

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ECONOMIA – CAEN
MESTRADO PROFISSIONAL EM ECONOMIA**

**IMPACTO DAS RENÚNCIAS FISCAIS FEDERAIS NAS
FINANÇAS PÚBLICAS DOS ESTADOS – O CASO DO CEARÁ**

Paulo Sérgio Rocha

FORTALEZA

2002

2336 R57Si

PAULO SÉRGIO ROCHA

FINANÇAS NAS
DO CEARÁ

**IMPACTO DAS RENÚNCIAS FISCAIS FEDERAIS NAS
FINANÇAS PÚBLICAS DOS ESTADOS – O CASO DO CEARÁ**

Dissertação apresentada para aproveitamento do Mestrado Profissional em Economia do Curso de Pós Graduação em Economia – CAEN da Universidade Federal do Ceará - UFC como parte das exigências para obtenção do título de Mestre.

Orientador da Dissertação: Prof. Dr. Marcos Costa Holanda

FORTALEZA - 2002

**IMPACTO DAS RENÚNCIAS FISCAIS FEDERAIS NAS
FINANÇAS PÚBLICAS DOS ESTADOS – O CASO DO CEARÁ**

Paulo Sérgio Rocha

Aprovada em: 10 / 10 / 2002



Prof. Dr. Marcos da Costa Holanda
Coordenador do Curso

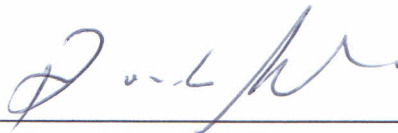
BANCA EXAMINADORA



Prof. Dr. Marcos da Costa Holanda
Orientador



Prof. Dr. Pichai Chumvichitra
Membro



Prof. Dr. Ronaldo de Albuquerque e Arraes
Membro

“Ao homem pertencem os planos do coração, mas do Senhor procede a resposta da língua. Todos os caminhos do homem são inocentes aos seus olhos, mas o Senhor pesa os motivos. Confia ao Senhor as tuas obras, e os teus planos serão estabelecidos.”

(Provérbios 16:1-3)

RESUMO

Este trabalho procura mostrar os impactos financeiros gerados pelas renúncias fiscais tanto a nível federal, como também, a nível estadual; e, para atingirmos nosso objetivo, apresentamos o exemplo do Estado do Ceará, onde buscamos transmitir que a renúncia fiscal é tratada de diversas formas, seja ela vista como uma política de incentivo ao investimento, ou mesmo, como concessão de crédito subsidiado vinculado ao pagamento do ICMS, na qual existe uma anistia dos valores de seu retorno ao erário. Inicialmente o estudo faz uma resenha da evolução do federalismo fiscal brasileiro, seu sistema tributário, suas competências e sua carga em relação ao PIB, além de definir os procedimentos a serem adotados nas transferências de recursos intergovernamentais e o modelo de incentivos do governo federal. Ficando claro, que o Governo Federal transfere parte de sua receita tributária aos governos subnacionais atendendo a critérios estabelecidos pela constituição federal, na busca de resolver desequilíbrios financeiros dos governos subnacionais em relação à demanda de sua população por bens e serviços públicos. Entretanto, o que se pretende chamar atenção neste trabalho é para as renúncias fiscais federais, onde estas são omitidas para efeito de cálculo das transferências constitucionais, pela qual fazemos uma analogia às renúncias ou incentivos fiscais a nível estadual, onde será exposto o Fundo de Desenvolvimento Industrial do Estado do Ceará, com uma abordagem de seus benefícios fiscais e creditícios via renúncia ao ICMS, colocando aos gestores públicos e a sociedade, algumas sugestões para discussão.

Palavra-chave: Incentivo Fiscal, Renúncias Fiscal, Estado do Ceará.

ABSTRACT

The intent of this essay is to show the financial impacts created by the fiscal renunciations at the federal and state levels; and, in order to reach our objective, we show the example of the State of Ceará, where we try to high light that the fiscal renunciations is treated in several ways, be it seen as one investment incentive policy, or even, or a concession of subsidized credit linked to the ICMS payment, in which there is a amnesty of the amount of its return to the treasury. Initially this study makes a review of the evolution of the Brazilian Fiscal Federalism, its taxation system, its responsibilities and its load in relation to the Goss National Product, furthermore defining the procedures to be adopted for the transference of resources among states and the Federal Government model of incentives. Obviously the Federal Government transfers part of its taxation income to the sub national governments according to the criteria established by the Federal Constitution, in an attempt to solve the financial imbalance of the sub national governments in relation to the demand of its populace for goods and public services. Although the intent of this essay is to high light the Federal Fiscal Renunciations where these are omitted for the constitutional transference calculations, for which we make an analogy of the renunciations and fiscal incentives at a state level, where there will be shown the Industrial Development Funds of the State of Ceará, with an approach of its fiscal benefits and credit via ICMS renunciation, putting to the public administrators and the society, some suggestions for discussion.

Key Words: Fiscal Incentive, Fiscal Renunciations, State of Ceará.

AGRADECIMENTOS

Neste momento de conclusão desta dissertação, a seguir apresentada, tenho a oferecer agradecimentos, àqueles que de uma forma ou outra contribuíram para que eu alcançasse este objetivo, onde destaco:

A **Deus** pelos princípios estabelecidos em minha vida, e fonte de sabedoria e conhecimento, no qual coloquei minhas decisões e anseios, recebendo em troca o discernimento necessário.

Aos meus Pais pela educação, confiança e carinho recebido.

Aos Professores do Curso, em particular ao Professor Marcos da Costa Holanda, meu Orientador e Coordenador do Curso, pelos ensinamentos.

Em especial,

À minha esposa Virgínia, aos meus filhos: Bárbara e Paulo Victor, os quais são bênçãos recebidas de Deus, pela força, paciência e compreensão nos momentos dedicados à dissertação.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO

CAPÍTULO I

1. Federalismo Fiscal e Governos Locais	15
1.1. Definição e Amplitude Histórica	15
1.2. Princípios Balizadores do Federalismo e a Fundamentação na Funções Econômicas	16
1.3. Sistematização das Transferências e os Desequilíbrios Fiscais	19

CAPÍTULO II

2. O Modelo do Federalismo Fiscal no Brasil	22
2.1. Da República até o Regime Militar	22
2.2. O Federalismo Fiscal no Brasil - Pós Constituição de 1988	25
2.2.1. A Constituição de 1988 e as Transferências Fiscais	27

CAPÍTULO III

3. O Sistema Tributário Brasileiro	29
3.1. Breve Comentário ao Sistema Tributário Brasileiro e suas Competências	29
3.2. A Composição da Carga Tributária Brasileira	31
3.2.1. A Carga Tributária no Brasil no Ano de 1999 e 2000	32
3.2.2. Arrecadação Tributária no Ano de 2000	33
3.3. Representatividade dos Impostos Federais	34
3.4. A Evolução da Carga Tributária Brasileira no Período de 1990 a 2000 ...	36
3.5. Comparação da Carga Tributária Brasileira com a de Outros Países	37

CAPÍTULO IV

4. As Transferências Constitucionais Intergovernamentais	40
4.1. Repartição das Receitas Tributárias	40
4.1.1. Repartição Indireta	41
4.1.2. Repartição Direta.....	42
4.2. Os Fundos de Participação de Estados e Municípios	43
4.3. O Fundos de Participação dos Estados - FPE e seu Critério de Distribuição	44
4.4. O Fundo de Participação dos Municípios - FPM e seu Critério de Distribuição	48
4.4.1. Exemplo de cálculo do FPM para um Município.....	51
4.5. Os Fundos Regionais.....	53
4.6. O Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados	54

CAPÍTULO V

5. O Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Renúncia Fiscal do Governo Federal	55
5.1. Breve Comentário sobre as Renúncias Fiscais do Governo Federal.....	55
5.2. Determinação do Lucro Real - Imposto Mensal (cálculo por estimativa) e Trimestral	56
5.2.1. Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta na Determinação do Lucro Real.....	57
5.2.2. Possibilidade de Suspender ou Reduzir os Pagamentos.....	58
5.3. IRPJ - Obrigação de Apurar o Lucro Real.....	58
5.3.1. Serão Adicionados ao Lucro Líquido (RIR/99, art.249):.....	60
5.3.2. Poderão ser excluídos do Lucro Líquido (RIR/99, art.250):	60
5.3.3. Poderá ser compensado, total ou parcialmente, à opção do Contribuinte.....	60

5.4. Cálculo do Imposto de Renda com base no Lucro Real.....	61
5.4.1. Alíquota do Imposto de Renda Devido (Trimestral e Anual)	61
5.4.2. Adicional.....	61
5.4.3. Deduções Diretas do IR Devido relativo a Incentivos Fiscais e IRRF.....	61
5.4.4. As Compensações de Prejuízos Fiscais	62
5.4.5. Aplicações em Incentivos Fiscais: FINOR, FINAM E FUNRES	62
5.5. O Lucro da Exploração.....	64
5.5.1. Cálculo do Lucro da Exploração.....	64
5.5.1.1. Cálculo do percentual que cada atividade, incentivada ou não, e sua representação em relação à atividade total desenvolvida pela pessoa jurídica	65
5.5.1.2. Distribuição do lucro da exploração proporcionalmente à cada atividade.....	65
5.6. Demonstrativo de Apuração do IRPJ em Empresas Incentivadas - CASO PRÁTICO	66
5.7. Volume de Renúncias e Isenções Fiscais na Política Regional	67

CAPÍTULO VI

6. Perfil das Finanças Públicas do Estado do Ceará e seu Programa de Incentivos no âmbito do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI.....	69
6.1. Evolução do Perfil Econômico do Estado do Ceará	69
6.2. A Evolução da Principal Receita do Estado - O ICMS.....	71
6.3. Caracterização Histórica e Institucional do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI.....	73
6.3.1. A política de Incentivos Fiscais no Ceará - O FDI.....	74
6.3.2. Objetivos do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI	75
6.3.3. Fontes de Recursos do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI.....	76
6.3.4. Forma, Valor e Prazos do Benefício do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI	77

6.4. Políticas e Estratégias para a Geração de Empregos - Avaliação do Estado do Ceará e sua Abrangência no FDI	81
6.5. O FDI e o Desempenho da Atividade Industrial no Estado do Ceará.....	84
6.5.1. Desempenho Industrial Regional	85
6.5.2. Taxa de Desemprego Aberto, por Subsetor de Atividade	85
6.6. O Impacto da Renúncia Fiscal do FDI nas Contas Públicas do Estado do Ceará	81
6.7. Vendas não incentivadas com Concessão do Empréstimo do FDI.....	86
6.8. Propostas de Ajustes Complementares no Modelo Atual do FDI	94
CONCLUSÃO.....	97
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	99

TABELA 01 - Competência Tributária.....	30
TABELA 02 - Carga Tributária Bruta - 1999 e 2000.....	32
TABELA 03 - Comportamento das Receitas Tributárias: 2000 / 1999.....	33
TABELA 04 - Receitas Federais - Variação % (1995 a 1999)	35
TABELA 05 - Carga Tributária Bruta por Nível de Governo (1990 a 2000).....	36
TABELA 06 - Carga Tributária em outros países.....	38
TABELA 07 - Transferências Constitucionais Diretas	43
TABELA 08 - Transferências Constitucionais Indiretas (Fundos)	43
TABELA 09 - Participação das Receitas Governamentais no FPE e FPM	44
TABELA 10 - Distribuição do FPE pelas Regiões Brasileiras (%).....	46
TABELA 11 - FPE - Coeficientes de Participação dos Estados e DF	47
TABELA 12 - FPM - Coeficiente de Participação dos Municípios do Interior.....	49
TABELA 13 - FPM - Coeficiente de Participação das Capitais e do DF	50
TABELA 14 - Atividades Incentivadas e não Incentivadas do IRPJ.....	66
TABELA 15 - Cálculo do IRPJ	66
TABELA 16 - Cálculo do Lucro	67
TABELA 17 - Renúncia Fiscais em IRPJ, IPI e II por Região - 1995 / 1997	68
TABELA 18 - FDI: Tipos, Formas de Empréstimos.....	78
TABELA 19 - Recursos aplicados no FDI	80
TABELA 20 - Evolução e Crescimento do FDI.....	80
TABELA 21 - Promoção Industrial e Atração de Investimento - Total de Empresas.....	84

TABELA 22 - Promoção Industrial e Atração de Investimento - Empresas em Funcionamento	84
TABELA 23 - Desempenho Industrial Regional	85
TABELA 24 - Taxa de Desemprego Aberto	85
TABELA 25 - Volume da Arrecadação do ICMS e Despesa de Cota Parte.....	90
TABELA 26 - Planejamento de ganhos com a Renúncia Fiscal do FDI sobre a Cota Parte dos municípios e do FUNDEF em 2001.....	90
TABELA 27 - Ganhos previstos do Estado com a Renúncia Fiscal do FDI no ano de 2001	91
TABELA 28 - Apuração do Incentivo - FDI/PROVIN - Emp. Espuma Ltda	92
TABELA 29 - Apuração do Incentivo - FDI/PROVIN - Empresa Têxtil S/A	93

INTRODUÇÃO

O presente trabalho inicia-se através de uma análise na evolução histórica, associativa e conceitual do federalismo fiscal brasileiro, delimitado em seus princípios básico de igualdade, autonomia e cooperação voltadas à descentralização na redistribuição de poder, do ajustamento na alocação de recursos, na distribuição da renda e da riqueza; e da garantia de estabilização econômica, em conformidade com as funções econômicas que desempenha um governo.

Baseado nestas tendências planeja-se determinar um segmento capaz de atender a necessidade de traçar um elo de ligação entre a sistematização do federalismo fiscal e os desequilíbrios fiscais, diante do sistema tributário brasileiro, passando por um breve reflexo em sua carga tributária, e das transferências intergovernamentais entre a união, os estados e municípios, já afetadas pelas renúncias fiscais do governo federal, em especial, ao que trataremos adiante através de exemplo prático e real na questão do IRPJ e seu lucro da exploração, até chegarmos ao nosso objetivo fim, o qual seja, a análise das renúncias fiscais no Estado do Ceará, onde abordaremos em parte, as finanças públicas do estado e seu programa de incentivos no âmbito do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI.

Dessa forma, o texto está organizado em seis partes, sendo a primeira uma introdução. No primeiro e segundo capítulo, comenta-se o federalismo fiscal, em seu arcabouço histórico, e o modelo brasileiro, abrangendo desde a República até o Regime Militar e o período pós-constituição de 1988 e suas transferências fiscais.

No terceiro capítulo comentam-se o sistema tributário brasileiro e suas competências, destacando a composição e a evolução da carga tributária brasileira, detalhando-a por esfera de governo. No quarto capítulo, abordam-se as transferências constitucionais intergovernamentais e as repartições das receitas tributárias, nos termos da Seção VI da Constituição da República, onde abrangeremos o cálculo do FPE e FPM.

No quinto capítulo comentam-se o imposto de renda pessoa jurídica e a renúncia fiscal do governo federal, partindo da apresentação do cálculo e determinação do lucro real relativo ao IRPJ, as compensações de prejuízos fiscais, e os benefícios fiscais em atividades incentivadas, via lucro da exploração, como também da aplicação de parte do imposto de renda devido em fundos de investimentos regionais: Finor, Finam e Funres, os quais, são deduzidos pelo Governo Federal, nas repartições das transferências constitucionais do FPE e FPM aos Estados e Municípios respectivamente.

Por fim, no sexto e último capítulo apresentamos o perfil das finanças públicas do Estado do Ceará e seu programa de incentivos no âmbito do Fundo de Desenvolvimento Industrial - FDI, e ainda, uma análise econômica de seu comportamento, como também, apresentar idéias complementares, do tipo controles, novas formas de cálculo, contribuindo em repercussão financeira positiva ao Estado do Ceará, focalizando como objetivo principal, um efeito análogo às políticas fiscais adotados pelo Governo Federal, diante de propostas de aplicação destas, no âmbito do FDI, afim de considerá-lo em parte como renúncia fiscal.

Na parte final de conclusão do trabalho, são apresentadas recomendações que, possam a vir contribuir para consolidar o equilíbrio fiscal, requisito essencial para a estabilidade econômica de um estado.

CAPÍTULO I

1. FEDERALISMO FISCAL E GOVERNOS LOCAIS

1.1. Definição e Amplitude Histórica

A definição padrão de federalismo é a de um sistema de governo¹ no qual a autoridade é exercida pela composição de dois ou mais níveis de Governo: um Governo Central ou nacional e outros a nível subnacional, sendo que nem o governo central, nem os estaduais ou municipais adquirem seus poderes um em função do outro, mas sim de uma fonte comum a todos: a Constituição.

O termo “federalismo” normalmente é associado ao desenvolvimento do sistema americano de governo, tendo sido adotado na formulação da constituição americana de 1789. Ao governo federal é conferida uma quantidade mínima de poderes, indispensáveis para garantir a unidade política e econômica; e aos Estados Federados, cada qual com competência sobre seu próprio território. Esta é a base do federalismo americano.

Na Observação² das formas históricas de constituições de estruturas de federalismo, percebe-se que suas evoluções são diferenciadas à medida que as necessidades destes países se apresentam. Deste modo, exemplos de países são variados, cujo sucesso de criação de sua estrutura federalista são estáveis e eficientes, como é o caso dos Estados Unidos ou da Suíça, onde a federação teve sua origem pelo voluntarismo de suas partes constituintes.

Foram assim que as 13 colônias norte-americanas buscaram sua

¹ Mendes, Marcos; Gall, Norman. *Incentivos Eleitorais e Desequilíbrio Fiscal de Estados e Municípios* (1998);

² Gremaud, Amaury P., em seu trabalho editado pela FIPE, busca traçar um perfil histórico conceitual do federalismo, inclusive apresentando a experiência brasileira.

centralização na busca de uma união de poderes autônomos e descentralizados, com visão de formação de um nível de governo superior, que coordene os objetivos comuns de suas dificuldades, quer seja esta de segurança, saúde, social, educação ou econômica.

Assim notamos que países como E.U.A, Suíça, Alemanha e Itália, e ainda a União Européia, se formaram a partir de regiões anteriormente semi-autônomas, as quais já nasceram descentralizadas, contudo buscam uma centralização para amenizar suas dificuldades ou necessidades no processo de seu crescimento.

1.2. Princípios Balizadores do Federalismo e a Fundamentação nas Funções Econômicas

A experiência da maior parte de países em desenvolvimento está caracterizada pelas reivindicações dos países relacionados perante o governo central, cuja estrutura centralizadora fora herdada. Logo, uma conquista diante do governo central é iminentemente denominada de descentralização pela demanda. Por outro lado quando tais imposições descentralizadoras partem do governo central sobre as esferas subnacionais, podemos denominá-la de descentralização pela oferta, a qual não devemos confundir com “desconcentração”, onde se transferem atribuições, mas não responsabilidades e poder.

Portanto, em observação ao arcabouço teórico e caracterizando o federalismo tradicionalmente, do ponto de vista jurídico, teremos três princípios balizadores³:

- **A idéia de igualdade** – Enquanto que no modelo unitário existe uma hierarquia entre o poder central e as unidades subnacionais, o modelo federativo pressupõe

³ A propósito, Cialdini (1997:7-11), em seu trabalho *Os Fundos de Participação no Contexto do Federalismo Fiscal Brasileiro*, traça o arcabouço teórico do federalismo.

que existe uma igualdade entre os diversos entes federados;

- **A idéia de autonomia** – no modelo federativo está inserida a idéia de que deve ser preservada a autonomia dos entes federativos em diversos aspectos: culturais, legais, fiscais e políticos;
- **A idéia de Cooperação** – o termo “Federação”, do latim(*foedus*), infere a idéia de aliança. O modelo federalista implica uma cooperação tanto vertical quanto horizontal entre várias entidades federadas.

Entretanto, sabe-se que o federalismo perfeito é tão impraticável quanto o unitarismo absoluto, não federativo, pois pode mostrar-se bastante eficiente em nações de pequena área geográfica. No entanto, países de dimensões continentais, como o Brasil, necessitam de algum tipo de divisão de trabalho no cumprimento das ações públicas. Estes princípios valem como modelos a serem adaptados pela experiência política de cada estado, haja vista que existem graus distintos de desconcentração e descentralização na medida em que se ampliam as atribuições dos Governos e Poderes Locais, em detrimento da atuação do Governo e Poderes Centrais.

Em resumo, a descentralização implica em redistribuição de poder, uma transferência na alocação das decisões: quanto maior esse grau, mais autônomo será a Federação. Por conseguinte, a desconcentração é a delegação de competências, sem deslocamento do poder decisório.

Todavia, a complexidade e os paradoxos do Federalismo sob os aspectos de autonomia e participação e as polêmicas quanto à identificação dos seus benefícios e custos potenciais, nos parece limitada e pouco convincente para caracterizar um processo de relações dinâmicas, aonde venham a integrar-se uma série de fatores de ordem política, cultural, social e econômica, onde neste último, podemos enfocar os efeitos de custos associados à perda de controle da política macroeconômica por parte do governo central, e redução quanto ao grau de manobra deste com relação às despesas e receitas, relacionados à perda de bases de tributação limitando-o a executar ajustes ou expansões, a redução de esforço de

arrecadação de receita própria dos governos subnacionais, estando sendo beneficiados com transferências intergovernamentais e ainda, a dificuldade de controle dos seus gastos;

Assim, [AMARAL FILHO, 1997:49] apresenta dois outros princípios balisadores do Federalismo, os quais sejam⁴: equilíbrio estrutural e a coordenação. Em seu relato, este acrescenta que ambos os princípios deveriam estar sob responsabilidade do Governo Federal. Pois ficaria a cargo deste a competência na resolutividade dos problemas de distribuição industrial e, fundamentalmente, na minimização dos efeitos dos choques econômicos, através, especificamente, da coordenação fiscal que promovesse a estabilização econômica.

