

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO - UFPE**

**SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DO NORDESTE**

**PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA DESENVOLVIMENTO**

**MESTRADO PROFISSIONALIZANTE EM GESTÃO PÚBLICA**

**PARA O DESENVOLVIMENTO DO NORDESTE.**

**PRODEPE – INCENTIVO FISCAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO:**

**Avaliação dos controles para o acompanhamento das atividades  
incentivadas.**

**Eduardo Carlos Pessoa de Amorim**

**Recife, 2003.**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO - UFPE**  
**SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DO NORDESTE**  
**PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA DESENVOLVIMENTO**  
**MESTRADO PROFISSIONALIZANTE EM GESTÃO PÚBLICA**  
**PARA O DESENVOLVIMENTO DO NORDESTE.**

**PRODEPE – INCENTIVO FISCAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO:**  
**Avaliação dos controles para o acompanhamento das atividades**  
**incentivadas.**

**Trabalho de Conclusão de Mestrado,**  
**apresentado como requisito parcial à**  
**aprovação no Mestrado Profissionalizante**  
**em Gestão Pública para o Desenvolvimento**  
**do Nordeste elaborada sob a orientação do**  
**Professor Dr. João Plicarpo Rodrigues**  
**Lima.**

Eduardo Carlos Pessoa de Amorim

Recife, 2003.

Universidade Federal de Pernambuco  
Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE/PNUD  
Mestrado Profissionalizante em Gestão Pública para o  
Desenvolvimento do Nordeste

**PRODEPE – INCENTIVO FISCAL DO ESTADO  
DE PERNAMBUCO: Avaliação dos controles para  
o acompanhamento das atividades incentivadas.**

**Eduardo Carlos Pessoa de Amorim**

Dissertação submetida ao corpo docente do Curso de Profissionalizante em Gestão  
Pública para o Desenvolvimento do Nordeste da Universidade Federal de  
Pernambuco/SUDENE/PNUD e aprovada em 15 de outubro de 2003

Banca Examinadora:

**Professor, Doutor João Plicarpo Rodrigues Lima.**  
**(Orientador - UFPE)**

**Professor, Doutor José Raimundo de Oliveira Vergolino**  
**(Examinador Interno - UFPE)**

**Professor, Doutor Zionam Euvécio Lins Rolim**  
**(Examinador Externo –UFPE)**

## AGRADECIMENTOS

Esta talvez seja a seção mais difícil de ser escrita entre as existentes nesta dissertação. Pois, ao redigir estas linhas nos deparamos com a possibilidade de cometer o erro, quase irreparável, de esquecer alguém que contribuiu para a execução do trabalho. Assim, gostaria de me desculpar de antemão com aqueles que contribuíram, mas que por minha negligência não tiveram seus nomes aqui registrados.

Agradeço aos meus pais Eduardo Antônio de Amorim e Hildete Pessoa e Oliveira Amorim, pelo esforço incansável em orientar-me e aos meus irmãos no caminho da verdade e na valorização do estudo. E por tudo mais que eles já fizeram por nós até o dia de hoje. Muitíssimo obrigado.

Agradeço, ao mesmo tempo em que me desculpo, a minha esposa, Jane Mary Parisi de Amorim e aos meus filhos Rafael Parisi de Amorim e Gabriela Parisi de Amorim, pela compreensão nos momentos em que tive que renunciar o tempo que por direito lhes era reservado, para me dedicar a pesquisa. Muitíssimo obrigado.

Agradeço, ao meu orientador, Prof. Dr. João Policarpo Lima pela oportunidade de realização deste trabalho, pelo profissionalismo com que conduziu todo o acompanhamento e pela sinceridade nas críticas e sugestões. Muitíssimo obrigado.

Agradeço ao Professor e amigo Davi Batista, pela colaboração, pelas discussões técnicas, nem sempre ligadas à área, mas, acima de tudo pelo apoio, em momentos difíceis ao longo da pesquisa. Muito obrigado.

Agradeço aos integrantes das diversas áreas da Secretária da Fazenda, Perpart S/A, AD/DIPER e outros órgãos, pelo apoio e confiança ao fornecer informações que se encontravam sob sua responsabilidade

Agradeço a todos que leram este trabalho, em parte ou no todo, pelos comentários e sugestões feitos, pois a leitura deste material nem sempre é uma tarefa muito animadora, principalmente para pessoas com conhecimentos em outras áreas de estudo.

Agradeço a todos que não foram incluídos nesta pequena lista. Muito obrigado.

Eduardo Carlos Pessoa de Amorim

## RESUMO

O presente trabalho de pesquisa objetiva promover uma análise dos controles existentes para o acompanhamento das atividades incentivadas através do Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco – PRODEPE,

Inicialmente, o trabalho destaca o surgimento dos incentivos fiscais e financeiros concedidos através da SUDENE para as empresas que optassem em se instalar na região Nordeste, configurando-se como um dos pilares da política para desenvolvimento da Região, com o objetivo de promover a diminuição das desigualdades regionais existentes no Brasil.

Procedemos, então, a um breve histórico desses incentivos, que, inicialmente foram concedidos pelo Governo Federal e complementados pelos Governos Estaduais, como forma de propiciar um ambiente atrativo para estes novos empreendimentos.

Em seguida, em função da diminuição dos incentivos concedidos pelo Governo Federal, abordamos, ainda nesta seção, os incentivos concedidos pelos Estados, individualmente, como forma de atração as de novos investimentos, bem como para manutenção dos empreendimento já instalados, com enfoque voltado para os aspectos jurídicos e econômicos desses incentivos e finalizamos esta etapa historiando a evolução dos incentivos concedidos pelo Estado de Pernambuco.

Ao final, descrevemos o atual modelo de concessão de incentivos fiscais do Estado de Pernambuco, através do PRODEPE, propondo demonstrar quais os controles existentes para acompanhamento das atividades incentivadas. Identificando os órgãos públicos envolvidos e avaliando o atual sistema de controle destes órgão para o acompanhamento das atividades incentivadas, com destaque para o reflexo desses incentivos nas contas públicas, fazendo também uma comparação com os controles existentes para acompanhamento das atividades não incentivadas.

## **Abstract**

The present research dissertation aims at promoting an analysis of control mechanisms used to monitor the activities that receive incentives through the Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PROPEDE.

Initially, the work highlights the emergence of financial and tax incentives granted by SUDENE for the companies that chose to install themselves in the Northeastern Region, making it one of the pillars of the developmental policies of the Region, with the goal of promoting the reduction of the regional inequalities in Brazil. Then, a brief history of such incentives is presented, showing that they were first granted by the Federal Government and complemented by the State Governments as a way of providing an attractive environment for the new enterprises.

Next, still in the same section, the work approaches the diminishment of the incentives granted by the Federal Government and the incentives granted by the individual States as form of attracting new investments, as well as for the maintenance of the enterprises already installed, with an emphasis on their legal and economic aspects. The section ends by showing the chronology of the evolution of the incentives granted by the State of Pernambuco.

Finally, the dissertation describes the current model for awarding fiscal incentives for the State of Pernambuco through the PRODEPE, trying to show what are the existing control mechanisms to follow up the activities under incentive. It identifies the public organisms involved and evaluates the current control systems of such organisms, with special attention to the impacts of these incentives upon the public accounts, and also establishes a comparison with the control mechanisms for activities not benefiting from incentives.

## **LISTA DE INSTITUIÇÕES PESQUISADAS**

AGÊNCIA DE DESENVOLVIMENTO – AD/DIPER

ASSOCIAÇÃO MUNICIPALISTA DE PERNAMBUCO – AMUPE

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DE PERNAMBUCO – FIEPE

INSTITUTO DE PLANEJAMENTO DE PERNAMBUCO

PERNAMBUCO PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A –  
PERPART

SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE PERNAMBUCO -  
SEFAZ\_PE.

SECRETARIA DE ADMINISTRAÇÃO E REFORMA DO ESTADO  
DE PERNAMBUCO – SARE

## LISTA DE QUADROS E TABELAS

QUADRO	Pag.
I. Participação percentual dos incentivos em relação à arrecadação do ICMS, no Estado de Pernambuco	13
II. Balanço Patrimonial do Fundo PRODEPE, em R\$ mil	83
III. Balanço Financeiro Fundo PRODEPE, em R\$ mil	83
IV. Arrecadação em Pernambuco, referente às empresas incentivadas, em R\$ mil	102
V. Evolução do ICMS mínimo.	103
VI. Evolução Incentivo, em R\$ e percentual	103
VII. Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita para os exercícios 2001 a 2003 – Em R\$ mil.	121
VIII. Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita para os exercícios 2002 a 2004 – Em R\$ mil.	121
IX. Demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita para os exercícios 2002 a 2005 – Em R\$ mil.	122
X. Comparativo da Renúncia de acordo com a LDO e dos valores constantes dos controles dos registros da SEFAZ-PE	123
XI. Composição dos projetos aprovados pelo PRODEPE com os controles internos da SEFAZ-PE	124
XII. Geração de empregos através dos projetos aprovados pelo PRODEPE, de acordo com controles internos da SEFAZ-PE	125
XIII. Situação dos projetos aprovados pelo PRODEPE, de acordos com controle internos da SEFAZ-PE	126
XIV. Análise da situação cadastral das empresas com atividade incentivada	127



## INTRODUÇÃO E APRESENTAÇÃO

1. Informações metodológicas .....	16
2. Objetivo geral .....	18
3. Objetivos específicos .....	18
4. Delineamento da pesquisa .....	21
5. Estrutura da dissertação .....	27

## II. EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS INCENTIVOS FISCAIS DO NORDESTE E EM PERNAMBUCO

1. Incentivos fiscais na Região Nordeste .....	29
2. Incentivos fiscais e financeiros .....	33
3. Incentivos fiscais em Pernambuco – histórico .....	36
4. Programa de Desenvolvimento de Pernambuco – PRODEPE .....	44
.a. A instituição do PRODEPE .....	45
.b. A primeira alteração .....	48

## III. ASPECTOS JURÍDICOS DOS INCENTIVOS FISCAIS

1. O conceito e a problemática dos incentivos fiscais .....	53
2. Aspectos jurídicos dos Incentivos Fiscais .....	57
3. Os Incentivos Fiscais frente ao Princípio da Legalidade .....	58
4. Os Incentivos fiscais frente aos Princípios da Igualdade e da Capacidade Contributiva .....	63
5. Os Incentivos Fiscais frente ao Princípio da Eficiência .....	67

## IV. IMPLICAÇÕES DOS INCENTIVOS FISCAIS FRENTE AO MERCADO E ÀS CONTAS PÚBLICAS

1. Aspectos Econômicos dos Incentivos Fiscais .....	72
---	----

2.	Efeitos dos Incentivos Fiscais nas Contas Públicas .....	76
3.	Os Incentivos Fiscais frente a Lei de Responsabilidade Fiscal .....	78
4.	O impacto orçamentário dos Incentivos Fiscais .....	80
5.	Efeitos dos Incentivos Fiscais no Repasse do ICMS .....	85
V.	AVALIAÇÃO DOS CONTROLES EXISTENTES PARA O ACOMPANHAMENTO DAS ATIVIDADES INCENTIVADAS E PARA O REGISTRO DA RENÚNCIA FISCAL	
1.	Critérios para concessão .....	93
2.	Manutenção dos incentivos fiscais .....	97
3.	Suspensão e perda dos Incentivos Fiscais .....	105
4.	Hipóteses de perda .....	106
5.	A responsabilidade do gestor público na concessão do benefício fiscal em relação à Lei de responsabilidade fiscal .....	114
6.	Efeito da renúncia fiscal decorrente dos Incentivos Fiscais na arrecadação do Estado de Pernambuco .....	120
7.	Tratamento dispensado pelo gestor público às empresas, no que concerne ao acompanhamento de seu desempenho, com base no Decreto Concessivo e as regras do PRODEPE. ....	124
8.	Comentários sobre a eficiência dos critérios para concessão, manutenção, suspensão e perda. ....	129
9.	Obrigações de Auditoria Externa .....	132
10.	Investimento em imobilizado e capital de giro .....	133
VI.	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	137
	BIBLIOGRAFIA .....	142

## **INTRODUÇÃO E APRESENTAÇÃO**

O Brasil vive, nos últimos quinze anos, uma grande crise econômica e política, cuja causa fundamental é clara: a grande crise do Estado, crise fiscal do Estado, crise do modo de intervenção do Estado na economia; crise do próprio aparelho estatal, definida pela desorganização e pela desmoralização de sua burocracia. Foram anos de crise, mas, também, de conscientização da existência dessa crise e de suas causas. Período de reformas econômicas orientadas para o mercado - de ajuste fiscal, de liberalização comercial, de desregulação da economia e de privatizações.

Historicamente a gestão estatal da força de trabalho e da moeda sempre foi necessária ao capital. A capacidade de adaptação do Estado às necessidades do capital é fundamental à própria sobrevivência do Estado, a exemplo da política econômica contemporânea, hoje apresentada sob a forma de organização global de dominação capitalista, que trouxe consigo a privatização dos serviços públicos e a internacionalização do capital. As acomodações do Estado às mudanças do capitalismo e às lutas sociais exercem reflexos nas relações entre o setor público e o privado e no modo como o Estado organiza suas políticas econômicas, tributárias e financeiras.

A destinação de recursos públicos reflete a posição ideológica de um Estado e o nível de pressão dos segmentos econômicos. Essa destinação representa o exercício da atividade estatal. A atividade financeira do Estado é um meio, ou seja, o instrumento para viabilizar as ações do Estado, que são regulamentadas através de leis que organizam as receitas e gastos públicos, cabendo à Fazenda Pública o dever de arrecadar os recursos necessários para financiar o gasto público através do sistema fiscal institucional.

Os movimentos pró-democracia, que ocorreram a partir dos anos 80, resgataram o sentimento federativo brasileiro. Esta corrente foi de fundamental importância para redefinição das competências e atribuições dos Estados (Unidades da Federação) e, em especial, nas áreas sociais, que passaram a exercer forte pressão para a descentralização dos serviços públicos. A proposta descentralizadora teve maior prosperidade quando da verificação do fracasso das políticas concentradoras adotadas pelos regimes autoritários, que se apresentavam ineficientes, não atendendo, do ponto de vista dos serviços públicos, aos seus principais objetivos, que eram reduzir as desigualdades sociais e econômicas existentes no país.

O Governo Central, que em diversas ocasiões assumiu, juntamente com outras entidades, o papel de financiador da atividade econômica, participando como empresário ou criando infra-estrutura, passou a atuar basicamente como regulador do mercado, definindo regras e acompanhando as variações econômicas, transferindo parte de suas atribuições para os Governos Regionais, sem, no entanto, elaborar um projeto de desenvolvimento e de obtenção de recursos para essas regiões.

Os Governos Estaduais, também atingidos pela crise fiscal, encontravam-se sem condições de manter os investimentos necessários para o desenvolvimento de suas regiões e, como forma de compensação à redução dos investimentos, passaram a fomentar a economia através dos incentivos fiscais, reduzindo a cobrança de tributos das empresas que optassem por se instalar ou até mesmo permanecer em seu território.

O excesso de incentivos criados pelos governos estaduais constituiu-se na chamada “guerra fiscal”, onde cada vez mais os Estados abdicam de receitas públicas para garantir a permanência do capital. O Programa de Desenvolvimento de Pernambuco - PRODEPE foi instituído com o objetivo de fomentar o desenvolvimento industrial e comercial, atraindo novos investimentos produtivos, que agreguem, ao perfil industrial do Estado, empreendimentos que venham a ampliar a geração de emprego e renda. O Programa é administrado por meio de um Comitê Diretor, a quem compete apreciar os projetos quanto a sua viabilidade e a sua adequação à política

industrial e comercial do Estado e por meio do Conselho Estadual de Política Industrial, Comercial e de Serviços - CONDIC, com competência para proferir a decisão final quanto à concessão dos pedidos. Os benefícios do PRODEPE poderão ser concedidos às empresas industriais, empresas comerciais importadoras atacadistas de mercadorias do exterior e centrais de distribuição, com sede ou filial em Pernambuco, com vistas à realização de investimentos fixos, de capital de giro ou ambos, em projeto de implantação, ampliação ou revitalização de empreendimento existente que for considerado prioritário e de importância para o desenvolvimento do Estado.

O Programa de Desenvolvimento de Pernambuco - PRODEPE foi reformulado em outubro de 1999, através da Lei 11.675, de 11 de outubro, que modificou a estrutura de benefícios, passando a ser da seguinte forma: concessão de incentivos fiscais em forma de crédito presumido, correspondendo a até 85% do ICMS devido (nos casos de empreendimentos industriais). Para as empresas comerciais importadoras foram concedidos incentivos que correspondem ao financiamento por até 120 meses, de 30% a 60% do ICMS devido na importação, que podendo ainda obter até 75% de abatimento no ato da liquidação. Para as centrais de distribuição há um diferimento do recolhimento da parcela do imposto correspondente a 3% do valor total das saídas, para o prazo de até 180 meses após ocorrida a mencionada saída, cabendo um abatimento de até 75% no ato da liquidação.

Essa sistemática veio sofrendo alterações desde a sua consolidação em 1999, tendo substituído o critério de financiamento do ICMS pela concessão de crédito presumido. Essa mudança afetou significativamente o valor do repasse da parcela do ICMS devida aos municípios.

Trataremos nos capítulos III e IV, de forma mais aprofundada, os tipos de incentivos e as características inerentes a cada uma das modalidades existentes.

Em relação ao efeito destes incentivos para contas públicas destacamos que, em maio de 2001, o PRODEPE contabilizava 478 projetos aprovados, que ao serem totalmente implantados, representarão um investimento (previsto em

seus respectivos projetos) da ordem de R\$ 3,540 bilhões, com uma previsão de 44.652 empregos a serem gerados, de acordo com os levantamentos realizados pela AD/DIPER.

Para que esses investimentos sejam feitos em Pernambuco, o Estado deverá renunciar a considerável volume de receita tributária. Para se ter uma idéia do montante da renúncia fiscal, estima-se que dos primeiros 108 projetos aprovados (desde a sua criação em 1995, até abril de 1998) deixarão de entrar nos cofres estaduais R\$ 1,767 bilhão, decorrentes do financiamento do ICMS, e respectivo abatimento (forma de incentivo até outubro de 1999), até o final do período de fruição.

No triênio 1998-2000, o montante dos recursos que não chegaram aos cofres do Estado, devido aos incentivos fiscais vem crescendo gradativamente, representando, ao final, aproximadamente 5% do total do imposto devido ao Estado, estando composto da seguinte forma:

**QUADRO I – Participação percentual dos incentivos em relação à arrecadação do ICMS, no Estado de Pernambuco.**

Ano	Receita total (R\$ 1.000)	Incentivo Concedido	Recolhimento efetivo	Participação
1998	1.742.992	48.264	1.694.728	2,8 %
1999	1.866.351	91.960	1.774.391	4,9 %
2000	2.256.970	113.010	2.143.960	5,0%

Fonte: SIAT/SEFAZ\_PE

O quadro acima mostra-nos o crescimento da participação dos incentivos fiscais em relação ao ICMS arrecadado. Percebemos que, embora tenha havido aumento na arrecadação, os incentivos concedidos superam esse aumento, proporcionalmente.

