

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

LARISSA SOUSA SILVA

**UMA ANÁLISE ACERCA DA PROPOSTA DE UNIFICAÇÃO DO ICMS A PARTIR
DA PERSPECTIVA DA SOCIOLOGIA FISCAL**

**BRASÍLIA
NOVEMBRO 2016**

UMA ANÁLISE ACERCA DA PROPOSTA DE UNIFICAÇÃO DO ICMS A PARTIR DA PERSPECTIVA DA SOCIOLOGIA FISCAL

AN ANALYSIS OF THE PROPOSAL FOR UNIFICATION OF ICMS FROM THE PERSPECTIVE OF FISCAL SOCIOLOGY

Larissa Sousa Silva

SUMÁRIO

Introdução; 1 Sociologia Fiscal: Tributo, Cidadania e Participação Política; 2 Sistema de Competências Tributárias: Pacto Federativo e Cidadania; 3 Unificação do ICMS: uma análise a partir da Sociologia Fiscal; Conclusão; Referências.

RESUMO

O presente artigo tem por intuito analisar alteração contida na Proposta de Emenda à Constituição n° 233 de 2008, que sugere a unificação das legislações e alíquotas do ICMS, principal tributo de competência estadual. Ocorre que essa unificação implica na transferência da decisão política do Legislativo estadual para o Legislativo federal. A análise foi feita a partir dos pressupostos contidos na Sociologia Fiscal e no estudo do modelo federalista de Estado. Esses dois temas, que são expostos no primeiro e segundo tópicos, respectivamente, demonstram a importância da tributação, que vai muito além do que funcionar como simples fonte de custeio dos serviços públicos. A tributação é compreendida como instrumento inerente à sociedade democrática, em que a cidadania é garantida e exercida a partir da interferência popular nas decisões políticas. Ao fim será alcançado o posicionamento de que a proposta de unificação não é adequada, pois na tentativa de corrigir um cenário de ineficiência acaba esvaindo a essência dessa importante competência tributária dos Estados-membros.

PALAVRAS-CHAVE: Sociologia Fiscal; tributação; Federalismo; democracia; unificação do ICMS.

ABSTRACT

The purpose of this article is to analyze the amendment contained in the Proposed Amendment to Constitution No. 233 of 2008, which suggests the unification of ICMS laws and rates, the main tax of state competence. It happens that this unification implies in the transference of the political decision of the state Legislature to the federal Legislature. The analysis was made based on the assumptions contained in Fiscal Sociology and the study of the federalist state model. These two themes, which are set out in the first and second sections respectively, demonstrate the importance of taxation, which is much more than simply a source of public services. Taxation is understood as an inherent instrument of democratic society in which citizenship is guaranteed and exercised through popular interference in political decisions. In the end, the position that the proposal for unification is not adequate will be achieved, since in trying to correct a scenario of inefficiency, it ends up emptying the essence of this important tax jurisdiction of the Member States.

KEYWORDS: Sociology Fiscal; taxation; federalism; democracy; Unification of the ICMS.

INTRODUÇÃO

A preocupação que incita a realização desse trabalho é a existência da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 233 de 2008 que tramita no Congresso Nacional, a qual propõe alteração significativa no sistema tributário nacional, e, em especial, na regulação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). A PEC nº 233 de 2008 foi apensada à PEC nº 31 de 2007. Esta encontra-se pronta para inclusão na pauta do Plenário.

Grandes questões, ou melhor, dificuldades no sistema tributário brasileiro geram o sentimento da necessidade de mudança. Alega-se a alta carga tributária, a desproporcionalidade das obrigações acessórias, o ‘autoritarismo’ do fisco, ou, ainda, a burocratização da administração tributária, que é tida como barreira ao crescimento econômico.

Dentro dessa conjuntura, critica-se muito o sistema vigente do ICMS, sendo, por vezes, considerado um dos maiores vilões do sistema tributário atual. Críticas como a existência da denominada guerra fiscal, ou ainda da multiplicidade de legislações são recorrentes sempre que se fala no tributo.

A PEC nº 233 de 2008, propõe, em linhas gerais, a instituição de um novo ICMS, que terá legislação única, com alíquotas uniformes e será cobrado no Estado de destino do produto.

Em que pese esses argumentos que buscam justificar a unificação do ICMS, este trabalho propõe apresentar uma outra perspectiva da questão, que ultrapassa o aspecto exclusivamente econômico e financeiro. Para tanto, é preciso ter como pressuposto o entendimento de que tributo não é apenas fonte de receita estatal.

Por intermédio da Sociologia Fiscal, este entendimento, de que tributação não é sinônimo estrito de receita, será melhor elucidado e, a partir dela, será demonstrada a essencialidade de se manter o ICMS dentro da competência tributária dos Estados.

A importância da manutenção dessa competência se sobressai principalmente diante da imprescindibilidade do princípio democrático. A tributação e a democracia estão umbilicalmente relacionadas, na medida em que não há direito sem Estado, nem Estado sem

tributação. Assim, tendo que só é possível se afirmar a cidadania quando há a observância de direitos basilares (vida, propriedade, liberdade), para que tais direitos sejam observados, é imprescindível o Estado. Portanto, torna-se a tributação essencial à democracia, pois é o tributo provedor do Estado. Essa construção pode ser percebida na famosa frase de Oliver Wendell Holmes Jr. ao afirmar que “*taxes are what we pay for civilized society*”¹.

Como dito até aqui, a tributação é elemento essencial na constituição de uma sociedade democrática. A importância do tributo também se manifesta na existência de um Estado Federado.

O Estado Federado é caracterizado pela existência de entes federativos, sendo um soberano e os demais autônomos. A autonomia dos demais entes é viabilizada mediante a distribuição de competências tributárias. Assim, a existência de uma ordem tributária permite a existência de um Estado Federado. Destaca-se que essa mesma ordem possibilita a democracia e, conseqüentemente, cidadania, como citado acima.

Pressupostos serão expostos durante o trabalho, sobretudo acerca da Sociologia Fiscal, o que permitirá uma melhor compreensão de como tributo, Estado, democracia, cidadania e pacto federativo estão diretamente relacionados, e, a partir da compreensão de todo esse conjunto, será possível um posicionamento crítico acerca da unificação do ICMS.

Para alcançar o percurso acima desejado, o trabalho será dividido em três capítulos. No primeiro, será abordada a Sociologia Fiscal buscando demonstrar a relação visceral entre Estado e tributação e, também, como o tributo, ou sua ausência, implica na existência de uma sociedade democrática ou absolutista. Ainda nessa fase, será exposto o pensamento construído por essa doutrina, que permite afirmar a intrínseca relação entre tributo, cidadania e participação política.

Ultrapassada essa exposição teórica, o segundo capítulo se destinará à abordagem do sistema de competências tributárias e de como ele está relacionado ao princípio basilar do pacto federativo. Feito isso, o passo seguinte será demonstrar como a cidadania e o pacto federativo são partes de um mesmo cenário.

¹ Tradução livre: Impostos são o que pagamos por uma sociedade civilizada.

Firmados esses dois pontos, o terceiro capítulo visa analisar em que medida a unificação ICMS implicará, ou não, no distanciamento das funções do tributo, que, conforme a doutrina em comento elenca, é instrumento de pacificação social e de participação política, sendo, portanto, indispensável à democracia.

A grande pergunta que norteará a construção desse último capítulo será se a unificação da legislação do ICMS, ao tirar fundamental competência tributária estadual, implicará prejuízo à cidadania?

Diante do cenário de mudanças legislativas e estruturais em que o país se encontra, a importância do presente trabalho se destaca, visto que possui a intenção de aprimorar o debate acerca da unificação da legislação do ICMS, o que será possível com a análise mais profunda do que significa a tributação e a sua implicação na sociedade.

1 SOCIOLOGIA FISCAL: TRIBUTO, CIDADANIA E PARTICIPAÇÃO POLÍTICA

O primeiro registro a ser feito acerca da temática é que se trata de uma corrente relativamente nova², e que tem sido divulgada com mais expressividade nas últimas décadas. No Brasil ainda é um tema pouquíssimo explorado, sendo encontrado apenas algumas publicações, sendo que algumas distorcem ou confundem os elementos dessa teoria. O intuito desse comentário não é o demérito dos trabalhos realizados nem a afirmação da excelência deste trabalho, mas apenas como registro da dificuldade encontrada durante o processo de pesquisa bem como do pesar gerado, pois o Brasil, mais que outras nações, precisa ter a consciência do que é a tributação e do seu potencial para o desenvolvimento nacional.

Schumpeter é o grande expoente da Sociologia Fiscal. Contudo, tanto ele como Marc Leroy afirmam que o precursor dessa teoria foi Rudolf Goldscheid com a publicação do livro “*Staatssozialismus oder Staatskapitalismus*” em 1917³.

Sociologia Fiscal consiste em uma teoria que pode ser tida como uma alternativa metodológica às famosas narrativas das ciências sociais que buscam explicar os processos de transição e desenvolvimento das sociedades, como as teorias de Marx e Weber⁴.

² Menos de um século, considerando a obra primogênita como “*Staatssozialismus oder Staatskapitalismus*” publicada por Goldscheid em 1917.

³ Ibidem.