A compreensão do Federalismo fiscal e das relações intergovernamentais deve ter como fundamento o conhecimento das funções econômicas que desempenha um governo: classificadas tradicionalmente por [MUSGRAVE⁵, 1959] e já definidas pela teoria das finanças públicas:

- “a) assegurar ajustamentos na alocação de recursos;
- b) conseguir ajustamentos na distribuição da renda e da riqueza; e...
- c) garantir a estabilização econômica.”

A função de Alocação refere-se a necessidade do governo intervir no mercado para garantir resultados mais eficientes. No caso dos países de organização federativa, esta função está relacionada com o grau de descentralização, o grau de autonomia concedido aos governos subnacionais para estruturar e cobrar os impostos locais.

⁴ Se o equilíbrio estrutural permite uma distribuição mais simétrica da localização industrial e dos choques econômicos, a coordenação (em especial fiscal-financeira) por meio da instituição de mecanismos que levem à cooperação convergente permite um melhor ambiente para a estabilização macroeconômica. Esses dois mecanismos têm o papel-chave de manter a coesão interna da Federação.

⁵ Musgrave, acreditava na importância do setor público prover instrumentos reguladores para o bom funcionamento das forças de mercado. A interação correta do setor público e o setor privado leva a harmonia das questões econômicas.

No federalismo fiscal a Função Distributiva está relacionada à forma de como repartir, entre os diferentes níveis de governo, as receitas mediante fórmulas e critérios de cooparticipação.

Por último, destacamos a Estabilidade Econômica que é defendida, tradicionalmente, como uma função de competência do Governo Central, pois este tem o domínio do conjunto das políticas macroeconômicas.

Assim sendo, o federalismo fiscal consiste nas relações que surgem da coexistência de mais de uma estrutura tributária, onde todas as esferas de governo têm receita tributária própria.

1.3. Sistematização das Transferências e os Desequilíbrios Fiscais

Um aspecto crucial do federalismo é que existem duas soberanias dentro de um mesmo território. Juridicamente a esfera federal e a esfera estadual têm igual status. Cada uma delas tem atribuições e poderes concedidos pela constituição federal, de modo que uma esfera não pode invadir a jurisdição da outra nem anular, abolir ou vetar suas operações.

Assim, cada governo deverá escolher o grau de centralização/descentralização que atenda as necessidades econômicas, políticas e sociais de sua população. No entanto, qualquer que seja o modelo escolhido, ele terá fortes influências sobre as relações fiscais intergovernamentais. Quer seja a possibilidade de concorrência tributária ou guerra fiscal, ou mesmo a intervenção do governo central para minimizar a disputa predatória entre governos. No entanto, essa solução significa centralizar a ação governamental, contrariando a tendência moderna das federações, conforme já discutido anteriormente. A melhor maneira de fomentar⁶ a disciplina fiscal por todos os níveis de governo é assegurar um equilíbrio

⁶ Ter-Minassian, Teresa, em sua análise sobre Descentralização e Política Fiscal, evidencia sua opinião a respeito da disciplina fiscal entre Governo Central e Subnacionais.

ex/ante entre os recursos de cada nível de governo com as responsabilidades de gastos.

Estudos recentes realizados por Mendes, M.J. (1994) nos levam a considerar que, políticas macroeconômicas também devem ser executadas pelo Governo Central. Um Governo Local que pretenda expandir as taxas de crescimento e emprego dentro de suas fronteiras, via déficit fiscal, terá seu objetivo total ou parcialmente frustrado, uma vez que os benefícios da política expansionista podem escapar de suas fronteiras e beneficiar o setor produtivo das regiões vizinhas.

As vantagens comparativas dos diferentes níveis de Governo definem com clareza quais funções cada um desses níveis deve assumir. Esta divisão de trabalho não assegura, no entanto, que cada nível de governo disponha dos recursos fiscais necessários para cumprir as tarefas nas quais possui vantagens comparativas. Pode caracterizar-se uma situação de desequilíbrio fiscal⁷: desequilíbrio entre demanda efetiva por bens e serviços públicos e os recursos disponíveis para custeá-los. Assim podemos definir que:

“O desequilíbrio fiscal vertical é caracterizado como uma situação em que os Governos subnacionais não possuem fontes de recursos suficientes para custear as funções que lhes são designadas, ao passo que o Governo Central, com sua maior capacidade para arrecadação tributária, pode dispor de recursos fiscais acima de suas necessidades de gastos”.

O desequilíbrio fiscal horizontal refere-se ao desequilíbrio entre unidades de Governo do mesmo nível. Uma vez que existam diferenças consideráveis entre a renda, a riqueza e as operações comerciais e produtivas (três fontes básicas de tributação) de diferentes Estados e Municípios, também haverá diferenças em suas capacidades de arrecadação. Os Estados e Municípios menos privilegiados, em termos de capacidade de arrecadação, tendem a oferecer bens e serviços públicos em menor quantidade e qualidade e/ou impor uma maior tributação per-capita sobre sua população.”

Em suma, pode-se dizer que a grande vantagem do sistema federalista é a absorção e efetivação das diferentes e complementares vantagens comparativas dos Governos Central e subnacionais na execução das funções públicas. Em termos gerais pode-se dizer que o Governo Central deve responsabilizar-se por: políticas macroeconômicas, políticas redistributiva de renda privada, políticas redistributiva de recursos fiscais entre governos subnacionais e pelo fornecimento de bens e serviços públicos consumidos a nível nacional. Os Governos subnacionais devem responsabilizar-se primordialmente pela oferta de bens e serviços públicos de consumo local, ainda que estes produzam externalidades para o restante do país.

⁷ Ver Trabalho de Marcos J. Mendes(BACEN), *Proposta para um Novo Federalismo Fiscal*(1994).

CAPÍTULO II

2. O MODELO DE FEDERALISMO FISCAL NO BRASIL

2.1. Da República até o Regime Militar

O Brasil possui duas características básicas que moldam o seu sistema federativo. A grande extensão territorial⁸, e a heterogeneidade⁹ existente entre as regiões. Há heterogeneidade quanto à capacidade fiscal e administrativa de cada estado e município; quanto ao perfil da demanda por bens públicos (doenças diferentes em cada região, diferentes graus de escolaridade, diferentes vocações econômicas); quanto ao tamanho das populações estaduais e municipais. Talvez a mais importante heterogeneidade diga respeito à concentração do produto e da renda nacional (aproximadamente 63% do PIB estão concentrados em apenas quatro dos 27 estados: São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais e Rio grande do Sul).

O Brasil mantém uma história de centralização apesar das reivindicações descentralizadoras terem tido êxito em alguns momentos do tempo. A dificuldade da centralização é evidente quando observamos as dimensões territoriais deste país, dessa forma o trabalho de [GREMAUD, 1999] apresentado no curso de relações fiscais intergovernamentais (ESAF), trata da experiência brasileira de tributar no decorrer das constituições federais, onde apresentamos a seguir seus aspectos mais importantes.

A constituição outorgada de 1824 estabelecia que a competência legal para imposição de tributos era de caráter central, através de envio dos orçamentos das províncias à Câmara dos Deputados. Somente depois de alguns anos é que as

⁸ O Brasil tem a quinta maior área territorial do mundo, com 8,5 milhões de km², sendo menor apenas que Rússia, Canadá, Estados Unidos e China.

⁹ Mendes, Marcos; Gall, Norman. Op.cit.

pressões descentralizadoras tomaram corpo junto com o movimento republicano, aonde com sua efetivação, a república veio assumir características nitidamente federativas, dando autonomia e atribuições aos agora Estados, de forma tal que pela constituição de 1891, foram adotados os regimes de reparação de fontes tributárias e suas competências, institucionalizando o regime republicano e a federação. Porém esta experiência foi revertida depois da revolução de 1930, com suas idéias desenvolvimentistas, reforçando o papel do Estado na industrialização e modernização e conseqüentemente a centralização.

Assim em termos de observação verifica-se que em períodos autoritários existe uma relação centralizadora e tendências descentralizadoras aos períodos de fortalecimento democrático. Neste sentido, o período pós-guerra inicia uma época de descentralização até novamente ocorrer sua reversão como o golpe militar de 1964.

Várias tentativas de reformas foram feitas, porém só depois do golpe militar é que se pode promover a desejada reforma: A Reforma Tributária de 1967, além dos diversos outros aspectos em que revolucionou o sistema, operou dois sistemas simultâneos, que alteraram a dinâmica de apropriação de receita fiscal no plano federativo. Primeiro: a centralização da arrecadação no governo federal, segundo: sistema de transferências redistributiva e compensatória em relação à centralização, que pelo lado tributário e orçamentário as principais modificações foram¹⁰:

- a) a eliminação da tributação de lucros ilusórios, com a correção monetária dos balanços, e atualização dos valores dos débitos fiscais;
- b) a substituição dos impostos em cascata por impostos sobre o valor adicionado, com a troca do imposto sobre consumo pelo imposto sobre produtos industrializados (IPI) e do imposto sobre vendas e consignações pelo imposto sobre circulação e mercadorias (ICM);
- c) a criação do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF);

¹⁰ Gremaud(1999:15), apresenta os destaques das reformas introduzidas no sistema tributário brasileiro pós 1964.

- d) a introdução de uma série de incentivos fiscais: exportação, mercado de capitais, regiões(SUDENE, SUDAM), programas específicos (reflorestamento, pesca, alfabetização);
- e) a eliminação da autonomia dos estados e municípios na definição das respectivas regras tributárias e a criação dos Fundos de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Segundo Varsano(1999), para assegurar a não-interferência das unidades subnacionais na definição e controle do processo de crescimento, o seu grau de autonomia fiscal precisava ser severamente restringido. Assim, o poder concedido aos estados para legislar em matéria relativa ao ICM foi limitado, de modo que o imposto gerasse arrecadação sem que pudesse ser usado como instrumento de política; e os recursos transferidos foram, em parte, vinculados a gastos compatíveis com os objetivos fixados pelo governo central.

Observa-se que neste período com essas medidas ocorreu aumento da carga tributária, revertendo à tendência de déficit público. E para compensar a centralização criou-se a figura dos fundos de participação que corresponde à transferência de parcelas da arrecadação do governo federal para estados e municípios.

Depois de completada a reforma¹¹, os estados sofreram limitações adicionais ao seu poder de tributar e, já em 1968, no auge do autoritarismo, também as transferências foram restringidas. Com isso, ampliou-se a fidelidade destes ao governo federal, em virtude da dependência financeira cada vez mais do governo federal. O Ato Complementar nº 40/68 reduziu, de 10 para 5%, os percentuais do produto da arrecadação do IR e do IPI destinados aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPE e FPM), respectivamente. Em contrapartida, criou o Fundo Especial (FE), cuja distribuição e utilização dos recursos eram inteiramente decididas pelo Poder Central, destinando a ele 2% do produto da arrecadação

¹¹ Ricardo Varsano, destaca essas limitações em seu trabalho: *A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas*

daqueles tributos. O Ato também condicionou a entrega das cotas dos fundos a diversos fatores, inclusive à forma de utilização dos recursos. A autonomia fiscal dos estados e municípios foi reduzida ao seu nível mínimo, aí permanecendo até 1975.

Ao encerrar-se a fase do "milagre brasileiro", o sistema tributário já começava a mostrar os primeiros sinais de exaustão. Os estados e municípios começavam a esboçar reação ao baixo grau de autonomia, o que sustou o processo de crescente centralização das decisões a que haviam sido submetidos e gerou a Emenda Constitucional nº 5/75, que elevou os percentuais de destinação de recursos ao FPE e ao FPM a partir de 1976. O total das transferências tributárias da União para estados e municípios manteve-se, desde 1976 até 1983, ano a ano, na faixa de 8,5 a 9,5% da sua receita tributária.

A partir de 1984 observa-se um forte processo de desconcentração dos recursos. Ele foi, em parte, conseqüência da Emenda Constitucional nº 23/83, que elevou os percentuais do FPE e do FPM para 12,5 e 13,5%, respectivamente, em 1984, e para 14 e 16%, de 1985 em diante, e fechou brechas legais que permitiram anteriormente à União reduzir as bases sobre as quais incidiam os percentuais destas e de outras participações dos estados e municípios na receita tributária. As transferências da União cresceram até atingir o máximo de 16% de sua receita tributária em 1988.

2.2. O Federalismo Fiscal no Brasil – Pós Constituição de 1988

Com a reforma tributária¹² feita com a Constituição de 1988, foi alargada a base do ICM, transformando-o no imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) pela inclusão em sua base, e conseqüente extinção dos diversos impostos únicos oriundos da competência federal.

¹² Ver trabalho de Holanda Barbosa e outros, onde são apresentadas propostas de Reforma Tributária, com abordagem no Federalismo Fiscal, eficiência e equidade.

A Constituição de 1988 criou o imposto sobre grandes fortunas, que até hoje não foi implementado, e permitiu que contribuições para a seguridade social tivessem como fato gerador o faturamento das empresas. Um fato marcante desta reforma foi à falta de equilíbrio no trato da questão federativa, pois se aumentou a transferência de recursos para os estados e municípios, sem contrapartida na diminuição dos gastos da união, porque não se transferiu encargo, contribuindo para agravar o problema do déficit público. Para Varsano(1996), na Constituição de 1988, fecho do processo de redemocratização do país, a ampliação do grau de autonomia financeira de estados e municípios se deu, no lado das receitas, mais pela elevação do montante das transferências intergovernamentais, garantidas constitucionalmente, do que pelo aumento da capacidade de arrecadar.

Todavia, o lado positivo da reforma, foi a descentralização do federalismo fiscal brasileiro, que já vinha ocorrendo desde o início da década dos 80 como uma reação a centralização verificada no regime militar de 1964. O desequilíbrio financeiro criado pela reforma de 1988 deve ser corrigido por uma nova reforma tributária que tenha como um dos objetivos conceder maior autonomia fiscal aos estados e aos municípios e tomá-los financeiramente independentes do governo federal.

De fato os estados passaram a ter autonomia para fixar suas alíquotas; mas esta na prática, em pouco tempo deixou de existir, posto que, esbarram no limite da capacidade contributiva da população, e reduções vão de encontro às necessidades de despesa atuais da unidade, enquanto os incentivos fiscais requerem aprovação unânime do Conselho de Política Fazendária – CONFAZ¹³, do qual participam todos os estados.

¹³ O Confaz é constituído por um representante de cada estado e do Distrito Federal e por um representante do governo federal. As reuniões são presididas pelo representante do governo federal, a quem cabe voto de desempate apenas nas decisões que não envolvam concessão ou revogação de benefícios fiscais.

2.2.1 A Constituição de 1988 e as Transferências Fiscais

A Constituição de 1988 ampliou as transferências federais a estados e municípios. Esta é a principal fonte de receita dos estados mais pobres e dos municípios em geral. Doze dos 27 estados têm como principal fonte de receita as transferências recebidas da União, inclusive com a majoração dos percentuais de repasse dos fundos de transferência, que passaram a ser de 21,5% e 22,5% para o FPE e o FPM, respectivamente.

Os critérios de transferência¹⁴ não consideram o desempenho tributário como um dos fatores que determinam o montante de recursos intergovernamentais a ser descentralizado, e ainda, observa-se que as regras de divisão de recursos entre municípios privilegiam aqueles de menor porte, incentivando a criação de novos municípios que, dessa forma, já nascem com sua fonte básica de receitas assegurada independente de qualquer esforço próprio de arrecadação.

Antes da Constituição de 1988, havia 4.112 municípios no País. Atualmente, esse número é de 5.507 municípios, o que representa um crescimento de 34% em uma década. Esse crescimento acentuado de novos municípios pode estar implicando ineficiência na prestação dos serviços públicos por parte desses governos.

Em sua publicação, na "*Braudel Papers*", edição n.º 24, Mendes traça sua idéia do que seria ideal, quanto à existência ou não de um governo local. Segundo seu pensamento, a autonomia de estados e municípios deve ser preservada se for politicamente responsável e economicamente viável. Uma meta mínima para a relação entre arrecadação própria e receita total de estados e municípios deveriam ser fixados. Os estados que não atingissem essa meta, dentro de certo prazo, seriam transformados em territórios da União, perdendo autonomia política. Os municípios seriam transformados em distritos de outros municípios.

¹⁴ Lemgruber, A., 1999, *Ver seu trabalho sobre: A Competição Tributária em Economias Federativas: Aspectos Teóricos, Constatações Empíricas e Uma Análise do Caso Brasileiro.*

Segundo Mendes, Isso permitiria reduzir o grande número de municípios, criados no passado recente, com a finalidade de capturar transferências de fundos de participação. Se fixássemos uma modesta meta mínima de 5% de arrecadação própria, mais de dois mil municípios perderiam autonomia política, caso não fizessem um esforço de arrecadação.

Nesse contexto, o conceito de autonomia federativa precisa ser reavaliado. Em parte, as rígidas limitações à mobilização de recursos podem ser compensadas por uma maior liberdade no tocante à sua utilização, desde que as exigências do equilíbrio fiscal sejam respeitadas. Além disso, é possível explorar os espaços que permanecem para a geração de receitas próprias vinculadas à prestação de serviços de âmbito local, em benefício, principalmente da autonomia municipal.

É importante notar que, por trás da tendência geral à descentralização¹⁵ observada nas duas últimas décadas, houve movimentos claros no sentido da redistribuição dos recursos públicos. Em termos *verticais*, objeto principal do tema do federalismo fiscal, quase todos os ganhos relativos couberam à esfera municipal, pouco se alterando a posição do nível estadual, sobretudo no conceito de receita tributária disponível (arrecadação própria mais e/ou menos transferências constitucionais). Em termos *horizontais*, os recursos adicionais foram destinados em maior proporção aos governos estaduais e municipais das regiões menos desenvolvidas, revertendo, na divisão da receita tributária disponível e do gasto, a elevada concentração da arrecadação e do produto interno nas regiões mais desenvolvidas.

Este processo de descentralização fiscal, realizado através das transferências constitucionais, necessita ser continuamente aperfeiçoado e monitorado para evitar a pulverização de recursos escassos e garantir a correta utilização dos novos instrumentos de gestão disponíveis aos estados e municípios.

¹⁵ Serra, José, Afonso, *comenta tendências da Descentralização do Federalismo Fiscal Brasileiro nas duas últimas décadas.*

CAPÍTULO III

3. O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

3.1. Breve Comentário ao Sistema Tributário Brasileiro e suas Competências¹⁶

A Constituição Federal estabelece a partilha do poder tributário entre os três níveis governamentais, a União, vinte e seis Estados e um Distrito Federal e pouco mais de 5.500 Municípios atribuindo bases e limitando o alcance do poder tributante. A competência tributária assim definida refere-se à capacidade para instituir, legislar, fiscalizar e arrecadar tributos. Ressalvadas as limitações estabelecidas na própria Constituição.

A Constituição define claramente a atribuição das receitas tributárias a cada esfera de governo, não havendo possibilidade de sobreposição de competências em relação aos impostos e às contribuições sociais. No entanto, é comum às três esferas a competência para instituir taxas (pelo exercício do poder de polícia e pela prestação de serviços públicos), contribuição de melhoria e contribuição para custeio da previdência e assistência social de seus servidores. A instituição de imposto, entretanto, é privativa. Dessa forma, por exemplo, se aos Estados compete instituir e arrecadar o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, a sua omissão não autorizaria a União ou os Municípios a instituí-lo.

A distribuição dos impostos no regime federalista brasileiro trilhou o caminho da especialização, procurando dotar cada nível de governo com competência sobre uma base tributária, de modo geral, distribuída da seguinte forma: a renda para o governo federal, o consumo para os estados e a propriedade para os municípios,

¹⁶ Andréa, Lemgruber, Op.cit.

permitindo-se de alguma forma a complementação de receita tributária de um nível de governo com base tributária de outro.

O imposto de renda foi atribuído ao governo federal; o imposto sobre propriedade territorial e urbana foi destinado aos municípios; o imposto sobre consumo foi dividido entre as três esferas de governo, mas aos estados sempre coube a parte mais importante deste tipo de imposto, o ICMS.

Todavia, esta distribuição¹⁷ nunca foi capaz de prover recursos para que houvesse um equilíbrio nos orçamentos de cada nível de governo, havendo necessidade da criação de mecanismos de transferências de recursos intergovernamentais, tanto horizontalmente entre mesmos níveis de governo, como verticalmente entre esferas diferentes.

A fim de demonstrarmos a abrangência do Sistema Tributário Brasileiro¹⁸, a Tabela 01 a seguir apresentada, sintetiza as competências tributárias por categoria de tributo e por nível de governo.

Tabela 01
Competência Tributária

Categoria	Governo	Tributo ou Contribuição
Comércio Exterior	União	Imposto sobre Importação - II
		Imposto sobre Exportação – IE
Patrimônio e Estados	União	Imposto sobre a Renda – IR
		Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
		Imposto sobre Prop. de Veículos Automotores – IPVA

¹⁷ Holanda Barbosa trata dessa distribuição no Texto: Federalismo Fiscal, Eficiência E Equidade: Uma Proposta De Reforma Tributária.