Vemos ainda que, do ano de 1998 até o ano 2000 houve um crescimento de aproximadamente 30% da arrecadação do ICMS. Ao mesmo tempo os incentivos concedidos cresceram aproximadamente 135%.

Apesar do considerável aumento na concessão de novos benefícios, o controle e o acompanhamento das atividades incentivadas não cresceram na mesma proporção das concessões dos benefícios.

Os procedimentos de controles existentes não deixavam, de forma transparente, evidências do efetivo acompanhamento dos resultados esperados na concessão dos incentivos fiscais através do PRODEPE, atualmente PRODEPE II, o que tem provocado fortes críticas ao Governo de Pernambuco, em especial porque impede, entre outras situações, a aferição dos efeitos da renúncia fiscal nas contas públicas.

Tendo em vista esse quadro, duas perguntas parecem incontornáveis: por que estudar o tema incentivos fiscais? Com que finalidade? Para respondê-las faz-se necessário uma explicação prévia sobre os motivos que nos levaram a optar por esse tema para objeto de nossa dissertação de mestrado.

Nossa proposta de pesquisa surgiu da observação de que os exames fiscais realizados junto aos contribuintes beneficiários de incentivos fiscais não diferem do tratamento adotado aos demais contribuintes.

Entendemos que seria necessário um procedimento específico, direcionado para os beneficiários de incentivos, onde não fossem apenas observadas as questões de natureza fiscal, mas, principalmente, uma constatação da manutenção dos requisitos necessários à concessão e ao cumprimento das disposições contratuais, apresentadas no projeto e ratificadas no Decreto Concessivo.

A concessão do incentivo não deve ser entendida como um prêmio, mas sim como um acordo entre partes que se comprometem a atingir um objetivo comum, o desenvolvimento.

Defendemos que essas empresas, por gozarem de uma situação privilegiada, do ponto de vista tributário e econômico, têm a obrigação de apresentar informações que atestem a regularidade de suas operações e, principalmente, que estão aplicando os recursos recebidos, em forma de

incentivos, de acordo com as regras estabelecidas através do Programa de Desenvolvimento de Pernambuco.

Por se encontrarem em situação singular, podem, no que se refere à relação com as demais empresas, significar um motivo de desequilíbrio econômico, dada à natureza das concessões fornecidas pelo poder público, devendo, portanto, esse aspecto, ser considerado na avaliação das atividades incentivadas.

A nossa percepção dessa problemática, inicialmente, fundamentava-se tão somente na experiência profissional. O que implica dizer que o método utilizado, nesse caso, pode ser tomado como sendo especificamente observacional e, portanto, em sua essência, pouco sistematizado e portanto não científico.

Por essa razão, propomos à academia estudar a questão com mais profundidade, com base em pesquisa rigorosa e, na medida do possível, fundamentada em dados específicos, confiáveis e passíveis de dedução.

Um aspecto, entretanto, pode, desde já, ser considerado como ponto de partida fundamental: os controles sobre os incentivos concedidos precisam ser melhorados. Porque se antes os incentivos fiscais eram pouco significativos em comparação com a receita, hoje o montante de recursos em torno do PRODEPE é bastante relevante, tanto o público como o privado. Isso, portanto, torna necessário um estudo mais criterioso da questão, no intuito de ser possível uma revisão da atual estrutura de controle, no sentido de buscar adequá-la à nova realidade do PRODEPE.

Além disso, o procedimento permite atingir não apenas um maior conhecimento da questão, mas também atender a importantes preceitos constitucionais, tanto no que diz respeito às contas públicas, quanto no que concerne ao interesse social, em especial no que diz respeito a aspectos como transparência, objetividade e eficiência.



## **I - Informações metodológicas**

Com base na exposição e discussão acima, agora é possível apresentar os aspectos propriamente metodológicos de nossa proposta.

Primeiramente o nosso problema de pesquisa. Ele consiste em saber se existe diferença entre os procedimentos de acompanhamento junto às empresas que gozam de incentivos e aquelas que não usufruem do mesmo tratamento.

Ainda nesse sentido, interessa-nos saber até que ponto os controles existentes sobre os incentivos concedidos pelo Governo do Estado de Pernambuco são suficientes para avaliar o resultado obtido, em especial o seu reflexo nas contas públicas.

Quando da elaboração de nosso projeto de pesquisa, ainda não tínhamos conhecimento da complexidade que envolvia a questão: desconhecíamos o funcionamento e a sistemática dos controles.

Ao iniciar a pesquisa, fomos surpreendidos com a informação de que a documentação relativa a ambos não poderia ser disponibilizada. O que de certa forma frustrou parcialmente a nossa expectativa. Com isso, tivemos de reorientar a nossa pesquisa, adequando-a as informações disponibilizadas.

O documento que contém as informações necessárias à nossa pesquisa faz parte de um banco de dados do Estado, no entanto, não disponibilizado para estudo em função do sigilo fiscal e da própria organização administrativa.

Em função disso, em nossa dissertação não podemos abordar alguns dados específicos relativos ao nosso problema de pesquisa geral.

Na impossibilidade de fazer o estudo conforme delineado originariamente, tivemos como única opção fazer uma avaliação da legislação vigente em torno da matéria. Ou seja, a legislação que regulamenta o

PRODEPE, os decretos concessivos, que também são públicos e as Portarias do Secretário da Fazenda determinando perda de incentivos.

Foram vistos também documentos que tratam de valores absolutos em relação ao total e investimentos previstos, incentivos concedidos, empregos criados etc, comparando o estimado e o realizado.

Com isso o perfil da pesquisa foi significativamente alterado: de híbrida, qualitativa e quantitativa, ela passou a ser quase que unicamente qualitativa.

Quanto a isso, devemos dizer ainda que, do ponto de vista qualitativo, dados e informações que seriam obtidos mediante entrevistas tiveram que ser acessados por outros meios. Os entrevistados, em sua maioria (04 de 06 entrevistados) não quiseram abordar assuntos por eles considerados delicados. As alegações eram de que poderiam infringir alguma norma ou quebrar o sigilo fiscal de algumas empresas. Da mesma forma, não foram repassados dados indicando o quantitativo das empresas fiscalizadas, de modo geral e específico.

Tendo em vista esse novo cenário metodológico, o problema central de nossa pesquisa permite a formulação inicial de duas hipóteses, que permaneceram inalteradas. A primeira consistia em dizer que se não há um trabalho específico voltado para o acompanhamento das empresas incentivadas no estado de Pernambuco, então o controle do acompanhamento governamental é insuficiente. Nesse mesmo sentido, a segunda hipótese seria a de que se os instrumentos (informações precisas sobre os resultados das empresas incentivadas) são insuficientes, então não é possível aferir os reais efeitos dos incentivos fiscais nas contas públicas.

No que diz respeito aos objetivos, pretendemos proceder à avaliação da eficácia dos controles instituídos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco voltados para o acompanhamento das empresas beneficiárias dos incentivos fiscais concedidos através do PRODEPE - Programa de Desenvolvimento de Pernambuco.

O enfoque da pesquisa é o controle dos incentivos fiscais pelo poder público. Isso implica dizer que o estudo, embora possa ter conexão com outras áreas de conhecimento, a pesquisa estará voltada especificamente para os aspectos de ordem administrativa. Desse modo, os nossos objetivos são:

## **II - Objetivo Geral:**

Aferir se os procedimentos de acompanhamento, por parte do poder público, são capazes de avaliar se as metas propostas pelas empresas para obtenção do benefício foram alcançadas;

## **III - Objetivos Específicos:**

- a) Descrever os tipos de incentivos concedidos através do PRODEPE, apresentando as formalidades legais a serem atendidas pelas empresas no sentido de obterem a habilitação;
- b) Descrever os controles existentes para acompanhamento das empresas beneficiárias, comparando-os com o tratamento adotado para empresas não incentivadas; buscando demonstrar, assim, como o efeito da renúncia fiscal repercute nas contas públicas estaduais.

O instrumento de coleta de dados específico foi a entrevista por pauta. Com isso pretendíamos colher e aprofundar informações sobre o nosso tema de pesquisa. Isso em parte foi bem sucedido.

Inicialmente, recorreremos aos seguintes órgãos, departamentos ou instituições: a) AD/DIPER - Agência de Desenvolvimento de Pernambuco; b) Diretoria Econômica Financeira da Secretaria da Fazenda; c) PERPART - Pernambuco Participações e Investimentos S/A; d) FIEPE - Federação das Indústrias do Estado de Pernambuco e; e) Assembléia Legislativa de Pernambuco.

Infelizmente, conforme já mencionado, apenas parte dos entrevistados puderam contribuir positivamente para a nossa pesquisa. Esses entrevistados coordenam os seguintes setores: Na Secretaria da Fazenda: Gerência de

Planejamento e Controle – Segmento de Empresas Incentivadas; Gerência de Operações Fiscais - Gerência Geral de Operações Fiscais – GOF. Na PERPART - Pernambuco Participações e Investimentos S/A: Gerência de Operações. Na Agência de Desenvolvimento – AD/DIPER: Gerência de Negócios.

No segundo momento, inicialmente, pretendíamos fazer tabulação e análise aprofundada das informações de natureza quantitativa a que tivéssemos acesso.

Conforme já mencionado, o acesso as informações de ordem quantitativa foi exíguo.

Isso frustrou nossas expectativas no que dizia respeito a esse procedimento metodológico de pesquisa.

No que concerne às entrevistas, o nosso objetivo inicial era o de buscar subsídios que permitissem um maior aprofundamento daquelas informações porventura consideradas mais importantes. Mas, a disposição de colaborar, por parte dos entrevistados, foi bastante reduzida, em alguns casos por absoluta ou relativa impossibilidade de disponibilidade de tempo e de condições efetivas e específicas de fornecer informações tidas como estratégicas, sigilosas ou, até mesmo, pela alegação de que informações da natureza que buscávamos poderiam mais tarde ser utilizadas para fins político-eleitorais.

Quanto ao universo de pesquisa inicial ele compreendia, em maio de 2001, 478 projetos (indústrias, centrais de distribuição e empresas importadoras atacadistas). Esse universo de pesquisa teve substantivo aumento, representando, em março de 2003, aproximadamente 545 projetos aprovados.

Para os objetivos de nosso estudo, evidentemente, embora esse dado geral seja importante e significativo, ele não oferece condições que nos permitam o seu estudo em sua totalidade e com o aprofundamento exigido.

Para chegar a isso, teríamos de proceder a um trabalho de classificação por setor ou atividade econômica muito rigorosa, um procedimento que inviabilizaria este trabalho devido, sobretudo, a dois fatores inversamente proporcionais: a) o volume e a indisponibilidade de informações e; b) o pouco tempo de que dispomos para a nossa pesquisa, coleta de dados, análise das informações e confecção da dissertação de mestrado.

Outro motivo que impossibilitou um trabalho de classificação, nos moldes que propomos inicialmente, foi o fato de ele depender de informações que apenas os órgãos a serem pesquisados poderiam fornecer, mas que infelizmente não puderam disponibilizar.

Apesar de todas essas dificuldades, o procedimento adotado foi o de selecionar uma amostra a ser pesquisada conforme o seguinte critério: a) classificação da população total (universo de pesquisa) em função de características tidas como relevantes para o fenômeno a ser estudado (incentivos fiscais por atividade); b) determinação da proporção dessa população a ser colocada em cada classe, com base na constituição conhecida ou presumida da população; c) fixação das cotas para seleção dos elementos da população a ser pesquisada, de modo tal que a amostra total seja composta em observância à proporção das classes consideradas.

Esse tratamento metodológico não-probabilístico é, porém, significativo e operacionalmente adequado, apresentando rigor satisfatório, dadas as condições nem sempre ideais da pesquisa.

Quanto ao método específico a ser adotado, esse será o de natureza comparativa, mas o sentido aqui atribuído a ele leva em consideração a seguinte particularidade: ao longo da pesquisa tomaremos como ponto de partida o fato da existência de dois grupos básicos, quais sejam, o grupo dos contribuintes incentivados e aquele dos contribuintes que não gozam de incentivos fiscais.

A comparação a ser feita terá por objetivo verificar se há diferença entre os tratamentos dispensados a ambos os grupos. Mas, para isso devemos considerar que os dois grupos têm características distintas, porém o

tratamento dispensado a eles, pelo menos formalmente, é o mesmo. Nesse sentido, nossa intenção é a de conhecer a natureza desses tratamentos para, com base nisso, avaliar o grau de diferença existente e, assim, poder propor um tratamento específico para cada grupo, mas de maneira que seja capaz de levar em consideração a singularidade de cada um deles.

#### **IV - Delineamento da Pesquisa**

O delineamento da pesquisa comportou dois momentos, a saber: pesquisa documental e levantamento (*survey*) de dados a respeito das empresas incentivadas e escolhidas para compor a amostra de pesquisa. Através da pesquisa documental, pretendíamos analisar documentos oficiais, contratos, relatórios, demonstrações financeiras ou contábeis, balanços, tabelas estatísticas etc.

No entanto, efetivamente tivemos acesso apenas aos seguintes documentos: documentos oficiais (legislação: leis, decretos, portarias), processos administrativos, relatórios gerenciais e informações cadastrais.

Mediante levantamento (*survey*), conforme nossa proposta original, objetivávamos através de procedimento estatístico adequado, analisar uma amostra que pudesse ser considerada significativa para todo o universo, para efeito de investigação.

O levantamento (*survey*) foi escolhido como procedimento metodológico de delineamento devido ao seguinte: a) ele permite um conhecimento direto da realidade pesquisada, mesmo que, num primeiro momento, ela ainda se apresente de forma panorâmica; b) o procedimento assegura economia e rapidez no tocante à coleta de informações; c) permite ainda a quantificação de dados.

Fundamentalmente, a pesquisa seria efetuada junto aos seguintes órgãos do governo de Pernambuco: AD/DIPER - Agência de Desenvolvimento de Pernambuco; Secretaria da Fazenda do Estado de Pernambuco e PERPART. À AD/DIPER cabe avaliar os projetos apresentados pelas empresas de

Pernambuco com o objetivo de receber incentivos fiscais. À Secretaria da Fazenda compete fiscalizar as atividades econômicas, sob a ótica fiscal, de todos os contribuintes estabelecidos no estado. Sendo, portanto, a responsável pela obtenção de informações necessárias ao acompanhamento das atividades incentivadas. Finalmente a PERPART – Pernambuco Participações S. A. A essa última compete a administração do fundo PRODEPE.

Devido a fatos já mencionados, apenas parte desse objetivo foi parcialmente alcançado.

O delineamento da pesquisa comportaria, em sua proposta original, os seguintes passos, que mantiveram-se parcialmente inalterados:

O primeiro passo: levantamento da legislação referente à: 1. concessão de incentivos fiscais; 2. fiscalização de empresas incentivadas e; 3. controle desses incentivos nas contas públicas.

O segundo passo: obtenção de dados referentes às empresas incentivadas. As informações a elas pertinentes seriam obtidas junto ao órgão responsável pelo seu acompanhamento, a Diretoria Econômica Financeira da Secretaria da Fazenda. Esse procedimento foi mantido. No entanto, alguns procedimentos de controle e conseqüentemente as informações anteriormente fornecidas por esse órgão passaram ao controle da Gerência de Planejamento e Controle da Secretaria da Fazenda.

Quanto a esse aspecto, importa dizer que essas mudanças de ordem administrativa tiveram, dentre outros motivos, o objetivo de atender à necessidade de um maior controle, exatamente, das empresas beneficiárias de incentivos fiscais.

Uma informação importante a esse respeito é a de que inicialmente os benefícios concedidos eram de dois tipos: o primeiro, de natureza fiscal; o segundo, de natureza financeira. Ambos têm como alvo três setores econômicos: indústria, centrais de distribuição e empresas importadoras.

Ao dizer isso, importa ainda um esclarecimento essencial: nessa pesquisa não concentramos nossa atenção especificamente em nenhum dos setores acima mencionados.

A ênfase de nossa pesquisa está na questão dos controles instituídos pelos órgãos públicos para o acompanhamento das empresas beneficiadas com incentivos fiscais, independentemente de setor, atividade ou empresa específica que venha a ser contemplado com benefícios dessa ordem. Muito embora a pesquisa tenha levado em consideração determinados setores já apontados mais acima.

A coleta dos dados para a pesquisa teve início efetivamente em meados do mês de abril de 2002 e conclusão em outubro do mesmo ano.

No entanto, tivemos, já a partir de novembro de 2002, que voltar a campo para atualização de dados já obtidos, em função da reformulação do modelo administrativo do estado, com reflexo na Secretaria da Fazenda, entre outros órgãos envolvidos. A Secretária da Fazenda, entretanto, foi o alvo principal de nossa pesquisa.

A análise e a interpretação dos dados foram iniciadas em novembro de 2002 e interrompidas devido às mudanças na estrutura administrativa dos órgãos envolvidos; e retomadas em janeiro de 2003, tendo prosseguindo até o final de maio desse mesmo ano.

O período escolhido para estudo compreendia, na proposta original, o triênio 1999-2001. No entanto, devido as alterações ocorridas e já mencionadas, de natureza legislativa e administrativa, o período escolhido para pesquisa foi ampliado, passando a contemplar o ano de 2002.

O motivo pelo qual adotamos esse procedimento de ordem metodológica, relativo à escolha do período a ser estudado, deveu-se ao fato de o PRODEPE - Programa de Desenvolvimento de Pernambuco, ter sido consolidado e reformulado a partir de outubro de 1999, tendo ocorrido alterações significativas ainda no ano de 2002.



A partir desse momento, o estado de Pernambuco passou a ter uma postura mais agressiva na busca de novos investimentos, utilizando, entre outras alternativas, a concessão de incentivos, passando a ser uma das principais metas do atual governo.

No que diz respeito à política de incentivos fiscais no estado de Pernambuco, o destaque fundamental foi dado ao PRODEPE, pois está relacionado ao ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, posto que representa o incentivo. Posto que representa o incentivo que absorve maior volume de recursos.

O delineamento comporta ainda, especificamente, outros aspectos. Por exemplo, para o conhecimento da natureza jurídica de nosso tema, estudamos situações de direito financeiro, em especial a que trata das receitas públicas, como instrumento para a realização das atividades estatais.

No que diz respeito às implicações de natureza tributária, estudamos questões que tratem de harmonização fiscal e estrutura legislativa, para concessão de benefícios fiscais (repartição e não-cumulatividade no ICMS).

O estudo, ao abordar os aspectos de ordem jurídica, concomitantemente proporciona a oportunidade de perceber aspectos de ordem econômica fundamentais para o presente trabalho. A saber: forma de intervenção estatal na economia, políticas de desenvolvimento regional, descentralização de políticas públicas e os efeitos dos incentivos fiscais para a economia (nacional *versus* regional) e para o mercado.

Finalmente, examinamos os procedimentos administrativos, atualmente existentes no Estado, para acompanhar as atividades das empresas beneficiárias dos incentivos.