Para Schumpeter, “os processos que estão por trás do financiamento e do gasto públicos possuem um considerável potencial explicativo a respeito das mais diversas heterogeneidades encontradas entre as várias nações”⁵. Nesse sentido, é possível citar suas palavras ao afirmar que “aquele que sabe ouvir às margens da história fiscal pode melhor discernir os trovões da história do mundo”⁶. Margaret Levi também manifestou concepção semelhante ao afirmar que “*The history of state revenue production is the history of the evolution of the state*”⁷⁸.

Assim, a Sociologia Fiscal pode ser entendida como uma teoria através da qual se explica como as sociedades, isso inclui pessoas e instituições, se formam, mas sobretudo como se transformam. Trata-se, na realidade, de uma visão miscigenada que avalia o financiamento estatal econômica, jurídica e sociologicamente.

Um dos grandes pontos de partida dessa teoria, que percebe a tributação muito além do que mera fonte de receitas para o Estado, vale dizer, para a corrente em comento, é a sempre presente disputa (não necessariamente danosa) entre os interesses de classes distintas. Em razão dessa particularidade, há distinção entre um Estado em que há tributação e um Estado que arrecada por meio de extorsão ou guerras.

Para adentrar nessa seara do significado da tributação na sociedade, é necessário pôr de lado duas concepções acerca da tributação. A primeira delas é o fato de que tributação deve ser encarada apenas como receita para o Estado, ou seja, a única ou maior⁹ função da tributação é o financiamento estatal. A segunda é a de que a fase da tributação está dissociada da fase de gasto, de destinação das receitas.

⁴ GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013.

⁵ Ibidem, p. 39.

⁶ SCHUMPETER, Joseph Alois. The crisis of the tax state. In: Richard SWEDBERG. Joseph A. Schumpeter: **The Economics and Sociology of Capitalism**. Princeton: Princeton University Press, p. 99-141, 1991. Apud GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, p. 39, 2013.

⁷ LEVI, Margaret. **Of Rule and Revenue**. Berkeley. Los Angeles and London: University of California Press, 1988. Apud BRÄUTIGAM, Deborah (et al). **Taxation and State-Building in Developing Countries**. Cambridge University Press, 2008.

⁸ Tradução livre: A história da produção de receitas do Estado é a história da evolução do Estado.

⁹ Registra-se que pensando sob a perspectiva da Sociologia Fiscal tem-se a compreensão de que a função financiadora é importante, mas, muito mais primordial à nossa sociedade democrática é o caráter legitimador e inclusivo que a tributação tem, uma vez que, a partir dela, os interesses de classes distintas podem ser perseguidos sem que haja um processo de autodestruição social.

Portanto, deve-se partir do pressuposto de que a tributação tem a função de financiar a máquina estatal, mas, também, esta é acompanhada de outras funções, como por exemplo, o fato que arrecadação e gasto não só não estão dissociados, mas intrinsecamente relacionados. Para melhor compressão, esses dois pontos serão comentados separadamente.

Quando se fala que a tributação vai muito além do que mera fonte de arrecadação de recursos para a máquina estatal, o pretendido é a afirmação de que há outras funções que podem ser exercidas por meio do tributo. São consideradas funções do tributo, além da financiadora, a redistributiva, a alocativa e estabilizadora, e a política¹⁰. Essa função ‘política’ seria o elo estabelecido por meio do tributo entre governantes e governados. Essa é a função que suscita a perspectiva da Sociologia Fiscal.

A outra concepção que deve ser eliminada quando se pensa a partir da Sociologia Fiscal é a de que arrecadação e gasto público são momentos estanques.¹¹ Não se busca arrecadar recursos pelo simples desejo de acúmulo, a saber, a necessidade ou desejo de arrecadação surge vinculado a uma necessidade ou desejo por um gasto. Daqui já se percebe que tributação e gasto público são faces indissociáveis da mesma moeda. Essa relação pode ser melhor identificada se pensarmos pela perspectiva mais aguda de quem fornece os recursos (contribuinte) e para quem se destina o gasto (cidadão). Existem almas benevolentes, mas não em número suficiente para custear todas as necessidades daqueles que não conseguem supri-las por suas próprias capacidades. Isto significa que não se sustenta um Estado apenas com doações de almas boas.

Desta forma, se um indivíduo se dispõe a entregar parte do seu patrimônio a um terceiro (Estado), espera que, minimamente, seja beneficiado, e se o Estado deseja continuar a receber tais recursos do particular deverá demonstrar a sua contrapartida a justificar a permanência das contribuições.

Com relação à pertinente indissociabilidade da arrecadação e do gasto é esclarecedor o trecho a seguir:

¹⁰ VIOL, Andréa Lemgruber. **A Finalidade da Tributação e sua Difusão na Sociedade**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioiii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>>. Acesso em: 03 nov 2016.

¹¹ GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013.

Para vislumbrar as implicações entre arrecadação e regime de governo, ao invés de trabalhar os dois momentos da atividade fiscal de forma separada e exógena – como se a decisão sobre gastos dependesse apenas de quanto, mas não de como se arrecada ou se a decisão sobre arrecadação dependesse apenas de quanto, mas não de como se pretende gastar – a sociologia fiscal acentua o fato de que as regras orçamentárias fazem parte de uma única experiência institucional, em que a prática de arrecadação determina de maneira inarredável as decisões sobre os gastos públicos, e vice-versa. Por essa abordagem, a relação entre fiscalidade e democracia deixa de ser compreendida apenas sob o parcial enfoque do financiamento de políticas públicas, resgatando-se a importância do embate político anterior que visa definir quem paga e quem decide o valor da conta. Esse embate, que é travado em meio às definições das regras de tributação, faz com que voto e competitividade voltem a ocupar do núcleo explicativo essencial de democracia.¹²

Esse é o cenário propício para a compreensão da Sociologia Fiscal. Vencida a ideia amplamente divulgada de que tributo é apenas fonte de arrecadação para a máquina pública, parte-se para a análise do quanto é essencial à existência de uma democracia.

Para compreensão da relação entre tributação e democracia cabe algumas considerações acerca dessa última. Assim sendo, uma informação inicial que moldará todo o desenrolar do tema é o fato que democracia é resultado da modernização¹³.

Essa afirmação é possível visto que com o aparecimento dos centros urbanos, após um longo período de feudalismo, as pessoas com condições precárias de existência tomaram ciência de um outro parâmetro de vida, levando-os a desejar essa melhor condição que acabaram descobrindo pela proximidade proporcionada pela urbanização.¹⁴

Forma-se, nesse contexto, uma ‘classe média’ que vai auferindo uma quantia considerável de renda, bem como de escolaridade e entendimento político. Os mais ricos perceberam, ante as pressões por mudança, que não preferível era fazer concessões do que a realização de repressões que não possuíam garantia de sucesso¹⁵.

¹² GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013. p. 18.

¹³ Cf. GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013.

¹⁴ “*Progress in the first area may foster representative democracy. Progress in the second area strengthens state capacity*”. BRÄUTIGAM, Deborah. Introduction: taxation and state-building in developing countries. In: BRÄUTIGAM, Deborah (et al). **Taxation and State-Building in Developing Countries**. Cambridge University Press, 2008.

¹⁵ GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013.

Para Lipset, considerado precursor da teoria da modernização¹⁶, a democracia emerge na medida em que existe uma luta pela redistribuição, acompanhada de um ambiente de moderação política. Até a concretização desse cenário, aqueles que estiverem no comando político e econômico serão impelidos a fazer concessões, permitindo uma maior atuação da população.¹⁷

Entendida simplificada as circunstâncias que levaram classes mais baixa a buscar uma participação na condução do Estado, bem como o raciocínio da classe mais alta no sentido de que há benefício na concessão de uma maior participação popular, a pergunta que resta é como materializar essa participação? É nesse momento que o voto se firma como elemento apto a responder àqueles que demandam por redistribuição e a garantir que a redistribuição não implicará em extinção da propriedade privada. Assim, “o voto e a previsão de eleições periódicas são [...] as instituições por meio das quais a burguesia e, depois, a classe trabalhadora conseguiram garantir perene proteção política a seus interesses econômicos”¹⁸.

Cabe explicar como a classe menos favorecida (burguesia primeiro e, depois, a classe trabalhadora) enxergou no voto e nas eleições periódicas uma forma de alcançar redistribuição de renda.

Essa questão pode ser respondida a partir do entendimento de que com a extensão do poder político é possível a busca pela extensão do poder econômico. Destaca-se que esse é o ponto chave para a compreensão do objetivo do presente trabalho. Essa extensão do poder econômico será viabilizada na medida em que, a partir do cenário político, é possível a condução do cenário econômico.

A tributação é o elemento chave para a ponte entre o poder político alcançado e o poder econômico desejado, pois é no processo de discussão do financiamento¹⁹ do Estado que se determina de onde virão os recursos e para onde irão. Na tributação, consegue-se a

¹⁶ Vale destacar que existem outras tantas teorias da modernização, que trabalha esse evoluir das instituições. Para uma melhor compreensão do panorama das teorias da modernização compensa a leitura de “Processos de Transição e Consolidação Democrática” contida em GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013.

¹⁷ Ibidem.

¹⁸ Ibidem. p. 37.

¹⁹ Frise-se que aqui inclui tanto as discussões do Direito Tributário (arrecadação) como do Direito Financeiro (gasto).

redistribuição, visto que é possível a apropriação de riquezas de um grupo para transferência, por meio de serviços públicos, para outro²⁰.