¹⁸ Andréa Lemgruber, Op.cit.

Renda		Imposto sobre Transm. Causa Mortis e Doação – ITCD
	Municípios	Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU
		Imposto sobre Transmissão Inter Vivos – ITBI
	União	Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI
Produção e		Imposto sobre Operações Financeiras – IOF
Circulação	Estados	Imposto sobre Circulação de Merc. e Serviços – ICMS
	Municípios	Imposto sobre Serviços – ISS
		Sobre a Folha de Pagamentos – INSS
		Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS
Contribuições	União	Para o Programa de Integração Social – PIS
Sociais		Para a Formação do Pat. do Serv. Público – PASEP
		Sobre Movimentação Financeira – CPMF
		Sobre o Lucro Líquido – CSLL
	Estados e Municípios	Sobre salários para custeio da previdência de seus funcionários

Fonte: Constituição Federal de 1988 e Leis Federais.

3.2. A COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA¹⁹:

A composição da carga tributária brasileira é atualmente representada basicamente por impostos, taxas e contribuições de melhoria. Estão ainda presentes no sistema tributário nacional as Contribuições Sociais, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e as Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas.

Os impostos surgem a partir do poder coercitivo que o Estado possui para determinar que a sociedade efetue pagamentos para possibilitar a prestação de serviços públicos à coletividade e para viabilizar o custeio do aparelho administrativo

¹⁹Ver trabalho apresentado por técnicos da fazenda, apresentado pela ESAF/MF, oferecendo subsídios para a reflexão e o debate acerca das questões tributárias e o Estado brasileiro, e ainda, contribuir para a disseminação do Programa Nacional de Educação Fiscal no Brasil.

governamental. As taxas são cobradas pelo Estado em função da prestação de serviços específicos, enquanto que, as contribuições de melhoria, que possuem uma menor representatividade em termos arrecadatórios, são cobradas em consequência da realização de uma obra pública que venha gerar valorização à propriedade privada, ou seja, o Estado está cobrando do particular a externalidade positiva que ele gerou para os bens deste. Entretanto, este trabalho irá tecer detalhes nos impostos sobre a renda da pessoa jurídica e o ICMS, nos capítulos V e VI respectivamente.

3.2.1 – A Carga Tributária no Brasil no ano de 1999 e 2000

O Ministério da Fazenda, através da Receita Federal apresentou a composição Carga Tributária Bruta (CTB), a qual, pelo segundo ano consecutivo situou-se acima dos trinta pontos percentuais, confirmando a tendência crescente verificada no final dos anos 90. As receitas tributárias nas três esferas de governo apresentaram um crescimento real de 9,26% contra um crescimento real do Produto Interno Bruto (PIB) de 4,46%. Como resultado, a CTB calculada atingiu **33,18% do PIB**, marca inédita na história do País, conforme se pode observar na Tabela 2 a seguir:

TABELA 02

CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA – 1999 e 2000

Componentes	R\$ BILHÕES CORRENTES	
	1999	2000
Produto Interno Bruto	960,85	1.089,68
Arrecadação Tributária Bruta	308,91	361,57
Carga Tributária Bruta	32,15%	33,18%

Nota: Valores do PIB estimados pelo IBGE.

Diferentemente do ocorrido nos últimos anos, quando as crises externas tiveram forte repercussão no desempenho da economia nacional e os incrementos de arrecadação originavam-se, basicamente, das modificações da legislação tributária, o ano de 2000 foi marcado por um cenário econômico relativamente estável, o que permitiu uma significativa melhora dos indicadores econômicos nacionais.

3.2.2 Arrecadação Tributária no ano de 2000

A arrecadação agregada de tributos e contribuições no Brasil, em 2000, foi de **R\$361,57 bilhões**, um acréscimo nominal de **R\$52,65 bilhões (17,0%)** em relação ao ano anterior. Em termos reais, e utilizando o deflator implícito do **PIB (7,12%)**, verifica-se de acordo com a Tabela 03 a seguir, que o crescimento real das receitas tributárias foi de **9,26%**, quase cinco pontos percentuais acima da taxa de crescimento do PIB.

TABELA – 03

COMPORTAMENTO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS: 2000/1999

RECEITA	% CTB 2000	Var. Nominal (%)	Varição Real (%)
UNIAO	69,23	15,93	8,22
- Administrada pela SRF	47,14	17,20	9,40
- Administrada pelo INSS	16,14	15,06	7,41
- CEF (FGTS)	5,17	7,47	0,32
- MEC (Salário-Educação)	0,77	18,62	10,73
ESTADOS	26,19	20,58	12,56
- ICMS	22,76	21,20	13,14
- Demais	3,43	16,63	8,87
MUNICIPIOS	4,59	14,54	6,92
TOTAL	100,00	17,05	9,26

Nota: Varição real calculada com base no deflator implícito do PIB.

Fonte: SRF/MF

A Tabela 03 acima apresenta uma desagregação das receitas tributárias por esfera de governo e unidade administrativa. Pode-se observar que a União, que administra cerca de **70% da CTB**, expandiu suas receitas tributária, em termos reais, em **8,22%**. As unidades federadas, em conjunto, apresentaram uma expressiva expansão em sua receita de impostos, registrando um crescimento real de **12,56%**. Por fim, as receitas tributárias dos municípios aumentaram, em termos reais, em **6,92%**.

Quanto à composição da carga tributária, verificamos nas Tabelas 2 e 3 que, em 2000, o total de receitas arrecadadas pelos três níveis de governo correspondeu a 33,18% do PIB. A União participou com 69,23% desse montante, enquanto que Estados e Municípios foram responsáveis por 26,19 e 4,59% da carga tributária, respectivamente. É inegável que essa composição tem reflexos sobre o processo de competição tributária no Brasil. De fato, a guerra fiscal estadual não ocorre por acaso, pois a importância financeira do ICMS pode explicar a forte competição tributária existente entre os Estados na administração desse imposto, pois quanto maiores os recursos disponíveis, maior a possibilidade de se atrair fatores produtivos mediante a concessão de benefícios fiscais para os contribuintes, fato este analisado no capítulo VI, com enfoque no Estado do Ceará.

3.3. Representatividade dos Impostos Federais

Uma análise da Secretaria da Receita Federal sobre os dados da arrecadação de impostos federais durante a última década evidencia que o IR e o IPI continuam sendo os responsáveis pelo maior volume de receitas advindas de impostos da União. Entretanto eles possuem elevados índices de partilha com estados e municípios. O IOF é um caso especial, pois ainda representa um volume relativamente baixo de arrecadação em relação ao IR e ao IPI, porém, contrariamente a estes, não é redistribuído para estados e municípios representando uma receita exclusiva da União. O II aumentou sua participação percentual na arrecadação de receitas da União, devido à abertura comercial, e o IE vem

reduzindo sua participação em função das medidas resultantes na desoneração das exportações.

Já sobre o ITR pode ser colocado que é um imposto de difícil arrecadação e que apresenta um elevado índice de sonegação fiscal, mas medidas recentes estão buscando direcioná-lo para atuar como um elemento impulsionador da reforma agrária. As taxas e contribuições de melhoria são de competência comum entre as três esferas de governo, pois possuem um caráter vinculado sendo então arrecadada pela esfera do governo que fornecer o serviço ou atividade pública que deu origem à sua cobrança.

Considerando essa abordagem sobre os tributos que evidenciam a carga tributária brasileira, a Tabela 04 a seguir, busca detalhar a composição dos impostos e contribuições administradas pela Receita Federal, a nível nacional.

Tabela 04
Receitas Federais - Variação % (1995 a 1999 – preços correntes)

UNIDADE: R\$ MILHÕES

RECEITAS	ARRECADAÇÃO					VARIÇÃO %				
	1995 [A]	1996 [B]	1997 [C]	1998 [D]	1999 [E]	[B]/[A]	[C]/[B]	[D]/[C]	[E]/[D]	
1.1 IMPORTAÇÃO	4.910,9	4.220,7	5.138,4	6.544,1	7.916,3	(14,06)	21,74	27,36	20,97	
2.1 EXPORTAÇÃO	18,0	2,1	3,2	1,6	1,0	(88,18)	51,55	(49,28)	(38,58)	
3.1 PI-TOTAL	13.635,1	15.511,6	16.833,5	16.306,0	16.502,8	13,76	8,52	(3,13)	1,21	
4.1 R.-TOTAL	28.968,9	33.693,2	36.523,8	45.818,2	51.516,2	16,31	8,40	25,45	12,44	
5.1 O.F.	3.223,5	2.854,7	3.784,9	3.540,7	4.877,2	(11,44)	32,59	(6,45)	37,75	
6.1 T. R.	104,7	262,0	209,3	224,4	273,0	150,36	(20,13)	7,24	21,65	
7.1 PMF/CPMF	-	-	6.909,4	8.118,1	7.955,9	-	-	17,49	(2,00)	
8.1 COFINS	15.225,8	17.892,1	19.117,9	18.745,4	32.184,3	17,51	6,85	(1,95)	71,69	
9.1 PIS/PASEP	6.122,5	7.389,6	7.590,2	7.546,6	9.835,2	20,70	2,71	(0,58)	30,33	
10.1 CSLL	5.852,0	6.597,9	7.698,5	7.703,8	7.302,6	12,75	16,68	0,07	(5,21)	
11.1 CONT.SEG. SOC. SERV.	2.100,8	2.579,7	2.595,4	2.482,4	3.141,9	22,80	0,61	(4,35)	26,57	
12.1 FUNDAF	335,9	402,1	404,2	398,2	370,2	19,69	0,52	(1,47)	(7,03)	
13.1 OUTRAS RECEITAS	441,8	322,2	256,0	352,1	680,4	(27,08)	(20,54)	37,54	93,22	
RECEITA ADMINISTRADA	80.939,9	91.727,9	107.064,7	117.781,6	142.557,1	13,33	16,72	10,01	21,04	
DEMAIS RECEITAS	3.065,4	3.368,7	5.611,2	15.362,2	8.959,5	9,89	66,57	173,77	(41,68)	
TOTAL	84.005,3	95.096,6	112.676,0	133.143,7	151.516,6	13,20	18,49	18,17	13,80	

Fonte: SRF/MF

Os demais elementos que compõem a carga tributária brasileira são as diversas contribuições. Estas apresentam importante papel fiscal para a União, pois, além de serem em maior parte de sua competência privativa, têm como elemento preponderante o fato de não serem partilhadas com outros níveis de governo, o que aumenta o grau de flexibilidade do orçamento federal, onde estas têm assumido papel importante. Segundo dados da Secretaria da Receita Federal, cerca de 62% dos recursos do orçamento da União tem origem nas contribuições, enquanto que os 38% restantes provêm de impostos e taxas. Há de se observar que, em alguns períodos existe variações negativas, as quais são justificadas por políticas de regulação do mercado, como é o caso dos I.I. e I.E., ou mesmo pelo mau desempenho naquele tributo.

3.4. A evolução da carga tributária brasileira no período de 1990 a 2000

Concluída a análise dos elementos constitutivos da arrecadação nacional, podemos acompanhar, por meio da Tabela 05, a evolução da carga tributária brasileira, através de uma série situada entre os anos de 1990 a 2000, tendo como destaque a avaliação da distribuição de recursos entre a União, os Estados e o DF e os Municípios.

Tabela 05

Carga Tributária Bruta por Nível de Governo (1990 a 2000) / PIB

ANO	CTB POR ESFERA DE GOVERNO			
	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS	TOTAL
1990	20,53	9,02	0,95	30,50
1991	16,72	7,29	1,21	25,21
1992	17,50	7,35	1,00	25,85
1993	18,47	6,47	0,79	25,72
1994	20,46	7,98	0,00	28,45
1995	20,01	8,32	1,43	29,76
1996	19,35	8,20	1,42	28,97
1997	19,65	7,92	1,47	29,03
1998	20,42	7,79	1,54	29,74
1999	22,47	8,17	1,51	32,15
2000	22,97	8,69	1,52	33,18

Fonte: SRF/MF

Analisando rapidamente o desenvolvimento da carga tributária brasileira, basicamente envolvendo os anos 90, é verificado um maior esforço das esferas de governo para se realizar um ajuste fiscal e assim equilibrar os seus orçamentos. Este esforço pode ser comprovado pelo aumento da carga tributária de 25,21% do PIB no ano de 1991 para 28,97% do PIB em 1996, ou seja, houve um aumento de 14,91%. Tal esforço tem por objetivo dar as bases de sustentação ao Plano Real, pois a estabilização da economia passa pelo controle das contas públicas e, se não pela eliminação do déficit público, pelo menos por seu controle. Ao final do ano 2000 a carga tributária representou 33,18% do PIB.

Concluindo as observações sobre a participação das três esferas de governo na carga tributária brasileira pode-se perceber que houve um avanço na arrecadação de recursos por parte dos municípios que passaram de uma carga situada entre 0,95% em 1990 do PIB para 1,52% do PIB em 2000, aumentando assim sua arrecadação em 60,0%. Quanto a Estado e União tiveram respectivamente um incremento de 19,20% e 37,38% na relação do ano de 1991 ao ano de 2000.

3.5. Comparação da Carga Tributária Brasileira com a de Outros Países

Na comparação com a carga tributária global de outros países, observa-se que a brasileira, ver Tabela 06, situa-se ao redor de 30% do PIB, ocupando uma posição intermediária, ao compararmos com os dados relativos às cargas em termos internacionais, classificados por regiões e nível de desenvolvimento. São destacadas as cargas tributárias (basicamente impostos), de seguridade social e a carga fiscal total de países da OCDE, da América Latina e do Sudeste Asiático. observe a seguir:

Tabela 06
Carga Tributária em outros países²⁰

CARGA TRIBUTÁRIA EM OUTROS PAÍSES – Média 1990/99 (em % do PIB)			
PAÍS	CARGA FISCAL	CARGA DA SEGURIDADE SOCIAL	CARGA SEM SEGURIDADE
OCDE			
França	44%	19%	25%
Suécia	53%	13%	40%
E.U.A.	33%	9%	24%
Reino Unido	37%	7%	30%
Alemanha.	38%	14%	24%
SUDESTE ASIÁTICO			
Coréia do Sul	19%	1%	18%
Tailândia	17%	-	17%
Japão	30%	2%	28%
AMÉRICA LATINA			
Chile	25%	2%	20%
Argentina	24%	4%	18%
Brasil(2001)	34,3%	13,5%	20,8%
México	22%	2%	18%

Fonte: CEPAL E BANCO MUNDIAL

Nota-se ainda, que em países europeus a carga é bem mais elevada que em países como Estados Unidos. No entanto, ao excluir as contribuições para previdência social, suas cargas ficam mais próximas aos demais países. Quanto a países da América Latina, a carga fiscal situa-se entre 21 a 25%. O nível da carga tributária brasileira é elevado se comparados aos demais países da América Latina. Quanto aos países asiáticos, verifica-se que sua carga de seguridade social é baixa, muitas vezes inferior a 1% do PIB, onde devemos considerar os diversos sistemas institucionais existentes para a proteção social dos trabalhadores, bem como as diferenças históricas e culturais que peculiarizam o trabalho realizado nesta região.

²⁰ Dados obtidos a partir de Bordin, Luís Carlos Vitali, onde é apresentado em seu Estudo: A Carga Tributária Brasileira em 2001(junho/2002), comentários relativo carga tributária em outros países.

Todavia, estudos realizados em países desenvolvidos relatam que há uma relação direta entre a carga tributária e o nível de desenvolvimento: quanto mais desenvolvida a economia, maior a carga tributária. Na opinião do Deputado Marcos Cintra²¹, a carga tributária brasileira é muito próxima dos suíços, com 33,9% do PIB. A grande diferença é a renda per capita: US\$3.401, a nossa, contra US\$39.980, a deles. E ainda, se comparado a do México, que possui uma renda per capita de US\$3.840, aonde a carga tributária chega a apenas 22% do PIB nacional.

Outro aspecto a ser abordado é o fato de que em países em desenvolvimento a receita tributária é muito dependente de impostos sobre consumo, apresentando, por isso, um sistema tributário regressivo; enquanto os países desenvolvidos apoiam sua receita na tributação da renda, apresentando um sistema tributário progressivo, socialmente mais justo.

Nessa ótica, o Brasil apresenta uma carga tributária compatível com o seu nível de desenvolvimento, uma vez que sua base de arrecadação tem no consumo a principal fonte.

²¹ Publicado no Jornal O Povo, em seu Caderno de Economia datado de 19 de maio de 2002.

CAPÍTULO IV

4. AS TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS INTERGOVERNAMENTAIS

4.1. Repartição das Receitas Tributárias

O atual sistema tributário, em razão das peculiaridades dos principais impostos, concentra a arrecadação na União e nos Estados. Assim sendo, a União reparte um percentual de suas receitas com os Estados e com os Municípios, sendo que, parte das receitas dos Estados irão para os Municípios, nos termos da Seção VI da Constituição da República, e em especial, o inciso I do art. 159:

'I – a União entregará do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, quarenta e sete por cento da seguinte forma:

a) Vinte e um inteiros e cinco décimos por cento (21,5%) ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) Vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento (22,5%) ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) Três por cento (3%) para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste à metade dos recursos destinados à região, na forma que a lei estabelecer.'

Apesar de ser determinado os percentuais de distribuição na carta magna, um dos principais problemas existentes em qualquer federação diz respeito à distribuição das bases tributárias entre os governos e a posterior repartição da receita tributária. A teoria das finanças públicas²² estabelece que o governo federal é

²² Giambiagi, Fábio. Além, Ana C., apresentam em seu Livro: *Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil*(1999), na página 191, comentários relativo a distribuição da receita tributária por níveis de governo.

responsável pela arrecadação de alguns impostos característicos, principalmente sobre a renda, o comércio exterior, os de caráter regulatório e alguns impostos específicos. De certa forma, são impostos que requerem um certo grau de centralização administrativa que facilite a cobrança, conforme visto no capítulo I.

Conforme LEMGRUBER(1999), a repartição dos tributos, apesar de não estar muito distante das recomendações teóricas, apresenta uma séria distorção no que tange à tributação do consumo. Este é caracterizado pelo fato de existirem dois impostos sobre o consumo, do tipo valor agregado, administrado por níveis distintos de governo: o IPI, que incide apenas sobre bens industrializados, e o ICMS, que incide sobre a circulação de bens em geral e alguns serviços específicos. Verifica-se que suas bases são semelhantes, o que permitiria uma consolidação destes em um único tributo, de modo a obter-se maior racionalidade econômica e menor custo administrativo, tanto para o setor público como para o privado. No entanto, além do IPI e do ICMS, também incidem sobre os bens e serviços o ISS, a COFINS e o PIS/PASEP. Assim, o consumo é tributado pelas três esferas de governo, de modo complexo, sujeitando-se, inclusive, à tributação em cascata.

A Constituição Federal prevê mecanismo para repartição das receitas. A repartição²³ dá-se de forma direta ou indireta. Direta, quando um percentual de um imposto arrecadado pela União ou pelo Estado é repartido com outro ente em uma relação simples, determinada pela Constituição. Indireta, quando são formados fundos, e a repartição depende de rateios previstos na legislação.

4.1.1 – Repartição Indireta²²

- **ICMS:** 25% do ICMS arrecadado pelos Estados pertence aos Municípios; o principal critério para distribuição é o movimento econômico do Município;
- **IR e IPI:** 47% do produto da arrecadação desses impostos pela União é dividido da seguinte forma:

²³ Ver trabalho apresentado por técnicos da fazenda, apresentado pela ESAF/MF, Op.cit.

- ✓ **21,5%** para o Fundo de Participação dos Estados - FPE, que é dividido entre as Unidades Federadas, observando-se critérios da legislação;
 - ✓ **22,5%** para o Fundo de Participação dos Municípios - FPM, que é distribuído aos Municípios, observados alguns critérios da legislação; essa constitui a principal fonte de arrecadação da maioria dos Municípios do Brasil;
 - ✓ **3,0%** para os programas de financiamento do setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Do total que cabe ao Nordeste, 50% são destinados à região semi-árida;
- **IPI:** 10% do produto da arrecadação desse imposto pela União é distribuído aos Estados, proporcionalmente às suas exportações de produtos industrializados, limitado a 20%, no máximo, para cada Estado; por sua vez, cada Estado entrega 25% do que recebe aos Municípios, obedecidos os critérios, de competência estadual, de repartição do ICMS.

4.1.2 – Repartição Direta

- **IR:** Aos Estados e Municípios cabe o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRPF) sobre os rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e fundações;
- **ITR:** 50% do produto da arrecadação do ITR, de competência da União, cabe aos Municípios em cujo território está localizado o imóvel;
- **IPVA:** 50% do que o Estado arrecadar com o IPVA, é repartido com o Município onde estiver licenciado o veículo;

A Tabela 07 a seguir mostra os impostos que são transferidos diretamente a Estados e Municípios e seus respectivos percentuais de repasse. Por sua vez, a Tabela 08 apresenta os fundos constitucionais, mediante os quais se realizam as transferências indiretas, que são compostos pela arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto sobre a Renda.

