para o fundo pró-emprego, bem como efetuar o recolhimento de 2% do valor do diferimento do ICMS a cada importação e destiná-lo ao Fundo de Apoio à Educação Superior.

## 5.1 Guerra Fiscal e as decisões de órgãos de julgamento

Diante das inúmeras políticas de incentivos fiscais ao ICMS, criados e determinados pelos Estados da Federação, desencadeia-se a Guerra Fiscal, vilã dos inúmeros conflitos apreciados pelo Poder Judiciário.

Na visão de Varsano<sup>14</sup>, a guerra fiscal é:

(...) como o próprio nome indica, uma situação de conflito a Federação. O ente federado que ganha – quando de fato existe algum ganho – impõe, na maioria dos casos, uma perda a algum ou a alguns dos demais, posto que a guerra raramente é um jogo de soma positiva. O federalismo, que é uma relação de cooperação entre as unidades de governo, é abalado. Também a Federação – cara aos brasileiros a ponto de a Constituição conter cláusula pétrea que impede sua abolição – perde.

Para Peixoto<sup>15</sup>:

Guerra Fiscal”, na acepção construída pelos tribunais, imprensa literata especializada, é expressão que representa metaforicamente o esforço competitivo entre pessoas políticas para a locação de investimentos privados seja direcionada aos seus respectivos territórios. A principal “arma” é a concessão de benefícios e incentivos fiscais.

Dessas análises, depreende-se que “guerra fiscal” refere-se ao uso de normas unilaterais adotadas por Estados na concessão e no combate a incentivos fiscais.

<sup>14</sup> VARSANO, Ricardo. **Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde**. IPEA. **Planejamento e Políticas**, n. 15, jun. 1997. p. 6.

<sup>15</sup> PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Guerra fiscal via ICMS**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). **Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal**. São Paulo: MP Ed., 2007. p. 67.

Rodrigues<sup>16</sup> (2007, p. 302), leciona:

A chamada guerra fiscal ocorre quando um Estado concede incentivos fiscais para o ICMS sem prévia e necessária celebração de convênio entre Estados e o Distrito Federal e sem lei complementar que discipline inteiramente a matéria, como determina a Constituição, resultando em obrigação do Estado receptor a aceitar o crédito imposto que não foi recolhido no Estado de origem em virtude do incentivo por ele outorgado, em razão do princípio da não cumulatividade do imposto, o que leva a ser o benefício suportado também pela unidade da Federação destinatária que nenhum benefício auferem em termos de arrecadação, em razão do empreendimento estabelecido por força dos estímulos, naquela origem.

O Programa Pró-Emprego de Santa Catarina passa pelos mesmos questionamentos e críticas sofridas pelos demais Estados da Federação. Tanto é que, conforme notícia publicada<sup>17</sup> no jornal Diário Catarinense, em novembro de 2010, foi ajuizada a terceira Ação Direta de Inconstitucionalidade junto ao STF:

Força Sindical lançou, ontem, a terceira ameaça deste ano para o programa Pró-Emprego de Santa Catarina. A entidade entrou com uma ação no Supremo Tribunal Federal (STF) para suspender de forma imediata o benefício fiscal dado para as empresas que importam pelo Estado.

Esta é a terceira Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) movida contra o Pró-Emprego este ano no STF. Em fevereiro, a Associação Brasileira da Indústria Química tentou derrubar os incentivos dados por SC para as empresas importadoras. No dia 26 de outubro, foi a vez da Confederação Nacional da Indústria.

Segundo o secretário da Fazenda do Estado, Cleverson Siewert, o Advogado Geral da União, Luiz Inácio Lucena Adams, determinou pelo "não conhecimento" da primeira ação devido a uma inconsistência no processo. O procurador geral do Estado, Gerson Luiz Schwerdt, esclareceu através de sua assessoria que a ADIN não foi reconhecida porque as normas da lei catarinense foram "alteradas no decorrer" da ação.

Por derradeiro, resta acompanhar o desfecho de como será decidido pelo STF o Programa de incentivo fiscal de ICMS de Santa Catarina, Pró-Emprego, haja vista a dinamicidade como vem se comportando a política do Estado diante da movimentação e ajuizamento de ADIn's por demais Estados e Confederações.