Para avaliar o efeito destes incentivos nas contas e orçamento do Estado, estudamos, ainda, como se dá o registro das receitas fiscais renunciadas, no orçamento público, considerando as compensações que deverão ser adotadas de forma a atender as exigências da Lei de

Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000) e, em relação à igualdade de tratamento tributário de contribuintes dentro da mesma Unidade da Federação, estudaremos o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), no qual estão definidos os procedimentos admitidos para investigação das empresas. Nesses casos, serão aplicados conhecimentos e técnicas de auditoria.

Este estudo comporta ainda uma análise do PRODEPE - Programa de Desenvolvimento de Pernambuco. O PRODEPE é um projeto de Estado, que vem se mantendo desde 1995, e que, para o atual governo, passou a ser considerado uma prioridade, sendo consolidado e alterado em outubro de 1999 e posteriormente, para se adequar à realidade econômica que estamos vivendo e para atender as metas de desenvolvimento apontadas por esta gestão.

Com a reestruturação introduzida através da Lei nº 11.675, de 11 de outubro de 1999, o Governo do Estado implementou dispositivos de acompanhamento das atividades incentivadas e vem desenvolvendo análises para acompanhar o efeito desses incentivos para a economia de Pernambuco. Contudo, ainda são poucas as pesquisas que abordam a questão da avaliação dos métodos para medir os efeitos produzidos por estes novos investimentos, quer nas empresas beneficiárias dos incentivos, quer nas contas do próprio Estado.

Entendemos ser de valiosa contribuição um estudo que se proponha questionar o modelo existente para o acompanhamento dos resultados obtidos com os benefícios concedidos, permitindo ao gestor uma nova alternativa para avaliação destes investimentos, adicionando novas formas de mensuração, de modo que o Estado não perca recursos investindo em empreendimentos que não venham contribuir para o crescimento econômico da região; despertando no gestor público o interesse pelo aprimoramento dos critérios para avaliação destes investimentos, desenvolvendo e implementando modelos de controle que possibilitem o acompanhamento das empresas beneficiárias de incentivos, de forma a direcionar esforços no sentido de interagir com aqueles atores do setor privado que tenham compromisso e responsabilidade com o desenvolvimento do Estado.

No momento onde se reduzem significativamente os recursos públicos dos Estados e que se tornam mais escassos os investimentos por parte do governo central, a atração de investimentos via incentivos fiscais torna-se uma das poucas alternativas existentes para os Governos Estaduais manterem as empresas estabelecidas em seu território, mantendo assim os níveis de emprego. O crescente volume de empresas incentivadas vem provocando para os Estados a necessidade de informações qualificadas sobre os efeitos destes incentivos para as contas públicas. Um considerável volume de dados a respeito das atividades das empresas incentivadas já se encontram disponibilizados através dos Sistemas de Informações Tributárias e de Informações Financeiras, esses sistemas são utilizados pela SEFAZ. Esses dados são obtidos através dos relatórios apresentados pelos próprios contribuintes através das Guias de Informações Econômicas Fiscais - GIAM. Contudo, o propósito inicial das coletas destes dados não está voltado para fornecer informações sobre atividades incentivadas, motivo pelo qual necessitam de tratamento para atender esta nova finalidade.

Em relação à disponibilidade de material para consulta, localizamos no acervo da Biblioteca central da SUDENE – Biblioteca Celso Furtado, obras e estudos que tratam de Incentivos Fiscais de forma abrangente, abordando os incentivos concedidos nas áreas de atuação da SUDENE, inclusive comparando-os com os concedidos em outras regiões do Brasil e até mesmo em outros países. Na Universidade Federal de Pernambuco, no Centro de Ciências Sociais Aplicadas, encontramos um vasto acervo de livros e periódicos que tratam de economia, tanto a nível nacional quanto regional. Para abordagem das questões jurídicas ou de cunho legislativo dispomos da Faculdade de Direito do Recife – UFPE, onde estão catalogadas obras e estudos que tratam de Direito Financeiro, Administrativo, Tributário e Constitucional, suficiente para embasamento jurídico necessário ao tema.

Selecionaremos, com base em amostragem estatística, empresas que tenham optado pelo Programa de Desenvolvimento de Pernambuco - PRODEPE, no período de 1999 a 2002, abordando questões que indiquem volume de faturamento, produção, número de empregos gerados, entre outras.

Utilizaremos o Sistema de Administração Tributária - SIAT, da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, que oferece, embora em forma de banco de dados, volume considerável de informações a respeito das empresas que gozam dos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Pernambuco, onde são retratados os incentivos concedidos, a trajetória econômica destas empresas. As informações deste sistema são geradas através da Guias de Informação Mensal de ICMS - GIAM que são elaboradas pelos contribuintes do ICMS, e de outros relatórios apresentados pelas empresas beneficiárias de incentivos, onde constam dados referentes às Demonstrações Financeiras e outros relatórios de exigência legal.

Vejamos então qual a estrutura do presente texto.

## **V - A Estrutura da Dissertação**

No primeiro capítulo, conforme já pudemos verificar, tivemos a introdução ao tema e as informações gerais a ele correspondentes. Num segundo momento, tivemos a apresentação das informações gerais e específicas de ordem metodológica.

A partir desse ponto teremos: no segundo capítulo, a apresentação de um histórico do instrumento de estímulo à atração de empreendimentos no Nordeste, ou seja, os incentivos fiscais. Em segundo lugar, ainda neste capítulo, apresentamos a evolução das formas de incentivos fiscais concedidos no estado de Pernambuco e, por último, o atual programa de incentivos à atração de investimentos, o PRODEPE – Programa de Desenvolvimento de Pernambuco, sua evolução, desde a sua concepção original até a forma atual.

O terceiro capítulo consiste de uma análise dos incentivos fiscais e dos aspectos e problemas a ele correlatos. Essencialmente, os seguintes aspectos serão abordados: 1. a conceituação de incentivos fiscais; 2. os aspectos de ordem jurídica dos incentivos. Em relação a questão Jurídica avaliaremos o atendimento aos princípios de direito tributário: legalidade, igualdade e eficiência.

No quarto capítulo fazemos uma análise das implicações de natureza econômica relacionadas aos incentivos fiscais. Essencialmente, os seguintes aspectos serão abordados: a) os aspectos anticoncorrenciais dos incentivos e; b) o efeito dos incentivos fiscais nas contas públicas.

No quinto capítulo teremos dois momentos distintos: no primeiro, faremos a apresentação dos critérios para concessão, manutenção e perda dos incentivos fiscais. Em seguida, faremos uma avaliação da eficiência desses critérios, identificando falhas e propondo mecanismos que permitam seu aprimoramento. Finalmente, discutiremos a responsabilidade do gestor público na concessão do benefício fiscal em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal.

No segundo momento, ainda no quinto capítulo, apresentaremos e discutiremos dados que permitem visualizar o efeito da renúncia fiscal, decorrente dos incentivos, na arrecadação do estado de Pernambuco. Além disso, verificaremos o tratamento dispensado pelo gestor público, às empresas, no que concerne ao acompanhamento de seu desempenho, com base no decreto concessivo. Isso, por sua vez, proporciona a possibilidade de fazermos inferência, ou seja, constatarmos se logicamente há distinção entre o tratamento de empresas insuficiência no acompanhamento das empresas beneficiadas pelo PRODEPE. Assim como se há insuficiência no procedimento adotado para acompanhamento da atividade incentivada.

O sexto e último capítulo consiste de uma breve reflexão e considerações finais sobre o tema de pesquisa estudado.

# **EVOLUÇÃO HISTÓRICA DOS INCENTIVOS FISCAIS NO NORDESTE E EM PERNAMBUCO**

Neste capítulo, apresentaremos de forma sucinta a definição e o histórico dos incentivos fiscais no Nordeste e, especificamente, no estado de Pernambuco, ou seja, sua evolução, desde o início, como instrumento de complementar aos incentivos federais, até o PRODEPE – Programa de Desenvolvimento de Pernambuco, em sua concepção original e forma atual.

Veremos, a partir deste ponto, como os incentivos fiscais foram introduzidos no Estado de Pernambuco, mediante uma rápida retrospectiva.

## **I - Incentivos Fiscais na Região Nordeste**

Antes de conceituar e demonstrar a importância dos incentivos fiscais é necessário lembrar que esta política foi introduzida no País como resultado de um planejamento para o desenvolvimento da Região Nordeste.

Falar de incentivos fiscais é como falar das políticas de desenvolvimento implementadas para o desenvolvimento da região Nordeste, a partir dos anos 1960.

Inicialmente devemos dar destaque a situação vivida pelo Nordeste brasileiro na segunda metade dos anos 1950, levando em conta aspectos que descrevam o ambiente social, econômico, político e climático.

Economicamente, destacamos a diferença notada entre a situação nordestina, de pouco dinamismo, baseada na exportação de produtos primários, contrapondo-se com a situação verificada no Sudeste brasileiro,

uma região industrializada e moderna, como fruto de consideráveis investimentos públicos (Guimarães,1996: 230).

Politicamente, destacamos o acirramento das lutas de classes, tendo seu maior expoente nas ligas camponesas que surgiram, principalmente na Zona da Mata, exigindo o acesso a terra, o que provocou instabilidade na política interna, pela defesa dos interesses dos proprietários de terras. Cabe mencionar a Revolução Cubana, que, internamente, gerou inquietação nos proprietários de terras (e de seus representantes políticos) e, externamente, a preocupação do governo americano com os efeitos que poderiam ocorrer na América Latina, decorrente da situação em Cuba (Guimarães, 1996: 230).

Outro fato que deixou evidente a fragilidade da economia nordestina frente aos agentes climáticos foi a seca de 1958, que levou à criação de frentes de trabalho que mobilizaram mais de 500 mil pessoas, como forma de sobrevivência das famílias.

Em resumo, o Nordeste brasileiro no período referendado, se apresentava como uma região de reduzido dinamismo, com um produto por habitante que representava cerca de 42% do produto interno por habitante do país, situação que se refletia em praticamente todos os indicadores sociais. Este reduzido dinamismo contrastava com o intenso processo de crescimento que vinha ocorrendo em São Paulo, em particular, e na região Sudeste, em geral, por conta do processo de desenvolvimento industrial que ali se concentrara e dos investimentos públicos realizados, também, na referida região, que antecedeu o processo de industrialização, então em curso. O reconhecimento dessas diferenças, a mobilização política dos camponeses associada à luta contra a pobreza e pela reforma agrária e a resposta das lideranças mais esclarecidas na busca de solução para a questão regional nordestina foram, sem dúvida, os elementos mais importantes que favoreceram o surgimento das idéias e das práticas que deram lugar à montagem do sistema de planejamento regional (Guimarães,1996: 232).

Este cenário impulsionou os objetivos do Grupo de Trabalho para Desenvolvimento do Nordeste – GTDN, que passou a divulgar e discutir no

Nordeste e demais regiões brasileiras uma nova proposta para o desenvolvimento da Região Nordeste. Este esforço teve o patrocínio do Governo Federal e a liderança de Celso Furtado.

Esta proposta estava firmada num modelo de desenvolvimento econômico baseado na industrialização, tendo como ponto principal a modernização e ampliação da infraestrutura, onde a intervenção do estado estivesse presente na forma de organização social da produção, agindo também na reestruturação das áreas agrícolas.

A proposta do GTDN resumiu e direcionou atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE, criada para ser o implementador da reforma pretendida.

A SUDENE, que estava ligada diretamente à Presidência da República, possuía um Conselho Deliberativo, composto pelos governadores dos estados da região abrangida pela atuação da Superintendência, juntamente com os representantes dos ministérios e agências federais de maior importância no Nordeste. Era dotada de uma Secretaria Executiva, de reconhecido aparato técnico, com a finalidade de desenvolver projetos ligados aos setores econômicos, à infraestrutura social e econômica, aos recursos humanos e aos recursos naturais. Os objetivos eram definidos através de Planos Diretores, desenvolvidos através da Secretaria Executiva, que após aceitação no Conselho Deliberativo eram enviados ao Congresso Nacional a quem caberia instituir normas legais e questões de natureza orçamentária necessária à viabilidade de implementação de uma política de tratamento especial para a Região Nordeste.

A implementação das reformas necessárias para a implementação das políticas de desenvolvimento do Nordeste reordenou os investimentos públicos, através dos recursos orçamentários necessários, principalmente, na fase inicial dos projetos definidos pela SUDENE como prioridades. Este momento foi marcado pelas parcerias entre o governo federal e os governos estaduais e entre a SUDENE e os Ministérios no âmbito do governo federal.



A proposta do GTDN estava lastreada em três pontos que pretendia encaminhar. Em primeiro lugar a criação de um centro dinâmico capaz de substituir a função de impulsionar o crescimento econômico em substituição ao de exportação de produtos primários, marcados pela pouca demanda externa. Em segundo lugar criar mecanismos que visassem reduzir a fragilidade da economia agrícola regional às estiagens. E, por último, a promoção de mudanças na forma de organização social da produção, com diminuição da subutilização dos recursos econômicos, através do estímulo às pequenas propriedades.

A concepção de um planejamento passava pela necessidade de estabelecer uma hierarquia bem delineada dos objetivos, os quais tiveram a seguinte posição (Guimarães, 1996: 233):

I - Organização da economia do semi-árido (tema muito presente, na época, tendo em vista a grande seca ocorrida um ano antes da divulgação do estudo);

II - Implantação de um centro autônomo de produção manufatureira;

III - Reformulação da economia das áreas úmidas;

IV - Colonização dirigida nas áreas da fronteira agrícola regional, principalmente em função da necessidade de aumento da oferta de alimentos e da geração dos empregos produtivos necessários sobretudo à população excedente do semi-árido que deveria passar por profundas transformações nos seus processos de trabalho, inclusive com a substituição da produção tradicional de alimentos, extremamente vulnerável aos fenômenos climáticos, nas formas como era praticada.

Para implementação destas políticas era necessário criar instrumentos para atração de empreendimentos com recursos privados. Neste sentido foram direcionados esforços para investimentos na infra-estrutura e de estímulos fiscais e financeiros para empresas que optassem por se instalar na área de abrangência de atuação da SUDENE.

Neste momento um dos principais instrumentos utilizados pelo Governo Federal para atrair os investimentos privados eram os estímulos fiscais, concedidos em forma de isenção ou redução do imposto de renda, através de

leis instituídas com este propósito. Outra forma de promover o desenvolvimento regional se deu através de créditos externos, que, a partir de projetos elaborados pela SUDENE, foram aplicados em projetos públicos na região Nordeste. Não poderiam deixar de serem citados, além disso, os incentivos financeiros fornecidos e controlados pela própria SUDENE, que se configuraram num dos maiores atrativos para a implantação de empresas na região Nordeste.

## **II - Incentivos Fiscais e Financeiros**

As mudanças pretendidas, na medida em que ocorreram, só puderam ser implementadas em função dos incentivos fiscais e financeiros concedidos, que tinham como objetivo a “criação de centro autônomo de produção industrial, que deveria constituir-se no elemento dinâmico da economia regional”. (Guimarães, 1996: 245).

Esta política foi oficialmente implementada através da Lei n. 3692 de 15 de dezembro de 1959, que criou a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste, definido sua área de abrangência os Estados Maranhão, Piauí, Ceará, Rio Grande do Norte, Paraíba, Pernambuco, Alagoas, Sergipe e Bahia, assim como a zona de Minas Gerais compreendida no Polígono das Sêcas.

O Artigo 2º desta Lei, determinou que a SUDENE teria por finalidades:

- Estudar e propor diretrizes para o desenvolvimento do Nordeste;
- Supervisionar, coordenar e controlar a elaboração e execução de projetos a cargo de órgãos federais na região e que se relacionem especificamente com o seu desenvolvimento;
- Executar, diretamente ou mediante convênio, acôrdo ou contrato, os projetos relativos ao desenvolvimento do Nordeste que lhe forem atribuídos, nos termos da legislação em vigor;
- Coordenar programas de assistência técnica, nacional ou estrangeira, ao Nordeste.

A concessão destes incentivos se deu na mesma seqüência dos projetos desenvolvidos para Região Nordeste, ou seja, inicialmente pela isenção de impostos e taxas incidentes sobre a importação de máquinas e equipamentos para indústria local, com objetivo de construir ou modernizar o parque industrial nordestino, tendo prioridade as empresas que se dedicassem a produção de alimentos, conforme podemos observar, através da leitura do Art. 18, da Lei 3995, de 14 de dezembro de 1961, que dita:

“Art 18. Fica isenta de quaisquer impostos e taxas a importação de equipamentos destinados ao Nordeste, considerados preferencialmente os das indústrias de base e de alimentação (sic), desde que, por proposta da SUDENE ou ouvido o parecer da mesma, sejam declarados prioritários em decreto do Poder Executivo.

Parágrafo único. A isenção de que trata este artigo não poderá beneficiar máquinas e equipamentos:

- a) usados ou reconicionados;
- b) cujos similares no país, com êsse caráter registrados, tenham produção capaz de atender, na forma adequada e reconhecida pela SUDENE, às necessidades da execução de desenvolvimento do Nordeste”.

Como forma de direcionamento de recursos à instalação de novos empreendimentos, foram criados ou ampliados os incentivos com base na redução ou isenção do imposto de renda para as empresas que se dedicassem a atividade industrial ou agropecuária, em projetos aprovados pela SUDENE.

Foi instituído o sistema que permitia a destinação de parte do imposto de renda em investimentos ou aplicações em indústrias consideradas prioritárias pela SUDENE, com obrigatoriedade de contrapartida de recursos próprios, através da Lei 3995, de 14 de dezembro de 1961 e da Lei 4239 de 17 de junho de 1963, que tratam, entre outros assuntos, a forma de incentivo fiscal a ser adotada para estas empresas.

A Lei 3.995, de 14 de dezembro de 1961, disciplinou, entre outros assuntos, a forma pela qual as pessoas jurídicas de capital 100% nacional,

instaladas em qualquer parte do País, poderiam destinar parte do imposto de renda devido, para aplicação ou reinvestimento em indústria considerada como prioritária pela SUDENE, conforme podemos perceber pela leitura do Artigo 34, da referida Lei:

“Art 34. É facultado as pessoas jurídicas e de capital 100% nacional efetuarem a dedução até 50%, nas declarações do impôsto de renda, de importância destinada ao reinvestimento ou aplicação em indústria considerada pela SUDENE, de interesse para o desenvolvimento do Nordeste.

§ 1º A importância a que se refere êste artigo será depositada no Banco do Nordeste do Brasil S.A., fazendo-se o recolhimento em conta especial, com visto da Divisão do Impôsto de Renda ou suas Delegacias nos Estados, e ali ficará retida para ser liberada na conformidade do disposto no parágrafo seguinte.

§ 2º A SUDENE aprovará, a requerimento do interessado, os planos de aplicação da importância retida, e, uma vez aprovados os mesmos, autorizará a sua liberação, que se fará parceladamente, à proporção das necessidades da inversão.

§ 3º Os planos aprovados deverão ser aplicados no prazo de três anos a partir da retenção do impôsto de renda. Esgotado êste prazo, a importância retida se incorporará a renda da União”.