Tabela 07
Transferências Constitucionais Diretas

Governo Doador	Governo Receptor	Imposto Transferido	Percentual Transferido
União	Estado ou Município	Renda retida na fonte pelos governos estaduais ou municipais	100%
União	Estados e Municípios	Operações Financeiras (sobre o Ouro)	30% 70%
União	Municípios	Propriedade Territorial Rural	50%
Estados	Municípios	Circulação de Mercadorias e Serviços	25%
Estados	Municípios	Propriedade de Veículos Automotores	50%

Fonte: Constituição Federal de 1988

Tabela 08
Transferências Constitucionais Indiretas (Fundos)

Tipo de Fundo	Tributo Federal	
	IR (%)	IPI (%)
Participação dos Estados e DF (FPE)	21,5	21,5
Participação dos Municípios (FPM)	22,5	22,5
Compensação das Exportações (FPEX)	-	10,0
Financiamento da Região Norte (FNO)	0,6	0,6
Financiamento da Região Nordeste (FNE)	1,8	1,8
Financ. da Região Centro-Oeste (FCO)	0,6	0,6
TOTAL	47,0	57,0

Fonte: Constituição Federal de 1988

4.2. Os Fundos de Participação de Estados e Municípios

Os Fundos de Participação de Estados e Municípios são constituídos por parcelas das arrecadações tributárias da União provenientes do IR e do IPI. Perfazem o FPE 21,5% da arrecadação do IR e do IPI. Já o FPM é obtido com 22,5% das receitas do IR e do IPI. Logo, 44% de todo IR e IPI arrecadado pela União vai para essas transferências, líquidas de: a) incentivos fiscais(FINAM, FINOR e FUNRES); b) restituições; c) retificações; d) 100% do imposto de renda retido na fonte dos servidores da união e, e) 5,6% do total calculado com base nos

itens anteriores. Há de salientar que devemos considerar ainda como redução às transferências, toda a renúncia fiscal, período ex/ante à arrecadação, como é o caso dos valores relativos as compensações de prejuízos fiscais, e ainda, as isenções e reduções com base no lucro da exploração de atividades beneficiadas pelo IRPJ, os quais são abordados no Capítulo V desta dissertação. Vejamos Tabela 09 a seguir:

Tabela 09

Participação das Receitas Governamentais no FPE e FPM

FUNDO	IR (%)	IPI (%)
FPE	21.5	21.5
FPM	22.5	22.5

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

4.3. O Fundo de Participação dos Estados – FPE e seu Critério de Distribuição

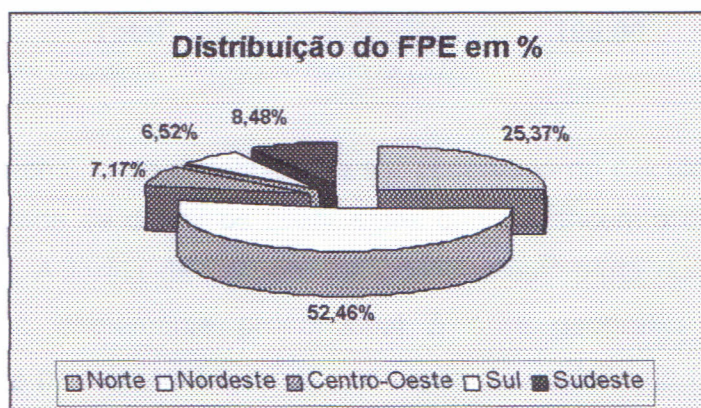
As desigualdades econômicas e sociais entre as regiões exigem unidade da federação, no sentido de garantir via transferências de recursos entre regiões, atenuar as disparidades existentes via equalização fiscal. Assim, o Fundo de Participação dos Estados representa uma modalidade de transferência não vinculada, que tem como objetivo corrigir os desequilíbrios regionais e, como tal, constitui um mecanismo de equalização, pelo qual, a apuração de cálculo ocorre da seguinte forma:

$$\text{RECEITA BRUTA} = \text{ARRECADAÇÃO DE IR} + \text{IPI}$$

$$\text{RECEITA LÍQUIDA} = \text{REC. BRUTA} - \text{RESTIT.} - \text{INC. FISCAIS}$$

$$\text{FPE TOTAL} = 21,5 \% \text{ DA RECEITA LÍQUIDA}$$

Conforme determina a Lei Complementar n.º 62, de 28 de dezembro de 1989, em seu artigo 2º, do valor total do FPE, 85% vão para os estados das regiões Norte/Nordeste/Centro-Oeste e 15%, para os estados das regiões Sudeste/Sul, conforme mostra o gráfico:



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

Esses coeficientes²⁴ são baseados em critérios de distribuição que atribuem pesos mais elevados às três regiões mais pobres (Norte, Nordeste e Centro-Oeste). Os coeficientes variam entre 9,4% para o estado da Bahia (o maior e mais populoso estado do Nordeste) e 1% para São Paulo (o estado que possui a mais alta renda per capita). No total, as regiões mais pobres acima mencionadas recebem 85% do FPE. Ver Tabela 10 na página seguinte.

Desta forma, os estados com menor arrecadação própria dependem, em maior proporção do FPE para desenvolver suas atividades, tanto em relação ao custeio quanto ao investimento como, também, para realizar o pagamento de suas dívidas mobiliárias e trabalhistas.

²⁴ Ter Minassian, Teresa. *Contempla esses critérios em seu texto: Fiscal Federalism in Theory and Practice*. Washington: International Monetary Fund (Chapter 18)

Tabela 10
Distribuição do FPE pelas Regiões Brasileiras (%)

Regiões	Participação no FPE
Centro-Oeste	7.17
Nordeste	52.46
Norte	25.37
Sudeste	8.48
Sul	6.52
Total	100.00

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

Outro critério de distribuição a ser observado no cálculo do repasse é o que tem a finalidade de definir os coeficientes que pertencem a cada estado brasileiro mais ao DF. A forma de cálculo dos coeficientes²⁵ parte do seguinte princípio: o coeficiente é diretamente proporcional à área geográfica e à população, e inversamente proporcional à renda per capita da unidade da federação. De acordo com o Boletim n.º 80 do Tribunal de Contas da União, de dezembro de 2001, no que diz respeito...

“... ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, a LC n.º 62/89 estabeleceu no §2º do seu art. 2º, que os critérios de rateio a vigorarem a partir de 1992, seriam fixados em lei específica, com base na apuração do Censo de 1990, ficando assente no § 3º, do mesmo artigo, que os coeficientes do FPE constantes do seu anexo único continuariam em vigor até que fossem definidos os critérios aludidos no mencionado §2º.

Ante a ausência da fixação desses critérios, os recursos do FPE são distribuídos aos 26 Estados e ao Distrito Federal de acordo com os coeficientes fixados no anexo único da norma em comento. Por conseguinte os coeficientes individuais de participação dos Estados e do Distrito Federal no FPE, a serem aplicados no exercício de 2001, são os fixados no Anexo Único da LC n.º 62/89.”

²⁵ Ver trabalho apresentado por técnicos da fazenda, apresentado pela ESAF/MF, Op.cit.

Os coeficientes de participação dos estados e do DF, que determinam o montante que cabe a cada unidade da Federação no FPE, estão apresentados na Tabela 11 a seguir, inclusive para o ano de 2002:

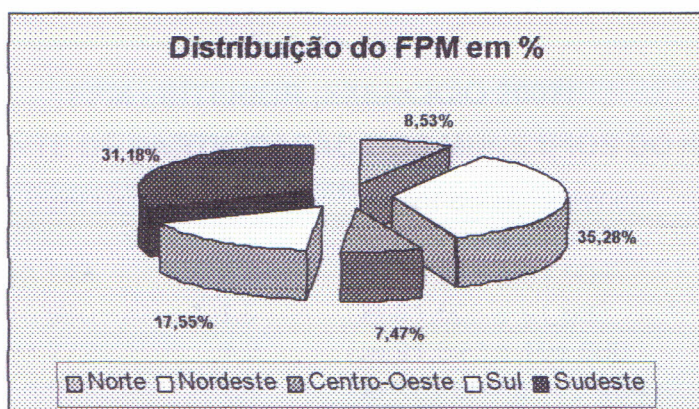
Tabela 11

FPE - Coeficientes de Participação dos Estados e do Distrito Federal

Exercício 2002		
ORDEM	UNIDADE DA FEDERAÇÃO	COEFICIENTE
1	Acre	3,4210
2	Alagoas	4,1601
3	Amapá	3,4120
4	Amazonas	2,7904
5	Bahia	9,3962
6	Ceará	7,3369
7	Distrito Federal	0,6902
8	Espírito Santo	1,5000
9	Goiás	2,8431
10	Maranhão	7,2182
11	Mato Grosso	2,3079
12	Mato Grosso do Sul	1,3320
13	Minas Gerais	4,4545
14	Pará	6,1120
15	Paraíba	4,7889
16	Paraná	2,8832
17	Pernambuco	6,9002
18	Piauí	4,3214
19	Rio de Janeiro	1,5277
20	Rio Grande do Norte	4,1779
21	Rio Grande do Sul	2,3548
22	Rondônia	2,8156
23	Roraima	2,4807
24	Santa Catarina	1,2798
25	São Paulo	1,0000
26	Sergipe	4,1553
27	Tocantins	4,3400
TOTAL		100,00

4.4. O Fundo de Participação dos Municípios – FPM e seu Critério de Distribuição

O FPM é outro instrumento, como o FPE, que busca reduzir as disparidades econômicas e sociais existentes no país, do seu total, 35,3% são destinados aos municípios da região Nordeste, 31,2%, aos municípios da região Sudeste, e o restante, 33,5%, aos municípios das regiões Norte, Centro-Oeste e Sul, conforme mostra o gráfico:



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

As distribuições dos recursos oriundos do FPM seguem as seguintes regras: 10% do valor total do FPM é destinado às capitais brasileiras (FPM-Capital), enquanto 86,0% dos recursos do Fundo vão para os demais municípios, de acordo com o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Os 4,0% restantes de receitas do FPM são destinados aos municípios do interior que possuam população acima de 142.633 habitantes, em conformidade ao Decreto-Lei nº 1.881/81 e da Lei Complementar nº 91/97.

Estes dois últimos percentuais relativos ao Fundo dão origem ao FPM-Interior. Então, pode-se perceber que o FPM-Capital e o FPM-Interior recebem, respectivamente, 10% e 90% dos recursos destinados ao Fundo, havendo desta forma uma redistribuição de recursos em direção às municipalidades do interior.

Para se obter os coeficientes adotam-se o critério de cálculo da proporcionalidade direta em relação ao número de habitantes dos municípios, os coeficientes individuais de cada município são estabelecidos pelo TCU, que toma como parâmetros o número de habitantes fornecido pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, com base no censo demográfico, e o disposto no Decreto Lei nº 1881/81. Vejamos Tabela 12 a seguir:

Tabela 12
FPM - INTERIOR (EXERCÍCIO 2002)
COEFICIENTE DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO INTERIOR

Faixa de Habitantes	Coeficiente	Faixa de Habitantes	Coeficiente
Até 10.188	0.6	De 61.129 a 71.316	2.4
De 10.189 a 13.584	0.8	De 71.317 a 81.504	2.6
De 13.585 a 16.980	1.0	De 81.505 a 91.692	2.8
De 16.981 a 23.772	1.2	De 91.693 a 101.880	3.0
De 23.773 a 30.564	1.4	De 101.881 a 115.464	3.2
De 30.565 a 37.356	1.6	De 115.465 a 129.048	3.4
De 37.357 a 44.148	1.8	De 129.049 a 142.632	3.6
De 44.149 a 50.940	2.0	De 142.633 a 156.216	3.8
De 50.941 a 61.128	2.2	Além de 156.216	4.0

Fonte: Decreto-Lei nº 1.881/81

Os coeficientes do FPM-Capital, além de utilizarem em sua base de cálculo o critério populacional, também variam de forma inversamente proporcional à renda per capita das sedes dos governos estaduais. Para efeito do cálculo do inverso da renda per capita, se faz necessário determinar o índice relativo à renda per capita de cada entidade participante, tomando-se como 100 a renda per capita média do País. Vejamos Tabela 13:

Tabela 13
FPM - CAPITAL (EXERCÍCIO 2002)
COEFICIENTE DE PARTICIPAÇÃO DAS CAPITAIS E DO DF

ORDEM	NOME DA CAPITAL	POPULAÇÃO	COEFICIENTE
1	ARACAJU – SE	468.297	3,60
2	BELÉM – PA	1.304.314	7,00
3	BELO HORIZONTE - MG (*)	2.258.857	6,00
4	BOA VISTA – RR	208.514	5,00
5	BRASÍLIA – DF (*)	2.097.447	3,50
6	CAMPO GRANDE - MS (*)	679.281	2,40
7	CUIABÁ – MT (*)	492.894	2,80
8	CURITIBA – PR (*)	1.620.219	4,00
9	FLORIANÓPOLIS - SC	352.401	1,80
10	FORTALEZA - CE (*)	2.183.612	12,50
11	GOIÂNIA - GO	1.111.622	4,80
12	JOÃO PESSOA - PB	607.441	5,00
13	MACAPÁ - AP	295.898	3,20
14	MACEIÓ - AL	817.444	5,00
15	MANAUS - AM	1.451.958	4,00
16	NATAL – RN	722.144	4,00
17	PALMAS - TO	150.884	5,00
18	PORTO ALEGRE - RS (*)	1.373.313	3,20
19	PORTO VELHO - RO	342.264	3,20
20	RECIFE - PE (*)	1.437.190	8,00
21	RIO BRANCO - AC	261.430	4,00
22	RIO DE JANEIRO - RJ (*)	5.897.485	4,00
23	SALVADOR - BA	2.485.702	9,00
24	SÃO LUÍS - MA	889.129	6,25
25	SÃO PAULO - SP	10.499.133	3,00
26	TERESINA - PI	728.881	5,00
27	VITÓRIA - ES (*)	296.012	2,00
TOTAL		41.033.766	127,25

() Mantido o coeficiente de 1997, por força do § 2º do art. 1º c/c o parágrafo único do art. 4º da LC n.º 91/97. Sujeito a redutor financeiro, nos termos do art. 2º da mesma LC.*

Por não estabelecer outro critério de rateio, que não o populacional, o FPM vem recebendo várias críticas, sendo exceção a esta regra o FPM-Capital. Desta forma, indicadores sociais e econômicos não são levados em conta, propiciando o aparecimento de distorções na distribuição de recursos.

4.4.1. Exemplo de cálculo do FPM para um Município²⁶

RECEITA BRUTA = ARRECADAÇÃO DE IPI + IR

RECEITA LÍQUIDA = REC. BRUTA - RESTIT. - INC. FISCAIS

FPM TOTAL = 22,5 % DA RECEITA LÍQUIDA

Para o cálculo do FPM dos municípios do interior com população menor que 156.216 habitantes temos :

FPM-INTERIOR = 86,0 % DO FPM TOTAL

FPM DO ESTADO = y % x FPM-INTERIOR

y : coeficiente de participação do estado no total do FPM-Interior definido pelo TCU através da *Decisão Normativa n.º 044/2001, para o Exercício de 2002.*

Valor da cota do Município = $\frac{\text{FPM ESTADO} \times \text{COEFICIENTE INDIVIDUAL}}{\text{SOMATÓRIO DOS COEF. DOS MUN. DO ESTADO}}$

Municípios do interior com mais de 142.633 habitantes, além do valor da cota do município, também recebem o valor da cota do Decreto-Lei n.º 1.881/81:

FPM Decreto-Lei n.º 1.881/81 = 4,0 % DO FPM TOTAL

²⁶ De posse dos dados populacionais e observando a legislação em vigor, o TCU atribui a cada município um coeficiente individual de participação determinado de acordo com as faixas de habitantes previstas no Decreto-lei n.º 1881/81, conforme consta do anexo VII do anteprojeto de Decisão normativa, observados os critérios estabelecidos no art. 91 da Lei n.º 5.172/66, de que os recursos do FPM são distribuídos para os municípios das capitais (10%) e para os do interior (90%), sendo que deste último percentual são destinados (4%) exclusivamente aos municípios com população superior a 142.633 habitantes.

Valor da cota do Decreto-Lei n.º 1.881/81

$\frac{\text{FPM DECRETO-LEI N.º 1.881/81} \times \text{COEF. INDIVIDUAL}}{\text{SOMATÓRIO DOS COEF. DO DECRETO-LEI N.º 1.881/81}}$

As capitais recebem o valor correspondente a 10% do FPM total.

FPM CAPITAL = 10 % DO FPM TOTAL

Valor cota da capital = $\frac{\text{FPM CAPITAL} \times \text{COEF. INDIVIDUAL}}{\text{SOMATÓRIO DOS COEF. DAS CAPITALS}}$

EXEMPLO HIPOTÉTICO:

Município X do Ceará Coeficiente = 0,6

FPM Total = R\$ 500.000,00

FPM-Interior (86,4%) = 86,0% x 500.000,00 = R\$ 430.000,00

Coeficiente de Participação do Estado do Ceará (y) = 4,5864%

Valor do FPM-Interior = 4,5864% x 432.000,00 = R\$ 19.721,52

O valor do FPM-Interior é dividido pela soma dos coeficientes dos Estados e o resultado da divisão deve ser multiplicado pelo coeficiente do município (0,6; 0,8; 1,0; 1,2 etc.) obtendo-se assim o valor da cota individual:

Valor do FPM-Interior a ser distribuído = R\$ 19.721,52

Somatório dos Coeficientes do Estado do Ceará = 256,6

Cota Indiv. do Município X do Ceará = (19.721,52 : 256,6) x 0,6 = R\$ 46,11

4.5. Os Fundos Regionais²⁷

Os Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte(FNO), Nordeste(FNE) e Centro-Oeste (FCO), tiveram origem na Constituição de 1988 e foram regulamentados pela Lei n.º 7.827, de 27 de setembro de 1989, sendo seus percentuais de rateio fixados da seguinte forma:

- a) 0,6% (seis décimos por cento) para o Fundo Constitucional de Financiamento do Norte;
- b) 1,8% (um inteiro e oito décimos por cento) para o Fundo Constitucional de Financiamento do Nordeste;
- c) 0,6% (seis décimos por cento) para o Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste.

Os recursos da União que dão origem a estes Fundos são provenientes do IR e do IPI seguindo a seguinte configuração: o FCO e o FNO são ambos compostos por 0,6% da arrecadação do IR mais 0,6% da arrecadação do IPI, enquanto o FNE é contemplado com 1,8% das receitas provenientes do IR mais 1,8% das receitas do IPI. Então, os Fundos Regionais são compostos por 3,0% do IR e do IPI arrecadado pela União.

No que tange ao FNE cabe ainda ressaltar que, no mínimo, 50% de seus recursos têm que ser aplicados no semi-árido nordestino, onde a média anual de chuvas seja igual ou inferior a 800 mm.

Estes Fundos objetivam o desenvolvimento das regiões mais pobres constituindo uma fonte de financiamento permanente, que busca o alavancamento dos setores produtivos das três regiões supracitadas, financiando atividades econômicas promovidas pelo setor privado gerando assim novas inversões nas economias locais, propiciando o aumento do emprego e da renda e, desta forma,

²⁷ Ver trabalho apresentado por técnicos da fazenda, apresentado pela ESAF/MF, Op.cit.

levando as três regiões menos desenvolvidas do país a um maior grau de crescimento sócio-econômico.

4.6. O Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados

O referido Fundo teve origem na Constituição de 1988 e visa à compensação dos estados pela desoneração das exportações, e a conseqüente perda de receitas.

Para incentivar as exportações, a União buscou reduzir a carga tributária incidente sobre as vendas externas dos produtos industrializados. Tal medida, porém, deu origem à perda de receitas fiscais por parte dos governos estaduais, o que gerou a necessidade de se fazer compensações aos estados.

O Fundo do IPI-Exportação²⁸ é formado com 10% da arrecadação do IPI, levando-se em conta as mesmas deduções do cálculo do FPE. Os recursos deste fundo são distribuídos proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados de cada estado. A Secretaria do Tesouro Nacional envia os valores globais ao Banco do Brasil, que aplica os percentuais de cada estado.

Os estados transferem 25% do valor recebido através deste fundo aos seus municípios. Esta transferência obedece aos mesmos critérios da distribuição do ICMS aos municípios, ambas determinadas pela Constituição Federal, nos incisos I e II do parágrafo único do artigo 158 e parágrafo 3 do artigo 159.

Deve ser, entretanto, observado que a participação individual fica limitada a 20% dos recursos globais do Fundo.

²⁸ Holanda Barbosa relata neste seu trabalho: *Federalismo Fiscal, Eficiência E Equidade: Uma Proposta De Reforma Tributária*, esse assunto, com maior profundidade.

CAPÍTULO V

5. O IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E A RENÚNCIA FISCAL DO GOVERNO FEDERAL

5.1. Breve Comentário sobre as Renúncias Fiscais do Governo Federal

Os impostos indiretos (II e IPI) recaem sobre o custo de produção, em linha inversa encontramos o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) que recai diretamente sobre o faturamento líquido das empresas, sendo que os incentivos ligados a esse último imposto geram recursos financeiros e aumentam a taxa de rentabilidade líquida dos empreendimentos, alavancando a vantagem locacional dos investimentos nas regiões beneficiadas²⁹.

A arrecadação tributária funciona como um ciclo sistêmico, ao conceder benefícios tributários - renúncia fiscal - com vistas a incentivar certas atividades econômicas, o governo cria um desvio neste ciclo, o qual deverá ser compensado às custas de outros contribuintes, ou então, ajusta sua execução orçamentária via aumento das alíquotas e da criação de novos tributos, ou ainda, afetando as transferências a estados e municípios.