É importante observar que sob a perspectiva acima o essencial para a determinação do regime democrático não é, propriamente dita, a materialização da redistribuição, mas sim que haja um verdadeiro debate acerca da maneira como a redistribuição de renda ocorrerá. Assim, uma simples transferência de renda de uma classe a outra, na qual não se permitiu a participação de todos no debate político tem menos valia do que um grau menor de redistribuição, porém que foi legitimado por um processo legislativo democrático, ou seja, no qual estava aberta a possibilidade de representação de todos os grupos.²¹

Enunciado o plano da Sociologia Fiscal e da importância da tributação ante um Estado democrático, o próximo capítulo será destinado a trabalhar especificamente a relação entre tributação, democracia, cidadania, na perspectiva do pacto federativo, ponto importante para aquele que será o último capítulo e que traz o ápice do trabalho.

2 SISTEMA DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: PACTO FEDERATIVO E CIDADANIA

No capítulo anterior foi possível perceber que a tributação vai muito além do que mera fonte de recursos para o Estado. Ela é elemento conectivo entre a sociedade, isto é, os cidadãos e o Estado, o poder político.

Aqui, neste capítulo, a intenção será continuar a análise de como essa relação é estabelecida. A perspectiva a ser abordada nesse tópico será a partir da concepção de Estado Federado. Como um Estado Federado, que tem como característica a repartição de competências, possui maior ou menor participação popular proporcionalmente ao nível de desconcentração ou concentração das competências, sobretudo as tributárias.

Para tanto, será necessária uma apresentação dessa forma de Estado, visando que alguns pontos cruciais acerca do Federalismo sejam postos e permitam a compreensão da conexão entre pacto federal, competências tributárias e cidadania.

²⁰ GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013.

²¹ GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré-Sal**. São Paulo: USP, 2013. p. 38.

O termo Estado Federado representa uma espécie dentre as formas de Estado. Essa classificação se refere à forma como o território está politicamente organizado. Assim, a partir desse critério é possível falar em Estados Confederado, Federado, Unitário, Regional ou Autônomo.

Antes de prosseguir cabe destacar em poucas linhas a distinção entre os seguintes termos: formas de Estado, formas de governo e sistemas de governo.

Formas de Estado refere-se à classificação que considera o maior ou menor grau de centralização do poder num Estado, sendo espécies desse gênero as Confederações, Federações, Estados Unitários, Regionais e Autônomos.

Já quando se fala em formas de governo o que se observa para fins de classificação é “a maneira como se dá a instituição do poder na sociedade e como se dá a relação entre governantes e governados.”²². A monarquia e a república são as duas formas de governo mais usuais, mas a aristocracia também é considerada uma forma de governo.

Os sistemas de governo conhecidos por todos são o presidencialismo e parlamentarismo. Essa classificação tem como parâmetro a forma como os poderes se relacionam entre si, especificamente o Poder Executivo e o Poder Legislativo²³.

Feita essa distinção importante acerca do conceito de forma de governo, de Estado e sistema de governo passa-se ao estudo mais detalhado do primeiro grupo, no qual está inserido o tema deste tópico.

Contudo, para não olvidar um pressuposto essencial à compreensão do que é um Estado Federado e como isso implica em maior participação popular, são necessárias considerações acerca do que significa a palavra Estado.

Uma das primeiras palavras que se associa quando se fala em Estado é poder. Assim, pode-se sem receio afirmar que a figura estatal é a personificação de uma figura de poder. Mais do que isso, é a unificação do poder num espaço determinado e sobre determinadas pessoas.

²² SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 37 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014. p. 104.

²³ *Ibidem*.

A existência desse poder justifica-se naquele que é o objetivo do Estado, isto é, a convivência pacífica dos indivíduos de uma sociedade. Daqui pode-se elencar aqueles que são considerados os elementos essenciais de um Estado: povo, território e governo.

O povo é o princípio e o fim do Estado, dele emana todo o poder estatal, assim, para os seus interesses devem ser direcionados todos os mecanismos à disposição do Estado. Isso está positivado na Constituição da República Federativa do Brasil no parágrafo único do art. 1º que diz “todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

Celso Ribeiro Bastos afirma que “povo é o conjunto de pessoas que fazem parte de um Estado.”²⁴. Em que pese parecer essa uma simples afirmação, algumas conclusões dela podem ser retiradas. A primeira delas é que quando se fala em povo não se está falando de um sinônimo estrito do coletivo de seres humanos, trata-se sim de um conjunto de pessoas, mas que possuem peculiaridades que a caracterizam como povo. A peculiaridade é pertencimento a um Estado²⁵. O povo é o elemento humano do Estado.

Outro elemento do Estado é o território. O território é considerado o elemento material, pois é a base geográfica do Estado. No território o Estado exerce sua jurisdição sob o seu povo, nele impera a sua soberania²⁶. Todo Estado tem um território, mas nem todo território pertence a um Estado. Uma questão importante quando se fala em território é o fato de que num território determinado, o Estado que o possui é também o detentor do poder que é exercido com exclusividade nos seus limites geográficos.

O governo é o último elemento do Estado a ser abordado aqui. Quando se fala em governo, uma outra palavra surge automaticamente: poder²⁷. Governo é o elemento organizacional do Estado, a ele é atribuída a competência de gerenciar o Estado, de direcioná-

²⁴ BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Teoria do Estado e Ciência Política**. São Paul: Saraiva, 1999. p. 72.

²⁵ Importante guarda essa informação de que povo possui como característica o pertencimento a um Estado. Será necessário para conclusões expostas adiante.

²⁶ BASTOS. Op. Cit.

²⁷ Talvez seja essa a explicação para o fato de que Estado e Governo são usados cotidianamente como sinônimos, afinal ambos suscitam a concepção de poder.

lo. A concepção de governo remonta aos primórdios da civilização, que percebiam na família uma relação de autoridade, poder, proteção²⁸.

Trazida em poucas palavras a complexidade daquilo que compreende o termo Estado, cabe mais uma consideração para então abordar o Federalismo propriamente dito. Um território pode ser de tal forma extenso, que comporta várias culturas, línguas, religiões, porém, apesar dessa diversidade, contém um fator de unidade das pessoas que nele estão inseridas²⁹.

Por exemplo, as treze colônias que existiam antes da criação dos Estados Unidos da América eram bem diferentes nas suas características, ao Norte as colônias utilizavam a mão de obra remunerada, enquanto as do Sul havia um regime escravocrata e uma economia agrária. Contudo, essa distinção considerável não foi o suficiente para separar essas colônias, afinal todas elas tinham um objetivo maior, obter a independência da Inglaterra. Assim as treze colônias se uniram, mas buscaram manter as suas particularidades, tudo através da instituição de um Estado Federado³⁰.

Os Estados Unidos são assim considerados o berço do Federalismo, ante o fato ocorrido em 1787, na Filadélfia quando os representantes das treze colônias elaboraram uma constituição consagrando a forma federativa como modelo de organização do poder político naquele território. Acerca desse evento cabe uma anotação feita por Celso Ribeiro Bastos no sentido de que “o que é curioso é que não se tratou de uma mera fusão de Estados, como à primeira vista pode parecer. Pelo contrário, cada um deles manteve a sua individualidade, a sua organização e as suas competências próprias”³¹.

O Federalismo surgido nos Estados Unidos da América era dual e centrífugo. Dual significa dizer que as esferas de competência do ente federal e dos entes regionais são rigorosamente definidas. Já quando se fala em Federalismo centrífugo significa que a

²⁸ “O princípio do governo, da autoridade, teve nascimento com a vida em família. Era uma ideia natural para a sociedade, assim como era natural a subordinação entre pais e filhos. Todos os povos criaram essa concepção de poder.

O governo era visto como órgão natural de justiça, protetor dos mais fracos, conservador da paz.” (ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006. p. 25).

²⁹ Esse é outro dado que precisa ser guardado para composição de um raciocínio que será desenvolvido mais adiante.

³⁰ REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000.

³¹ BASTOS. Op. Cit.

“repartição de poderes privilegiava, inequivocamente, os Estados em detrimento da União”³², isso porque nesses casos parte-se da unificação de vários Estados em um só.

Em oposição ao Federalismo dual e ao modelo centrífugo há o Federalismo contemporâneo e o modelo centrípeto. A característica do Federalismo contemporâneo é a repartição de competências de forma concorrente, que visa a um maior equilíbrio da distribuição, não empoderando desarrazadamente nem a União nem os Estados³³. O Federalismo centrípeto é aquele em que há uma maior concentração de competências no ente central. Isso normalmente acontece no caso dos Estados Unitários que se tornaram Estados Federados.³⁴

Tendo em vista o que até aqui foi exposto é possível, independentemente do tipo de Federalismo, dizer que a característica mais importante de um Estado considerado federalista “é a coexistência, simultânea, de um ordenamento jurídico nacional, uniforme e aplicável em todo território do Estado, e de um ordenamento jurídico de cada Estado-membro da federação, que, por sua vez, é variável e aplicável apenas ao território estadual”³⁵.