Através da Lei 4329, de 17 de junho de 1963, ficou delineada forma dos incentivos com base na redução do Imposto de Renda a pagar para as empresas instaladas na área de atuação da SUDENE, conforme observamos pelo disposto nos artigos 13 e 18:

“Art 13. Os empreendimentos industriais e agrícolas que se instalarem na área de atuação da SUDENE, até o exercício de 1968, inclusive, ficarão isentos de impôsto de renda e adicionais não restituíveis, pelo prazo de 10 anos, a contar da entrada em operação de cada empreendimento.

Parágrafo único. O prazo de que trata êste artigo poderá ser ampliado até 15 anos, de acôrdo com a localização e rentabilidade desvantajosas do empreendimento beneficiado, mediante parecer da Secretaria Executiva da SUDENE aprovado pelo seu Conselho Deliberativo.

.....

Art 18. A pessoa jurídica poderá descontar do impôsto de renda e adicionais não restituíveis que deva pagar:

a) até 75% (setenta e cinco por cento) do valor das obrigações que adquirir, emitidas pela SUDENE, através do FIDENE, para o fim específico de ampliar os recursos do mesmo Fundo;

b) até 50% (cinquenta por cento) de inversões compreendidas em projetos agrícolas ou industriais que a SUDENE, para os fins expressos neste artigo, declare de interesse para o desenvolvimento do Nordeste.

.....

§ 3º O benefício de que trata a alínea " b ", supra, sómente será concedido, se, a critério da SUDENE, o contribuinte que o pretender, ou a empresa beneficiária da aplicação, satisfizesse as demais exigências desta lei, concorrer efetivamente para o financiamento das inversões totais do projeto com recursos próprios nunca inferiores ao do desconto de cada contribuinte, admitindo-se:

a) que o mesmo contribuinte realize inversões em um ou mais projetos aprovados pela SUDENE;

b) que o contribuinte efetue novos descontos, em relação ao mesmo projeto, durante o período de sua execução, se o montante do investimento exceder ao dôbro do desconto realizado.

.....”

Nesse momento estava sendo posto em prática a primeira etapa do Plano Diretor do Desenvolvimento do Nordeste. Este incentivo ficou conhecido como sistema 34/18, em referência aos artigos das leis supracitadas que regulamentaram esta sistemática.

### **III - Incentivos Fiscais em Pernambuco - Histórico**

O histórico dos incentivos fiscais em Pernambuco, a partir dos anos 1950, se confunde com a própria história dos incentivos fiscais federais concedidos para as empresas que optassem em se instalar no Nordeste, motivadas pelo ambiente favorável criado a partir das políticas implementadas pela SUDENE.

No começo da década de 1950, verificava-se no Nordeste um clima de muito otimismo em função da expectativa de aumento da oferta de energia elétrica a ser produzida pela Companhia Hidrelétrica do São Francisco-CHESF. Energia que seria colocada à disposição dos consumidores da região em abundância e com custo reduzido. Ao mesmo tempo em que a oferta de energia aumentava no Nordeste, o Centro-Sul do país apresentava oferta insuficiente desse insumo, o que poderia vir a comprometer a sua expansão ao ritmo até então verificado, podendo até mesmo ameaçar a expansão industrial brasileira (LIMA, 1997: 52).

Com a entrada em operação das turbinas da CHESF, o Nordeste começou a ter farta disponibilidade de energia elétrica. Diante deste cenário no dia 6 de agosto de 1952, houve uma reunião em que surgiu a idéia dos Estados integrantes do Sistema CHESF criarem suas comissões estaduais de desenvolvimento econômico.

Em Pernambuco, os efeitos dessa decisão repercutiram na Comissão de Desenvolvimento de Pernambuco - CODEPE, que se pôs, imediatamente, a pesquisar oportunidades de investimento privado e medidas capazes de fazer Pernambuco atrativo aos esperados empreendimentos industriais.

A CODEPE foi criada em 11 de agosto de 1952, através do Decreto 180 do governador Agamenon Magalhães. A Função inicial da CODEPE era coordenar a implantação de indústrias no Estado, promovendo também ações em proveito do desenvolvimento econômico, englobando nesse conceito os setores industrial, agrícola e de serviços, tudo visando a melhoria das condições de vida e bem-estar da população pernambucana. (Decreto 180, de 11/08/1952, Art. 12).

A CODEPE, que até então era um órgão de caráter consultivo e de composição colegiada, teve a sua primeira reunião oficial em 16 de janeiro de 1953, passando a partir de então por modificações em sua estrutura administrativa e em 1954 transforma-se em Conselho de Desenvolvimento, com uma secretaria executiva, ou seja, passa a ser uma instituição de planejamento.

Em reunião realizada no dia 17/03/54, o Conselho Deliberativo desse Órgão, alertou que os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Paraíba e Piauí estavam concedendo isenções para empreendimentos que se instalassem em seu território, alertando para a necessidade de aferir os efeitos destas medidas e o seu reflexo frente a economia pernambucana e até mesmo para a avaliação da possibilidade de implementação de medida semelhante no Estado. (LIMA, 1997: 53).

Em função deste alerta foi feita uma avaliação da situação e criado um grupo de trabalho, que apresentou um ante-projeto de lei de isenção. Contudo, o envio do projeto de lei à Assembléia Legislativa só aconteceu em julho de 1955, um ano depois de encaminhado ao Chefe do Executivo Estadual.

Em dezembro desse mesmo ano, a Assembléia Legislativa aprova o projeto, mas o Governador, por recomendação da Secretaria da Fazenda, veta-o integralmente.

Novo projeto é encaminhado, e a Assembléia pede regime de urgência e, em 19/06/56, transforma-se na Lei 2451/56, marco inaugural, em Pernambuco, de uma política de incentivos fiscais a novas indústrias.

Para concessão de incentivos foram determinados dois critérios: o da produção de bens sem similar no Estado e o da localização de certos empreendimentos na região semi-árida.

Devido a falhas na sua redação, durante os quatro anos de sua vigência, nenhum pleito de isenção pôde ser avaliado, por este motivo, em junho de 1961, foi encaminhado o Projeto de Lei nº 618, que resultou na Lei nº. 3831/61, com base na qual foram concedidas as primeiras isenções.

Em 1965, após o prazo de vigência da Lei 3.381/61, foi sancionada a Lei n.º 5.661, de que previa a ampliação das hipóteses de concessão, que passou de duas para sete, de forma a se relacionar mais harmonicamente com os incentivos concedidos pela SUDENE

A partir deste momento o Estado de Pernambuco assume de forma mais agressiva a sua participação na guerra fiscal que se instaurou naquele

momento em busca de novos investimentos, fazendo proliferar novos tipos de incentivo.

Naquele momento o sistema de incentivos fiscais tinha por base o Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC) e enfatiza-se a implantação de indústrias em áreas específicas

Contudo, o quadro foi modificado com a reforma tributária iniciada no final de 1965, que criaria, a partir de 1967, o Imposto sobre Circulação de Mercadoria – ICM, estabelecendo novas formas para administração do novo tributo e repartindo a competência para concessão de novos incentivos, exigindo dos Estados uma adaptação às novas regras do imposto e, conseqüentemente, uma nova postura em relação a concessão de incentivos fiscais.

A partir de 1966, a Secretaria da Fazenda de Pernambuco assume responsabilidade de definir um novo mecanismo de incentivo fiscal, substituindo os então existentes, que não mais combinavam com o modelo idealizado para o Estado e que também não mais estariam de acordo com as regras a serem instituídas em função do novo imposto que surgiria em função da reforma proposta pela Emenda Constitucional nº 18/65.

A Emenda Constitucional 18/65 estabeleceu o Imposto Relativo a operações de Mercadoria – o ICM, um novo tipo de imposto estadual, com uma nova forma de administração. A partir deste momento os Estados tiveram de se adaptar à nova realidade que começaria a existir a partir de 1967. Dentre essas mudanças, nos interessa em especial a que determinou que os Estados não poderiam, unilateralmente fixar a alíquota daquele tributo. Verificou-se neste momento um arrefecimento na “guerra Fiscal” que se instalara na região em busca de novos investimentos.

Em 28/10/66, os Estados do Nordeste, através dos seus Secretários de Fazenda, celebraram o Convênio de Recife, no qual, entre outras deliberações, estabeleceram o compromisso de "harmonizar suas políticas de estímulos fiscais a novos investimentos, no sentido de evitar uma competição entre os



próprios Estados do Nordeste que importe em utilização inadequada dos recursos disponíveis na região" (cláusula V).

Através deste ato os incentivos fiscais, que até então tinha o caráter estadual passa a assumir um abrangência regional.

Logo em seguida, em dezembro de 1966, foi celebrado Convênio de Salvador, adotando nova forma para concessão de incentivo, assemelhou-se à utilizada pela SUDENE. De acordo com a nova sistemática, não haveria uma dispensa de pagamento do imposto, a isenção, mas sim uma dedução do valor a ser pago, que seria depositada no banco oficial do Estado para futura inversão, de acordo com um plano de aplicação previamente aprovado. (LIMA, 1997:56)

Neste mesmo período outras formas de incentivos foram instituídas, mas como forma de minorar os efeitos dos incentivos concedidos em outras regiões do país. Verificava-se que as medidas adotadas pelos convênios de Recife e de Salvador amenizavam apenas os efeitos da “guerra-fiscal” intraregional, não conseguindo neutralizar os que rompiam as fronteiras regionais. (LIMA, 1997: 56).

Preocupado com o acirramento da “guerra-fiscal” entre as regiões, através da Emenda Constitucional 01/69, ficou determinado que todo e qualquer benefício fiscal com base no ICM só poderia ser instituído por convênio e com a unanimidade de todos os Estados.

Visando melhorar o resultado da balança comercial o Governo Federal instituiu Crédito Prêmio às Exportações, um novo incentivo nacional, de estímulo às exportações, fundamentado na restituição do IPI dos produtos comercializados para o exterior do país, buscando com isso a eliminação do que se tem chamado incidência em cascata.

Ao mesmo tempo foi firmado o Convênio AE 01/70, estendendo para o ICM o mesmo benefício concedido pela União aos contribuintes do IPI, esta concessão foi decorrente de uma solicitação do próprio Governo Federal, que se comprometeu a ressarcir os Estado pelas perdas na arrecadação.

Em 27 de janeiro de 1975, foi publicada a lei complementar nº 24, que dispôs sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias, que entre outras providências determinou no Art. § 2º - que “A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes”.

Esperava-se que com esta medida fossem atenuados os efeitos da “guerra fiscal. Contudo, não foi isto que ocorreu, pois,

“não podendo criar novos tipos de estímulos fiscais, em decorrência das limitações impostas pela lei complementar 24/75, os Estados passaram a utilizar uma interpretação cada vez mais larga do conceito de não-similaridade”, mantendo-se a concessão de novos benefícios” . (LIMA, 1997: 59)

O Estado de Pernambuco, que sempre resistiu à adoção de incentivos fiscais como política pública, tendo, por diversas vezes, chamado a atenção para o estrito cumprimento das normas estabelecidas para concessão de incentivos, alertando para o respeito da legalidade para concessão de estímulos de natureza fiscal, acabou por ceder e rompendo o jurisdicismo até então tão defendido pelo que integravam o Governo. Desta forma, como descreve Antônio Almeida Lima:

“Governo do período 1983-86, não resistindo às pressões dos órgãos de fomento e da classe empresarial, resolveu contornar o jurisdicismo fazendário e instituiu um incentivo financeiro a ser concedido durante a gestão: o Programa de Apoio ao Setor Industrial - PASI, pela Lei 9403/83. E, ao apagar das luzes, decide prorrogá-lo, através da Lei n.º 9857/86, e criar mais três incentivos financeiros: o Fundo de Desenvolvimento Industrial de SUAPE - FDS, pela Lei 9861/86; o Fundo de Desenvolvimento da Informática em Pernambuco - FDIP, pela Lei 9932/86; e o Fundo de Desenvolvimento para Microempresa, pela lei 9861/86. Assim, atendia às reivindicações das classes produtoras, ao mesmo tempo que não sacrificava sua gestão das finanças estaduais, pois

transferia, conseqüentemente, para o próximo governo, a maior parte do ônus de implementar todos esses incentivos novos criados”. (LIMA, 1997: 61-62)

Como resultado da avaliação dos resultados produzidos pelos incentivos fiscais, e, principalmente da constatação dos efeitos negativos que estes exerciam nas receitas públicas, em 1989 foi revogado o incentivo Dedução para Investimento, mantida pela Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar 24/75 continuou a proibir benefícios fiscais não avalizados nacionalmente. Contudo, os Estados vizinhos, como forma de manter uma política de atração de novos investimentos privados, passaram a conceder incentivos financeiros, ou fiscais de forma camuflada.

Em Pernambuco permanecia acesa a idéia de que a concessão de incentivos provocava perdas para arrecadação de tributos, de forma que mantinha sempre em posição contrária à concessão de estímulos, no entanto, diante do quadro que se configurava na época, não conceder incentivos poderia representar forte impacto na economia local. Logo, diante desta percepção, foi criado um incentivo financeiro para as pequenas empresas urbanas e rurais (Lei n.º 10.149/88), logo promovido a prerrogativa constitucional (inciso III, do artigo 126, da Constituição Estadual) (LIMA, 1997: 63).

Em 1991, o Estado entra de forma mais agressiva na “guerra-fiscal” visando atender às promessa de campanha eleitoral, que defendia a retomada do crescimento econômico do Estado. Os administradores já expunham sua inquietação com a guerra fiscal, que, embora expressamente proibida pela Constituição Federal, representava um risco para os que dela se tornassem meros observadores, principalmente pela visível incapacidade do sistema de coibi-la eficazmente.

As Secretaria da Fazenda e do Planejamento e a da Indústria, Comércio e Turismo, conjuntamente, desenvolveram um modelo de benefícios fiscais que representassem a menor perda possível para as receitas públicas.

O resultado desse esforço foi a criação de um mecanismo de incentivo financeiro, através da lei 10.649/91, que instituiu o FUNCRESCE, que consistia na criação de um fundo para financiamento, por 24 meses, de 60% do ICMS a de responsabilidade das empresas, medido de acordo com o aumento dos investimentos realizados.

Essa nova modalidade consistia no estímulo a produção tanto de bens sem similar, ou que possuíssem similares, mantendo dispositivos que garantiam a manutenção das atividades empresariais já existentes no Estado.

Esta mesma Lei estabeleceu uma administração colegiada do incentivo, que acompanharia a proposta, desde a análise dos projetos de investimento e da elaboração do parecer técnico conclusivo, até a apreciação final pelo Conselho de Desenvolvimento Industrial e Comercial e de Serviços- CONDIC. (LIMA, 1997: 65)

Dentro desta nova posição do Estado de Pernambuco foi criado o PROBATEC, um incentivo fiscal específico para as empresas de base tecnológica (Decreto 16.482/93), voltou à utilização do incentivo financeiro do FDS (Fundo de Desenvolvimento de SUAPE), suspensos na gestão anterior, que posteriormente foi transformada na lei 10.759/92, de não só restaurar o incentivo a partir de então, mas também de permitir a apropriação das parcelas referentes ao período de suspensão, uma redução do imposto a ser pago sobre a aquisição de máquinas e equipamentos industriais, que passou a ser concedida pelo Decreto 15.572/92. (LIMA, 1997:67)

Em dezembro de 1994, foi editada a lei 11.152, de 12/12/94, que transformou o FUNCRESCE num incentivo fiscal, o diferimento do imposto, para evitar boicote à sua utilização, tal como acontecera no período 1987-90 com todos os incentivos financeiros então vigentes.

Em 1995, através da Lei 11.288, de 22/12/95, foi instituído o PRODEPE que substituiu o FUNCRESCE. Com isto Criava-se um incentivo financeiro mais abrangente, mais versátil e com nova estrutura gerencial. Como forma de preservar os incentivos já concedidos. Este novo modelo permitia que as empresas beneficiadas pelo FUNCRESCE e pelo FDS

pudessem habilitar-se a esse novo incentivo, pelo prazo que lhes restasse de fruição do estímulo revogado. Dos 136 projetos aprovados pelo FUNCRESCE, 28 foram transferidos, a pedido, para o PRODEPE, perfazendo 50% do total dos projetos aprovados por este novo estímulo. Adotou-se um sistema de pontuação, para que o montante do incentivo varie não mais apenas em função da não-similaridade do produto a ser fabricado, mas da natureza, relevância, prioridade e localização geográfica do empreendimento, bem como de sua compatibilidade com a política industrial do Estado. (LIMA, 1997: 69-70).

#### **IV - Programa de Desenvolvimento de Pernambuco - PRODEPE**

Conforme debatido até este momento, visando o desenvolvimento dos setores industrial, comercial e tecnológico de Pernambuco, o Governo vem, ao longo do tempo, fazendo uso de um instrumento poderoso denominado incentivo fiscal.

Os incentivos fiscais concedidos pelos Estados como estímulo ao desenvolvimento dos setores industrial, comercial e tecnológico podem ser oferecidos de sob várias formas como, por exemplo, a redução da base de cálculo sobre a qual o imposto incide, a redução de alíquota do imposto, o diferimento (postergação) do prazo de recolhimento do imposto ou a concessão de crédito presumido, em matéria de ICMS.

A escolha do tipo de incentivo fiscal que é concedido depende, entre outros fatores, do interesse do Estado no desenvolvimento de determinada atividade industrial ou comercial e da modalidade de incentivo que melhor se adeque a esse setor da atividade econômica.

Atualmente, os incentivos fiscais concedidos no Estado de Pernambuco são realizados através do Programa de Desenvolvimento de Pernambuco, o PRODEPE, que encontra-se, hoje, em sua terceira versão, em virtude da necessidade de aprimoramento e da adequação às políticas industrial e comercial do Estado.

Faremos, a partir deste ponto, uma retrospectiva das mudanças ocorridas no PRODEPE desde a sua instituição, descrevendo, em linhas gerais sua forma de atuação, sem fazer, neste momento, uma análise mais aprofundada sobre o assunto.

#### **a) A Instituição do PRODEPE**

No dia 23 de dezembro de 1995 foi publicada a Lei nº 11.288, de 22 de dezembro de 1995, que instituiu o PRODEPE – Programa de Desenvolvimento de Pernambuco, em substituição ao antigo FUNCRESCE (Lei nº 10.649, de 25 de novembro de 1991).

Este programa tinha como finalidade fomentar o desenvolvimento industrial, especificamente para aqueles setores produtivos definidos como “relevantes e prioritários” para a economia do Estado, para tanto adotara uma política de financiamento do ICMS, através de um fundo de investimento que seria gerido pelo Banco do Estado de Pernambuco, podendo habilitar-se empresas com sede ou filial no Estado de Pernambuco, que se dispusessem a implantar novo empreendimento, revitalizar ou ampliar investimento já existentes.

O incentivo consistia no financiamento de até 80% do ICMS devido, podendo estender-se para até 100% em função da localização geográfica do empreendimento, do valor do ICMS de responsabilidade do direta contribuinte, ou seja, do imposto decorrente da saída de mercadorias em cada período fiscal. O financiamento corresponderia apenas à parcela do ICMS pertencente ao Estado, não podendo ser financiada a parcela correspondente à participação dos Municípios, de forma a respeitar disposição Constitucional.