Quando se concede um incentivo fiscal, o privilégio se dá na fase da arrecadação, distorcendo todo o sistema. De acordo com a Trevisan Auditores e Consultores, existem 65 modalidades³⁰ diferentes de isenções e renúncias fiscais dentre os mais de 50 tributos diferentes recolhidos pelo contribuinte. No âmbito federal esses incentivos são distribuídos na busca de que os empreendimentos incentivados possam gerar riqueza e emprego para compensar a sociedade da perda de receita decorrente da renúncia. Entretanto, ainda de acordo com a

²⁹ *Maiores detalhes analisar: A Política Regional nas Renúncias Fiscais Federais: 1995/1998 de Constantino Cronemberger Mendes – IPEA, Brasília, janeiro de 2000.*

³⁰ Trevisan Auditores e Consultores. Ver publicação sobre: isenção fiscal corrompe o sistema tributário. Revista Trevisan n.º 160 - ano XIV, 2001.

Trevisan, a Zona Franca de Manaus recebeu em 1999, R\$ 2,7 bilhões do governo federal, mas contribui pouco ou quase nada para o desenvolvimento da Amazônia e para as exportações da região.

Assim, Além de agravar o desequilíbrio do sistema tributário, a prática da renúncia fiscal deixa de oferecer a contrapartida social que aquela receita poderia proporcionar, porém há de ser observado que as regiões mais pobres dependem muito destes incentivos federais para estimular a atração de novos investimentos, e conseqüentemente, novos fatores agregados para estimular seu desenvolvimento econômico.

É pensando neste contexto que apresentaremos neste capítulo um breve comentário sobre o cálculo e apuração dos incentivos fiscais federais voltados às pessoas jurídicas instaladas na região da SUDENE ou SUDAM com isenção sobre o lucro da exploração, onde estas não incluirão na base de cálculo do imposto de renda a receita bruta da atividade incentivada, deixando em foco que a renúncia fiscal ocorre antes mesmo da arrecadação do imposto, ou seja, de um montante de 100% do imposto devido, poderá ocorrer até 100% de isenção, dependendo da atividade de produção da empresa incentivada, através do chamado Lucro da Exploração, o que gera também menos transferências constitucionais às unidades subnacionais.

5.2. Determinação do LUCRO REAL – Imposto Mensal (cálculo por estimativa) e Trimestral

As pessoas jurídicas tributadas, na forma da Lei n.º 9.430/96, poderão determinar o lucro com base em balanço anual levantado em 31 de dezembro ou mediante levantamento de balancetes trimestrais. Assim o Lucro Real pode resultar:

- ✓ de uma apuração trimestral definitiva: ou
-

- ✓ de uma apuração no final do ano-calendário, havendo, para fins de recolhimento mensal, um cálculo segundo as regras da estimativa.

A adoção do pagamento trimestral do imposto pelo Lucro Real, ou a opção pelo pagamento mensal por estimativa é irretroatável para todo o ano-calendário. Ou seja, a Opção pelo pagamento por estimativa será efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro, ainda que intempestivo, ou com o levantamento do balanço ou balancete de redução ou suspensão. No caso de início de atividade a opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao primeiro mês de atividade da empresa.

5.2.1 – Percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta na determinação do Lucro Real.

Os percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta permanecem os mesmos aplicados desde o ano-calendário de 1996, conforme o ramo de atividade da empresa. Segue:

1,6% - receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes;

8% - receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transporte de carga, serviços hospitalares, venda de unidades imobiliárias, obras por empreitada com fornecimento de material, venda de produtos agropecuários, industrialização, quando a matéria-prima, o material secundário e de embalagem forem fornecidos pelo encomendante; e outras não mencionadas nos demais percentuais;

16% - entidades financeiras e assemelhadas, empresas de arrendamento mercantil, seguradoras, cooperativas de crédito, entidades de previdência privada aberta;

16% - transporte de passageiros;

16% - exclusivamente prestadoras de serviços com receita bruta anual *não-superior a R\$ 120.000,00*, exceto no caso de transporte de cargas, serviços hospitalares e sociedades civis de prestação de serviços legalmente regulamentada (art.40, lei n.º 9.250/95);

32% - na prestação de demais serviços.

5.2.2. – Possibilidade de Suspender ou Reduzir os Pagamentos

A pessoa jurídica poderá utilizar a prerrogativa de suspender ou reduzir os recolhimentos por estimativa a partir do mês de janeiro, ou seja, se apurado prejuízo fiscal e/ou base negativa de contribuição social, estará dispensada do recolhimento relativo ao referido mês, e, se apurado imposto de renda e contribuição social pelo critério de Lucro Real menor que o devido por estimativa, em janeiro, poderá ser recolhido o valor menor, sem prejuízo da opção pelo critério de estimativa.

O balanço ou balancete de suspensão ou redução do imposto terá que compreender sempre o período entre 1º de janeiro e a data de apuração do lucro. Assim, a pessoa jurídica que pagou o imposto nos meses de janeiro a março com base na receita bruta e em 30 de abril levantou o balanço. O lucro real desse balanço terá que compreender o período de janeiro a abril do corrente ano.

Saliente-se, ainda, que, na hipótese de haver a suspensão ou redução dos recolhimentos, nas condições retromencionadas, os balancetes ou balanços mensais servem apenas para comprovar junto ao fisco a razão da redução ou suspensão, **MANTENDO-SE A OBRIGATORIEDADE DO BALANÇO ANUAL**, para fins de declaração de rendimentos.

5.3. – IRPJ – Obrigação de Apurar o Lucro Real

A expressão Lucro Real significa o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente. De acordo com o artigo 247 do RIR/99, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustadas pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

Estão obrigadas à apuração do lucro real no ano-calendário de 2001 as pessoas jurídicas (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14):

- “a) cuja receita total, ou seja, o somatório da receita bruta mensal, das demais receitas e ganhos de capital, dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou de R\$2.000.000,00 (dois milhões de reais) multiplicado pelo número de meses do período, quando inferior a doze meses;*
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;*
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;*
- d) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;*
- e) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal do imposto de renda, determinado sobre a base de cálculo estimada, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;*
- f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).”*

O lucro real será determinado a partir do lucro líquido do período de apuração obtido na escrituração comercial (antes da provisão para o imposto de renda) e demonstrado no LALUR, observando-se que:

5.3.1. Serão adicionados ao lucro líquido (RIR/99, art. 249):

- a)** os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- b)** os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

5.3.2. Poderão ser excluídos do lucro líquido (RIR/99, art. 250):

- a)** os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração (Exemplo: depreciação acelerada incentivada);
- b)** os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real.

5.3.3. Poderá ser compensado, total ou parcialmente, à opção do contribuinte:

Poderá ser compensado, total ou parcialmente, à opção do contribuinte, os prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, desde que observado o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação tributária. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real (parte B). (Lei nº 8.981/1995, art. 42). Observando o seguinte:

- a)** O montante positivo do lucro real, base para compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, poderá ser determinado, também, a partir de prejuízo líquido do próprio período de apuração constante da escrituração comercial.

b) Os prejuízos fiscais controlados na parte B do LALUR somente serão corrigidos monetariamente até 31/12/95. A correção será efetuada com base na UFIR vigente em 01/01/96 (R\$ 0,8287) (Lei nº 9.249/95, art. 6º e seu parágrafo único).

5.4. – Cálculo do Imposto de Renda com base no Lucro Real

5.4.1. – Alíquota do Imposto de Renda Devido (Trimestral e Anual)

A alíquota do imposto de renda em vigor no ano-calendário será de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto; acrescido de:

5.4.2. – Adicional

A parcela da base de cálculo apurada mensalmente que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. Ou seja, no lucro real trimestral, o limite de isenção será de R\$60.000,00, enquanto no anual será de R\$240.000,00. Dessa forma, o adicional poderá ser maior na apuração trimestral, como poderá ser visto, por exemplo, se uma empresa tiver R\$50.000,00, de lucro no 1º trimestre e R\$80.000,00 no 2º trimestre, o adicional à alíquota de 10% incidirá sobre R\$20.000,00, não podendo deduzir a insuficiência de R\$10.000,00 no 1º trimestre.

5.4.3. – Deduções Diretas do IR Devido relativo a Incentivos Fiscais e IRRF

Os incentivos fiscais dedutíveis do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas foram alterados pela Lei n.º 9.532/97, os quais estão apresentados a seguir:

– *Incentivos relativos a:*

- Programa Alimentação ao Trabalhador;
- Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente;

- Atividade Audiovisual;
- Atividades Culturais ou Artísticas.

– outro tipo de dedução direta refere-se ao IR-Fonte pago ou retido sobre as receitas que integrarem a sua base de cálculo;

5.4.4. – As Compensações de Prejuízos Fiscais

As compensações do prejuízo fiscais de exercícios anteriores estão disciplinadas, pelo art. 15 da Lei nº 9.065/95. As compensações à base de cálculo dos tributos não poderão ser reduzidas em mais de 30%. No caso de imposto de renda, se o lucro real antes da compensação é de R\$ 100.000, a compensação de prejuízo fiscal não poderá exceder R\$ 30.000.

A pessoa jurídica que mensalmente paga o imposto de renda pelo cálculo estimado, no balanço ou balancete de suspensão ou no balanço anual em 31 de dezembro, poderá compensar integralmente os prejuízos fiscais de determinados meses do ano-calendário com os lucro de outros meses do mesmo ano. Existindo assim uma Vantagem da opção pelo pagamento mensal em comparação com a apuração trimestral do Lucro Real.

5.4.5. – Aplicação em Incentivos Fiscais: FINOR, FINAM E FUNRES

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no Lucro Real poderão destinar parcela do imposto devido para aplicação nos fundos de investimentos regionais – FINOR, FINAM e FUNRES. No caso da apuração trimestral do Lucro Real, o pagamento da parcela correspondente ao incentivo será efetuado, trimestralmente, por meio do DARF, em separado, com indicação, no campo próprio, dos seguintes códigos:

- a) FINOR – 1800;
- b) FINAM –1825;

c) FUNRES – 1838.

As pessoas jurídicas que tenham optado pelo recolhimento por estimativa podem destinar parcela do imposto devido para aplicação nos referidos fundos. O pagamento da parcela correspondente ao incentivo será efetuado, mensalmente, por meio do DARF, em separado, com indicação, no campo próprio, dos seguintes códigos:

- a) FINOR – 6677;
- b) FINAM – 6692;
- c) FUNRES – 6704.

Haverá redução gradativa do percentual máximo a ser aplicado sobre a base de cálculo. A partir de 1º de janeiro de 2014, estes benefícios estarão extintos. Inicialmente, de 1º de janeiro de 1998 a 31 de dezembro de 2003, o máximo a ser aplicado (FINOR+FINAM+FUNRES) não poderá ultrapassar a 30% da base de cálculo. Até 31-12-97, o limite era de 40%. Quanto ao limite máximo dos incentivos do FINOR + FINAM, que era de 24% até 31-12-97, também sofrerá uma redução gradual até o ano de 2013, e serão extintos a partir do ano de 2014. Inicialmente, de 01-01-98 a 31-12-2003, o limite máximo de aplicação conjunto destes dois incentivos será de 18%.

Sem prejuízo do limite específico para cada incentivo, o conjunto das aplicações em favor do Fundo de Investimentos do Nordeste (Finor) e do Fundo de Investimentos da Amazônia (Finam) não poderá exceder, em cada período de apuração, os percentuais do imposto devido, incluídas as deduções compulsórias, no montante de doze por cento, em favor do Programa de Integração Nacional (PIN) de que trata o art. 5º do Decreto-lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970, e do Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste (Proterra) de que cuida o art. 6º do Decreto-lei nº 1.179, de 6 de julho de 1971).

Concluindo, todos os incentivos em análise foram reduzidos em 25% de 1998 a 2003, em 50% de 2004 a 2008 e em 75% de 2009 a 2013, sendo totalmente extintos a partir do ano de 2014.

5.5. – O Lucro da Exploração

É o lucro das atividades relativas aos setores ou empreendimentos objeto de incentivo fiscal ou de tributação favorecida. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período de apuração, antes de deduzida a provisão para o imposto de renda, ajustado pela exclusão dos valores previstos no Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 19, e Lei nº 7.959, de 1989, art. 2º.

5.5.1. – Cálculo do Lucro da Exploração

As empresas que tenham direito à isenção ou redução do imposto de renda, na forma da legislação pertinente, devem utilizar e calcular o lucro da exploração como base de cálculo de isenção e/ou redução do imposto de renda das atividades ou empreendimentos objeto de incentivo regional, setorial, tais como:

- a) empresas instaladas nas áreas de atuação da SUDENE e da SUDAM, que tenham direito à isenção ou redução do valor do imposto (RIR/99, arts. 546 a 561);
- b) empresas que explorem empreendimentos hoteleiros e/ou outros empreendimentos turísticos, que gozem de isenção ou redução de 70%, 50% ou 33% (RIR/99, arts. 564 a 573);
- c) empresas que instalaram, ampliaram, ou modernizaram, até 31 de dezembro de 1990, na área do Programa Grande Carajás, empreendimentos dele integrantes, beneficiadas com isenção do imposto por ato do Conselho Interministerial do Programa Grande Carajás (RIR/99, art. 562 e 563);

d) empresas que tenham efetuado exportação de produtos de fabricação própria com base em Programa Especial de Exportação, aprovado até 31.12.87 pela Comissão BEFLEX e vigente no período de apuração (RIR/99, art. 474);

e) empresas que tenham empreendimentos em operação nas áreas de atuação da SUDENE e da SUDAM, com direito de opção pelo depósito de parte do imposto devido para reinvestimento - Depósitos para Reinvestimento (RIR/99, art. 612).

5.5.1.1. Cálculo do percentual que cada atividade, incentivada ou não, e sua representação em relação à atividade total desenvolvida pela pessoa jurídica

Quando a pessoa jurídica que for beneficiária de incentivos fiscais explorar mais de uma atividade, com incentivo ou não, deverá manter registros contábeis específicos para demonstrar e destacar o resultado de cada atividade, com vistas à apuração do lucro da exploração em separado.

5.5.1.2. distribuição do lucro da exploração proporcionalmente a cada atividade

Proceder-se-á ao rateio de 100% do lucro da exploração às diversas atividades/empreendimentos exercidas pela pessoa jurídica, atribuindo-se a cada atividade a parcela do lucro da exploração a ela correspondente.

Exemplo: para as atividades a seguir, o rateio do lucro da exploração de R\$ 2.000.000,00 ficaria assim distribuído:

Tabela 14

ATIVIDADE (INCENTIVADA OU NÃO)	PERCENTUAL S/ RECEITA LÍQUIDA TOTAL	PARCELA CORRESPONDENTE
Atividade isenta	20%	R\$ 400.000,00
Atividade com redução de 50%	30%	R\$ 600.000,00
Atividade não incentivada	50%	R\$ 1.000.000,00

5.6. – Demonstrativo de Apuração do IRPJ em uma Empresa Incentivada – CASO PRÁTICO E REAL

Tabela 15

a) Cálculo do IRPJ - Empresa “ K “

DISCRIMINAÇÃO	Dezembro/2000
LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO BASE	7.473.233,55
ADIÇÕES	593.878,49
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	456.172,11
CUSTOS E PROVISÕES - SOMA DAS PARCELAS NÃO DEDUTÍVEL	
EQUITY- PREJUÍZO	-
GRATIFICAÇÕES A ADMINISTRADORES E EXCESSO DE RETIRADAS	
CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES, BRINDES, MULTAS	112,00
OUTRAS ADIÇÕES CONFORME LALUR-COFINS	41.670,24
REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO	95.924,14
EXCLUSÕES	123.826,85
LUCRO INFLACIONÁRIO-BASE	
EQUITY-LUCRO	-
SALDO DEVEDOR, BAIXA DE BENS E DEPRECIACÃO-IPC/BTNF.	1.948,06
TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES PAGOS	
OUTRAS EXCLUSÕES CONFORME LALUR-COFINS	121.878,79
LUCRO REAL	7.943.285,19
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS	-
LUCRO REAL APÓS COMPENSAÇÃO	7.943.285,19
IMPOSTO DE RENDA 15% -R\$	1.191.492,78
ADICIONAL FEDERAL 10% -R\$	792.328,52
TOTAL DO IRPJ	1.983.821,30
DEDUÇÕES(-)PAT+VT=LIMITE DE 8% IRPJ	95.319,42
VALE TRANSPORTE(8% DO IRPJ SEM ADICIONAL)	
PAT(5% DO IRPJ SEM ADICIONAL)	
REDUÇÃO/ISENÇÃO DO IRPJ	1.867.118,35
IR RETIDO NA FONTE	
COMPENSAÇÃO DE IRPJ	
IRPJ PAGO POR ESTIMATIVA	
IRPJ A PAGAR	21.383,53

Tabela 16

b) Cálculo do Lucro da Exploração - Empresa " K "

DISCRIMINAÇÃO	Dezembro/2001
LUCRO (PREJUÍZO) APÓS CS	7.473.233,55
DESPESAS NÃO OPERACIONAIS (+)	913,19
RESULTADO DO EQUITY-PREJUÍZO (+)	-
REALIZAÇÃO DA RES.DE REAVALIAÇÃO (+)	95.924,14
LUCRO INFLACIONÁRIO-PRÉ-OPERAC. (+)	
RECEITAS FINANCEIRAS -EXCEDENTE (-)	
RECEITAS NÃO OPERACIONAIS (-)	565,49
RESULTADO DO EQUITY-LUCRO (-)	-
AJUSTE LEI 8200- ART. 3 (-) / IMP. PAGOS	1.948,06
LUCRO DA EXPLORAÇÃO - R\$	7.567.557,33
ATIVIDADE INCENTIVADA 100%	7.476.002,78
ATIVIDADE INCENTIVADA 50%	-
OUTRAS ATIVIDADES NÃO INCENTIVADAS	91.554,55
ATIVIDADE ISENTA	98,79%
IMPOSTO A ALÍQUOTA DE 15%	1.121.400,42
ADICIONAL FEDERAL	745.717,93
TOTAL DA REDUÇÃO / ISENÇÃO	1.867.118,35

5.7. – Volume de Renúncias e Isenções Fiscais na Política Regional

De acordo com trabalho de Zackseski e Rodrigues³¹ (1999), os critérios metodológicos adotados para estimar as renúncias fiscais que integram o demonstrativo constante do Projeto de Lei Orçamentária são alterados a partir das mudanças no próprio conjunto de benefícios considerados, não existindo controle da execução dessas renúncias e isenções, ou seja, não existe, no Brasil, mecanismo

³¹ Ver trabalho de Nelson Fernando Zackseski e Maria Lélia Octaviano Ferreira Rodrigues : Uma Aproximação à Atual Política Regional do Brasil, IPEA, 1999.

capaz de mensurar exatamente o quanto deixou de ser arrecadado, tornando difícil calcular as conseqüências concretas das renúncias, em termos econômicos.

Mesmo assim, elaborou-se estudo que leva em conta dados disponíveis sobre as renúncias fiscais federais relacionadas principalmente ao imposto sobre importação (II), ao imposto de renda sobre pessoa jurídica (IRPJ) e ao imposto sobre produtos industrializados (IPI), para se estabelecer estimativa aproximada das relações entre as concessões dos benefícios fiscais e o que pode ser considerado ato explícito de políticas de cunho regional. O resultado final encontra-se na tabela 17.

TABELA 17
Renúncias Fiscais em IRPJ, IPI e II por Região – 1995/1997³²

(Em R\$ milhões dez./97)

Região/Ano	1995	(%)	1996	(%)	1997	(%)
Norte	2.837	44,3	3.163	45,6	4.090	48,2
Nordeste	476	7,4	819	11,8	1430	16,8
Sudeste	14	0,2	16	0,2	24	0,3
Subtotal regional (1)	3.327	51,9	3.998	57,7	5.544	65,3
Subtotal não regional (2)	3.080	48,1	2.931	42,3	2.949	34,7
Subtotal (1) + (2)	6.407	100,0	6.929	100,0	8.493	100,0
Outros	519	-	1.906	-	1.207	-
Total Geral	6.926	-	8.835	-	9.700	-

Fonte: SRF – Orçamento de Renúncias e Isenções Fiscais.

Note-se que o subtotal regional das renúncias atinge montante superior a R\$ 5,5 bilhões para 1997 e torna-se, assim, a principal categoria de gasto da política regional do governo federal.

³² Para os anos posteriores a 1997, obtivemos junto a Secretaria da Receita Federal as seguintes informações quanto ao comprometimento de suas Receitas administradas em relação aos benefícios fiscais ofertados, onde apresentamos o seguinte: em 1998: 14,07%; 1999: 13,22%; 2000: 11,47% e em 2001: 11,18%.

CAPÍTULO VI

6. PERFIL DAS FINANÇAS PÚBLICAS DO ESTADO DO CEARÁ E SEU PROGRAMA DE INCENTIVOS NO ÂMBITO DO FUNDO DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL – FDI.

6.1 Evolução do Perfil Econômico do Estado do Ceará³³

Um dos indicadores mais divulgados sobre a economia do Ceará, constantemente assinalado em estudos e publicações, relaciona-se ao crescimento do seu Produto Interno Bruto (PIB). O PIB cearense tem aumentado a uma taxa média anual superior à do Brasil como um todo, definindo uma trajetória ascendente para o Ceará nos panoramas regional e nacional, em termos de participação na geração de riquezas.