Para que seja praticável essa coexistência é necessária uma clara e justa repartição de competências, divisão essa que deve ser prévia, e nos casos em que se permitir a alteração, é necessário que se faça por mecanismo previamente acordado. Esses são pontos importantes para que se mantenha uma convivência pacífica entre esses dois ordenamentos e para que não ocorra uma sobreposição de forças nem do ente central, nem dos descentralizados.

Diante desse cenário de ‘aparente’ conflito é importante a criação de uma instituição apta a dirimir os conflitos que possam vir a existir. Mais que uma função de julgar de quem é determinada competência, a instituição criada deverá desenvolver uma atividade interpretativa. No Brasil a instituição responsável pelos conflitos de competências entre os entes é o Supremo Tribunal Federal.

³² REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000. p. 26.

³³ Fala-se que o federalismo de equilíbrio é o meio termo entre a centralização e a descentralização.

³⁴ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

³⁵ ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006. p. 9.

Olhando para um Estado Federado se percebe duas realidades, uma que conduz à unidade e outra que conduz à diversidade. Segundo Anselmo “isso se explica pelo fato de que os Estados Federais buscam a unidade do todo, preservando as diversidades locais.”³⁶.

Esse trecho é interessante na medida em que permite extrair uma característica do Federalismo que é essencial à ideia do presente trabalho. O fato de que o Federalismo possibilita a preservação da diversidade, das regionalidades. Ao delegar aos Estados-membros certa esfera de competência o constituinte originário demonstra a importância de que o legislador mais próximo de uma região possa escolher políticas que sejam mais próximas da situação vivida naquela localidade³⁷.

A diversidade é respeitada na medida em que se descentralizam certas competências, o que se justifica primordialmente em razão de uma busca por igualdade material. Isto é, uma legislação uniforme no território nacional pode produzir efeitos diversos diante de dois Estados membros que são econômico, social e culturalmente distintos.

Assim, assiste razão Anselmo quando afirma que a forma federativa “pode ser um mecanismo interessante de redução das desigualdades existentes entre o povo, tendo em vista a possibilidade de distribuição de rendas, cooperação e de determinação de políticas regionais.”³⁸.

A atenção dada às diferenças regionais é de considerável importância para a definição da forma de Estado adotada. Num país em que as distinções existentes entre as regiões são deixadas em segundo plano, dando-se preferência a uniformidade, provavelmente será adotado a forma de Estado Unitário. Contudo, no Estado Federado as singularidades são valorizadas e asseguradas, o que se manifesta mediante a repartição de competências.

O respeito à diversidade e a concessão de autonomia tem, além dos objetivos anteriores, o intuito de evitar movimentos locais de independência. Os movimentos por

³⁶ ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006. p. 10.

³⁷ Diante disso é válida passagem de Elcio que afirma que “o objetivo da federação é alcançar a eficácia do exercício do poder no plano interno de um Estado, resguardando a sua integridade pela garantia de atendimento das condições autônomas dos diferentes grupos que compõem o povo, assegurando, assim, a legitimidade do poder e a eficiência de sua ação.” (REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000. p. 26.)

³⁸ ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006. p. 20.

independência são mitigados, pois diferentemente do Estado Unitário, o modelo Federado proporciona um regime mais democrático³⁹.

Por isso é pertinente a afirmação de Afonso Arinos de Melo Franco de que a coordenação de interesses é um princípio do Federalismo. Os conceitos de coordenação de interesses e de democracia estão diretamente ligados, não há lugar que ser prese mais pela coordenação⁴⁰ de interesses do que numa sociedade democrática⁴¹.

Percebida a validade da descentralização, que implica em autonomia, faz se mister a exposição de como essa autonomia pode ser atingida⁴². Para tanto, serão expostas algumas considerações acerca da autonomia de organização, de administração, de governo, de legislação e da autonomia financeira dos Estados-membros⁴³.

Quando se fala em capacidade de auto-organização implica dizer que o Estado-membro terá autonomia para definir como os seus Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) serão organizados. Já no tocante à capacidade de autoadministração o âmbito de autonomia do ente volta-se mais à administração dos seus servidores.

Autonomia de governo implica a possibilidade de os Estados-membros escolherem os seus próprios governantes, assim, não há vinculação direta entre o governo federal e o estadual. Há, sim, a necessidade de que se mantenha um alinhamento entre tais esferas, contudo, isso não impossibilita a existência de orientação política diferenciada⁴⁴. A auto legislação é importante, pois para pôr em prática as capacidades anteriores é necessário um instrumento legítimo, e esse instrumento será justamente a criação de legislações próprias.

³⁹ “A centralização das decisões serviu de base para a formação dos Estados autoritários, dado o grau dessa centralização. Essa forma de Estado não contribui para o processo democrático, tendo em vista que não há espaço para que a população das diversas regiões participe do processo de formação da vontade nacional.”. (ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006. p. 64.).

⁴⁰ Quando se fala em coordenação de interesses não significa atendimento de todas as vontades, mas sim de que todas são levadas em consideração e compatibilizadas da melhor forma a fim de alcançar o bem comum.

⁴¹ FRANCO, Afonso Arinos de Melo. **Curso de Direito Constitucional Brasileiro**. Vol. I. São Paulo: Revista Forense, 1968. APUD ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006

⁴² Quando se fala em autonomia do Estado membro significa que não haverá subordinação hierárquica com a União, não se submetem os Estados-membros às vontades do ente central nas competências que estão dentro da autonomia estadual.

⁴³ José Afonso da Silva afirma que a autonomia dos Estados membros tem por base apenas dois elementos, que são a “existência de órgão governamentais próprios” e a “posse de competências exclusivas”. (SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 37 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014. p. 102.).

⁴⁴ ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, 2006.

Aqui percebe-se que não tem sentido conferir autonomia a um ente da federal sobre determinado aspecto, mas impossibilita-lo de sobre ele legislar. Estar-se-ia diante de uma falaciosa autonomia.

Por fim, a autonomia financeira é crucial à verdadeira autonomia do Estado-membro. Conforme Elcio “a autonomia é característica indissociável do Federalismo e está intimamente ligada à repartição de competências tributárias”⁴⁵. Assim, não basta apenas que o ente central tenha a competência de instituir e arrecadar impostos, ainda que seja obrigado a repartir as receitas. Para que haja uma verdadeira autonomia, deve-se garantir às unidades federativas a capacidade de legislar, arrecadar e destinar os seus recursos. A competência tributária plena deve ser conferida ao Estado-membro.

A importância de o Estado-membro possuir a capacidade plena advém do fato de que só possuindo essa aptidão poderá efetivamente fazer política pública, ou seja, exercer o papel objetivado com a descentralização característica do Federalismo. Afinal, conhecendo a realidade regional e percebendo as suas necessidades e possibilidades poderá o governo local encontrar um melhor direcionamento, que pode ser alcançado via estabelecimento de políticas públicas, que estão relacionados sobretudo à política fiscal⁴⁶.

Entendendo suficiente as considerações até aqui feitas acerca do Estado Federado, e conseqüentemente, compreendido o contexto em que se insere a autonomia dos Estados-membros, em especial a autonomia financeira, parte-se para uma análise da relação entre pacto federativo e sistema de competências tributárias e como isso desemboca em cidadania.

De início vale destacar que na República Federativa do Brasil a forma federativa de Estado é considerada uma cláusula pétrea⁴⁷. Dessa verdade extrai-se um dado de suma importância para o presente trabalho, o fato de não podem haver mudanças acerca da

⁴⁵ REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000. p. 26.

⁴⁶ Aqui vale destacar que ao se falar em política fiscal tem-se em mente a perspectiva da Sociologia Fiscal, que entende a atividade tributária e financeira do Estado. Compreende a lógica de onde se arrecada e para onde se destina.

⁴⁷ Art. 60, §4º: § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais. (BRASIL. Constituição - 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm>. Acesso em: 24 nov 2016.).

forma federada do Estado brasileiro. Isso implica inclusive em medidas que retirem as características de um Estado Federado⁴⁸.

Cabe ressaltar que na doutrina há os que discordam da terminologia de cláusula pétrea, pois entendem ser possível alterações contanto que seja para favorecimento das hipóteses contempladas⁴⁹. Assim, um projeto de emenda constitucional que amplia a competência dos Estados e com isso aprimore a descentralização será legítimo pois está indo ao encontro do princípio federativo. De outro modo, não se pode dizer o mesmo de uma proposta de emenda que centralize as competências, visto que isso é patente afronta à existência de uma ordem federal materialmente considerada. Não basta ter o nome de República Federativa do Brasil, se os Estados-membros não possuem autonomia.

Ante isso é salutar a compreensão de autonomia citada por Elcio⁵⁰:

Autonomia quer dizer a liberdade de determinação consentida a um sujeito, resultando no poder de dar a si mesmo a lei reguladora da própria conduta, ou, mas compreensivamente, o poder de prover o atendimento dos próprios interesses e, portanto, de gozar e de dispor de meios necessário para obter uma satisfação harmônica e coordenada dos referidos interesses.