Este financiamento poderia ser de até dez anos, atualizado de acordo com a variação da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP. Para o início do pagamento o empreendedor contaria com carência de dois anos, devendo haver amortização mensal das parcelas a partir do terceiro ano. Por ocasião da liquidação, desde que atendidas as cláusulas contratuais para concessão do

incentivo, a empresa poderia receber um abatimento de até 75% do valor a ser amortizado.

A concessão do incentivo era reconhecida oficialmente através de publicação em Decreto do Poder Executivo, denominado Decreto Concessivo, que definia o percentual do ICMS a ser financiado e o abatimento a ser concedido de acordo com:

- I – natureza do projeto: implantação, ampliação ou revitalização;
- II – fabricação de bem enquadrado em setores considerados relevantes e prioritários para a economia do Estado;
- III – localização geográfica do empreendimento;
- IV – volume do ICMS já arrecadado pela empresa, na hipótese de projeto de ampliação, ou pelo setor, na hipótese de projeto de implantação ou de revitalização;
- V – viabilidade e adequação do projeto à política industrial do Estado.

A administração do PRODEPE dava-se por meio de um Comitê Diretor, integrado pelos Secretários da Fazenda, de Indústria, Comércio e Turismo, do Planejamento, e de Ciência, Tecnologia e Meio Ambiente, bem como pelos Presidentes do Banco do Estado de Pernambuco S.A. - BANDEPE e da AD-DIPER, ao qual cabia apreciar os projetos quanto à sua viabilidade e adequação à política industrial do Estado, bem como avalia-los para fins de classificação quanto ao incentivo a ser concedido.

Após a avaliação dada pelo Comitê Diretor, os projetos eram encaminhados ao Conselho de Desenvolvimento Industrial e Comercial do Estado de Pernambuco – CONDIC, a quem competia proferir decisão final quanto a concessão dos incentivos.

Cabia ainda a Administração do PRODEPE, além da análise e avaliação dos projetos, o acompanhamento da implantação e da operação do empreendimento beneficiado durante todo o período de fruição do incentivo,

devendo esse instituir os meios de acompanhamento, através de auditoria das empresas beneficiárias.

Para poder se habilitar ao incentivo do PRODEPE a empresa necessariamente deveria encontrar-se em situação regular perante a Secretaria da Fazenda, relativamente aos respectivos débitos fiscais; apresentar situação cadastral que atenda aos requisitos para concessão de empréstimos e não se encontrar, na ocasião, usufruindo de outro benefício fiscal ou financeiro similar.

A mesma Lei disciplina também a forma de acompanhamento dos projetos, as situações que poderiam acarretar na perda dos incentivos, regra para substituição, pelo PRODEPE, no caso de empresa que já estivessem usufruindo de outros incentivos similares, além de determinar abertura de crédito orçamentário destinado à constituição do fundo PRODEPE.

O programa foi Regulamentado pelo Decreto nº 19.085, de 29/04/1996 e modificado pelas alterações que se sucederam.

O programa sofreu alterações através da Lei nº 11.509, de 24/12/1997, passando a apresentar as seguintes características:

1 - Benefícios concedidos para indústrias:

- a) Financiamento de até 60% sobre o saldo devedor do ICMS normal a recolher, apurado em cada período fiscal, de produtos incentivados sem similar no Estado;
- b) Financiamento de até 30% sobre o saldo devedor do ICMS normal a recolher, apurado em cada período fiscal, de produtos incentivados com similar no Estado;
- c) Financiamento de até 75% para indústrias localizadas no Parque Eletroeletrônico do Curado, Pólo Graniteiro, Pólo Gesseiro, Pólo de Bebidas, Pólo de Cerâmica e Pólo Metal-Mecânico de Linha Branca, entre outros.



d) Abatimento: até 99% do valor financiado, inclusive encargos, por ocasião do respectivo pagamento

O prazo de fruição do benefícios é de até 12 anos, contados a partir da data de vigência do decreto concessivo, incluído 3 (três) anos de carência para iniciar os pagamentos.

2 – Benefícios concedidos para importador atacadista de mercadorias do exterior.

a) Financiamento de 10% sobre o valor da mercadoria importada;

b) Abatimento: até 75% do valor financiado, inclusive encargos, por ocasião do respectivo pagamento;

Prazo de fruição do benefício de cinco anos e um ano de carência para iniciar os pagamentos.

#### **b) A Primeira Alteração**

Em 12 de outubro de 1999, com base na Lei nº 11.675, de 11 de outubro de 1999, surgiu o PRODEPE I, promovendo alterações nas regras anteriormente instituídas. Regulamentado pelo Decreto nº 21.959, de 27/12/1999, este novo modelo permitia às empresas beneficiárias passarem a utilizar a sistemática do crédito presumido, ou seja, ao invés de financiar parte do ICMS, passou a abater parte desse, no momento da apuração.

As empresas que estivessem no prazo de fruição dos benefícios concedidos por lei anterior, poderiam, pelo tempo restante do benefício, optar pela substituição do financiamento do ICMS pela sistemática do crédito presumido.

De acordo com o novo modelo, a concessão dos incentivos fiscais e financeiros seria diferenciada em função dos seguintes aspectos: I - natureza da atividade; II - especificação dos produtos fabricados e comercializados; III - localização geográfica do empreendimento; e IV - prioridade e relevância

das atividades econômicas, relativamente ao desenvolvimento do Estado de Pernambuco. (Decreto 21.959/99, Art. 1º § 1º).

Foi mantido o Fundo-PRODEPE, que passou a ser gerido pela Pernambuco Participações e Investimentos S/A - PERPART, cujas finalidades são as seguintes:

I - concessão dos incentivos financeiros

II - aquisição de terrenos e execução de obras de infra-estrutura e de instalações, objetivando a implantação, a ampliação ou a modernização de distritos industriais, no Estado de Pernambuco; e

III - realização de treinamento de mão-de-obra necessário ao início das atividades de novos empreendimentos, sem prejuízo da utilização de outras fontes de recursos com idêntica finalidade.

Os recursos destinados à aquisição de terrenos e execução de obras de infra-estrutura e de instalações, assim como a realização de treinamento de mão-de-obra necessária para o início de novas atividades passaram a ser administrados conjuntamente pela PERPART e pela Agência de Desenvolvimento Econômico de Pernambuco S/A - AD/DIPER.

Os recursos necessários para desenvolver essas novas atividades foram provenientes de dotações orçamentárias, oriundas de créditos adicionais ou de convênios com entidades públicas ou privadas, podendo ser destinados a eles a amortização dos financiamentos concedidos no modelo de incentivo anterior, compreendendo principal e encargo, assim como a aplicação desses recursos, inclusive no mercado aberto.

De acordo com o novo modelo de incentivo as atividades industriais a serem incentivadas serão divididas em dois grupos distintos: Agrupamento Industrial Prioritário e Agrupamento Industrial Relevante.

Serão classificadas como atividades a serem reconhecidas como do agrupamento industrial prioritário aquelas integrantes de uma das seguintes cadeias produtivas: Agroindústria, exceto a sucroalcooleira e de moagem de

trigo; Metalmecânica e de material de transporte; Eletroeletrônica; Farmacoquímica; Bebidas; Minerais não-metálicos, exceto cimento e cerâmica vermelha; Têxtil; Plástico (Desse segmento econômico não fazem parte as empresas que produzem materiais que tenham por matéria-prima o plástico).

As empresas que preenchessem os requisitos necessários para enquadrar-se na condição de agrupamento industrial prioritário, poderiam receber um Crédito Presumido de até 75% sobre o saldo devedor do ICMS normal a recolher, apurado em cada período fiscal. Podendo chegar a 85% nos 4 (quatro) primeiros anos de fruição se o mesmo estivesse estabelecido em SUAPE ou em município fora da região metropolitana;

Conjuntamente, haveria o diferimento do ICMS para as operações interestaduais que destinem mercadorias às demais regiões geográficas do País no percentual de 5% sobre o valor total das saídas, com vencimento para o 180º mês subsequente ao das respectivas saídas, limitado ao valor do frete das vendas CIF ou FOB e a 15% do saldo devedor original.

O Prazo de fruição deste benefício era de 12 anos, contados a partir do mês fixado no respectivo decreto concessivo.

Como Agrupamento Industrial Relevante poderão enquadrar-se as empresas industriais não pertencentes aos agrupamentos considerados prioritários e que fabriquem produtos outros, relacionados em seu decreto concessivo.

Nesses casos, os benefícios concedidos corresponderiam ao financiamento de até 60% sobre o saldo devedor do ICMS normal a recolher, apurado em cada período fiscal, no caso de produto sem similar no Estado; e financiamento de 30% sobre o saldo devedor do ICMS normal a recolher, apurado em cada período fiscal, no caso de produto com similar no Estado, podendo chegar a 60% nos 4 (quatro) primeiros anos de fruição se o mesmo estiver estabelecido em SUAPE ou em município fora da região metropolitana;

Em conjunto com uma das situações acima referidas, poderia haver o diferimento do ICMS, limitado à montante de 5% sobre o valor total das saídas em operações interestaduais de mercadorias que tivessem por destino às demais regiões geográficas do País. O pagamento deste imposto fica postergado para o 180º mês subsequente ao da respectiva saída, limitado ao valor do frete das vendas CIF ou FOB e a 30% do saldo devedor original. Podendo ser concedido, por ocasião do pagamento, um abatimento de até 75% do valor financiado, inclusive encargos.

O prazo para o benefício é de até dez anos, incluído a carência de até dois anos para iniciar os pagamentos, contados a partir do mês subsequente à assinatura do contrato de financiamento.

Não poderiam se habilitar à solicitação de benefícios fiscais as seguintes atividades industriais: I - construção civil; II - indústrias extrativas; III - agroindústria sucroalcooleira; IV - indústria de acondicionamento de gás liquefeito de petróleo; e V - moagem de trigo.

Outra inovação desse novo modelo foi a extensão do benefício ao Comércio Importador Atacadista de Mercadorias do Exterior e as Centrais de Distribuição.

No caso do Comércio Importador Atacadista de Mercadorias do Exterior poder-se-ia conceder os seguintes benefícios:

- a) Financiamento de 10% sobre o valor da mercadoria importada, limitado a 60% do valor do ICMS a de responsabilidade da empresas;
- b) Abatimento: até 75% do valor financiado, inclusive encargos, por ocasião do respectivo pagamento.

O prazo do de fruição do benefício pode ser de até cinco anos, incluído um ano de carência, para iniciar os pagamentos, podendo ser renovado por igual período. Devendo o valor do benefício ser comprovadamente destinado a formação de capital de giro;

Sobre o valor financiado incidirão encargos financeiros correspondente à variação da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, capitalizada mensalmente, ou qualquer outra que vier a substituí-la, com base em índice oficial editado pelo Governo Federal, além de encargos administrativos

Por ocasião do pagamento será concedido um abatimento correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) do valor financiado, inclusive encargos financeiros.

Para as centrais de distribuição, são os seguintes os benefícios concedidos:

- a) Crédito presumido de 3% sobre o valor total das transferências de mercadorias oriundas de indústria instalada em outro Estado da Federação, limitado ao valor do frete CIF ou FOB;
- b) Diferimento do ICMS para as operações interestaduais no percentual de 3% sobre o valor total das saídas para o 180º mês subsequente ao das respectivas saídas.

O benefício será estendido por um prazo de 15 anos, contados a partir do mês fixado no respectivo decreto concessivo.

Logo em seguida, em 05 de janeiro de 2001 foi publicada a Lei nº 11.937, de 04 de janeiro de 2001, alterando e consolidando algumas normas da Lei 11.675, passando, assim, a ser considerada como PRODEPE II.

A legislação sofreu alterações constantes das Leis 12.075, de 02.10.2001 e 12.138, de 19.12.2001 e em 20 de setembro de 2002, através da Lei 12.266, todos os benefícios foram convertidos em crédito presumido.

No capítulo IV faremos uma análise mais aprofundada do modelo de incentivos fiscais instituído através da Lei 12.138 de 02 de outubro de 2001, e demais instrumentos infra-legais, no concerne aos controles estabelecidos por este instrumento para acompanhamento dos incentivos fiscais.

## **ASPECTOS JURÍDICOS DOS INCENTIVOS FISCAIS**

No capítulo anterior conhecemos a história dos incentivos fiscais e de sua evolução até a criação do PRODEPE.

Neste capítulo teremos a conceituação de incentivos fiscais e uma análise de seus aspectos jurídicos, considerando a concessão de incentivos frente aos princípios constitucionais.

### **I- O Conceito e a Problemática dos Incentivos Fiscais**

A política de incentivos fiscais tem sido um tema propenso à polêmica. Mesmo a mais simples das tarefas, a definição do conceito de incentivo fiscal, enseja um interessante exercício analítico. Por exemplo, uma das definições de incentivo fiscal é a de que ele consiste em "(...) estímulos a determinadas atividades criadas por medidas tributárias que reduzem ou eliminam os impostos efetivamente cobrados sobre tais atividades" (Woonacott/Woonacott, 1994: 813).

Para Paulo Sandroni, incentivos fiscais são subsídios considerados pelos governos...

"(...) na forma de renúncia de parte de sua receita com impostos, em troca do investimento em operações ou atividades por ele estimuladas. Os incentivos podem ser diretos ou indiretos. Quando concedido na forma de isenção do pagamento de um imposto direto, como o imposto sobre a renda, beneficiam o contribuinte; no caso de o imposto indireto, tendem a diminuir o preço da mercadoria produzida pela empresa que recebe a

isenção, beneficiando também o consumidor". (Sandroni, 1985: 203).

Em tese, concordamos com a definição dada por Sandroni para a problemática dos incentivos fiscais. Os motivos de nossa concordância veremos ao longo deste trabalho.

Por ora, devemos considerar duas coisas: o impacto que os incentivos fiscais exercem sobre as receitas públicas e a própria escassez de recursos com os quais os Estados deparam-se em confronto com as necessidades de oferta de bens e serviços públicos.

Nesse sentido, ao estudar o assunto, uma comissão composta por sete membros, tanto da Sudene, quanto do BNB - Banco do Nordeste do Brasil, pondera criticamente que:

"Considera-se na atual administração federal a tendência no sentido de entender-se incentivo como renúncia tributária ou renúncia de receita. No momento de dificuldade de caixa, é fácil entender que se busque reduzir toda e qualquer modalidade de evasão ou frustração de receita.

Mas existem outras vertentes de objeção aos incentivos, em geral e, em especial, aos regionais. Eles seriam por exemplo, tão somente investimento de capitalização de empresas, ou seja, um mecanismo para torná-las gratuitamente mais fortes, do ponto de vista econômico e financeiro. Chegou-se também a acusá-los de dispositivos típicos de um capitalismo cartorial - aquele protegido pela reserva de mercado (contra a concorrência) e pelo socorro do Estado (contra a falência). Não escaparam da pecha de constituírem uma via de introdução do Estado na economia, considerando a tendência liberalizante observada em quase todo o mundo.

Enfim, os investimentos regionais no Nordeste configurariam uma generosa doação de dinheiro público a empresários ricos". (Sudene/BNB, 1990:34-35).

Após essa digressão sobre o contexto dos incentivos fiscais, tomando-o como fato político e/ou econômico, a mesma comissão fornece então a sua própria definição de incentivos fiscais. Para ela, incentivos fiscais são:

"(...) uma modalidade de mecanismo de política sócio-econômica, isto é, um dos tipos de investimento indireto do setor público. Configura uma forma, concreta e prática, de atuação governamental não estatizante, no domínio da economia. Não se trata pois de renúncia de receita, mas, sim, de destinação precisa de uma parcela computada da receita à ampliação da capacidade produtiva". (Sudene/BNB, 1990:35).

Ao chegarmos a esse ponto, talvez valha a pena confrontar mais duas formas distintas de abordagem da questão.

Na primeira temos, ainda que sendo na forma de uma alusão geral, um trecho do mesmo relatório de 1990, onde lemos:

"É preciso ter presente que o incentivo é também um recurso de o setor público assegurar a ampliação da base de arrecadação e receita fiscal, o que, no caso do Nordeste, isso já se observa nos planos federal e estadual" (Sudene/BNB, 1990: 36).

Na segunda, é ilustrativa a leitura do seguinte parágrafo, constante agora de uma publicação da FIEPE - Federação das Indústrias do Estado de Pernambuco:

"(...) é lamentável ver a filosofia dos incentivos fiscais se esfacelar em seus primórdios. O objetivo do referido mecanismo era o de fortalecer as empresas e grupos locais, visando criar uma estrutura industrial sólida através de empresários da terra e não apenas transferir empresas e grupos industriais de outras regiões para o Nordeste". (Sudene/BNB, 1992 *apud* Jucá, 1982: 29).

Em 1988, no Relatório sobre o Desenvolvimento da Indústria Incentivada do Nordeste, lemos o seguinte:

"Criado como instrumento exclusivo de desenvolvimento no Nordeste, os recursos do Sistema 34/18 - FINOR foram gradativamente esvaziados, à medida que mudanças introduzidas



na legislação permitiam deduções em favor de outras regiões e até de setores específicos".

O mesmo documento faz uma afirmação digna de registro. Segundo ele: "O privilégio nordestino no sistema de incentivos fiscais foi rompido em 1963 com a entrada na Amazônia na disputa pela localização dos investimentos". (Sudene/BNB, 1992: 16).

O até aqui exposto pode ser visto como um exercício que nos permite agora optar por uma postura mais circunscrita do problema. O nosso interesse é o de estudar os mecanismos locais de privilégio baseados na política de controle de incentivos fiscais por parte do governo estadual, em relação a atividades econômicas específicas do estado de Pernambuco.

Nesse sentido, Roberto Cavalcanti de Albuquerque, ao participar do Fórum Nacional - Brasil 500 Anos, Futuro, Presente, Passado, mediante o artigo Viabilidade do Nordeste no Século 21, sugere a criação, no âmbito da Sudene e do Banco do Nordeste, de um sistema regional de incentivos fiscais e financeiros, administrado e gerido, de forma harmônica e eficiente, pelas duas entidades.

Albuquerque propõe ainda a ampliação da "(...) base empresarial exportadora do Nordeste *pari passu* à expansão produtiva regional". Fazendo-o de forma que "(...) alcance maior diversificação setorial e intra-regional, bem como maior participação de pequenas e médias empresas".

Mas até aqui, o enfoque de Albuquerque parece ainda tender para o macroinvestimento e sua dinâmica. Nosso enfoque será mais específico, e Albuquerque também contribui para a discussão aqui proposta, ao fazer menção sobre "(...) os fatores específicos à cada empresa, de modo que possa assegurar-lhes participação regular e crescente no mercado". (Albuquerque, 2000: 399-400).

Em nossa pesquisa, por participação regular entendemos um tratamento diferenciado, específico, que consista no acompanhamento das empresas com atividades incentivadas, por parte do estado.

Glauco Arbix aborda a questão nos seguintes termos:

"A dificuldades de Estados e prefeituras para estabelecer relações de reciprocidade com o setor privado, demonstrando recorrente incapacidade de definir direitos e deveres, de modo equilibrado, recoloca com força o debate sobre a profunda disfunção dos processos político e institucional brasileiro". (Arbix, 2000: 262).