No período de 1985 a 1999, a economia cearense aumentou 62,5%, enquanto a do Brasil crescera 37,5%, o que demonstra o potencial de resposta do Estado à ação e aos estímulos oferecidos pelo governo e pela capacidade empreendedora do setor privado. Nesse período, a participação cearense no produto nacional elevou-se de 1,72%, em 1985, para 2,02%, em 1997, ano mais recente para o qual a análise desta proporção pode ser feita. No mesmo período, a economia cearense cresceu, em média, 3,5% ao ano, contra 2,3% do país.

Uma outra informação relevante diz respeito à evolução da taxa de formação bruta de capital fixo do Estado (investimento total/PIB), que em grande medida determina o comportamento da economia. Assim, de 1985 a 1990, essa taxa média era de 20,9%, caindo para 16,7%, no período de 1991 a 1996 (último ano disponível). Como consequência dessa redução, a taxa acumulada de crescimento da economia cearense, que havia atingido 20,7% no período de 1985 a 1990, caiu

³³ Texto baseado no Plano de Desenvolvimento Sustentável 1999 – 2002, Consolidando o Novo Ceará, divulgado pelo IPLANCE.

para 15,2%, no período de 1991 a 1996. Ou seja, o desempenho da economia é afetado diretamente pelo volume de investimentos realizados.

Vale registrar, a propósito, que o setor público vem perdendo espaço no total dos investimentos efetivados no Estado. De 1985 a 1990, a sua contribuição média ficou em torno de 49,9%, caindo para 38,2%, no período de 1991 a 1996. O investimento do setor privado, por seu turno, teve comportamentos opostos, evoluindo de uma média de 50,1%, no primeiro período, para 61,8%, no segundo, com tendência de crescimento, em virtude do grande número de empreendimentos que tem sido instalado no Estado nos últimos anos. Dito de outra forma, a dinâmica de crescimento econômico do Ceará está cada vez mais associada ao comportamento e ao volume de investimentos realizados pelo setor privado.

O setor industrial do Estado, com uma taxa média de crescimento anual da ordem de 4,48% ao ano, foi o que apresentou maior expansão, acumulando um aumento de 84,71% no período de 1985 a 1999, resultado que proporcionou ao setor uma ampliação de seu peso dentro da geração de riqueza do Estado, passando de 34,01%, em 1985, para 37,44%, em 1998 (último ano disponível). A indústria de transformação, por seu turno, também registrou um bom desempenho, acumulando uma expansão de 59,54% no período, correspondendo a uma taxa média de 3,39% ao ano. Esse desempenho deveu-se não apenas à expansão do atual parque industrial cearense, mas também ao resultado do esforço do Governo do Estado na atração de novos investimentos.

Nos últimos anos, foram atraídas para o Ceará 478 indústrias, envolvendo investimentos totais programados da ordem de R\$ 4,1 bilhões. O programa de promoção industrial e atração de investimentos em execução têm também o mérito de contribuir para a descentralização do desenvolvimento estadual, uma vez que 62 municípios já foram beneficiados com a instalação de novas indústrias, gerando riqueza e emprego para estes municípios.

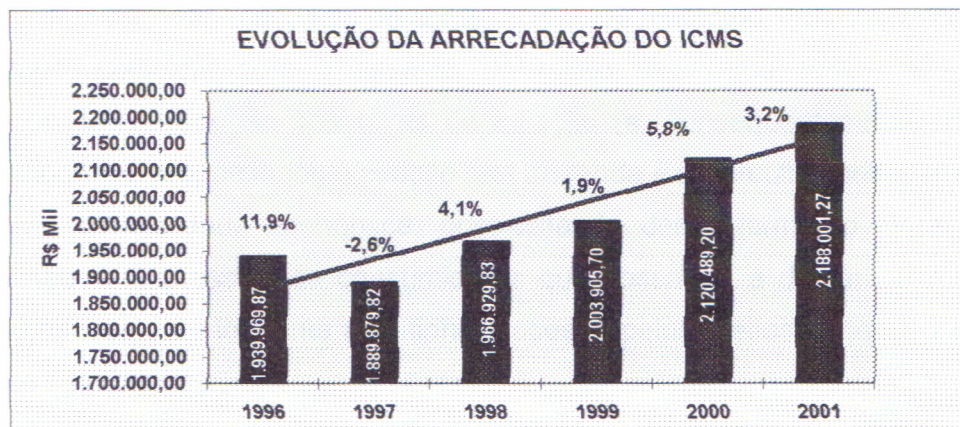
Tais resultados demonstram a necessidade de se realizar novos avanços na direção do crescimento econômico sustentável, consolidando a indústria de base para a formação de complexos industriais integrados, a construção de uma infraestrutura moderna e a diversificação e descentralização da estrutura produtiva. O processo de industrialização em curso no Ceará está consolidando a formação de uma série de pólos (têxtil, confecções, calçados, componentes metalmeccânico, etc.).

E é com vistas a dar continuidade à realização de uma administração fiscal que objetiva maximizar a receita e otimizar a despesa, é que apresentamos neste último capítulo (VI), um breve estudo, deste esforço de política fiscal, onde o governo contribui via incentivos fiscais e financeiros a concessão dos benefícios do FUNDO DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL - FDI, como atividade industrial de fundamental interesse para o desenvolvimento econômico do Estado do Ceará.

6.2. A Evolução da Principal Receita do Estado – O ICMS³⁴

No período compreendido entre os anos de 1990 a 2001, o ICMS mostrou uma tendência de crescimento, conforme se pode observar no gráfico a seguir, chegando a apresentar em 1996 um crescimento real de 11,9% comparado ao ano de 1995. Essa tendência de crescimento se deve entre outros fatores a três aspectos: administração fazendária, diretrizes governamentais e contexto macroeconômico.

³⁴ *Texto em conformidade como trabalho: a Execução Orçamentária do Estado do Ceará 1991 a 2000, SEFAZ/CE.*



Fonte: Balanço Geral do Estado

No que se refere ao primeiro aspecto, é importante ressaltarmos a sintonia entre a administração fazendária com a realidade econômica, permitindo dessa forma o aprimoramento da sistemática da fiscalização e arrecadação, com vista a minimizar a evasão e a sonegação, e mediante a atualização da legislação, como por exemplo:

- Inserção de novos produtos no regime de substituição tributária;
- Modificação na sistemática tributária do setor de comunicações, permitindo o alargamento de sua base tributária;
- Alteração da sistemática de tributação dos combustíveis e lubrificantes, levando para a unidade de refino a responsabilidade pela cobrança do ICMS nas operações subseqüentes.

Quanto ao segundo aspecto, as diretrizes governamentais são extremamente relevantes no sentido em que se buscou implantar uma gestão pública alicerçada na austeridade fiscal e na meta de desenvolvimento sustentável, o que levou o Ceará alterar seu perfil econômico, graças a uma agressiva estratégia de atração de empreendimentos industriais.

Por fim, vem o aspecto do contexto macroeconômico, que no período de 1994 a 2001, coincidiu com o advento do Plano Real, que trouxe a estabilidade econômica. A redução das taxas de inflação (e, conseqüentemente, do imposto inflacionário), proporcionou elevação real da renda e repercutiu imediatamente sobre o nível de atividade econômica, possibilitando dessa forma, o ingresso de um contingente expressivo de consumidores que passaram a demandar mais bens e serviços que anteriormente não tinham acesso pelos efeitos venenoso da inflação sobre suas rendas.

Analisando sua evolução percebemos que a participação relativa do ICMS do Estado do Ceará no total do Brasil vem aumentando sistematicamente. Verifica-se que em 1991 esta participação era de 1,9%, passando para 2,2% em 1998 e 2,4% em 2000. Ainda com relação à participação relativa, tomando-se como parâmetro a região Nordeste, observa-se um crescimento na participação do Ceará, passando de 14,98% em 1991 para 16,74% em 1995, evoluindo para 18,10% em 2000.

Assim, a política de incentivos fiscais com base neste ICMS, tornou-se um elemento considerável nas decisões de se investir no Ceará pelo capital privado, onde a abordaremos no item seguinte.

6.3. Caracterização Histórica e Institucional do Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI

Em conseqüência de uma intensa e desordenada concessão de benefícios que estados e municípios oferecem para instalação de empresas privadas em seu território, este tema vem assumindo uma crescente importância desta disputa no contexto federativo, onde encontramos uma conceituação para este fenômeno denominado de “guerra fiscal”³⁵, como sendo a exacerbação de práticas

³⁵ *Maiores detalhes sobre Guerra Fiscal e a fragilização da capacidade regulatória da União, ver trabalho relativo ao tema: Aspectos da Guerra Fiscal no Brasil, IPEA/FUNCAP.*

competitivas e não cooperativas entre os estados da federação, onde o governo central se revela incapaz de garantir um equilíbrio mínimo entre interesses locais de forma a evitar efeitos macroeconômicos e sociais perversos.

Tais políticas de incentivos tentam interferir em um processo de decisão locacional privada, subordinado a determinantes relativos ao vetor básico dos custos, a condição de infraestrutura, distância dos mercados, disponibilidade de mão-de-obra qualificada, etc., já o tributo é apenas um dos elementos de decisão para a localização do empreendimento, embora possa ser o elemento de desempate. Entretanto, não muito menos importante para os investidores, é a qualidade de gestão fiscal dos governantes e sua confiabilidade, dando continuidade a suas políticas industriais para o incremento econômico de sua região.

Diante deste contexto, O Governo do Estado decidiu intensificar sua política de atração e promoção industrial, assegurando a novos investimentos industriais, considerados de fundamental interesse para o desenvolvimento econômico do Estado do Ceará, incentivos do Fundo de Desenvolvimento Industrial.

6.3.1. A política de incentivos Fiscais no Ceará – O FDI

Em 1979 no governo de Virgílio Távora, foi criado o Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI através da Lei n.º 10367, de 07/12/79, programa este, que veio a dinamizar o processo de desenvolvimento industrial no Ceará, com o objetivo de conferir a desconcentração da atividade industrial na região, sendo ainda, conferido a estes novos investimentos incentivos concedidos pela Sudene, via isenções e reduções do IRPJ, via lucro da exploração, e também, aplicações no Finor, relativo a parte deste imposto apurado e devido.

No Estado do Ceará, todas as atividades de apoio ao setor industrial e/ou atratividade de investimentos estão a cargo da Secretaria Estadual de Desenvolvimento Econômico – SDE, que é a Agência do Governo responsável pela

elaboração, implementação e divulgação das políticas públicas no âmbito do desenvolvimento econômico e dos negócios no Ceará.

A política de incentivos do Estado do Ceará estimula a implantação e/ou ampliação de investimentos através das políticas de atração presentes em três modalidades de incentivo: concessões financeiras diferenciadas, benefícios fiscais, e estímulos para as infra-estruturas. Dentre estes, cabe destacar o FDI, o qual objetiva promover a industrialização do estado, assegurando às empresas e cooperativas, ambas industriais, incentivos à implantação, funcionamento, realocização, ampliação, recuperação ou modernização, sob a forma de subscrição de ações, participações societárias, empréstimos, prestação de garantias, subsídios. Sendo que, ao longo de sua trajetória, é a concessão de empréstimos sobre os valores apurados de ICMS a recolher pelas empresas industriais é que vem amparando toda essa política de incentivos no estado; contemplando um período de carência e uma renúncia de parte desse empréstimo, que varia conforme o tipo de empreendimento e localização, renúncia esta que faremos analogia com o lucro da exploração do IRPJ do governo federal.

6.3.2. Objetivos do Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI

O Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - **FDI** tem por objetivo promover o desenvolvimento das atividades industriais em todo o território do Estado do Ceará, através de incentivos para implantação, realocização e ampliação de empresas industriais consideradas de fundamental interesse para o desenvolvimento econômico do Estado. Assim, o FDI propicia ao investidor a possibilidade de financiamento parcial do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS via aplicação nestes quatro vetores, a saber:

I - consolidação do parque industrial cearense, por meio do incentivo à implantação, realocização e ampliação de unidades fabris;

II - promoção de maior integração vertical dos ramos industriais tradicionais, mediante o incentivo a empresas fabricantes de componentes atualmente adquiridos fora do Estado do Ceará;

III - Promoção da diversificação e da sofisticação da pauta de produção industrial cearense;

IV – Projetos industriais de alta tecnologia e projetos intensivos em mão-de-obra, neste caso, a legislação deixa lacunas quanto ao critério que se torna muito amplo, e ainda, o volume de concessão do financiamento chega em até 100%, com retorno de apenas 1% corrigido; ou seja, o governo tem um dispêndio de renúncia de 99%, cujo benefício supera até mesmo o seu limite de receita arrecadada, haja vista que, 25% do ICMS é de direito a cota-parte dos municípios.

6.3.3. Fontes de Recursos do Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI

Para consecução dos seus objetivos, o Fundo de Desenvolvimento Industrial do Ceará - **FDI** concederá às empresas beneficiárias os incentivos por meio de programas aprovados pelo Conselho Estadual de Desenvolvimento Industrial – **CEDIN** e pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico – **SDE**, os recursos necessários à implementação deste sistema de incentivos, sendo estes:

I - os de origem orçamentaria, até o montante de dez por cento (10%) da receita do ICM (Lei n.º 10.380/80), segundo as possibilidades do Tesouro Estadual (atualmente o único que vem sendo aplicado, embora ultrapassando o limite);

II - empréstimos ou recursos a fundo perdido oriundos da União, Estado e outras entidades;

III - contribuições, doações, legados e outras fontes de receitas que lhe forem atribuídas;

IV - receitas decorrentes da aplicação de seus recursos.

6.3.4. Forma, Valor e Prazo do Benefício do Fundo de Desenvolvimento Industrial – FDI.

Os Incentivos Financeiros e fiscais no âmbito do FDI/PROVIN/ enquadram empresas que busquem a implantação, realocização de industria para o interior do Estado, Ampliação. E ainda, Indústrias pioneiras, indústrias de alto padrão tecnológico e indústrias com participação de capitais estrangeiros, localizadas no Distrito Industrial I ou no Polo Industrial do Mucuripe, poderão, a critério do **CEDIN**, ter benefícios adicionais ao previsto neste Regulamento para essa localização. Segue detalhamento:

- **FDI/PROVIN:** possuem incentivos com financiamentos de 40% a 100% do ICMS a pagar, cujo ressarcimento ao Tesouro Estadual ocorrerá por cada liberação/competência após 36 meses ; **Renúncia Fiscal (fundo perdido) de até 75% dos 75% financiado do FDI;**
- **FDI/PROAPI:** financiamento de capital de giro para as empresas industriais predominantemente exportadoras de calçados por 180 meses, correspondente de 6% a 11% do montante FOB de cada exportação; **Renúncia Fiscal de 90% e Incentivo Financeiro de 10%** do retorno do FDI, enquanto não creditado a conta do Tesouro. Para retorno em 60 meses;
- **FDI/PDCI:** financiamento de 60% do ICMS a Empresas Importadoras de tênis esportivos, componentes e partes para calçados; e Importadoras de petróleo, gás natural e derivados de petróleo; **Incentivo Fiscal de 75% e Incentivo Financeiro de 25%** do retorno do FDI, enquanto não creditado a conta do Tesouro. Para retorno em 36 meses;
- **INDÚSTRIA DE ALTA TECNOLOGIA:** Renúncia Fiscal de 99% do ICMS a pagar, e Incentivo Financeiro de 1% para retorno em 36 meses.

Assim, apresentamos a seguir uma Tabela que aborda todo o detalhamento dos incentivos do FDI, de forma a tornar claros os tipos de benefícios assegurados,

o montante de empréstimos e suas formas, além de prazos, carências e o volume de reduções, ou melhor, o impacto das renúncias fiscais atribuídas a estes incentivos.

TABELA 18
FDI: TIPOS, FORMAS DE EMPRÉSTIMOS.

REGIÃO	EMPRÉSTIMO	PRAZO	CARÊNCIA	REDUÇÃO
PROVIN				
METROPOLITANA DE FORTALEZA	45% A 60% DO ICMS	72 MESES	36 MESES	ATÉ 50%
FORA DA REGIÃO METROPOLITANA				
- Até 300Km	75% DO ICMS	120 MESES	36 MESES	ATÉ 75%
- Limite de 300Km a 500Km	75% DO ICMS	156 MESES	36 MESES	ATÉ 75%
- Acima de 500Km	75% DO ICMS	180 MESES	36 MESES	ATÉ 75%
ALTA TECNOLOGIA/INTENSIVA MÃO-DE-OBRA	100% DO ICMS	180 MESES	60 MESES	ATÉ 99%
PROAPI	11% FOB DE CADA EXPORTAÇÃO	180 MESES	60 MESES	ATÉ 90%
PDCI	60% DO ICMS	60 MESES	36 MESES	ATÉ 75%

Fonte: Legislação do FDI (Leis e Decretos).

Nota: Os encargos: Sem Juros e correção pela IGPM/TJLP- Indústrias Pioneiras - sem correção.

Constata-se, pois, que, na efetiva liquidação do empréstimo, as empresas na realidade obtêm um subsídio fiscal (uma renúncia fiscal do estado) de 50% a 99% do empréstimo devido, para todo o conjunto de incentivos do FDI, com abrangência de empresas localizadas na RMF ou fora dela.

Ressalta-se³⁶, no entanto, que esse subsídio ocorre após a fase de financiamento da planta e em função da efetiva geração de receitas operacionais. Isso porque a renúncia fiscal é concedida como uma proporção do ICMS pago. Cabe salientar que, os incentivos concedidos constituem um financiamento em longo

³⁶ Ver trabalho de Manoel Bosco de Almeida e Almir Bittencourt Da Silva. Estado do Ceará: Uma Análise do Desempenho Econômico-Financeiro Recente, 1990 – 1996. Textos para Discussão Nº 176 UFC/CAEN.

prazo do capital de giro das empresas após sua entrada em operação, cuja fonte de recursos está nos recolhimentos do ICMS devido ao fisco estadual. Ou seja, a concessão efetiva do empréstimo é feita sobre o saldo devedor do Livro de Apuração do ICMS, considerando uma empresa beneficiada com uma localização a 300km da região metropolitana de Fortaleza, o seu financiamento ocorreria da seguinte forma, uma parcela paga no momento do vencimento do ICMS da indústria no montante de 25% deste, e após 36 meses, existiria um retorno de somente parte deste financiamento, ou seja, 25% dos 75% do ICMS financiado. Logo, nesta circunstância, a renúncia fiscal (parcela sem retorno aos cofres públicos) seria de 56,25%, neste caso.

A renúncia fiscal por parte do estado, se dá em função do êxito do empreendimento, da sua concreta realização, sobre o montante do imposto gerado. Ou seja, sobre uma receita adicional obtida em decorrência dos investimentos realizados no estado, existindo estímulo ao investimento e à produção, sem comprometer as receitas correntes relativas ao ICMS já existentes, se considerarmos que o benefício será sobre o montante do ICMS do novo investimento. E, sem retirar dos investidores os riscos inerentes à atividade empresarial. Outro aspecto importante é que se incentiva ao pagamento do imposto devido, desestimulando, a sonegação fiscal.

Neste sentido, de acordo com levantamento de dados histórico do ICMS, principal fonte de receitas do Estado do Ceará, e do volume de recursos aplicados no FDI no período de 1991 a 2001, apresentamos a seguir Tabela demonstrativa de suas evoluções e crescimento, tendo ainda como parâmetro o PIB do Ceará no período, onde podemos constatar que o comprometimento do ICMS para com o FDI cresceu de 5,94% em 1991 para 14,44% em 2001, ultrapassando até mesmo seu limite legal. Outro fato a ser mencionado, deve-se que este comprometimento se dá sobre o ICMS total, antes mesmo de ser deduzido a cota-parte constitucional dos municípios (25%) e dos 15% devidos para o FUNDEF, Fundo de Desenvolvimento para O Ensino Fundamental. Segue:

TABELA 19
RECURSOS APLICADOS NO FDI

ANO	VALOR DO ICMS	VALOR DO ICMS LÍQUIDO DE TRANSF. MUN. E FUNDEF	VALOR DO FDI	R\$1.000,00 COMPROMETIMENTO DO FDI	
				ICMS	ICMS LÍQ.
1991	1.413.018,15	1.059.763,61	83.994,00	5,94%	7,92%
1992	1.259.804,34	944.853,25	56.454,00	4,48%	5,97%
1993	1.229.048,56	921.786,42	92.330,00	7,51%	10,02%
1994	1.440.254,22	1.080.190,66	100.567,00	6,98%	9,31%
1995	1.733.653,62	1.300.240,21	90.996,00	5,25%	7,00%
1996	1.939.969,87	1.454.977,40	158.053,00	8,15%	10,86%
1997	1.889.879,82	1.417.409,86	172.599,00	9,13%	12,18%
1998	1.966.929,83	1.475.197,37	222.292,78	11,30%	15,07%
1999	2.003.905,70	1.202.343,42	287.234,00	14,33%	23,89%
2000	2.120.489,20	1.272.293,52	321.260,89	15,15%	25,25%
2001	2.188.001,27	1.312.800,76	315.937,60	14,44%	24,06%
TOTAL	19.184.954,59	19.184.954,59	1.901.718,26		

FONTE: SEFAZ-SUCON, corrigidos pelo IGP-DI a preços de dez/2001.