Sacha Calmon Navarro afirma que a principal característica do Estado federalista é a autonomia dos Estados-membros. No passo seguinte afirma que a autonomia financeira é que possibilita as demais autonomias atribuídas a esses entes. E concluindo o raciocínio elege a repartição de competências tributárias como salutar à autonomia financeira. Portanto, a competência tributária dos entes regionais é crucial ao Federalismo brasileiro.⁵¹

Em complementação a essa lógica exposta cabem as palavras de Cármen Lúcia Antunes Rocha mencionadas por Elcio no seguinte sentido⁵²:

Aliás, a garantia de recursos próprios a cada qual das entidades federadas tem sido apontada, sempre, como uma das notas fundamentais para a verificação da existência verdadeira de uma Federação. Pela subtração de recursos econômico-financeiros às entidades federadas, tem-se chegado à

⁴⁸ Características essa que foram abordadas anteriormente. Portanto, qualquer alteração, inclusive por emenda constitucional não é legítima caso afronte de qualquer forma a característica do Brasil de um Estado federalista.

⁴⁹ MAGALHÃES, José Luiz Quadros de. **Teoria do Estado, democracia e poder local**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2000, p. 34. APUD REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000.

⁵⁰ REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000. p. 41.

⁵¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

⁵² REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000. p. 46.

ruptura velada, mas não menos grave, e ao esvaziamento de algumas propostas de Federação. A falta de equilíbrio da equação político-financeira fragiliza a Federação, pois a autonomia política guarda estrita vinculação com a capacidade econômico-financeira.

Inexiste autonomia sem independência mínima, o que exige a capacidade de auto-suficiência. Sem recursos próprios, com encargos a cumprir, obrigado a ver-se a braços com pedidos de favores para o acatamento de seus interesses específicos, como poderia um Estado Federado fazer-se independente do poder nacional, como poderia assegurar o cumprimento de sua autonomia? E se tem com única via pedir favores econômico-financeiros ao poder nacional, como se desvencilhar do seu corresponsivo dever de a ele obedecer, com subordinação inconciliável com a autonomia? Não se pode deixar de considerar que as definições jurídicas havidas em dado sistema normativo não são determinantes por si dos fatos. A autonomia federativa não se garante pela sua só expressão textual na Constituição.

Antes, cumpre-se ela pela soma de elementos que ensejam a sua realização no sistema. O retraimento dos recursos econômico-financeiros anula a autonomia, acentuando Aliomar Baleeiro, na vigência da Constituição brasileira de 1946, que 'em cerca de dez alterações profundas do sistema financeiro da Constituição de 1946, poderemos analisar o declínio do Federalismo.

O gatilho para relacionar Federalismo, pacto federativo, autonomia dos Estados membros, competências tributárias e cidadania pode ser alcançado com o conceito trazido por Celso Ribeiro Bastos de que “a cidadania consiste na manifestação das prerrogativas políticas que um indivíduo tem dentro de um Estado democrático.”. E essas prerrogativas políticas implica participação política nas questões do Estado, ou seja, a cidadania implica o exercício efetivo da sociedade, manifestada em cada indivíduo, na condução das políticas públicas⁵³.

Ora se cidadania implica a participação dos indivíduos na condução e eleição das políticas que serão adotadas na sua região e país, para que se garanta a cidadania será necessário garantir a repartição de competências tributárias, que é pressuposto da autonomia dos Estados-membros e do próprio pacto federativo.

Se não for garantida aos Estados-membros a capacidade de autonomia financeira⁵⁴, diretamente estar-se-á a mitigar a cidadania, pois será mitigada a capacidade dos nacionais de participarem da definição das políticas públicas, e essa participação é o meio mais legítimo de exercício da cidadania.

O presente capítulo atinge seu objetivo aqui, pois diante de todas as considerações acerca do Federalismo até a conexão com a cidadania, estão postos os pressupostos

⁵³ BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Teoria do Estado e Ciência Política**. São Paul: Saraiva, 1999.

⁵⁴ Sentido lato, incluindo desde a discussão acerca de onde se tributa e para onde se destinam os recursos frutos da arrecadação.

necessários à compreensão de como a unificação do ICMS conduz a uma mitigação da autonomia dos Estados-membros e à consequente redução da cidadania, assunto que é abordado no próximo tópico.

3 UNIFICAÇÃO DO ICMS: UMA ANÁLISE A PARTIR DA SOCIOLOGIA FISCAL

O presente capítulo tem o intuito de aplicar os conceitos expostos nos capítulos anteriores à análise da proposta legislativa que prevê alteração do regime do ICMS. Assim, será feita uma apresentação de como o sistema atualmente funciona e quais as alterações propostas na PEC 233/2008. Ao fim, serão verificados os impactos dessas mudanças sobre a democracia, cidadania e Federalismo a partir da perspectiva da Sociologia Fiscal.

O ICMS é um imposto sobre a atividade econômica de competência estadual⁵⁵, que possui previsão expressa no art. 155, II, da Constituição Federal. É interessante observar que esse é um tributo que incide sobre várias bases econômicas, como circulação de mercadorias, circulação de mercadoria com prestação de serviços não sujeitos a ISS, serviço de transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação, importação de bens e mercadorias, e importação de determinados serviços.

É conhecido como um tributo complexo, tendo em vista a vasta regulamentação que possui, além dos dispositivos constitucionais que tratam do ICMS, há ainda Resolução do Senado Federal para estabelecer os valores mínimos e máximos das alíquotas para certas circunstâncias, Lei Complementar acerca de aspectos gerais que devem ser uniformes em observância à Constituição, Lei Complementar acerca do Conselho Nacional de Política Fiscal (CONFAZ), além de inúmeras normas infralegais e as próprias legislações estaduais instituidoras do tributo⁵⁶.

⁵⁵ Os outros tributos sobre a atividade econômica são o Imposto sobre produtos industrializado (IPI) de competência da União, o Imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro ou relativas à títulos ou valores mobiliários (IOF) também de competência da União, e o Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) de competência dos Municípios. Portanto, cada grupo de ente da federação possui impostos sobre uma atividade econômica, isso também pode ser verificado no caso dos impostos sobre o patrimônio. No caso dos impostos sobre a transmissão sobre bens os Municípios e os Estados possuem competência, e a União que nessa classe não tem um imposto que lhe é direcionado, possui o Imposto de Renda. Assim, planejando a forma como as competências tributárias dos impostos foi determinada pelo Constituinte Originário, percebe-se uma busca pelo equilíbrio de maneira que cada ente possa ser competente para tributar uma parcela das esferas de manifestação de riqueza.

⁵⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 6º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

As múltiplas e distintas legislações estaduais na instituição e regulamentação do ICMS sofrem críticas pois são acusadas de serem barreiras ao crescimento econômico. A burocracia e a peculiaridade de cada legislação estadual implicam maiores custos aos empresários, os quais, conseqüentemente, provocam prejuízo ao crescimento das atividades econômicas. Outro aspecto do ICMS que é considerado negativo é a existência da guerra fiscal⁵⁷.

A guerra fiscal é ocasionada pelos incentivos que os Estados têm lançado mão para atrair investimentos às respectivas localidades. Ainda que o motivo seja nobre, que é a busca pelo desenvolvimento da região, os objetivos não são alcançados e os efeitos tornam-se negativos. As empresas vão pulando de Estado em Estado atrás de maiores benefícios e acabam não promovendo o desenvolvimento esperado *a priori*. Com isso, até o Estado que não concedeu benefício passa a fazê-lo com o intuito de não ficar para trás nessa busca por investimentos⁵⁸. Essa corrida por investimento, que muitas vezes não mede os efeitos que tais exonerações podem gerar às receitas dos próprios Estados, pode ser denominada de ‘race to the bottom’⁵⁹⁶⁰.

Prevedo que essa corrida aconteceria, o constituinte originário já instituiu um mecanismo com o objetivo de que os efeitos da disputa por investimento fossem minimizados. A formação de um conselho deliberativo, composto por representantes dos Estados-membros, com vistas à análise e posterior concessão ou revogação das isenções, incentivos e benefícios fiscais foi o mecanismo eleito pela legislação brasileira. Assim, em 1975, foi criado o CONFAZ⁶¹.

O CONFAZ tem o objetivo de evitar os efeitos da guerra fiscal, mediante uma unificação das concessões dos benefícios fiscais pelos Estados, de forma que não haja uma

⁵⁷ Unificação do ICMS pode reduzir custo Brasil, avalia Sérgio Souza. Agência Senado. 14 mar 2013, atual. 02 mar 2015. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2013/03/14/unificacao-do-icms-pode-reduzir-custo-brasil-avalia-sergio-souza>>. Acesso em: 27 nov 2016.

⁵⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 6^o ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

⁵⁹ Em livre tradução seria algo como ‘corrida para o fundo’ significando que a concessão de benefício sem um planejamento intra e interestadual conduz os Estados a cada vez mais aumentarem os benefícios sem, contudo, alcançar o objetivo desenvolvimentista, visto que as empresas irão passando de um Estado a outro da federação e aproveitando da disputa entre os próprios entes para serem os eleitos.

⁶⁰ PORSSE, Alexandre Alves. **Competição Tributária Regional, Externalidades Fiscais e Federalismo no Brasil**: uma abordagem de equilíbrio geral computável. Porto Alegre: UFRGS, 2005.

⁶¹ ALVES, Maria Abadia da Silva. **Guerra Fiscal e Finanças Federativas no Brasil: o caso do setor automotivo**. Campinas: UNICAMP, 2001.

movimentação desordenada na busca dos investimentos e leve à denominada ‘race to the bottom’⁶².