A questão é que a disfunção gerada pelo atual processo de disputa interestadual e inter-regional acaba por desestabilizar a dinâmica e o equilíbrio internos, devido aos critérios desiguais com que a política estadual de incentivos tem sido pensada e posta em prática. Assim, sem o provimento de "(...) instituições capazes de irrigar o diálogo com a sociedade civil e os distintos grupos de interesses privados, a guerra fiscal assume, preponderantemente um caráter predatório". (Arbix, 2000: 2622).

Isso prejudica a atividade econômica e inviabiliza uma política de fomento ao desenvolvimento mais linear e funcional, no que tange especificamente ao desenvolvimento regional. Mas essa questão comporta uma dimensão de grande importância, que envolve tanto uma política de desenvolvimento sustentável, como procedimentos de controle desse mesmo desenvolvimento. Esse, especificamente, é o núcleo de nossa proposta.

## **II - Aspectos jurídicos dos Incentivos Fiscais**

Em linhas gerais, no que diz respeito à ordem legal, devemos considerar primeiramente que a Constituição Federal representa a norma fundamental de nosso ordenamento jurídico. Nela encontramos a consolidação dos bens e valores jurídico-políticos que o constituinte resolveu, por bem, conceder a qualificação de supremos quando comparados aos demais. Configura-se na norma mais importante do ordenamento jurídico, legitimando o direito estatal, posto e ordenando o sistema jurídico.

No campo Tributário, a Constituição Federal, no Capítulo I, Título IV, discorre de forma minuciosa sobre as normas que definem essa ordem,

estabelecendo um conjunto de procedimentos a serem aplicados para disciplinar essa relação com os contribuintes. Esse conjunto de procedimentos está amparado pelos princípios constitucionais tributários.

No que se refere à administração pública, a Constituição Federal de 1988, destacou no artigo 37, quais os princípios constitucionais deveriam, em especial, ser atendidos, reiterando a subordinação do direito administrativo ao poder constitucional. Dessa forma ficou evidente que qualquer ato administrativo em desobediência a esses princípios não produzirá efeito algum.

Em resumo, podemos afirmar que estes princípios existem para regular o tratamento entre os agentes públicos e o cidadão, protegendo-o contra eventuais excessos que possam ser cometidos pelo poder do Estado.

Sem desmerecer a importância do assunto, não nos cabe, neste momento, discorrer sobre a amplitude jurídica da aplicação dos princípios constitucionais tributários. Nosso objetivo é demonstrar qual a implicação ou efeito de alguns desses princípios para na concessão de benefícios fiscais.

Neste contexto, selecionamos aqueles princípios que entendemos ter mais relação com o tema em discussão, analisando qual o efeito destes na concessão dos incentivos fiscais. Desta forma, a partir deste momento, faremos uma abordagem sobre os princípios da legalidade, capacidade contributiva e igualdade e eficiência na concessão dos incentivos fiscais.

### **III - Os Incentivos Fiscais frente ao Princípio da Legalidade**

A Constituição Federal de 1988, ao tratar da receita pública, especificamente na esfera estadual, trata de uma forma bastante clara as limitações ao poder de tributar, assim como da autorização que as Unidades da Federação possuem para concederem qualquer forma de benefício fiscal, mediante lei, para impostos de sua competência.

Através da sua leitura fica evidente que a vontade constitucional se faz representar em forma de lei. “A legalidade é a expressão daquilo que está em conformidade com a lei, em conformidade com o Direito, compreendido como sinônimo de regularidade jurídica” (Tramontin: 2002. 77).

O Princípio da Legalidade é tido como o mais importante entre os princípios. Através da sua leitura, fica evidente que somente a Lei deve reger a atividade administrativa, estabelecendo critérios às relações envolvendo a Administração Pública, direta ou indireta da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios

A legislação tributária, objetivando a construção e manutenção do Estado, determina a obrigatoriedade do pagamento do tributo para todo aquele que de alguma forma pratique o fato gerador, demonstrando que a contribuição deverá ser proporcional a todos, baseado no princípio da legalidade. (CTN).

A concessão de qualquer benefício tributário insere-se nesse contexto como medida necessária à expansão de atividades ou ao crescimento de institutos que atendam as necessidades vitais do País, protegendo ou resguardando determinados segmentos da economia.

No que se refere ao ICMS, previsto no inciso II, do Art. 155, constata-se que o Sistema Tributário Nacional, limitando o poder de tributar dos entes federados, estabelece que qualquer benefício relativo a esse imposto deve ser instituído através de lei:

"(...) qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, g".

Ainda nesse texto, percebemos que o legislador, ao tempo que determina que a lei deve ser aprovada pelo legislativo estadual, estabelece

regras para compensação no caso de concessão de benefícios tributários que resultem na diminuição da receita pública. (§ 2º, inciso II, do Art. 155, a CF/88)

A renúncia tributária é definida no Código Tributário Nacional – CTN, Lei 5172, de 25 de outubro de 1966, como exclusão do crédito tributário. Numa análise mais aprofundada podemos perceber que ela representa a vontade do legislador de particularizar uma determinada atividade econômica dentre as outras que integram a norma tributária, configurando-se a redução da carga tributária em uma subvenção, em dinheiro, concedida de maneira indireta.

Esse mecanismo é estabelecido através da função extrafiscal, em que, adequando a carga tributária, o legislador protege determinado segmento, ou resolve problemas sociais e econômicos dos menos capazes de contribuir.

De acordo com o CTN a isenção é sempre decorrente de lei, sendo esse o único documento hábil para sua constituição (art. 97, VI), obedecendo ao princípio da legalidade dos tributos. De acordo com o artigo 176 do CTN, é através desta lei que serão especificadas as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.

Quanto à forma de concessão, as isenções podem ser absolutas (em caráter geral), ou relativas (em caráter específico). Na primeira hipótese, decorre diretamente da lei. Não depende de requerimento do interessado nem de qualquer ato administrativo. Na segunda hipótese, a isenção se efetiva mediante despacho da autoridade administrativa em requerimento do interessado, com o qual este comprove o preenchimento das condições e requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão (art. 179 do CTN).

Ao analisar o efeito das isenções de caráter geral sobre os preços dos produtos e serviços, Rômulo Sales conclui o seguinte:

Nas isenções de caráter geral, o sentido teleológico da norma de isenção não seria outro senão a redução do preço final ao consumidor. O ICMS, como imposto indireto e proporcional, é

sempre uma parte da composição do preço dos produtos que são alcançados pelo seu campo de incidência, sendo recolhido por alguém (o empresário), mas, efetivamente, pago pelo consumidor final. Neste caso, a finalidade única da isenção é baratear o produto, tornando mais acessível à população, ou mesmo, numa certa dose de extrafiscalidade, atuando na área econômica. (SALES, 2002: internet)

E complementa seu estudo, alertando para o efeito das isenções de caráter não geral, onde informa:

“Nas isenções de caráter não geral, como é o caso dos incentivos fiscais, a finalidade precípua da lei é o crescimento econômico regional, incrementando a geração de renda local, com uma contrapartida de redução do montante de receita disponível de imediato. Assim, um incentivo fiscal concedido para determinado contribuinte ou grupo de contribuintes do ICMS tem o propósito de aumentar a oferta de empregos na região, além de proporcionar um crescimento regional motivado pelas instalações de diversos segmentos fornecedores de serviços ou bens àquela indústria ou empresa beneficiada com a isenção”. (SALES, 2002: internet).

As isenções relativas, em caráter específico ou não geral, são concedidas mediante despacho da autoridade administrativa, como, por exemplo, a isenção do ICMS, concedida a título de incentivo fiscal para instalação de determinada empresa dentro dos limites do estado.

Enquadram-se, no caso do ICMS, as isenções regulamentadas pelo CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária, obedecendo ao § 6º do art. 150 da Constituição Federal, como isenções em caráter geral.

A Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, recepcionada pela atual Carta Magna, regulamenta a atuação do CONFAZ, reunião que delibera sobre as isenções do ICMS. Conforme o Art. 2º, participam desta reunião os representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

Nessa norma encontra-se descrito que “Considerar-se-á rejeitado o convênio que não for expressa ou tacitamente ratificado pelo Poder Executivo de todas as Unidades da Federação, ou, nos casos de revogação a que se refere o art. 2º, § 2º, desta Lei, pelo Poder Executivo de, no mínimo, quatro quintos das Unidades da Federação” (Art 4º, § 2º).

O CONFAZ foi criado para evitar a guerra fiscal entre os Estados-membros; contudo, no decorrer dos anos, diversos Estados, isoladamente, passaram a conceder incentivos diretamente às empresas, sem a anuência do Conselho, de forma que, cada vez mais, o seu poder ficou relegado a segundo ou terceiro plano.

Em se tratando de ICMS, objetivando impedir a chamada guerra fiscal entre os Estados, a concessão e revogação de isenções e de quaisquer incentivos ou benefícios fiscais dependem de deliberação conjunta dos Estados e do Distrito Federal, através de Convênios como exigia o Art. 23, § 6º, da Constituição de 67/69, e que, de acordo com a atual de 1988, deverá ser regulada por uma lei complementar (Art. 155, inciso XII, alínea g).

As chamadas "Leis de Incentivos Fiscais" prevêm várias espécies de desonerações, sendo a mais comum a isenção. Tais incentivos são implementados caso a caso através de contratos firmados entre a unidade tributante e as empresas interessadas. Este procedimento, no que tange às isenções, encontra-se de conformidade com a legislação em vigor (Art. 176, *caput* c/c Art. 179, *caput*, CTN).

Tanto nas isenções de caráter geral, como nas de caráter não geral, o que se nota é que os objetivos do legislador raramente são alcançados. Os preços dos produtos não têm redução após a isenção; somente o Estado perde, deixa de arrecadar naquele ramo de atividade; ao passo que os empresários incorporam o percentual (proporção do preço) da isenção aos lucros dos seus negócios, de forma que a população perde investimentos públicos e ainda adquire os produtos isentos, como se fossem tributados.

Entendemos que deveria haver a obrigatoriedade do destaque do valor a ser abatido, demonstrando-se a diminuição do valor face à tributação excluída por lei.

Como observa Tramontin:

“a existência de lei disciplinando a concessão do incentivo, por si só, não é suficiente para regularidade do ato administrativo. A existência da Lei garante o respeito ao princípio da legalidade, mas é preciso investigar se a referida lei está em consonância com os outros princípios que regem o ordenamento jurídico” (Tramontin: 2002, 77).

Diante do exposto, duas reflexões tornam-se necessárias: a primeira refere-se à forma pela qual os incentivos fiscais vêm sendo concedidos, ou seja, de forma unilateral, através de Leis Estaduais, sem a aprovação do CONFAZ, o que em si já representa uma transgressão ao dispositivo constitucional que regulamenta a concessão de benefícios, sendo portanto, questionada a validade desses atos.

A Segunda reflexão nos mostra que a existência da lei é fundamental e garante, até certo ponto, a segurança do ato administrativo, mas não é o bastante para assegurar que os demais mandamentos constitucionais, relacionados com a Administração Pública, estejam atendidos; ou seja, a lei poderá conter falhas ou omissões que comprometam o atendimento dos princípios da impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, colocando em questionamento a própria função do estado.

Sem a pretensão de esgotar o assunto, vejamos a questão ainda sob a ótica de outros princípios.

#### **IV - Os Incentivos Fiscais frente aos Princípios da Igualdade e da Capacidade Contributiva**

O Princípio da Capacidade Contributiva, que surgiu no ordenamento jurídico brasileiro através da Constituição de 1824, encontra-se atualmente



inserido na Constituição Federal de 1988, dada a sua importância em propiciar uma relação de equilíbrio entre os contribuintes.

Esse princípio decorre do desdobramento do Princípio da Igualdade, aplicado no âmbito da ordem jurídica tributária, como forma de propiciar um tratamento mais igualitário e menos injusto, defendendo uma tributação mais pesada sobre aqueles que têm mais riqueza.

Não há como aplicar o Princípio da Capacidade Contributiva dissociado do Princípio da Igualdade Tributária, pois, para que seja aferida a capacidade contributiva das pessoas físicas ou jurídicas, é necessário que sejam percebidas as condições em que se encontram essas pessoas, de forma que seja possível a aplicação de tratamento semelhante às pessoas que se encontrem em situação idêntica.

Recorrendo ao ensinamento de Aristóteles, temos: "tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida em que eles se desigalam". Verificamos mediante esse princípio, a mais clara tradução do que se espera de um tratamento de igualdade, servindo como tradução do sentimento constitucional.

Buscamos ainda o conceito dado por Ruy Barbosa, em sua Oração aos Moços, temos (BARBOSA *apud* NOGUEIRA, 1999: 12)

"A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais na medida em que se desigalam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais ou a desiguais com igualdade seria desigualdade flagrante e não igualdade real."

O princípio da Capacidade Contributiva, aliado aos Princípios da Igualdade e da Generalidade, podem atuar para controlar o Legislativo e o Judiciário, com referência a excessos e distorções da tributação.

Contudo, no caso dos impostos indiretos, ou seja, aqueles incidentes sobre a circulação de riquezas, devido a técnica de arrecadação utilizada, é difícil a aplicação deste princípio, pois esses tributos, devido a sua própria natureza, acabam por transferir o ônus tributário para o consumidor final do produto, sem nenhuma observância à capacidade contributiva do mesmo.

Em consequência, o contribuinte de direito não é aquele que efetivamente arca com o encargo do tributo, posto que esse é assumido pelo consumidor, que é o verdadeiro contribuinte. Na tentativa de diminuir as consequências dessa transferência, e de certa forma aplicar o Princípio da Capacidade Contributiva, o legislador criou o Princípio da Seletividade, que, em proporções bem menores, rege a instituição dos impostos indiretos, impondo uma mínima observância à capacidade contributiva daqueles que, ao final, pagam o tributo embutido no preço dos produtos adquiridos.

Diante do cenário econômico atual, onde se faz necessário que o governo adote uma política de incentivos para atração de novos investimentos do setor privado, é de fundamental importância que o governante, ao conceder qualquer benefício fiscal a contribuinte, ou grupo de contribuintes, observe se com a medida não estará promovendo tratamento desigual entre pessoas que estão em situação assemelhada, provocando um desequilíbrio na condição de competitividade desses agentes. Celso Antônio Bandeira de Melo, diz que:

“(...) as discriminações são admissíveis quando se verifique uma correlação lógica entre o fator de discriminação e a desequiparação procedida e que esta seja conforme os interesses prestigiados pela Constituição. Entende, ele, que para não se agredir o princípio da isonomia concorrerão quatro requisitos: 1) que a discriminação não atinja de modo atual e absoluto um só indivíduo; 2) que o fator de desigualação consista num traço diferencial residente nas pessoas ou situações, vale dizer, que não lhes seja alheio; 3) que exista um nexó lógico entre o fator de discriminação e a discriminação legal estabelecida em razão dele; e 4) que, no caso concreto, tal vínculo de correlação seja pertinente em função dos interesses constitucionalmente protegidos, visando o bem público, à luz do texto constitucional”. (MELO, 1993: 48).

É necessário, portanto, fazer uma rigorosa avaliação antes de conceder qualquer tipo de benefício, tendo a preocupação não só de verificar se o beneficiário atende as normas para concessão, mas, principalmente, se este não vai acarretar em desequilíbrio à ordem econômica de uma região, concedendo privilégios a agentes privados que não comunguem com os interesses públicos.

Este sentimento é compartilhado pelo Professor Alberto Monteiro Alves, ao citar José Marcos Domingues, onde trata (DOMINGES *apud* ALVES, 1997: internet):

"... As isenções extrafiscais (tanto quanto as isenções fiscais "que preservam o necessário mínimo"), quando não iluminadas por critérios como esses, transformam-se em privilégios inconstitucionais e são espúrias; desvirtuadas, informam a possível colisão dos regimes de incentivos com o princípio da igualdade concebido como princípio de capacidade contributiva, conforme advertência das VI Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário, intitulada Los Incentivos Tributários Al Desarrollo Económico.").

É no ideal de justiça que se inspira o princípio da igualdade, cujo conteúdo, por sua vez, é integrado no Direito Tributário pelo princípio da capacidade contributiva, determinando-se desta forma o profundo sentido ético-jurídico do tributo, posto que, se um tributo violar a capacidade contributiva estará desrespeitando a própria isonomia constitucional e a diretriz de justiça fiscal, de que se reveste o princípio.

Dessa forma, para que sejam respeitado os Princípios da Igualdade e Capacidade Contributiva, é necessário que as empresa beneficiadas com incentivos fiscais tenham um tratamento diferenciado, mais rigoroso, no que se refere ao cumprimento das cláusulas contratuais estabelecidas no projeto que fundamentou a concessão, de forma que não venha ser entendido um privilégio o incentivo concedido, mas sim uma contraprestação pelo desenvolvimento gerado em determinada região ou atividade econômica.

Mas há ainda o Princípio da Eficiência, que talvez seja o que mais se aplique ao objeto de nosso estudo.

## **V - Os Incentivos Fiscais frente ao Princípio da Eficiência**

As alterações introduzidas através da Emenda Constitucional nº 19/98, conhecida como "Reforma Administrativa", têm promovido todo um processo de mudança no perfil da administração pública no Brasil. O discurso trata de desburocratização, desregulamentação e, em alguns casos, até de desconstitucionalização. Estamos assistindo à introdução de novos entes e institutos na administração pública, como as organizações sociais, as agências executivas, o contrato de gestão etc.

Entre outras situações, estas mudanças no texto constitucional, resultaram na alteração do artigo 37, que passou a ter a seguinte redação:

"Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** (...)" (grifo nosso).

Ao nosso ver, a introdução expressa do princípio da eficiência tem como objetivo responder às incessantes acusações contra a administração pública brasileira, acusações de corrupção, nepotismo, baixa qualidade dos serviços públicos, mordomia, desperdícios, entre outras, feitas pela sociedade brasileira, que sempre se ressentiu dos serviços públicos que lhe são oferecidos.

Com a inserção deste princípio no texto constitucional, podemos dizer que passa a haver uma maior exigência para que as ações administrativas devam ser praticadas com presteza, perfeição e regimento funcional, impondo-se como um instrumento de regulação da gestão de recursos e bens públicos com o fim de gerar resultados úteis para a coletividade. Dessa forma, o princípio da eficiência traz a exigência de que toda atividade administrativa

seja executada com agilidade e perfeição, sempre visando aos melhores resultados possíveis, de modo a não deixar desatendidos e prejudicados os interesses coletivos.

Juarez Freitas diz que o administrador público está obrigado a agir tendo como parâmetro o “ótimo”, e salienta que o mesmo “tem o compromisso indeclinável de encontrar a solução mais adequada economicamente na gestão da coisa pública” (FREITAS, 1999: 84)

Na realidade, trata-se de um princípio de natureza essencialmente gerencial, vinculando-se à idéia de desempenho qualitativo pelo administrador público. Cuida-se do propósito de obtenção de um melhor resultado possível numa alocação de recursos financeiros, isto é, se o caminho perseguido foi o melhor dentre os possíveis e se, através dele, chegou-se na melhor equação custo-benefício social.