Volumes do FDI de 1991 a 1997 e 1999 obtidos do texto: O custo fiscal das políticas de incentivos, do Prof. do Caen, Paulo M. Jorge Neto, publicado no jornal O Povo de 05 de maio de 2002. A dedução para o FUNDEF ocorreu a partir de 1999.

TABELA 20
Evolução e Crescimento do FDI

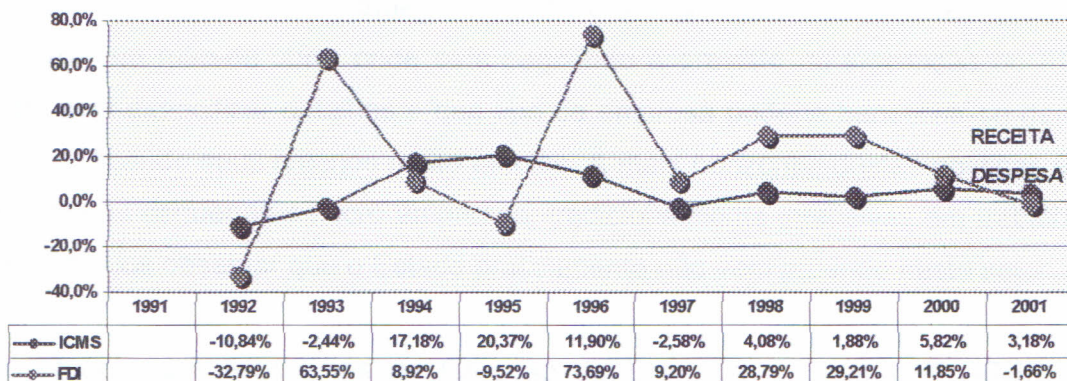
ANO	EVOLUÇÃO %			CRESCIMENTO		
	DO ICMS	DO FDI	DO PIB/CE	DO ICMS	DO FDI	DO PIB/CE
1991	-	-	-	1,00	1,00	1,000
1992	-10,84%	-32,79%	2,03%	0,89	0,67	1,020
1993	-2,44%	63,55%	0,73%	0,87	1,31	1,028
1994	17,18%	8,92%	6,26%	1,04	1,40	1,090
1995	20,37%	-9,52%	1,52%	1,24	1,30	1,105
1996	11,90%	73,69%	3,93%	1,36	2,04	1,145
1997	-2,58%	9,20%	3,62%	1,34	2,13	1,181
1998	4,08%	28,79%	2,14%	1,38	2,42	1,202
1999	1,88%	29,21%	2,94%	1,40	2,71	1,232
2000	5,82%	11,85%	4,55%	1,45	2,83	1,277
2001	3,18%	-1,66%	2,48%	1,49	2,81	1,302
MÉDIA GEOMÉTRICA	4,04%	10,89%	2,67%	48,55%	181,26%	30,20%

1) PIB do Ceará a custo de fatores. Fonte: IPLANCE-Célula de Contas Regionais.

2) Informações do ICMS e FDI, a partir de dados da SUCON/SEFAZ.

EVOLUÇÃO DA RECEITA DO ICMS x FDI

EM R\$1.000,00



6.4. Políticas e Estratégias para a Geração de Empregos³⁷ - Avaliação do Estado do Ceará e sua Abrangência no FDI.

As políticas de criação de empregos englobam a geração de empregos diretamente pelo setor público e os incentivos para que o setor privado absorva mais mão-de-obra. Como o mercado de trabalho reflete o que está passando em termos de estruturação e desenvolvimento da economia, a análise dos seus principais indicadores tem que levar em consideração os movimentos de crescimento e queda da atividade produtiva. Segundo o professor Antônio Lisboa³⁸, “em momentos de recessão (provocado por efeitos conjunturais), o desemprego e as atividades informais tendem a crescer. Além dos impactos de natureza conjuntural, que contribuem para o arrefecimento ou expansão do mercado de trabalho há de se levar em conta tanto as mudanças estruturais (tecnológicas), que provocam uma redução dos postos de trabalho, como a estrutura e o crescimento da força de

³⁷ Ver trabalho de Lauro Ramos e Almeida Reis: Emprego no Brasil nos Anos 90. Texto para Discussão n.º 468 IPEA, Rio de Janeiro, 1997.

³⁸ Lisboa Antônio – Mercado de Trabalho I – Estrutura e Funcionamento. – Jornal O Povo, 18 de julho de 1999, pag. 5E.

trabalho (aumento da população economicamente ativa), que têm respondido por uma maior pressão deste contingente em busca de uma ocupação”.

Uma primeira linha de atuação é o apoio a segmentos da economia que são intensivos em mão-de-obra, onde este segmento é previsto na legislação do FDI, porém, sem especificar detalhes a que tipo de empresa poderia beneficiar-se deste incentivo, ficando seus critérios muito amplos. A mais horizontal destas políticas é a que apóia às pequenas e micro empresas, tradicionalmente intensivas em trabalho, onde podemos observar que o Estado praticamente não vem atuando neste setor.

Quanto aos Programas de Geração de Emprego e Renda (PROGER) e PRORENDA (Microempresa), foram investidos recursos de apenas R\$1,7 milhões, fato este observado no Balanço Geral do Estado no ano de 2001. Contudo, se considerarmos o grande volume de investimentos³⁹ em desenvolvimento de infraestrutura física e projetos estruturantes, como o Porto de Pecém, o Açude Castanhão, o Programa de Gerenciamento e Integração dos Recursos Hídricos — projetos básicos e fundamentais para o desenvolvimento do estado, em face do recorrente problema da seca que assola a região Nordeste e, em particular, o Semi-Árido, no qual o Ceará está inserido, cujo volume total de investimentos previstos para esses programas para o período 1990-98 é expressivo, cerca de US\$ 3,1 bilhões (três bilhões e cem milhões de dólares), contribuem para minimizar o seu nível de desemprego.

Outra linha de ação está relacionada com a agricultura, que na análise do BIRD, o grande contingente de pobres no meio rural e a baixa produtividade agrícola são os principais problemas para a redução do nível de pobreza no Estado, apesar de participar com apenas 3,5% do PIB em 1998, o setor agropecuário detém 46% da população economicamente ativa do Ceará.

³⁹ Cf. Romeu de Vasconcelos, Bosco de Almeida e Bittencourt da Silva: Ceará: Economia, Finanças Públicas e Investimentos nos Anos de 1986 a 1996. TD n.º 627 IPEA, Rio de Janeiro, 1999.

O Estado do Ceará vem atuando neste setor através de vários programas, como os agropólos, cuja estratégia é a inovação da agricultura irrigada empregando diretamente 17.280 pessoas até 2001, em 89 municípios e o Projeto São José que de 1995 a 2001 aplicou R\$211,05 milhões beneficiando 335.344 famílias rurais, além de infra-estrutura básica, conforme dados apresentados no Balanço Geral do Estado ano 2001, além de outros.

Com estes projetos de fixação e empregabilidade no campo/rural, o governo vem adotando uma política duplamente eficiente no combate ao problema do emprego, pois além de estarem baseados em atividades altamente intensivas em mão-de-obra de baixa qualificação, iniciativas desta natureza contribuem também para diminuir a pressão sobre a geração de emprego nos núcleos urbanos, na medida em que retêm no campo um contingente de trabalhadores que, caso contrário, acabariam, ao menos em parte, por migrar para as cidades em busca de oportunidades de emprego. Tal linha de certa forma é amparada pelo FDI no sentido de evitar aglomerações de atividades industriais na região metropolitana de Fortaleza, incentivando as empresas com maiores vantagens fiscais para se localizarem no interior do Estado.

Outro fato a ser considerado é que com a atração de novos investimentos através do FDI, somente no período de 1991 a 1997 foram criadas 101,8 mil vagas diretas na indústria, de acordo com a Secretaria de Desenvolvimento Econômico, antiga Secretaria da Indústria e Comércio, sendo que em julho de 1997, do total de 446 empresas, 98 já estavam funcionando, sendo 73 na RMF. Esse conjunto de empresas representava o investimento total de R\$ 1.004,4 milhões e a geração de 20,4 mil empregos diretos e 81,4 indiretos, perfazendo, respectivamente, 19,1% do investimento total e 21,8% dos empregos diretos previstos. Conforme poderá ser observado nas tabelas a seguir.

TABELA 21
Estado do Ceará
Programa de Promoção
Industrial e Atração de Investimento — 1991-97*

Total de Empresas

Período	Quant.		No de Empregos (1 000)			Investimento em R\$1.000.000
	RMF	Total	Diretos	Indiretos	Total	
1991-94	151	204	44,5	178	222,5	2.643,7
1995-97	140	242	48,95	195,8	244,8	2.601,7
Total	291	446	93,5	374	467,3	5.245,4

TABELA 22

Empresas em Funcionamento

Período	Quant.		No de Empregos (1 000)			Investimento em R\$1.000.000
	RMF	Total	Diretos	Indiretos	Total	
1991-94	50	66	11,1	44,2	55,3	613,6
1995-97	23	32	9,3	37,2	46,5	390,8
Total	73	98	20,4	81,4	101,8	1.004,4

Fonte: Secretaria de Indústria e Comércio (SIC) e Gabinete do Governador.

Nota: * Dados atualizados para valores de julho de 1997.

Obs.: RMF = Região Metropolitana de Fortaleza.

6.5. O FDI e o Desempenho da Atividade Industrial no Estado do Ceará

A atividade industrial no Estado do Ceará tem sustentado o grande desafio da nossa economia de crescer com equilíbrio, expandindo este crescimento para os outros setores da atividade produtiva. Portanto "a indústria permitiu que o Ceará crescesse a taxas superiores à média nacional nos anos 90 (o que tem sustentado uma não explosão do desemprego em Fortaleza como ocorreu em outras regiões metropolitanas). Na Tabela a seguir, apresentamos o crescimento do desempenho industrial dos principais estados brasileiros e do Brasil como um todo, onde revela que o Ceará cresceu bem acima da média do Brasil e, comparado a outros estados, também atingiu uma média bem superior a Pernambuco e Bahia e aos demais apresentados, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

6.5.1 – Desempenho Industrial Regional

TABELA 23

Taxas Reais de Crescimento (Base: Igual Período do Ano Anterior=100)

Estados	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	Média
Ceará	10,3	7,9	-0,5	2,5	1,9	4,0	8,8	5,0
Pernambuco	4,6	6,0	-10,1	2,1	-7,9	0,1	-3,5	-1,2
Bahia	3,5	-0,9	4,1	1,3	5,9	0,3	-3,1	1,6
Minas Gerais	8,4	3,0	4,9	4,4	-4,1	1,1	6,9	3,5
Espírito Santo	9,0	-1,2	4,1	2,2	1,8	9,2	6,7	4,6
Rio de Janeiro	4,3	0,3	4,2	1,8	7,2	6,1	6,7	4,4
São Paulo	8,7	1,7	-1,3	4,8	-2,5	-4,3	6,5	1,9
Paraná	9,0	-5,6	3,7	5,7	3,4	-1,5	-1,0	2,0
Santa Catarina	5,4	5,7	2,7	6,3	-2,3	1,9	4,2	3,4
Rio Grande do Sul	7,6	-7,2	0,0	8,9	-3,8	2,2	8,8	2,4
Brasil	7,7	1,9	1,0	4,2	-2,0	-0,7	6,5	2,7

Fonte: IBGE/Departamento de Indústria

6.5.2 – Taxa de Desemprego Aberto, por Subsetor de Atividade

TABELA 24

Taxas Reais de Crescimento (Base: Dezembro do Ano Anterior=100)

Fortaleza								
Subsetor de Atividade	1996	1997	1998	1999	2000	2001	Média	Variação da média /1996
Indústria de transformação	11,59	10,08	13,22	12,1	10,74	13,27	11,8	0,18
Constr. Civil	13,56	13,17	18,26	19,6	19,36	14,88	16,5	2,59
Comércio	7,85	8,49	9,64	10,84	10,4	11,73	9,82	1,83
Serviços	6,82	8,27	9,99	8,95	8,09	10,5	8,77	1,82

Fonte: Pesquisa Direta – SINE/CE-IDT

Esclarecemos ainda que, o bom desempenho obtido na indústria e as taxas de desemprego aberta na indústria apresentadas nas Tabelas 23 e 24, não foram conquistadas somente com o FDI, mas por um conjunto de fatores atrativos do Estado do Ceará, força política, credibilidade governamental, proximidade da Europa e E.U.A., infraestrutura (rodovias e portos), diversas universidades, além de possuir uma oferta de emprego com baixa remuneração.

Ainda assim, não é possível resolver o "problema do emprego" em um ambiente de estagnação econômica. Logo se devem buscar soluções voltadas à aceleração do processo de crescimento, a ser promovido através do manejo de instrumentos de controle da demanda agregada, notadamente a taxa de juros e a política fiscal. Uma outra linha de crescimento a ser adotada seria buscar atuar diretamente sobre as variáveis do mercado de trabalho. A retomada do crescimento auto-sustentado é condição indispensável para a expansão do emprego, não só pelo vínculo direto entre renda e emprego, mas pelo equacionamento do desequilíbrio do setor público e o controle da inflação criando condições propícias à retomada dos investimentos que irão viabilizar a geração de mais empregos.

6.6. O Impacto da Renúncia Fiscal do FDI nas Contas Públicas do Estado do Ceará

Renúncia fiscal, segundo o disposto no § 1.º do art. 14 da Lei Complementar n.º 101/2000, compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. É neste contexto em que enquadramos o FDI.

Antes de entrarmos nesta questão de tratarmos parte do retorno do FDI, como parcela perdoada pelo Estado como Renúncia Fiscal, gostaria de salientar que, a Secretaria da Receita Federal, órgão do Ministério da Fazenda, ao publicar os

demonstrativos de benefícios tributários a nível da União, vem a atender preceitos constitucionais, oferecendo um valioso subsídio para que as autoridades e a sociedade em geral tenham melhores condições de aferir os benefícios e os custos dessa renúncia fiscal, principalmente quando se depara com extrema escassez de recursos para atender os diversos compromissos governamentais.

Dessa forma, foram considerados como benefícios tributários pela SRF, conforme visto no Capítulo V, em sua Tabela 17, como também, neste momento os consignamos para o FDI, aqueles que se enquadrem, cumulativamente, nas seguintes hipóteses:

- Reduzam a arrecadação potencial;
- Aumentem a disponibilidade econômica do contribuinte;
- Constituam, sob o aspecto jurídico, uma exceção à norma que referencia o tributo ou alcancem, exclusivamente, determinado grupo de contribuintes.

Logo, o demonstrativo de renúncia fiscal busca aumentar a transparência na gestão de recursos públicos. Assim, demonstrar o montante de receitas que O Estado do Ceará está deixando de arrecadar em consequência à concessão de incentivos do FDI, no tocante a parcela do financiamento que não retorna aos cofres públicos, o qual em 2001 chegou-se ao montante de R\$182 milhões (cabe salientar que esta renúncia é gerada a cada novo investimento, pelo seu ICMS gerado), o qual deve ser discutido nas esferas de governo e com a sociedade, contribuindo para tornar cada vez mais transparente a administração das finanças públicas, na medida em que busca aprimorar a avaliação do montante de tributos cujo pagamento a legislação tributária permite dispensar ou reduzir, em favor de empresas industriais que, por outro lado, participa da execução de tarefas que a sociedade considera importantes do ponto de vista econômico e social.

A base legal da necessidade desta apresentação está em conformidade com o disposto no:

- a. Parágrafo 6.º do art. 165 da Constituição Federal, que estabelece a obrigação de o Poder Executivo apresentar demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia;
- b. Inciso II do art. 5.º da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece que o projeto de lei orçamentária anual (LOA) será acompanhado de documento a que se refere o § 6.º do art. 165 da Constituição Federal, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.
- c. Art. 14. da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário - financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:
- I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
- II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Logo, o que se pretende demonstrar ou mesmo colocar a discussão é que, se tratarmos os incentivos do FDI, no tocante à parcela do financiamento que não retorna aos cofres públicos como renúncia fiscal, o Estado teria uma margem financeira de aproximadamente R\$ 73 milhões ano, calculados com base nas Tabelas 21,22 e 23 a seguir, para aplicar em suas funções de governo, do tipo: moradia, saúde, segurança e investimentos, embora afetando, porém, de parte da cota constitucional dos municípios, conforme será visto mais adiante e ao FUNDEF. Para este último, embora seja a princípio afetado, o Estado receberia tal diferença das complementações da União, a fim de atingir o valor da bolsa/escola dos alunos, conforme lei, tornando seu efeito nulo.

Fora os dois elementos acima, que serviram de experimento para demonstrarmos os ganhos nas Tabelas 21, 22 e 23, o fato de considerarmos parte do FDI como renúncia fiscal, contribuiria para estabelecer uma base de receita corrente menor na determinação do cálculo da Contribuição social do PASEP, e do Fundo do Gasto com Saúde, conforme Emenda Constitucional nº 29/2000, entre outros.

Como forma de compensar as perdas municipais de parte das transferências a menor com a nova fórmula de cálculo, o Governo Estadual poderia integrar aos contratos do FDI com as empresas industriais beneficiadas, que estas apliquem um percentual do valor do rebate, ou seja, da parcela considerada de “fundo perdido”, a qual não retorna ao erário, em atividades comunitárias, sociais e ambientais, adotando-se, portanto, cada indústria um ou mais municípios para exercer este novo segmento, o qual certamente viria a enriquecer seus balanços sociais, uma vez que, este é uma ferramenta cada vez mais utilizada em seu meio, na busca de melhorias sociais, e também servirá como um fator positivo na atração de novos clientes.

Cabe salientar, no entanto, que o governo federal, não adota nenhum tipo de compensação de suas renúncias fiscais sobre os impactos negativos destes nos

estados e municípios. Dessa forma, esta compensação apresentada, serve apenas de sugestão, haja vista, que esta proposta é análoga à adotada pela União.

Neste contexto, apresentaremos a seguir, nossos cálculos:

TABELA 25

VOLUME DA ARRECAÇÃO DO ICMS E DESPESA DA COTA PARTE

DOS MUNICÍPIOS E FUNDEF EM 2001 R\$1,00

MÊS	A = ICMS 100%	B = ICMS MUNICÍPIOS A*25%	C =FUNDEF = A*15%
JAN	193.356.357,45	48.339.089,36	29.003.453,62
FEV	186.279.852,45	46.569.963,11	27.941.977,87
MAR	171.014.184,95	42.753.546,24	25.652.127,74
ABR	180.167.064,02	45.041.766,00	27.025.059,60
MAI	188.175.084,93	47.043.771,23	28.226.262,74
JUN	186.969.998,21	46.742.499,55	28.045.499,73
JUL	180.837.258,56	45.209.314,64	27.125.588,78
AGO	191.952.772,75	47.988.193,19	28.792.915,91
SET	161.977.444,82	40.494.361,21	24.296.616,72
OUT	181.096.929,50	45.274.232,38	27.164.539,43
NOV	170.191.301,72	42.547.825,43	25.528.695,26
DEZ	195.983.018,97	48.995.754,74	29.397.452,85
TOTAL	2.188.001.268,33	547.000.317,08	328.200.190,25

Fonte: ICMS - Relatório Banco de Dados- SUCON/SEFAZ; Dados da Cota parte dos Municípios e do FUNDEF foram calculados.

Valores corrigidos pelo IGP-DI a preços de dez/2001

TABELA 26

PLANEJAMENTO DE GANHOS COM A RENÚNCIA FISCAL DO FDI SOBRE

A COTA PARTE DOS MUNICÍPIOS E DO FUNDEF EM 2001

R\$1,00

MÊS	A = ICMS 100%	B = RENÚNCIA DO FDI	C = (A - B)	D = ICMS MUNICÍPIOS C*25%	E =FUNDEF = C*15%
JAN	193.356.357,45	11.161.769,14	182.194.588,30	45.548.647,08	27.329.188,25
FEV	186.279.852,45	10.262.244,62	176.017.607,83	44.004.401,96	26.402.641,17
MAR	171.014.184,95	10.889.330,58	160.124.854,37	40.031.213,59	24.018.728,16
ABR	180.167.064,02	12.481.794,32	167.685.269,70	41.921.317,43	25.152.790,46
MAI	188.175.084,93	12.850.961,44	175.324.123,49	43.831.030,87	26.298.618,52
JUN	186.969.998,21	13.170.716,55	173.799.281,65	43.449.820,41	26.069.892,25
JUL	180.837.258,56	14.271.580,81	166.565.677,75	41.641.419,44	24.984.851,66
AGO	191.952.772,75	15.329.352,42	176.623.420,33	44.155.855,08	26.493.513,05
SET	161.977.444,82	19.839.559,38	142.137.885,45	35.534.471,36	21.320.682,82
OUT	181.096.929,50	17.382.488,63	163.714.440,87	40.928.610,22	24.557.166,13
NOV	170.191.301,72	21.826.846,90	148.364.454,83	37.091.113,71	22.254.668,22
DEZ	195.983.018,97	23.009.214,01	172.973.804,96	43.243.451,24	25.946.070,74
TOTAL	2.188.001.268,33	182.475.858,79	2.005.525.409,54	501.381.352,38	300.828.811,43

NOTA: OS VALORES RELATIVOS A RENÚNCIA DO FDI, FORAM ESTIMADOS A PARTIR DE DADOS DA SEFAZ/CE.

TABELA 27**GANHOS PREVISTOS DO ESTADO COM A RENÚNCIA FISCAL DO FDI NO ANO DE 2001⁴⁰**

	R\$1,00
COTA PARTE DOS MUNICÍPIOS	45.618.964,70
FUNDEF	27.371.378,82
TOTAL	72.990.343,52
.....	