Ante tal insatisfação, várias propostas foram apresentadas ao longo dos anos com o intuito de mudança, não apenas do funcionamento do ICMS, mas de todo o sistema tributário nacional⁶³. A escolhida para análise no presente trabalho é a Proposta de Emenda à Constituição n° 233 de 2008 (PEC 233/2008).

A PEC 233/2008 traz como proposta a unificação das 27 legislações estaduais acerca do ICMS, bem como a adoção do princípio do destino como regra nas transações interestaduais, determinando que os Estados consumidores recebam uma parcela maior do imposto^{64 65}.

A explicação da ementa da proposta que consta do sítio da Câmara dos deputados possui os seguintes termos: “[...] institui um novo ICMS que passará a ter uma legislação única, com alíquotas uniformes, e será cobrado no Estado de destino do produto.”⁶⁶.

Na proposta, o nome da Seção IV-A que trata da unificação do ICMS é ‘Do Imposto de Competência Conjunta dos Estados e do Distrito Federal’, porém têm se dirigido a tal sistema como ICMS Federal. Aqui se percebe que, a despeito do cuidado com o nome dado pelo autor do projeto à seção, a real conjuntura da regulamentação implica na exclusão do ICMS estadual para criação de um novo tributo, o ICMS Federal.

De início, vale destacar um fato interessante. O autor do projeto de emenda foi o Presidente da República, aquele que é o representante do órgão central dentro da estrutura federalista brasileira. Tal informação poderia ser deixada de lado, mas, em virtude de o presente trabalho voltar-se ao estudo justamente da maior ou menor centralização das

⁶² PAULSEN. Op. Cit.

⁶³ Há posicionamentos que são bem veemente quanto a necessidade de uma completa simplificação do sistema tributário brasileiro. Ver MENDES, José Maria Martins (Coord.). **Reforma Tributária PEC n° 233/2008 – Uma contribuição do Conselho Federal de Contabilidade para a sociedade brasileira**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

⁶⁴ Far-se-á apenas referência às alterações atinentes ao ICMS, porém registra-se que há outros temas que fazem parte da proposta, como por exemplo a simplificação dos tributos federais com a criação do Imposto sobre Valor Adicionado Federal (IVA-F).

⁶⁵ PAES, Nelson Leitão. **Reforma Tributária – Os Efeitos Macroeconômicos e Setoriais da PEC 233/2008**. São Paulo: Estudos Econômicos. v. 41, n. 2, p. 487-512, abril-junho 2011.

⁶⁶ PEC 233/2008. Disponível em: <www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954>. Acesso: em 25 de nov de 2016.

competências no ente central, bem como da maior ou menor participação do cidadão nos rumos das políticas públicas, sobretudo, fiscal, deve-se refletir acerca de tal dado.

Não foram os representantes do povo nem dos Estados os autores de tais projetos, ou seja, a Câmara dos Deputados e o Senado Federal, respectivamente. Nem tão pouco os próprios Estados-membros a formularem essa proposição⁶⁷, mas sim o órgão que avocará a competência caso a PEC seja aprovada. Isso gera questionamentos acerca da imparcialidade de tal proposta na medida em que aqueles que seriam os interessados na alteração mantiveram-se inertes.

Por isso, é recorrente nas análises feitas da PEC 233/2008 a constatação de que a autonomia dos Estados será afetada diretamente, visto que o ICMS é o mais vultoso dos recursos tributários dos Estados-membros⁶⁸.

A simplificação almejada para o sistema do ICMS se dará por meio da unificação das 27 legislações estaduais⁶⁹. Portanto, haverá uma lei complementar que regulamentará o ICMS em todos os Estados, inclusive quanto às alíquotas⁷⁰.

A lei complementar será de iniciativa de um terço dos membros do Senado Federal, desde que haja representantes de todas as Regiões do País; de um terço dos Governadores de Estado e Distrito Federal ou das Assembleias Legislativas, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros, desde que estejam representadas, em ambos os casos, todas as Regiões do País; e do Presidente da República.⁷¹

⁶⁷ Art. 60 A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

I- de um terço, no mínimo, dos membros da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal;

II- do Presidente da República;

III- de mais da metade das Assembleias Legislativas das unidades da Federação, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros. (BRASIL. Constituição - 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 24 nov 2016.).

⁶⁸ ENGEL NETO, Edgar. N. **Análise do ICMS na Reforma Tributária: PEC 233/2008**. Disponível em: www.febrafite.com.br/documento/publicacoes/47.pdf. Acesso em: 25 nov 2016.

⁶⁹ A regulamentação da lei também será única a ser editada por um órgão colegiado no qual terão participação os Estados, Distrito Federal e União.

⁷⁰ Para uma robusta análise da PEC 233/2008 ver ZOUVI, Alberto (et al.). **REFORMA TRIBUTÁRIA: A PEC Nº 233, DE 2008**. Textos para discussão. Brasília: Consultoria Legislativa do Senado Federal, 2008.

⁷¹ Redação proposta pelo art. 1º da PEC 233 de 2008:

Art. 61.

§ 3º A iniciativa da lei complementar de que trata o art. 155-A cabe exclusivamente:

I - a um terço dos membros do Senado Federal, desde que haja representantes de todas as Regiões do país;

Aqui, percebe-se que o projeto é agressivo, pois altera inclusive a forma de iniciativa de lei complementar que está determinada na Constituição. Portanto, uma lei complementar que pode ser proposta por qualquer parlamentar individual ou coletivamente, passa a ser necessário para a sua proposição um quórum de um terço do Senado, ou um terço dos Governadores ou Assembleias Legislativas⁷².

Mais que isso, se comparado essa regra de iniciativa, a proposição da lei complementar para alteração do ICMS será mais rígida do que a própria iniciativa para alteração de dispositivos constitucionais. Ora, isso é uma restrição impactante e grave, tornando alterações futuras quase uma impossibilidade⁷³.

Ao pensar que esse é um tributo que cada Estado pode legislar, inclusive por meio de lei ordinária, e que, caso a proposta seja aprovada, tal tributo passará a ser de difícil alteração, além de sair da competência do ente descentralizado, conclui-se que há uma considerável redução da capacidade de participação política na definição dessa fonte de recurso.

Como ressaltado no capítulo anterior, a participação política é elemento chave ao Federalismo, bem como à cidadania, então, na medida em que há redução da possibilidade de participação política, e, portanto, redução da interferência na escolha das políticas públicas, têm-se uma redução da cidadania e uma afronta ao Federalismo, que está diretamente relacionado com o regime democrático.

O projeto contém possíveis inconstitucionalidades, mas a mais patente seria a inconstitucionalidade material, pois fere cláusula pétreia. A alegação de inconstitucionalidade decorre do fato de que a repartição de competência tributária faz parte do sistema federativo brasileiro, porquanto, como a medida de unificação implica transferência da competência, haveria afronta à forma federativa de Estado já que a diminuição significativa das capacidades

II - a um terço dos Governadores de Estado e Distrito Federal ou das Assembleias Legislativas, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros, desde que estejam representadas, em ambos os casos, todas as Regiões do País;

III - ao Presidente da República.” (NR)

⁷² Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição. (BRASIL. Constituição - 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 24 nov 2016.)

⁷³ ENGEL. Op. Cit.

de auto legislar, de auto administrar e de auto arrecadar provocará alterações drásticas no Federalismo previsto pelo constituinte originário. Cabe salientar que, mesmo para aqueles que entendem pela possibilidade de alterações nas cláusulas pétreas previstas na Carta Maior, a PEC seria inconstitucional, uma vez que se trata de alteração que visa reduzir âmbito de proteção já resguardado, e não ampliar os alcances da previsão inicial⁷⁴.

A partir do já exposto nesse trabalho, chega-se à conclusão de que haverá inconstitucionalidade material caso a PEC venha a ser aprovada, visto que a autonomia do Estados-membros será diminuída, o que implica mudança tendente à abolição do pacto Federado.

Porém, um outro aspecto impele a enxergar a inconstitucionalidade da proposta de unificação do ICMS, que acaba transferindo a competência para instituição de tal tributo para o ente central. Esse aspecto é a afronta à democracia, que no ordenamento brasileiro é manifestado de modo mais legítimo por meio da garantia do voto direto, secreto, universal e periódico.

A forma como estão organizados os poderes é o modelo eleito pelos brasileiros para conduzir a sociedade na atual ordem constitucional. A forma de Estado federalista faz parte do ‘contrato social’. Desta forma, para que haja uma alteração a ponto de alterar essa estrutura, é necessário o início de uma nova ordem, com um novo ‘contrato social’.

O atual cenário de crise no Brasil tem gerado muitas mudanças, mas em momento algum tem se falado na instauração de uma nova ordem, em um novo Estado brasileiro. Isso é muito importante sobretudo quando se pensa a perspectiva trazida pelo Federalismo. No Federalismo há a compatibilização de uma ordem central com ordens descentralizadas. O intuito dessa harmonia é fortalecer como unidade, mas também manter uma vivência pacífica internamente, de forma que não explodam movimentos separatistas

Continuando essa análise, propõe-se pensar num Estado membro como uma pessoa que é convidada a entrar num consórcio. Antes de assinar e se submeter às regras, ela avalia os benefícios que poderá obter com a renúncia da sua ‘liberdade’, mas estará sempre atenta para não aderir a um negócio que, com o passar do tempo, lhe retirará, inclusive, a autonomia, sendo transformada em objeto de manobra das demais partes, ao invés de parte de uma

⁷⁴ Cf. nota de rodapé n. 44.

relação, como pactuado inicialmente. Assim, é possível afirmar que a manutenção da autonomia do Estado-membro é um pressuposto indissociável para que ele permaneça seguindo as normas do contrato.