A esse respeito, Odair Tramontin escreve:

O princípio da eficiência, que anteriormente estava restrito aos deveres de todo administrador público, a partir dessa alteração passa a integrar a categoria dos princípios de obediência obrigatória pelos agentes da administração pública direta e indireta; ou seja, não basta que o administrador público se conduza dentro da legalidade, mas que sua ação esteja necessariamente perseguindo resultados positivos, tempestivos e eficazes dos interesses da coletividade. (Tramontin, 2002: 85).

Ainda nesse sentido, as conclusões de Odete Medauar consistem no seguinte:

“Agora a eficiência é princípio que norteia toda atuação da Administração Pública. O vocábulo liga-se à idéia de ação, para produzir resultado de modo rápido e preciso. Associado à administração Pública, o princípio da eficiência determina que a Administração deve agir, de modo rápido e preciso, para produzir resultados que satisfaçam as necessidades da população. Eficiência contrapõe-se a lentidão, a descaso, a negligência, a omissão – características habituais da administração Pública

brasileira, com raras exceções.” (MEDAUER apud TRAMONTIN, 1999: 45.)

De resto, cabe-nos a conclusão de que o princípio da eficiência, contido no art. 37, da Constituição Federal de 1988, implica que todos os atos administrativos devem estar realizados com a preocupação de que sejam alcançados os resultados esperados pelos cidadãos.

Deve então “ocorrer uma conciliação entre os princípios previstos como norte de toda a Administração Pública, de modo que a eficiência seja alcançada dentro da legalidade, da moralidade, da impessoalidade e da publicidade” (TRAMONTIN, 2002: 87).

No que se refere aos incentivos fiscais, fica evidente que o princípio da eficiência prima pela avaliação dos resultados efetivos alcançados pela Administração Pública na concessão de benefícios a empresas privadas.

Como já foi observado, os benefícios fiscais são concedidos em troca da perspectiva de investimentos que serão realizados pelas empresas privadas, gerando emprego e renda para a localidade onde se estabeleçam.

Dessa forma, fica evidente a necessidade de ser questionado se houve a correspondência entre os benefícios concedidos às empresas e os objetivos produzidos pela sua atividade.

O que se teme, mas que comprovadamente acontece, é que o Poder Público conceda os benefícios aos particulares e que estes, embora usufruam da infra-estrutura e da condição privilegiada que foi oferecida pelo governo, não recompensem a localidade onde se estabeleceram, remetendo, em forma de lucro, para suas sedes, a riqueza gerada, deixando à mingua a população, principalmente se, ao término do prazo de fruição, esta empresa se desloque para outra região, em busca de novos incentivos.

Fazem-se então necessários instrumentos de aferição que permitam o acompanhamento das atividades incentivadas medindo, *pari passu*, os

resultados alcançados, comparando-os com os estabelecidos nas condições para concessão do benefício.

Apenas através dos órgãos controladores da administração pública é que estas empresas poderão ser acompanhadas, pois é esse o caminho que a sociedade possui para exercer o controle efetivo da aplicação dos recursos públicos.

Segundo Odair Tramontini

“num sistema de concessão de incentivos de forma séria, e em obediência ao princípio da eficiência, certamente os administradores públicos deveriam fazer uma avaliação mais responsável sobre os resultados a serem alcançados e tomar firmes cautelas com o propósito de evitar desperdícios de recursos” (TRAMONTINI, 2002: 88).

Para a eficiência no acompanhamento dos incentivos fiscais o Administrador Público deverá, neste sentido, ter a cautela apropriada, que poderia ser concretizada através da assinatura de um contrato em que o particular, tomador dos benefícios, se obrigasse a atingir certos objetivos prometidos, sendo que o não-alcance das metas (número de empregos, faturamento, recolhimento de impostos etc.) importaria na revogação dos benefícios e o reembolso dos valores despendidos pelos cofres públicos. No caso dos imóveis, por exemplo, poderia ocorrer a reversão em prol do Poder Público se a utilização não for àquela prometida.

Em suma, nessa proposição a empresa beneficiária deveria prestar alguma modalidade de garantia ao Poder Público, para que este não fique a mercê de aventureiros ou aproveitadores. De outro lado, verificando-se que a concessão foi temerária e advindo prejuízos aos cofres públicos, a autoridade responsável pela concessão deve ser responsabilizada por improbidade administrativa.

Por tudo que se disse, chega-se à conclusão de que, pela moderna concepção do Direito Administrativo, não se admite que os atos administrativos sejam praticados sem uma direção certa. A eficiência é postulado obrigatório a ser perseguido por todos os administradores públicos.

Assim, é preciso que todas as ações administrativas sejam executadas com base na inovação constitucional ocorrida pela recepção expressa do princípio da eficiência, o que significa que estarão sendo proporcionados, de modo oportuno, os resultados esperados por toda a coletividade.

De acordo com Alexandre de Moraes, o administrado "poderá exigir da Administração Pública o cumprimento de suas obrigações da forma mais eficiente possível" (MORAIS, 1999: 293).

Com base nesta visão podemos concluir que a sociedade poderá a qualquer tempo cobrar do gestor público a “prestação de contas”, a análise do “custo x benefício” dos incentivos concedidos, ou seja, confirmação de que a ação administrativa esteve todo o tempo orientada para a concretização material e efetiva da finalidade posta pela lei, buscando dessa forma o alcance das metas legalmente estipuladas, não cedendo o administrador às tentativas de "flexibilização" das normas que regulam o procedimento administrativo previsto para o caso concreto.

Somente há o respeito e a observância do princípio da eficiência administrativa quando o administrador respeita, no seu conjunto, o ordenamento jurídico, considerando a finalidade legal a ser efetivamente atingida: o desenvolvimento econômico, mas sem desprezar os demais interesses públicos.



# **IMPLICAÇÕES DOS INCENTIVOS FISCAIS FRENTE AO MERCADO E ÀS CONTAS PÚBLICAS**

No capítulo anterior vimos os aspectos de ordem jurídica relacionados à política dos incentivos fiscais. Neste capítulo faremos uma sucinta avaliação dos efeitos econômicos dos incentivos fiscais, considerando, especificamente, o impacto que eles podem provocar nas relações comerciais. Avaliaremos também o impacto dos incentivos fiscais nas contas públicas.

## **I - Aspectos Econômicos dos Incentivos fiscais**

A crescente oferta de incentivos estaduais para atrair investimentos privados vem ocasionando o que a mídia tem denominado de "guerra fiscal". Os incentivos fiscais, conforme anteriormente tratado, são aqueles de natureza tributária, consistindo, principalmente, na redução ou, até mesmo, isenção do ICMS a ser cobrado das empresas que optem por se estabelecer em determinado Estado. Esse incentivo, de acordo com a forma legalmente estabelecida, só poderia ser concedido através de Lei Complementar ou de Convênios interestaduais, celebrados e ratificados pelos Estados, que somente passam a ter eficácia após aprovação por Decreto Legislativo.

Este mecanismo tem por objetivo atender interesses da Administração Pública, de acordo com a política de governo instituída nos estados, mas acabam por produzir efeitos econômicos, por ter influência direta nas empresas e pelo impacto sobre a concorrência e sobre o mercado.

Neste contexto vamos avaliar os aspectos econômicos dos incentivos fiscais sob duas óticas: a primeira, tratando do efeito que esta podem provocar

na concorrência entre as empresa; e a segunda aferindo o impacto destas medidas nas contas, em especial receitas públicas.

No que tange à questão da concorrência, a concessão de incentivos fiscais relativos a impostos indiretos, ou seja, aqueles incidentes sobre o faturamento, influencia diretamente o preço do produto. Dessa forma, a incidência de tributação sobre o valor do produto beneficiado acaba por ser reduzido, deslocando para cima a curva da oferta a curto prazo na medida do valor do tributo, o que eleva o preço de mercado do produto.

Assim, analisando-se a questão por outro lado, percebe-se que a empresa beneficiada com um incentivo fiscal de um determinado estado possuiria vantagem sobre suas demais concorrentes, uma vez que a curva de oferta seria deslocada para baixo em relação às demais. A concessão de incentivos fiscais, por conseguinte, influi na formação de preços no mercado, matéria intrinsecamente ligada à defesa da concorrência (LOSS, 2000: internet).

Não são muitos os estudos sobre o tema, contudo o tratamento legislativo no caso de transações interestaduais dentro do Brasil tem sido o mesmo que na legislação de comércio exterior, ou seja, conceitua "subsídios" como as várias modalidades de auxílio financeiro, fiscal e comercial oferecido pelo governo aos produtores e/ou exportadores, inserindo-se, portanto, os incentivos fiscais nesse conceito, com fundamento no art. 6º do Código de Subsídios e Medidas Compensatórias do GATT (General Agreement on Tariffs and Trade), hoje Organização Mundial do Comércio (OMC) (LOSS, 2000: internet)

Assim como se reconhece internacionalmente que a concessão de um subsídio estatal por outro país pode justificar imposição de direitos compensatórios, também, no que se refere à concessão de incentivos pelos Estado brasileiros, a legislação prevê, ao menos teoricamente, a possibilidade de negativa de crédito por parte do Estado de destino, relativo ao tributo não recolhido no estado de origem, em função de incentivo não aprovado nos termos da lei.

Cabe agora definir quais efeitos produzidos pelos incentivos fiscais poderiam ser considerados como prejudiciais à concorrência, definindo assim quais são as infrações contra a ordem econômica. A esse respeito diz João Bosco Leopoldino da Fonseca que:

"Para caracterizar tais atos como infrações contra a ordem econômica, terá o julgador que verificar se eles são concretamente aptos a produzir qualquer dos efeitos, mesmo que estes, na vida econômica real, não sejam alcançados. E os efeitos previstos são os seguintes:

1. lesão da livre concorrência e da livre iniciativa;
2. formação de mercado relevante de bens ou serviços;
3. situação de lucros arbitrários;
4. exercício de posição dominante".

(FONSECA, 1999: 89).

No intuito de saber se os efeitos da “guerra fiscal” poderia ser interpretado como infração à ordem econômica, o PNBE (Pensamento Nacional das Bases Empresariais) formulou consulta ao CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica) sobre a questão.

Com base nesse consulta, caberia ao CADE avaliar o efeito real ou potencial da conduta empresarial, das atividades incentivadas analisando se esses efeitos poderiam ser entendidos como infração à ordem econômica, de acordo com o estabelecido no artigo 20 da Lei 8.884/94. Reza o artigo 20 que:

"Constituem infração da ordem econômica, independentemente de culpa, os atos sob qualquer forma manifestados, que tenham por objeto ou possam produzir os seguintes efeitos, ainda que não sejam alcançados:

I – limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa;

II - dominar mercado relevante de bens ou serviços;

III - aumentar arbitrariamente os lucros;

IV - exercer de forma abusiva posição dominante.

...”

A forma desordenada e desenfreada de concessão de incentivos fiscais por parte dos Estados brasileiros, denominada de “guerra fiscal”, pode estar provocando desajuste, podendo, inclusive, ser visto como uma infração à ordem econômica, podendo o Estado figurar como parte no processo administrativo do CADE.

O problema da "guerra fiscal" é uma realidade. A reforma tributária, em estudo no Congresso Nacional, busca a federalização da legislação do ICMS, objetivando por fim, ou ao menos, diminuir a sua existência.

É evidente que de uma forma ordenada e criteriosa, conforme preceitua a Lei complementar 24/75, estes benefícios poderiam ser concedidos, desde que o mercado concorrencial não fosse prejudicado através de práticas anticompetitivas que geram concorrência desleal entre agentes privados instalados nas diversas unidades da federação brasileira.

Os governos Estaduais devem estabelecer critérios para a concessão de tais benefícios, garantindo assim uma concorrência saudável de forma a evitar a chamada guerra fiscal.

Dessa forma, os agentes privados beneficiar-se-ão de um ambiente econômico concorrencialmente saudável, tributariamente neutro e isonômico e, sobretudo, com segurança jurídica; e também os agentes públicos se beneficiarão com limites e critérios para comprometimentos orçamentários destinados aos setores privados.

Os incentivos fiscais decorrem da vontade pública de propiciar uma melhor condição social e econômica para determinada região, assim sendo esta medida não poderá resultar em prejuízos para aqueles que já estejam, de alguma forma, promovendo o crescimento ou mesmo a manutenção do equilíbrio econômico desta região.

É pois, necessário que os incentivos atraíam novos investimentos, mas que esses venham a somar riquezas, e não gerar perdas para as atividades empresariais já instaladas, sob pena de o Estado ser responsabilizado por provocar desequilíbrio nas relações de mercado.

## **II - Efeito dos Incentivos Fiscais nas Contas Públicas**

É dever do Estado promover o bem-estar social dos seus cidadãos. Para alcançar esse objetivo, atua através de seus órgãos, cada um com sua função específica, utilizando-se de pessoas que, a título de emprego, dele recebem uma remuneração como contrapartida pelos serviços prestados. Os recursos necessários para manutenção dos seus órgãos são formados principalmente pela arrecadação de tributos instituídos sobre o patrimônio de todos os seus cidadãos. Este é o mecanismo de funcionamento do Estado, é assim que ele sobrevive.

O Estado figura como a personificação do Ordenamento Jurídico, toda atividade estatal está regulada pelo Direito. Dessa forma, todo funcionamento da máquina estatal é regido por meio de normas jurídicas, que segundo seu caráter abstrato e genérico, garantem segurança aos administrados. Assim sendo, a lei que cuida do Orçamento Público, ou seja, que regula a arrecadação de receitas e a sua aplicação, é o produto legislativo mais importante para a sobrevivência do Estado, pois todo o seu mecanismo de funcionamento depende de recursos. O orçamento demonstra como serão destinadas as verbas e quais os objetivos sociais a serem alcançados com essa distribuição. A esse respeito temos, segundo Regis Fernandes Oliveira e Estevão Horvath, o seguinte:

“O aspecto jurídico do Orçamento caracteriza-se pelo fato de observar os preceitos constitucionais e legais. A nossa atual Constituição, destina um título (Título VI) específico para a Tributação e o Orçamento. No Capítulo II, Seção II, do referido título, encontramos os artigos que tratam dos orçamentos” (OLIVEIRA e HORVATH, 1999: 70).

Nos artigos 165 a 169 da CF, estão prescritas as regras que regulamentam os orçamentos. O artigo 165 enumera três leis, todas de iniciativa do Poder Executivo: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias; e III - os orçamentos anuais.

Dita ainda o mesmo dispositivo que a lei que instituir o plano plurianual deverá estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Cabe à lei de diretrizes orçamentárias: a) estabelecer as metas e as prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; b) orientar a elaboração da lei orçamentária anual; c) dispor sobre as alterações na legislação tributária; e d) estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A lei orçamentária é, na verdade, o conjunto de três categorias de orçamentos. Compreende, na primeira categoria, o orçamento fiscal dos Poderes da União, dos seus fundos, dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, incluindo o orçamento das fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Na segunda categoria, estão os orçamentos de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. Por último, dentro da terceira categoria, está o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos vinculados à União, quer sejam da administração direta ou indireta; bem como o dos seus respectivos fundos e fundações.

Entretanto, para viabilizar a produção dos efeitos dos dispositivos orçamentários, a constituição prevê a criação de uma lei complementar. Cabendo a essa lei complementar dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual; bem como, estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, e estabelecer, também, as condições para a instituição e o funcionamento de fundos.

Convém observar que, como o Brasil é uma República Federativa, onde existem normas válidas para todo o território nacional e normas válidas somente para determinadas partes do território nacional, as regras impostas pela Constituição Federal aos planos orçamentários servem como normas

gerais para todos os entes da federação. O artigo 24 da Carta Magna, no seu inciso primeiro, estabelece que compete concorrentemente à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar sobre matéria de direito financeiro. Devem, portanto, todos os demais entes da federação (Estados, Distrito Federal e Municípios) elaborarem respectivamente o seu plano plurianual, a sua lei de diretrizes orçamentárias e a sua lei orçamentária anual, para que possam continuar sobrevivendo, já que a lei orçamentária é de fundamental importância para a vida do Estado, pois sem ela o Estado não pode dar seqüência à consecução de suas finalidades e atribuições.

A preocupação apenas com o equilíbrio entre as receitas e as despesas, que tratava o Orçamento como um fim em si mesmo, tem dado lugar a uma preocupação a mais, que podemos chamar de social ou humanista. O Orçamento deixa de ser um mero instrumento de controle de contas e passa a ser um importante instrumento de atuação do Estado na economia, por meio do qual passa a procurar promover um equilíbrio, dessa vez sócio-econômico.

A lei orçamentária, no entanto, é lei somente no aspecto formal, pois não há uma cobrança efetiva no que diz respeito ao cumprimento do estabelecido. A este respeito destacamos os casos onde ocorre arrecadação de receitas em montante inferior ao que estava previsto na Lei Orçamentária. Mas não há que se falar em violação de norma, nem em ato ilícito, da mesma forma nos casos em que o montante das despesas ultrapassar o estabelecido.

Existem alguns princípios que norteiam a elaboração do orçamento público. Não podemos, contudo, desprezar a essencialidade da lei orçamentária para que o Estado possa continuar perseguindo as suas finalidades.

### **III - Os Incentivos Fiscais frente à Lei de Responsabilidade Fiscal**

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, chamada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, foi promulgada com o objetivo de reduzir os desperdícios do Estado aos limites suportáveis pela sociedade. Neste sentido,

tem como objetivo limitar os gastos ao que foi considerado como necessário ao bom desempenho da atividade pública, determinando os limites das despesas com pessoal, despesas de custeio etc. Ao mesmo tempo, obriga o agente público a implantar mecanismos eficazes de arrecadação e, entre outras providências, o planejamento antecedente à renúncia de receita.

A limitação dos incentivos, prevista nesta Lei, tem por objetivo evitar que estas concessões se elevem de modo que cheguem ao ponto de prejudicar a administração pública. Ao lermos o Art. 14, da LRF, verificamos que esta estabelece uma nova ordem para concessão de benefícios públicos, onde, em qualquer caso de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, deve haver um projeto básico indicando as seguintes condições:

a) A estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes;

b) atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias;

c) Demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias ou indicação de medidas de compensação, no período de três anos, a contar do início da vigência, através do aumento de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação de base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Observe-se que os itens acima são condições indispensáveis para a concessão ou ampliação de qualquer incentivo ou benefício de natureza tributária. Também fica condicionada a concessão à implementação das medidas de compensação, caso afetem as metas de resultados fiscais.

A própria lei define que o deverá ser entendido como renúncia de receita, ou seja, a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção de caráter não 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 (§ 2º, do Art.14, da LRF). Evitando riscos de desvio na sua interpretação.

A LRF vem complementar disposição constitucional no sentido de dar a devida importância no controle das renúncias de receitas públicas, esta preocupação está configurada no artigo 70, da Constituição, que submete o assunto ao controle do Congresso Nacional:

“Art. 70 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder”.

Cabe destacar que não se trata de uma proibição a concessão ou ampliação de incentivos fiscais, nem às isenções, mas sim de criação de um controle com o qual se possa avaliar os efeitos dos incentivos, de modo que fique demonstrado não haverá prejuízo ao equilíbrio das contas públicas.