<sup>16</sup> RODRIGUES, Marlene Martins. **Desenvolvimento econômico e a jurisprudência do STF para o ICMS**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007. p. 302.

<sup>17</sup> Diário Catarinense. **SC: Pró-Emprego para na Justiça**. Florianópolis. 17 de novembro de 2010.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente trabalho teve como objetivo investigar, à luz da legislação, da doutrina e da jurisprudência, o Incentivo Fiscal, denominado Programa Pró-Emprego, criado pelo Estado de Santa Catarina para a desoneração de ICMS decorrente das operações de importação.

O interesse pelo tema deu-se em razão de sua diversidade, amplitude, importância e discussões atuais entre os Estados da Federação, máxime pelo fato de que os governos estaduais vêm concedendo incentivos fiscais à revelia do CONFAZ, competindo entre si, a fim de abrigar investimentos e empregos (cortei vírgula) através de novos empreendimentos.

Nessa esteira, o efeito dessa competição é o surgimento da chamada guerra fiscal, a qual suscita o aumento das pressões fiscais junto à esfera da União através de ADINs, aumentando a tensão entre os Estados federados, que buscam alternativas para atender suas prioridades e necessidades.

Como principais resultados da pesquisa, pode-se ressaltar que o tratamento diferenciado de ICMS conferido pelo Estado de Santa Catarina às importações, evidencia, em verdade, o instituto jurídico denominado incentivo fiscal. Tal constatação está fulcrada na necessidade do contribuinte catarinense de gerar empregos ao Estado, utilizar-se de serviços de despachante aduaneiro catarinense, apresentar garantia ou substituição desta, além dos devidos pagamentos do fundo pró-emprego e do fundo de apoio a educação superior, conforme determina o Decreto 105/07, o que denota a obrigação de contrapartida do importador em face do Estado de Santa Catarina.

Insta salientar que, embora os Estados tenham competência tributária sobre o ICMS, de acordo com a literalidade da regra expressa no art. 1º da LC nº 24/1975, recepcionada pela CRFB/88, quaisquer incentivos ou favores legais que tomem por base o ICMS, devem ocorrer nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal. Nessa vereda, o incentivo fiscal pró-emprego de Santa Catarina, não seguiu a regra em tela.

Coube destacar, ainda, o Recurso Extraordinário 405457 do STF e o Convênio nº 135/2002 do CONFAZ, os quais determinam que o ICMS é devido ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico do bem, pouco importando se o desembaraço ocorreu por meio de Ente federativo diverso.

Por fim, fica o registro de que o presente trabalho não tem caráter exaustivo, isto é, não se teve a pretensão de tratar de todas as questões que norteiam o instituto jurídico incentivo fiscal, razão pela qual deve servir apenas de ponto de partida para o necessário e contínuo acompanhamento da evolução de entendimento doutrinário e jurisprudencial acerca desta tão relevante matéria do Direito Tributário.

## REFERÊNCIAS DAS FONTES CITADAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal, 2º Turma, Recurso Extraordinário nº 405.457/SP. Rel. Min. Joaquim Barbosa, D.J. 05.02.2010.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 509.802/AM, da 1ª Turma, j. 23.08.2005, DJ 28.11.2005 p.191). Disponível em <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo\\_visualizacao=null&processo=509802&b=ACOR](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&processo=509802&b=ACOR)>. Acesso em 06 nov. 2010.

DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Felipe Cianca. **Incentivos Fiscais no STJ**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Guerra fiscal via ICMS**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007.

PIRES, Adilson Rodrigues. **Ligeiras reflexões sobre a questão dos incentivos fiscais no Brasil**. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007.

SILVA, Carmem Grasielle da. Programa pró-emprego - incentivo fiscal de icms nas importações de santa catarina face aos convênios e a guerra fiscal. Revista Eletrônica Direito e Política, Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v.6, n.2, 2º quadrimestre de 2011. Disponível em: [www.univali.br/direitoepolitica](http://www.univali.br/direitoepolitica) - ISSN 1980-7791

RODRIGUES, Marlene Martins. **Desenvolvimento econômico e a jurisprudência do STF para o ICMS.** In MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coordenadores). Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed., 2007.

SANTA CATARINA. **Decreto 105, de 14 de março de 2007.** Florianópolis, SC: Diário Oficial do Estado, de 14/03/2007.