Levando para o lado da população regional esse fator fica mais evidente. As pessoas de um determinado um Estado-membro possuem representantes que são aptos a manifestar a vontade do grupo, sendo importante ressaltar que a legitimidade da manifestação de vontade dos representantes decorre da escolha da população. Portanto, no momento em que o povo não conferir legitimidade aos representantes, esses não possuirão prerrogativa alguma.

Assim, quando se retira do Estado-membro a sua autonomia, não é apenas dos governantes que se está retirando a autonomia, mas de toda a população. Age-se contra a autonomia daqueles que são os únicos e primeiros legitimadores do poder.

É por essa lógica que a retirada da capacidade de cada Estado legislar sobre o ICMS não é apenas uma afronta ao Federalismo, mas também à democracia e à cidadania, pois há uma anulação daquele que é o legitimador de todo o sistema.

Aqueles que se manifestam favoráveis à unificação podem até alegar que haverá o repasse das verbas arrecadas à título de ICMS, que o objetivo da medida não é para os interesses próprios ao órgão central, mas sim com o intuito de melhorar a arrecadação dos próprios órgãos descentralizados. Contudo, esse argumento não se sustenta quando pensamos na tributação a partir da perspectiva da Sociologia Fiscal.

Como exposto no primeiro capítulo desse trabalho, a tributação não é mera fonte de arrecadação de recursos para o Estado, vai muito além. É instrumento apto a manter o elo entre os governantes (representantes) e os governados (legítimos detentores do poder). Portanto, o argumento de que a PEC irá melhorar a arrecadação pode até ser verdadeiro, mas mais importante que a oferta de um serviço público é a escolha de quais serviços públicos devem ser ofertados e de onde serão arrecadados os recursos necessários para promoção de tais serviços.

No âmbito do ICMS, essa engrenagem pode ser percebida da seguinte forma. Trata-se de imposto que atinge a praticamente todas as pessoas de uma localidade. Nesse sentido, é uma ferramenta importante na mão daqueles que pretendem ser os representantes do local. Isso porque, no processo de escolha daqueles que representaram a sua vontade, o povo levará

em consideração a ideologia do candidato acerca de onde ele pretende buscar receitas e para onde pretende destina-las.

Sendo o ICMS o principal imposto de competência estadual, é essencial na determinação de onde os recursos serão arrecadados e, conseqüentemente, onde serão alocados. A classe de empresários que exerce a atividade econômica, e que sofre a incidência de tal tributo, tem interesse direto que aqueles que decidirão a respeito do tributo (representantes do povo) caminhem na direção dos interesses da classe.

A unificação pode vir a ter vantagem às grandes indústrias e empresas, mas, aos empresários locais, será possivelmente desvantajosa. Afinal, como a quantidade de participantes nas decisões políticas é maior em nível nacional, a sua voz será mais fraca. Isso se mostra um problema sério sobretudo para a igualdade material no momento em que aquele que não está inserido no contexto social da localidade e que não sofrerá os reflexos da decisão, é escolhido para decidir.

Esses são fatores que levam à conclusão de que ocorrerá a “redução da autonomia financeira dos entes políticos regionais e locais, traduzido pelo aumento da dependência financeira e da subordinação política dos Estados e dos municípios à União.”⁷⁵.

Com isso, será perdida uma das grandes vantagens do Federalismo que é o tratamento direcionado às necessidades de cada região. É válido também manter em mente que, acaso a PEC seja aprovada nos termos atuais, sendo o ICMS Único, um imposto que requererá regulamentação via lei complementar, o órgão central se empoderará ainda mais, porque o processo legislativo pátrio confere ao Presidente da República o poder de veto aos projetos de lei ordinária ou complementar⁷⁶. Trata-se de concentrar a análise do interesse de todos os Estados sob os cuidados de um só órgão, o que desemboca na já supracitada perda de autonomia dos demais entes federativos.

Para a compreensão desse complexo contexto, é válida a análise da Proposta de Resolução do Senado Federal que pretende unificar a alíquota do ICMS sobre o querosene de aviação. A proposta fixa um teto de 12% sobre o querosene que é usado na aviação, sendo que

⁷⁵ FRANKENBERG, Paulo Roberto. **A Reforma Tributária – PEC 233/08**. Disponível em: <www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI61462,21048-A+Reforma+Tributaria+PEC+23308>. Acesso em: 26 nov 2016.

⁷⁶ Art. 66, §1º, da Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988.

atualmente tal alíquota varia de 3 a 25%. Caso aprovada a Resolução, todos os Estados da federação terão de limitar as alíquotas a no máximo 12%⁷⁷.

Para mostrar como a decisão sobre uma atividade econômica pode ter diferentes impactos a depender do Estado destinatário, caso seja aprovada a redução do teto retro mencionado, o Estado de São Paulo perderá R\$ 300 milhões de receita por ano, o que gera repulsa de tal proposta para os paulistanos. Já Acre, Roraima e Amapá, apoiam a redução.⁷⁸

Dessa situação que parece pontual e não gerar tantos impactos à primeira vista, percebe-se a importância da distribuição da competência tributária do ICMS, sendo cada Estado-membro responsável por legislar acerca do tributo. Uma medida que será boa para uma região implicará em graves danos à outra. Destarte, é razoável que a decisão dos rumos e, conseqüentemente, dos efeitos de determinada decisão política seja tomada pela população que diretamente sofrerá com isso.

O caso trazido é apenas relacionado à fixação de um teto para um tipo de mercadoria. Ora, imagine os efeitos que não terão a unificação de todas as legislações sobre todas as bases econômicas que sofrem incidência do ICMS. A situação pode ser mais estranha, sobretudo, em situações em que o todo irá determinar a política fiscal sobre uma atividade que é específica de determinada região.

Delicada situação também será gerada nos casos em que os Estados-membros utilizam-se da política fiscal do ICMS para mover a sua esfera econômica. Assim, no momento que for retirada da competência do Estado a capacidade de decidir acerca de tal imposto, ele se verá na situação de ter o destino da sua economia conduzido por interesses externos a sua região⁷⁹.

Trazidas tais considerações, o que se pretende argumentar não é a total liberdade dos Estados-membros de legislarem acerca do ICMS. Todo direito se desnatura quando é exercido com abuso. Por essa razão que a própria Constituição, quando previu essa competência

⁷⁷ Comissão aprova teto de 12% para ICMS sobre querosene de aviação. Economia: G1. 12 jul 2016. Disponível em: <g1.globo.com/economia/noticia/2016/07/comissao-aprova-teto-de-12-para-icms-sobre-querosene-de-aviacao.html>. Acesso em: 25 jul 2016.

⁷⁸ São Paulo pode perder R\$ 300 milhões na redução de ICMS. Cultura: Estadão. 07 jul 2016. Disponível em: <cultura.estadao.com.br/blogs/direto-da-fonte/sao-paulo-pode-perder-r-300-milhoes-na-reducao-de-icms/>. Acesso em: 25 jul 2016.

⁷⁹ Para presidente da Fiems, unificação do ICMS provocaria fuga das indústrias do Estado. Dourados News. 10 ago 2016. Disponível em: <www.douradosnews.com.br/noticias/cidades/para-presidente-da-fiems-unificacao-do-icms-provocaria-fuga-das-industrias-do-estado>. Acesso em: 26 nov 2016.

tributária, já estabeleceu limites, para que justamente os excessos que ocasionam prejuízos, como a guerra fiscal, sejam enfrentados.

A questão é que, no Brasil, muitas normas não conseguem produzir eficácia na sociedade. Vale dizer, apesar da existência do sistema de controle do CONFAZ, não é raro se deparar com Estados-membros celebrando acordos e oferecendo isenções sem a autorização do referido conselho.

Não se nega essa prejudicial realidade, mas essa situação não é suficiente para ensejar uma medida drástica como a unificação do ICMS, que não vem para resolver a situação do desrespeito da submissão às decisões do CONFAZ, mas sim modificar toda a estrutura, gerando efeitos que podem ser mais devastadores do que a própria guerra fiscal.

Há outros mecanismos com possibilidade de resolução da questão da guerra fiscal e que não desnaturam a razão de ser do imposto, da competência tributária e do próprio sistema. Uma possibilidade elencada pelos que se debruçam sobre o tema é a adoção do princípio de destino nas operações interestaduais^{80 81}.

Outra medida possível de ser implantada, que mitigue os efeitos da guerra fiscal, é um efetivo movimento dos três Poderes e em ambas esferas federativas para que a normativa criada pelo próprio constituinte originário, no art. 155, §2º, XII, g, Constituição Federal, seja cumprida e não seja somente letra morta.

Nesse contexto, a aplicação de medidas sancionadoras aos governantes dos Estados que concederem isenções ou benefícios sem a concordância do conselho é um caminho eficaz e legítimo, o qual não modifica a essência da competência tributária do ICMS⁸².