6.7. Vendas não incentivadas com Concessão do Empréstimo do FDI.

Um agravante encontrado no cálculo do valor a ser beneficiado pelo FDI é que empresas vêm considerando vendas de comercialização, não incentivada, como venda de produção própria, incentivada. A legislação do Fundo de Desenvolvimento Industrial do Estado do Ceará acomoda como situações de incentivos as produções próprias das empresas que possuem projetos incentivados. Entretanto observar-se que empresas tratam as Vendas de Mercadorias Adquiridas de Terceiros com tratamento igual à Produção Própria para Concessão do Empréstimo do FDI, recebendo assim, benefícios fiscais e financeiros sem amparo legal. Tal situação deixa clara a necessidade de um melhor acompanhamento destas Operações pelo Estado do Ceará, conforme veremos a seguir.

Os Livros de apuração do ICMS contribuem como consolidado de todas as fontes de movimentação de entradas e saídas de mercadorias sejam estas adquiridas para revenda, insumos de produção, e as vendas de mercadorias e de produtos manufaturados. Nestes Livros se apresentam todas estas operações de forma resumida com uma finalidade de totalizar o saldo devedor ou credor do ICMS.

⁴⁰ Valores calculados considerando a diferença da coluna B e C da Tabela 25, menos as colunas D e E da Tabela 26, respectivamente, após a dedução da renúncia com o FDI do montante da receita do ICMS.

Diante de pesquisa a vários Livros de apuração do ICMS de diversos segmentos industriais do Estado do Ceará, podemos constatar que as empresas utilizam dos dados do Livro de Apuração do ICMS na determinação dos valores a serem beneficiados com os incentivos fiscais do FDI, haja vista que o valor da parcela mensal do mútuo tem como parâmetro importância equivalente a 100% (cem por cento) do ICMS efetivamente recolhido dentro do prazo legal, incidente sobre operações com a produção própria de acordo com o Decreto n.º 22.719-A, de 20 de agosto de 1993.

Entretanto, como exemplificaremos a seguir, observa-se que empresas se beneficiam do ICMS decorrente de produtos adquiridos para comercialização, sem qualquer amparo legal nas legislações que definem critérios de concessão dos benefícios do FDI, até porque estes são atribuídos somente à produção própria da empresa incentivada. Nos casos a seguir demonstramos a movimentação de produção própria de uma empresa, onde excluímos outras movimentações que não influenciam a apuração do incentivo FDI, ou seja, que não entre como insumo a produção, como no caso das aquisições e vendas adquiridas de terceiros. Segue:

TABELA 28

EMPRESA ESPUMA LTDA

APURAÇÃO DO INCENTIVO - FDI/PROVIN – DADOS REAIS

NATUREZA	VALOR R\$
ENTRADAS	
- 1.11 – COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO NO ESTADO	94,48
- 2.11 – COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO FORA DO ESTADO	44.328,84
A =	44.423,32
SAÍDAS	
- 5.11 – VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTAB. NO ESTADO	41.725,85
- 6.11 – VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTAB. FORA DO ESTADO	46.556,85
B =	88.282,70
BASE DE CÁLCULO LEGAL DO FDI - ICMS PRODUÇÃO PRÓPRIA	B - A = 43.859,38
BASE DE CÁLCULO EFETIVADA - BENEFÍCIO CONCEDIDO PELO FDI.....	75.883,99
TOTAL DE INCENTIVO INDEVIDO CONCEDIDO PELO FDI.....	(32.024,61)

Neste exemplo aplicamos um caso prático do que acontece na rotina de algumas empresas, onde se beneficiam de parcelas não incentivadas do FDI/ICMS em detrimento dos cofres públicos, os quais ficam com menos recursos a serem aplicados à sociedade. O valor deixado de ser arrecadado somente nesta empresa que podemos enquadrá-la como de médio porte, foi de uma base de cálculo de R\$32.042,61 em apenas um mês.

No exemplo a seguir, se dá o mesmo tratamento ao aplicado à tabela acima, porém com a seguinte consideração: - ocorreu uma aquisição de compras para comercialização, onde a empresa destacou crédito de imposto no total de R\$1.258.845,70, contudo, sem efetivar saída pela venda para comercialização (NÃO INCENTIVADO PELO FDI), e sim, a empresa provavelmente usou essa operação de comercialização como saída de produção própria (INCENTIVADA PELO FDI), se beneficiando assim do incentivo do FDI. No livro de apuração do ICMS, conforme podemos observar a seguir, o montante de entradas para industrialização (produção própria), atingiu apenas R\$41.676,12, enquanto sua saída chegou a uma expressiva cifra de R\$1.192.259,44, onde se conclui que parte da comercialização fora registrado como venda de produção própria indevidamente.

TABELA 29
EMPRESA TEXTIL S/A

APURAÇÃO DO INCENTIVO - FDI/PROVIN – DADOS REAIS	
NATUREZA	VALOR EM R\$
ENTRADAS	
- 1.11 – COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO NO ESTADO	2.980,86
- 2.11 – COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO FORA DO ESTADO	38.695,26
A =	41.676,12
SAÍDAS	
- 5.11 – VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTAB. NO ESTADO	339.744,00
- 6.11 – VENDA DE PRODUÇÃO DO ESTAB. FORA DO ESTADO	852.515,44
B =	1.192.259,44
BASE DE CÁLCULO EFETIVADA - BENEFÍCIO CONCEDIDO PELO FDI.....	554.820,28

Neste sentido, tal situação em parte resulta pela delegação legal de toda a gestão do FDI ao Banco do Estado do Ceará – BEC, através do Decreto n.º 22.719-A, de 20 de agosto de 1993, com poderes para receber e analisar propostas de operações para fins de enquadramento no FDI; manter núcleos técnicos para analisar, contratar, liberar e fiscalizar as aplicações de recursos do FDI e fiscalizar periodicamente as empresas assistidas pelo FDI, onde, julgamos que tais atribuições deveriam ser mantidas na Secretaria da Fazenda em parceria com a Secretaria de Desenvolvimento Econômico do Estado do Ceará, ficando com o BEC tão somente a operacionalização e controle sistêmico dos financiamentos.

6.8. Propostas de Ajustes Complementares ao Modelo Atual do FDI

A propositura de ajustes ao modelo atual do FDI é um processo que demanda planejamento complexo em torno da estrutura e do potencial do Estado no tocante ao seu desenvolvimento industrial, bem como, a participação de gestores do governo estadual, para minimizar as incertezas destas pesquisas. Entretanto, apesar deste trabalho ter caráter acadêmico, realizado como pesquisa, apresentamos, uma proposta de alteração em certos segmentos deste FDI, através das observações coletadas e interpretadas no decorrer deste trabalho, além das já mencionadas anteriormente. Neste contexto, abordaremos a seguir nossas colocações:

- Se de um lado o Governo Federal deduz suas Renúncias Fiscais na transferência do FPE e FPM, em semelhança a este procedimento, o Estado poderá deduzir seus Incentivos Financeiros (parte financiada com retorno) e a renúncia fiscal (parte do financiamento a fundo perdido) nas Transferências aos Municípios e FUNDEF, postergando os recursos a serem transferidos inerentes ao ICMS dos Incentivos Financeiros para o momento do retorno do financiamento das empresas, e na renúncia fiscal em definitivo, dessa forma, teríamos um impacto positivo no fluxo de caixa do Tesouro Estadual deste intervalo para frente. Quando as renúncias fiscais têm ainda a mencionar que esta deveria ser

absorvida como isenção ainda no livro de apuração do ICMS, de igual forma é feito pela União, momento ex/ante a arrecadação (ver o terceiro item).

- Criar DAE para o FDI com codificação específica para o recolhimento da parte financiada pelo Estado às empresas beneficiadas, com campo para os recursos que irão ter retorno no 36º mês após a liberação, e outro campo para o volume que é perdoado, parcela de renúncia fiscal (caso não fosse aceito a proposta apresentada no item seguinte). Assim saberíamos do montante da arrecadação do ICMS o quanto efetivamente fora financiado dentro do limite de 10% do ICMS previsto em Lei e conseqüente, a SEFAZ teria controles locais destes volumes de recursos para um confronto com os valores informados pelo o BEC S/A à SEFAZ em seus relatórios. Atualmente é feito um único DAE com 100% do ICMS do mês(a pagar e a financiar) não distinguindo dentro da arrecadação os seus valores e nem o montante de renúncia.

- Outra idéia seria utilizar a renúncia fiscal do FDI dentro do próprio Livro Fiscal de Apuração do ICMS, de uma forma semelhante ao aplicado pelo governo federal, ficando a arrecadação do ICMS via Documento de Arrecadação líquida do rebate ou do “fundo perdido”, ou seja, no momento ex/ante a arrecadação, daí o volume de receita corrente do ICMS a ser apresentado nos balanços contábeis do estado, ficaria pelo montante líquido da renúncia fiscal, não dando margens a questionamentos.

- Os Incentivos Fiscais a serem concedidos às empresas beneficiárias devem obedecer aos seguintes princípios, além dos já existentes:
 - I RECIPROCIDADE: contrapartida a ser oferecida pela beneficiária, expressa em benefícios sociais locais, a serem definidos, aplicando-se um certo percentual da parcela do financiamento, relativa ao montante que o Estado perdoa (renúncia fiscal), de maneira a atender seu corpo funcional, em termos de educação e

treinamento, ou mesmo as comunidades locais, trazendo à empresa beneficiária ganhos para seu balanço social.

II GRADATIVIDADE: condição necessária é a retirada do incentivo num processo gradual, definindo-se os mecanismos de entrada e saída.

- Adequação dos custos ao limite legal de 10% do ICMS, afim de não comprometer as finanças públicas estaduais e suas metas fiscais;
- Avaliação regular das empresas quanto aos objetivos propostos em relação à produção, número de empregos diretos, certificações, qualificação, etc. listados nos protocolos de intenções, através de auditorias independentes, estabelecendo pontuações por escala de avaliação;
- Rever as atribuições do BEC (federalizado), agente financeiro do FDI, no tocante à sua gestão;
- Criar mecanismo de apuração eletrônica do FDI a partir dos controles fiscais das empresas beneficiadas.
- Criar nova modalidade de benefícios para pequenas e médias empresas geradoras de empregos.

Em todo caso, se faz necessário uma discussão sobre os tópicos apresentados neste trabalho, os quais foram elencados, não em forma de crítica ou como algo feito de maneira incoerente, mas como uma forma de contribuição para os gestores do Estado do Ceará, na qualidade de representantes da sociedade.

CONCLUSÃO

O trabalho apresentou uma discussão sobre o federalismo fiscal brasileiro, as transferências constitucionais e os benefícios fiscais, e em particular o caso do Fundo de Desenvolvimento do Estado do Ceará. Porém, como se demonstrou, o mecanismo de renúncia fiscal nos faz concluir que os as políticas públicas priorizaram o investimento de novas indústrias na busca de geração de emprego e renda em detrimento ao saneamento de seu déficit público. No caso do Estado do Ceará, observa-se que seu incentivo implementa-se em concessões de crédito do ICMS a pagar pelas empresas beneficiadas, com parte deste financiamento a fundo perdido, ou seja, sem retorno ao erário.

Quando falamos em termo de Brasil, temos que, o volume de benefícios fiscais concedidos no país representa cerca de 2% do PIB e é comparável às transferências constitucionais a estados e municípios. Assim, nos situamos diante de um considerável volume de recursos, o que representa uma peça importante nas alocações regionais de novos investimentos.

Entretanto, por falta de uma política nacional de alocação de investimentos através de uma integração entre o governo federal e os estados, nos quais se definiriam critérios de alocação de novas empresas a nível regional, este volume significativo de recursos do orçamento da União para benefícios fiscais não são os únicos parâmetros para a decisão de alocação de uma empresa em determinado estado ou região possuidora de incentivos federais, conta-se ainda, com os benefícios creditícios do ICMS dando margem à chamada guerra fiscal, haja vista, a falta de coordenação fiscal conjunta entre Estados e União.

A guerra fiscal anunciada e travada pelos estados e sua relação com a inexistência de orçamentos de renúncia fiscal pelos estados, ou mesmo, a sua estimativa do seu impacto financeiro em seus orçamentos e a falta de demonstrativos que apresentem tais remissões, subsídios e benefícios de naturezas financeiras, tributárias e creditícia, conforme previsto no parágrafo 6º do art. 165 da Constituição Federal, dificultam abordagens e estudos mais conclusivos sobre este assunto.

Quando comparamos os benefícios fiscais do governo federal sobre o IRPJ e o seu impacto nas transferências constitucionais do FPE e FPM, diminuindo o crédito dos Estados e Municípios, é bastante lógico, que o governo do Estado, no caso em estudo do Ceará, venha a deduzir seus benefícios fiscais nas transferências da cota-parte do ICMS, bem como, para efeito de determinação do valor a ser repassado ao FUNDEF, da receita do ICMS do Estado, conforme as possibilidades apresentadas neste trabalho. Um outro fato a ser observado é que, o FDI vem crescendo a uma taxa de 10,89% ao ano (média dos últimos 10 anos), enquanto o ICMS e o PIB do Estado do Ceará, cresceram no mesmo período a taxa média de 4,04% e 2,67% respectivamente.

Finalmente se considerarmos a parcela do FDI, a qual não retorna aos cofres públicos, como renúncia fiscal, o Estado do Ceará teria uma margem financeira de aproximadamente R\$73 milhões a cada ano, conforme se pode averiguar nas Tabelas 25,26 e 27 expostas no capítulo VI. Outro fato a ser visto nesta medida, é que, outros custos do Estado diretamente ligados a receita ficariam menor, pois sua receita corrente, estaria deduzida desta renúncia.

Finalmente, o objetivo que propomos chegar é o de trazer a sociedade elementos ou mecanismos de ajustes que venham a subsidiar novas discussões sobre este assunto, renúncia fiscal, que venham estabelecer propostas de melhorias necessárias para a ação dos governantes públicos na área de concessões de benefícios fiscais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Almeida, Manoel Bosco de; Silva, Almir Bittencourt da. Estado do Ceará: Uma Análise do Desempenho Econômico-Financeiro Recente, 1990 - 1996. Texto para Discussão n.º 176 UFC/CAEN.

Barbosa, Fernando de Holanda; Barbosa, Ana Luiza Neves de Holanda; Cavalcanti, Carlos Eduardo G.; Silva, Carlos Roberto Lavallo da; Motta, João Ricardo; Roarelli, Maria Liz de Medeiros. Federalismo Fiscal, Eficiência e Equidade: Uma Proposta de Reforma Tributária.

Bordin, Luís Carlos Vitali. A Carga Tributária Brasileira em 2001. Ano 8 – Número 1 – Estudos Econômicos-Fiscais da SEFAZ/RS. Porto Alegre, 2002.

Bremaeker, François E. J. O Município no Sistema Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro – 2000.

Cruz, Bruno de Oliveira; Oliveira, Carlos Wagner de Albuquerque. Federalismo, Repasses Federais e Crescimento Econômico: Um Estudo sobre Amapá e Roraima. Brasília, IPEA, 1999.

Cossio, Fernando Andrés Blanco. Comportamento Fiscal dos Estados Brasileiros e seus Determinantes. Texto Seleccionado, 2000.

Cavalcanti, Prado e Quadros. Carlos Eduardo, Sérgio Roberto, Waldemir Luís de. Análise do Sistema de Partilha de Recursos em um Estado Federativo. ESAF/MF. Brasília, 1999.

Cavalcanti, e Prado. Carlos Eduardo, Sérgio Roberto. Aspectos da Guerra Fiscal no Brasil. Brasília: IPEA, São Paulo: FUNDAP 1998.

Ceará – Conjuntura Econômica 2000. Semestral – Conteúdo: v. 1, n.º 1, jan / dez 2000. Fortaleza, Edições IPLANCE, 2001.

Filho, Jair do Amaral. Desenvolvimento Regional Endógeno em um Ambiente Federalista. Texto para Discussão, IPEA.

Gremaud, Amaury Patrick. A Responsabilidade de Tributar: Considerações conceituais e administrativas na busca de uma autonomia fiscal subnacional: a experiência brasileira. FIPE/USP. Ribeirão Preto/SP, 1999.

Giambiagi, Fábio; Além, Ana C., apresentam em seu Livro: Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil (1999), na página 191, comentários relativo à distribuição da receita tributária por níveis de governo.

Gomes, Marliete Bezerra. UNIABC – Universidade do Grande ABC: Considerações sobre as formas de Tributação das Pessoas Jurídicas no Brasil – Monografia apresentada para Conclusão do Curso de Graduação em Ciências Contábeis pela UNIABC, sob orientação do MS. Luís Martins de Oliveira. Santo André – 2000.

Higuchi, Hiromi; Higuchi, Fabio Hiroshi e Higuchi, Celso H. Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e prática. São Paulo: Atlas, 2000, 25 ed.

IOB – Boletim 09/2002, Páginas 01 a 12. Imposto de Renda e Legislação Societária 2002.

Lopreato, Francisco Luiz C. Federalismo e Finanças Estaduais: Algumas Reflexões. São Paulo, Texto para Discussão. IE/UNICAMP n.º 98, set. 2000.

Lemgruber, Andréa. Dissertação de Mestrado: A Competição Tributária em Economias Federativas: Aspectos Teóricos, Constatções Empíricas e Uma Análise do Caso Brasileiro. Universidade de Brasília – UnB. Março/1999.

Mendes, Marcos; Gall, Norman. Incentivos Eleitorais e Desequilíbrio Fiscal de Estados e Municípios. São Paulo, Texto para Discussão. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, 1998.

Mendes, Marcos J. Propostas para um novo Federalismo Fiscal: Novos critérios para distribuição para o FPM e criação do Fundo de Participação das Regiões Metropolitanas. Texto para Discussão. BACEN, Brasília, 1994.

Mendes, Constantino Cronemberger. A Política Regional nas Renúncias Fiscais Federais: 1995/1998. Texto para Discussão n.º 697. Brasília. Janeiro de 2000.

Ministério do Planejamento e Orçamento. O Sistema Tributário Brasileiro e o Federalismo Fiscal. Brasília. Março de 1998.

Oliveira y Silva, José Carlos de; Paulo Fontenele e. Reformas das Instituições Fiscais: Reflexões sobre o caso do Brasil. División de Desarrollo Económico. Cepal, Nações Unidas. Santiago do Chile. Abril de 2000.

O que você precisa saber sobre FPE e FPM / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional - Brasília: STN, 1995.

Pinto, Contador João Roberto Domingues. Aspectos Fiscais e Tributários para Encerramento do Ano-Calendarário de 2001. 7ª ed. – Revisada e Atualizada. Editor: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Rua Baronesa do Gravataí, 471 – 90.160-070 – Porto Alegre – RS. Janeiro de 2002.

Plano de Desenvolvimento Sustentável, 1999 – 2002. Consolidando o Novo Ceará, divulgado pelo IPLANCE. Fortaleza – 2000.

Revista Trevisan. Isenção Fiscal Corrompe o Sistema Tributário. n.º 160 – ano XIV, 2001. Publicação da Trevisan Auditores e Consultores.

Sydrião Ferreira, Ivan Fecury. A Economia Política do Endividamento Público em uma Federação: Um Estudo Comparativo entre o Brasil e os Estados Unidos. Finanças Públicas: 3º. Prêmio de Monografia – Tesouro Nacional – Brasília, ESAF, 1999. 24p, 28-30p.

Santos, Costa & Andrade, Ângela M. Penalva, Laís Silveira, Thompson A. Federalismo no Brasil: Análise da descentralização financeira da perspectiva das cidades médias. Brasília, IPEA, 2000.

Schwengber & Ribeiro, Silvane Battaglin, Eduardo Pontual. O Impacto do Fundo de Participação (FPE) no esforço tributário dos Estados: uma estimativa do potencial de arrecadação do ICMS. Nemesys/UFRS, Porto Alegre, 2000.

Serra, José Afonso. Federalismo Fiscal à Brasileira: Algumas Reflexões, Revista do BNDES, Rio de Janeiro, V. 6, N. 12, P. 3-30, DEZ. 1999.

Schwengber, Silvane Battaglin; Ribeiro, Eduardo Pontual. O Impacto do Fundo de Participação (FPE) no Esforço Tributário dos Estados: Uma Estimativa do Potencial de Arrecadação do ICMS. Trabalho classificado em 2º lugar no VI Prêmio STN de Monografias, 1999, na área Tópicos Especiais de Finanças Públicas (Reforma Fiscal).

Ter-Minassian, Teresa. Descentralização e Gerenciamento Macroeconômico. Brasília, ESAF. 1997. 6p.

Técnicos da Fazenda, O Sistema Tributário Brasileiro – Módulo II ESAF/MF, Brasília, 2000.

Varsano, Ricardo. A Guerra Fiscal do ICMS: Quem Ganha e Quem Perde. Rio de Janeiro, Texto para Discussão n.º 500. IPEA, 1977.

Varsano, Ricardo. A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas. Texto para Discussão n.º 405. Rio de Janeiro. Janeiro de 1996.

Zackseski, Nelson Fernando; Rodrigues, Maria Lélia Octaviano Ferreira. Uma Aproximação à Atual Política Regional no Brasil. Texto para Discussão n.º 694. IPEA. Brasília. Dezembro de 1999.