Em suma, reconhecendo a necessidade de alteração do atual cenário que por vezes tem se mostrado ineficiente, é imprescindível a busca pela melhoria. Contudo, esse movimento de busca não deve ser analisado apenas como algo pontual. É necessária a análise de todas as condicionantes da questão, inclusive aquelas que são o fundamento do próprio tributo.

⁸⁰ Medida objeto da PEC 233/2008.

⁸¹ VARSANO, Ricardo. **A Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. Planejamento e Políticas Públicas**. N. 15. Jun 1997. Disponível em: <www.ipea.gov.br/ppp/index.php/%20PPP/article/viewFile/127/129>. Acesso em: 26 nov 2016.

⁸² PELLEGRINI, Fábio Messiano. **Considerações sobre a Reforma Tributária constante na PEC nº 233/2008**. Migalhas. 18 mar 2009. Disponível em: <www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI80316,71043-Consideracoes+sobre+a+Reforma+Tributaria+constante+na+PEC+n+2332008>. Acesso em: 26 nov 2016.

Feito isso, buscando a razão de ser da competência tributária, e deparando-se com a importância do pacto federativo e da participação popular na decisão política, o que é possível a partir da concepção de tributação adotada pela Sociologia Fiscal, conclui-se que a unificação das legislações, passando o Poder Legislativo do órgão central a ser o responsável por editar a norma não deve ser acolhida, pois ainda que possua algum benefício, o seu efeito colateral será nefasto.

Conclusão

A primeira informação apreendida durante esse trabalho foi quanto à extensão do instituto da tributação que além de fonte de recursos para a manutenção do aparato estatal é instrumento que possui a função redistributiva, alocativa e estabilizadora, que são verdadeiras funções políticas. A função política é mais bem explorada quando se pensa a partir da teoria da Sociologia Fiscal.

A compreensão da função política do tributo encontrada na Sociologia Fiscal passa pelo abandono do pensamento de que a fase de arrecadação é dissociada da fase de gasto. Para que se compreenda essa função da tributação é essencial entender que a escolha de onde os recursos virão, bem como para onde serão destinados, faz parte da decisão política. A melhor decisão política é o que desejam os governados e os governantes devem buscar a melhor escolha política para seus governados.

O segundo passo, após a compreensão de que o tributo é o elo entre governo, governante e governados, o Federalismo tomou espaço na pesquisa. A partir de uma análise do seu surgimento e da sua razão de ser foi possível olhar para o Federalismo que há no Brasil. Um Federalismo que atualmente é tipificado como de equilíbrio, mas que num momento passado possuiu um caráter centrípeto, ou seja, com um maior grau de centralização.

É bem verdade que com a observância da distribuição das competências, sobretudo, tributárias, percebe-se que o papel do ente central ainda é muito marcado, sendo ele que mais detém competências constitucionalmente resguardadas.

O olhar que se voltou para o Federalismo permitiu perceber em que medida tal forma de Estado propicia uma maior cidadania, visto que essa forma de organização permite uma maior participação popular, personificação legítima do exercício da cidadania num Estado democrático. E mais, verificou-se que o Federalismo contribui para democracia na medida em que inibe a centralização de poder, que com alta probabilidade fazem surgir governos autoritários.

Por fim, e em terceiro lugar, foi exposto o cenário acerca de como é o ICMS e de como a PEC 233, de 2008, pretende alterar o sistema. Esse é um imposto sobre atividade econômica de competência dos Estados-membros, sendo para tais entes a principal fonte de receita tributária. Por essa razão é que a competência plena sobre tal tributo para os Estados implica em autonomia financeira e, como visto no capítulo 2, possibilita autonomia organizacional, administrativa, governamental e legislativa.

A proposta de alteração que retira a competência dos Poderes Legislativos estaduais e confere ao órgão do Poder Legislativo do ente central foi o foco de análise dentre as mudanças contidas na PEC 233/2008.

Essa modificação, que tem como um dos principais argumentos a necessidade de simplificação da legislação bem como o fim da guerra fiscal, não se mostrou uma medida adequada para solucionar o atual cenário de ineficiência, pois afronta o cerne da própria distribuição de competência tributária. A afronta ao pacto federativo e, conseqüentemente, à cidadania e à democracia também foram identificadas.

Alcançada essa constatação seguiu-se o raciocínio de que melhor que acatar a mudança da PEC 233/2008, seria mais adequado aplicar com mais eficiência mecanismos já existentes e deixados pelo próprio constituinte originário, como por exemplo o CONFAZ. Enfim, que se sigam outros caminhos que não a unificação do ICMS para que num futuro os brasileiros não se arrependam da centralização das competências tributárias.

Referências

ALVES, Maria Abadia da Silva. **Guerra Fiscal e Finanças Federativas no Brasil: o caso do setor automotivo**. Campinas: UNICAMP, 2001.

ANSELMO, José Roberto. **O papel do Supremo Tribunal Federal na concretização do Federalismo brasileiro**. São Paulo: PUC, p. 9 - 64, 2006.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Teoria do Estado e Ciência Política**. São Paul: Saraiva, p. 72, 1999.

BRASIL. Constituição - 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 24 nov 2016.

BRÄUTIGAM, Deborah (et al). **Taxation and State-Building in Developing Countries**. Cambridge University Press, 2008.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

Comissão aprova teto de 12% para ICMS sobre querosene de aviação. Economia: G1. 12 jul 2016. Disponível em: g1.globo.com/economia/noticia/2016/07/comissao-aprova-teto-de-12-para-icms-sobre-querosene-de-aviacao.html. Acesso em: 25 jul 2016.

ENGEL NETO, Edgar. N. **Análise do ICMS na Reforma Tributária: PEC 233/2008**. Disponível em: www.febrafite.com.br/documento/publicacoes/47.pdf. Acesso em: 25 nov 2016.

FRANKENBERG, Paulo Roberto. **A Reforma Tributária – PEC 233/08**. Disponível em: www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI61462,21048-A+Reforma+Tributaria+PEC+23308. Acesso em: 26 nov 2016.

GALVÃO, Cristiane de Oliveira Coelho. **Finanças Públicas, Democracia e o Modelo de Exploração do Pré Sal**. São Paulo: USP, p 18 - 39, 2013.

LEVI, Margaret. **Of Rule and Revenue. Berkeley**. Los Angeles and London: University of California Press, 1988.

MAGALHÃES, José Luiz Quadros de. **Teoria do Estado, democracia e poder local**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, p. 34, 2000.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 9º ed. São Paulo: Saraiva, p. 151, 2014.

MENDES, José Maria Martins (Coord.). **Reforma Tributária PEC nº 233/2008 – Uma contribuição do Conselho Federal de Contabilidade para a sociedade brasileira**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

Para presidente da Fiems, unificação do ICMS provocaria fuga das indústrias do Estado. Dourados News. 10 ago 2016. Disponível em: www.douradosnews.com.br/noticias/cidades/para-presidente-da-fiems-unificacao-do-icms-provocaria-fuga-das-industrias-do-Estado. Acesso em: 26 nov 2016.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 6º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PAES, Nelson Leitão. **Reforma Tributária – Os Efeitos Macroeconômicos e Setoriais da PEC 233/2008**. São Paulo: Estudos Econômicos. V. 41, N. 2, p. 487-512, abril-junho 2011.

PEC 233/2008. Disponível em: www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=384954. Acesso: em 25 de nov de 2016.

PELLEGRINI, Fábio Messiano. **Considerações sobre a Reforma Tributária constante na PEC nº 233/2008**. Migalhas. 18 mar 2009. Disponível em: www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI80316,71043-

Consideracoes+sobre+a+Reforma+Tributaria+constante+na+PEC+n+2332008. Acesso em: 26 nov 2016.

REIS, Elcio Fonseca. **Federalismo Fiscal – Competência Concorrente e Normas Gerais de Direito Tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, p. 26 - 262, 2000.

SCHUMPETER, Joseph Alois. The crisis of the tax state. In: Richard SWEDBERG. Joseph A. Schumpeter: **The Economics and Sociology of Capitalism**. Princeton: Princeton University Press, p. 99-141, 1991.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 37 ed. São Paulo: Malheiros Editores, p. 102 - 104, 2014.

São Paulo pode perder R\$ 300 milhões na redução de ICMS. **Cultura**: Estadão. 07 jul 2016. Disponível em: cultura.estadao.com.br/blogs/direto-da-fonte/sao-paulo-pode-perder-r-300-milhoes-na-reducao-de-icms/. Acesso em: 25 jul 2016.

Unificação do ICMS pode reduzir custo Brasil, avalia Sérgio Souza. Agência Senado. 14 mar 2013, atual. 02 mar 2015. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2013/03/14/unificacao-do-icms-pode-reduzir-custo-brasil-avalia-sergio-souza>. Acesso em: 27 nov 2016.

VARSANO, Ricardo. **A Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde**. Planejamento e Políticas Públicas. N. 15. Jun 1997. Disponível em: www.ipea.gov.br/ppp/index.php/%20PPP/article/viewFile/127/129. Acesso em: 26 nov 2016.

VIOL, Andréa Lemgruber. **A Finalidade da Tributação e sua Difusão na Sociedade**. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>>. Acesso em: 03 nov 2016.

ZOUVI, Alberto (et al.). **Reforma Tributária: A PEC N° 233, de 2008**. Textos para discussão. Brasília: Consultoria Legislativa do Senado Federal, 2008.