#### **IV - O Impacto Orçamentário dos Incentivos Fiscais**

A partir da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal, o gestor público necessitou realizar e apresentar um planejamento das suas ações, esta inovação legal determina que o programa de governo deve ser demonstrado no Plano Plurianual (PPA), a cada ano e detalhado pela Lei de Diretrizes Orçamentárias e pormenorizado, também anualmente, através da Lei Orçamentária Anual – LOA.

O Projeto do Plano Plurianual - PPP, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, deverá ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, regra válida, como já vimos, também para os mandatos de governadores e prefeitos.

O projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, valendo para a União, ao passo que as Constituições Estaduais seguem, via de regra, o mesmo caminho.

O projeto de Lei Orçamentária deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, também, valendo para a União e seguido pelos entes federados.

Nos Estados, o PPA está regulamentado por Constituição Estadual, estabelecendo de forma regionalizada, as diretrizes e metas da Administração para o quadriênio, normalmente, excluindo-se o primeiro ano do mandato e incluindo-se o primeiro ano do mandato subsequente, sempre através de Lei.

Dessa forma, entendemos que os Estados, na LDO, não podem deixar em aberto as informações relativas aos incentivos fiscais, devendo haver um estudo preliminar que defina o impacto de tal renúncia, de forma que, na revogação, se houver aumento na receita, deve ser encaminhado um projeto de lei de crédito adicional e, na ampliação do benefício, se houver diminuição de receita, deve-se então, anular despesas em valor equivalente, caso produzam impacto financeiro no mesmo exercício.

A questão que se coloca é a seguinte: como, na prática, deve ser realizado tal planejamento?

Para responder a este questionamento, duas situações precisam estar definidas. Uma, que identifique o aumento da receita quando da revogação por cancelamento ou suspensão de incentivo anteriormente concedido; e a segunda, como reconhecer as novas concessões.

Quando refere-se ao fato de ocorrer revogação de incentivo, não caberá maior preocupação, pois não haverá comprometimento dos projetos elencados no PPA, visto que haverá um aumento da disponibilidade de recursos para o Estado.

Contudo, quando houver previsão de nova concessão ou ampliação de incentivo já existente, haverá um impacto financeiro, podendo vir a comprometer o projeto aprovado pela Lei do plano plurianual, pois estará ocorrendo a chamada renúncia de receita. Nestes casos a preocupação será a de mensurar o efeito desta renúncia e demonstrar, comprovadamente, que esta não comprometerá o equilíbrio financeiro do Estado.

O equilíbrio será mantido quando houver previsão concreta de incremento de receita que suporte tal renúncia, onde mesmo renunciando à parte da receita, haverá um crescimento real de arrecadação, onde a operação resultará em saldo positivo, com superávit orçamentário. Doutra forma, a anulação de alguma despesa também manterá o equilíbrio desejado, ou mesmo um aumento de receita proveniente de elevação de alíquota, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

No Estado de Pernambuco o registro da renúncia de receita nas contas públicas vem sofrendo variações em relação a forma, devido às mudanças ocorridas no PRODEPE, cujo fundo de investimento, antes administrado pelo BANDEPE, passou ser administrado pela PERPART, assim como pela mudança da forma de incentivo fiscal, que passou de financiamento de parte do imposto devido para utilização de crédito presumido.

Dessa feita, podemos separar em duas formas de registro: a primeira, até meados do 2º semestre do ano de 1999, quando o incentivo concedido correspondia exclusivamente ao valor do abatimento concedido por ocasião da liquidação do ICMS financiado (rebate). Esse registro dava-se diretamente nas contas do Fundo PRODEPE.

A partir de outubro 1999, com a adoção da concessão de crédito presumido (em substituição ao sistema de financiamento de parte do ICMS devido) o registro no Fundo PRODEPE foi mantido apenas para as empresas que optaram em manter a sistemática do financiamento do ICMS.

A partir desse momento percebe-se uma acentuada queda no volume de recursos do fundo, reflexo da opção da maioria dos empreendimentos incentivados em migrar para o novo critério.

Apresentamos abaixo o Balanço Financeiro do Fundo PRODEPE, dos exercícios 1999 a 2002, através dos quais é possível verificar uma significativa redução no volume de recursos administrados pelo fundo entre os biênios 1999-2000 e 2001-2002, em função da mudança de critério de financiamento para crédito presumido.

#### **QUADRO II - Balanço Patrimonial do Fundo PRODEPE, em R\$ mil.**

Exercício	2002	2001	2000	1999
<b>Créditos a receber (Circulante e Longo Prazo)</b>	<b>7.919</b>	<b>4.922</b>	<b>6.271</b>	<b>13.863</b>
Financiamentos Concedidos	12.097	19.477	40.696	60.917
Provisão para perdas financiamento	(4.178)	(14.555)	(33.975)	(47.054)

Fonte: SIAFEM / Publicações Diário Oficial do Estado de Pernambuco.

O A partir de 2001, com a privatização do agente financiador, o BANDEPE S/A, o registro do fundo PRODEPE passou a ser feito através do SIAFEM. Contudo, esse registro apresenta valores pouco significativos, correspondentes a financiamentos vencidos que estavam sendo renegociados ou cobrados.

Essa situação pode ser verificada com a leitura do quadro abaixo, que demonstra a realização financeira do Fundo Prodepe nos exercícios 2001 e 2002.

#### **QUADRO III - Balanço Financeiro: Fundo PRODEPE.**

Receitas / Ano	2002	2001
<b>Receitas extraorçamentárias</b>	<b>3.704.041</b>	<b>6.831.585</b>
Depósitos de origens diversas	1.979.313	5.036.532
Valores em trânsito	-	1.770.882
Recebimentos de Ativos financeiros	1.724.728	-
Outros valores pendentes	-	24.171
<b>Saldo do exercício anterior</b>		
Disponibilidade	170.201	300.011
<b>Total</b>	<b>3.874.242</b>	<b>7.131.596</b>

Fonte: SIAFEM

Observando a variação dos valores constantes do quadro acima, verificamos uma redução dos valores recebidos pelo Fundo PRODEPE, que, como já foi dito, representa o saldo de financiamentos anteriores que se encontram em negociação.

Com a adoção do crédito presumido como critério para concessão de benefício fiscal, o registro do valor da renúncia fiscal deixou de ser percebido através do Fundo PRODEPE, pois, com o novo critério o valor do incentivo passa a ser calculado pelo próprio beneficiário, por ocasião da apuração mensal do ICMS devido. Por esse motivo não há o registro desse valor nas contas do estado.

Esse valor é informado a SEFAZ através das Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIAM e da Guia de Informação e Apuração de Incentivos Fiscais e Financeiros – GIAF.

Essa informação é utilizada como instrumento para acompanhamento das atividades incentivadas, porém não há o registro desse valor nos balanços publicados pelo Estado

A partir de 2000, através da Lei Complementar nº 101, os estados tiveram que informar em seu orçamento o valor dos incentivos fiscais concedidos, assim como informar também as medidas de compensação para a renúncia fiscal decorrente desses incentivos.

O *caput* do Art. 12 da LRF, determina que as previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e de metodologia de cálculo e premissas utilizadas (os registros desses valores serão apresentados no “**QUADRO X**”, que trata do orçamento dos estados para os anos 2001-2003).

O aumento da carga tributária, incidindo sobre a população, não deve ser bem recebido, assim como, é bem sabido, que há bastante dificuldade na

anulação de despesas, visto que representam prejuízo no desenvolvimento de algum projeto.

Por este motivo, cabe ao Administrador Público, ao conceder incentivo fiscal, avaliar o efeito deste valor no total da receita estimada para o exercício financeiro. Este valor deverá ser em montante inferior ao do crescimento real previsto para o mesmo período. O valor da concessão deverá, no máximo, anular a receita que entraria de forma suplementar, não afetando as metas fiscais previstas.

Uma forma de se permitir concessão de incentivos sem prejudicar o equilíbrio fiscal é esclarecer já na LDO, uma estimativa de aumento da renúncia fiscal em um percentual inferior à diferença entre o crescimento nominal da Receita Corrente Líquida – RCL (somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, com dedução de valores previstos nas alíneas do inciso IV, do Art. 2º, da LRF), devendo ser considerada a previsão de inflação para o exercício.

Diante de tudo o que vimos até aqui, constatamos que existe uma determinação legal quanto à forma com a qual deve ser tratado o registro da receita pública. Essa determinação é dada através da Lei de Responsabilidade Fiscal, que alerta para a necessidade de comprovação do estabelecimento de medidas compensatórias, contudo, nem sempre estas determinações são cumpridas.

Ainda no que se refere às contas públicas, veremos no tópico seguinte os efeitos do atual critério de concessão de incentivos, o crédito presumido, quando da elaboração dos cálculos para a repartição do ICMS.

## **V - Efeito dos incentivos fiscais no repasse do ICMS**

Outro fato que merece atenção trata do efeito dos incentivos fiscais no repasse do ICMS que deverá ser realizado pelo Estado para os municípios e poderes judiciário e legislativo.

No caso do repasse a ser feito para os municípios, a Constituição Federal de 1988, ao tratar da *Repartição das Receitas Tributárias* determina, no art. 158, que 25% do valor arrecadado com o ICMS pertence aos municípios, sendo portanto intocável pelo Estado. Lemos, literalmente, na Constituição Federal, o seguinte:

**Art. 158. Pertencem aos Municípios:**

(...)

IV - vinte e cinco por cento **do produto da arrecadação do imposto** do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (grifamos).

Observe que o constituinte manifesta a sua vontade no sentido de assegurar que, embora o imposto seja de competência estadual, uma parcela deste não pertencerá ao Estado, mas sim aos municípios que o integrem.

Cabe, no entanto, lembrar que o ICMS é um imposto que tem por característica a não-cumulatividade, um princípio constitucional inerente aos impostos indiretos incidentes sobre as operações relativas à circulação de mercadoria e produtos.

Este princípio consiste em, para efeito de apuração do tributo devido, deduzir-se do imposto incidente sobre a saída de mercadorias, o imposto já cobrado nas operações anteriores, relativamente à circulação daquelas mesmas mercadorias ou às matérias-primas necessárias à sua industrialização.

A finalidade da não-cumulatividade é favorecer a cobrança apenas sobre o valor que se adicione à mercadoria ou ao produto, nas diversas etapas de negociação, evitando a cobrança do imposto em “cascata”. Segundo o Ruy Barbosa Nogueira:

"A técnica da não-cumulatividade tem por fim evitar a superposição de incidências sobre uma série de operações que visam completar um único ciclo econômico de produção. Esta

superposição é evitada através do mecanismo de crédito e débito de imposto pago e a pagar quando feito generalizadamente." (NOGUEIRA apud ROSA, 2002: *internet*).

Tendo em conta que o ciclo econômico de produção e circulação como um todo, visa distribuir, igualitariamente, a carga tributária, de modo que cada contribuinte suporte apenas o quantum do tributo correspondente ao valor que agregou à mercadoria.

A não-cumulatividade do ICMS faz nascer para os contribuintes, quando da entrada de mercadorias em seu estabelecimento ou da aquisição de serviços tributados pelo imposto, um crédito contra o sujeito ativo - Estados e Distrito Federal, conforme definido no inciso I do § 2º do artigo 155 da Carta Magna - ".. compensando-se o que for devido ..".

Em Pernambuco, esse mandamento constitucional foi instituído no ordenamento jurídico estadual através da Lei nº 10.489 de 02 de outubro de 1990, com alterações introduzidas através da Lei 11.899, de 21 de dezembro de 2000.

A regulamentação deste tratamento ocorreu através de vários decretos, culminando com o de nº 23473, de 10 de agosto de 2001. De acordo com este decreto:

Art.1º .....

Parágrafo único. A participação de cada Município, na receita do ICMS pertencente ao conjunto dos Municípios do Estado, **referente ao critério do valor adicionado**, será 75% (setenta e cinco por cento) de sua participação relativa no valor adicionado do Estado, nos termos do inciso I, do art. 2º, da Lei Estadual nº 10.489, de 1990, com alterações dada pela Lei nº 11.899, de 2000 (grifamos)

Quando estamos tratando de ICMS, devemos entender como valor adicionado aquele correspondente à diferença a maior entre os créditos, decorrentes da aquisição de produtos, mercadorias ou serviços alvo de



tributação do ICMS, e os débitos decorrente da saída subsequente desses bens ou serviços.

Ao tratarmos do PRODEPE, fazemos alusão à lei nº 11.937/01, que definiu Crédito Presumido como única forma de incentivo; e da Lei 12.266/02, que determinou a obrigatoriedade da conversão em crédito presumido, dos incentivos com base no financiamento do ICMS.

Com os efeitos produzidos através dessas leis, o cálculo do valor adicionado passa a ser sensivelmente afetado, ou seja, com a utilização de crédito presumido as empresas beneficiárias passaram a reconhecer em seus registros fiscais um crédito fiscal presumido, o que na apuração do imposto implica na diminuição do valor líquido a ser recolhido e, conseqüentemente, no valor a ser repassado.

Verificamos então que, se cabe ao Estado efetuar o repasse aos municípios de parte da arrecadação de impostos estaduais efetivamente recolhidos aos cofres do Tesouro Estadual, então a sistemática do crédito presumido afetará negativamente esses valores.

Na sistemática anterior (financiamento do ICMS), onde o valor correspondente a 25% do imposto apurado era recolhido em documento de arrecadação, com código de receita específico, reconhecendo a parte correspondente ao município, não se verificava esse efeito.

O efeito financeiro na diminuição do repasse aos municípios será proporcional ao montante de crédito presumido concedido.

Estima-se que apenas no período de janeiro a agosto de 2001, os municípios pernambucanos perderam R\$ 16,5 milhões com a renúncia fiscal do programa de incentivos, devido às alterações implementadas a partir do que se passou a chamar Prodepe II, referente à cota parte do ICMS, repassada mensalmente aos municípios.

Os números foram apresentados pelo Grupo de Contas Públicas do Sindicato dos Funcionários Integrantes do Grupo Ocupacional Auditoria do

Tesouro Estadual de Pernambuco, Sindifisco-PE. O objetivo do estudo era o de alertar as prefeituras para os prejuízos financeiros dos incentivos fiscais.

Em matéria publicada no jornal Diário de Pernambuco em 20 de setembro de 2001, de acordo com o estudo realizado pelo Sindifisco, a queda de arrecadação dos municípios com os incentivos são decorrentes das mudanças implementadas pelo Prodepe II, (Lei nº 11.937/2001), os incentivos fiscais foram transformados em crédito presumido. A maioria das empresas beneficiadas adotou o novo mecanismo de benefício fiscal. Com a mudança, de acordo com o Sindifisco, a parcela de arrecadação do ICMS devida aos municípios caiu de R\$ 28.789 mil (período de janeiro a agosto de 2000), para R\$ 12.268 (período de janeiro a agosto de 2001).

O estudo do Sindifisco mostra também que o estado renunciou a R\$ 109,9 milhões de ICMS no ano de 1999, R\$ 116,4 milhões em 2000 e R\$ 17,2 milhões até o mês de março de 2001. Esses recursos deixaram de ser recolhidos aos cofres do Estado, devido à concessão do incentivo fiscal às empresas beneficiadas com o Prodepe II. O Governo abriu mão de R\$ 234,6 milhões de ICMS, no período de 1999 a março de 2001 para atrair novas empresas, situação também informada na reportagem publicada no Diário de Pernambuco, de 20 de setembro 2001.

O então presidente da Associação Municipalista de Pernambuco - AMUPE, Sérgio Miranda, na mesma reportagem confirma os prejuízos das prefeituras. Segundo ele, a AMUPE estaria negociando com o Governo um mecanismo de compensação para as perdas de receitas. Entenda-se: “o repasse da cota parte de 25% do ICMS direto às prefeituras”. Para ele, “as prefeituras menores pagam a conta dos incentivos e não usufruem dos benefícios que se concentram na Região Metropolitana do Recife e área litorânea”. Tentamos, por diversas vezes, contato com a atual diretoria da AMUPE, com o objetivo de obter os números reais que retratem as perdas dos municípios em função do Prodepe II. Porém, com a alegação de que estava empenhado nas negociações da reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional, não pode nos atender.

Da parte do Governo, temos o que o então secretário da Fazenda, Jorge Jatobá, declarou. Para ele, pela lei, é competência de cada Estado decidir o que fazer com o ICMS. "Os municípios pernambucanos recebem e vão continuar a receber 25% do imposto efetivamente recolhido, mas não podem exigir uma cota parte gerada pelo crédito presumido", disse. Por outro lado, ele afirma que o Estado não pode deixar de conceder isenções ou incentivos fiscais, sob pena de comprometer outras receitas.

Em conclusão a tudo que foi visto neste capítulo temos:

Primeiro: O Estado, ao conceder os incentivos fiscais, potencialmente está afetando as relações de mercado, ou seja, ele pode estar promovendo desequilíbrio, visto que estará reduzindo a carga tributária para determinada empresa ou grupo de empresas, fazendo com que essas tenham condições de diminuir o preço de seus produtos, forçando as demais integrantes do mercado a fazer o mesmo (as que tenham condições de fazê-lo). Essa prática, embora não haja nenhum estudo mais aprofundado a respeito, é entendida como subsídio pela Organização Mundial do Comércio – OMC. Ainda a esse respeito, lembramos que o CADE tende a aceitar as decisões da OMC e adotá-las internamente. Caso esse entendimento seja adotado internamente, o Estado, como agente propiciador do subsídio, poderá ser citado como réu em uma ação de infração da ordem econômica, possibilitando a imposição de medidas de compensação por aqueles que se sentirem prejudicados por essa política tributária. Além do que, esses créditos fiscais correm o risco de não serem reconhecidos por outros estados.

Segundo: A mudança na sistemática de incentivos fiscais provocou a perda da percepção dos efeitos dos incentivos fiscais sobre as contas públicas. Antes a renúncia era reconhecida quando da concessão do rebate na liquidação do financiamento. Com a sistemática do crédito presumido, não há o registro, nas contas públicas do montante dos incentivos concedidos.

A Lei de responsabilidade Fiscal determina que sejam tomadas medidas de compensação nos casos de renúncia de receita fiscal. Determina ainda que essas medidas sejam informadas antes mesmo de sua ocorrência, através da

Lei de Diretrizes Orçamentárias. De forma que fique comprovado que a renúncia não provocará desequilíbrio nas contas públicas. Contudo, percebe-se que essa medida não é suficientemente eficaz, uma vez que caso não seja cumprido o estabelecido na LDO, não acarretará qualquer tipo de cobrança adicional ao administrador público. Adiante, veremos significativas diferenças entre o valor estabelecido na LDO, como renúncia recorrente do Prodepe, e os valores constantes nos registros internos da SEFAZ , o que suportará nosso ponto de vista.

Terceiro: Se do ponto de vista de mercado temos uma situação de intervenção discutível do ponto de vista estatal, e no que se refere ao registro da renúncia fiscal uma ineficiência no que se refere à transparência, cabe agora comentar o posicionamento do Governo do estado de Pernambuco, mediante declaração de seu então Secretário da Fazenda, Sebastião Jorge Jatobá, em entrevista publicada no jornal Diário de Pernambuco, em 20 de setembro de 2001.

Ao comentar a questão do repasse do ICMS, o secretário, afirma que “os municípios recebem e vão continuar a receber os 25% do imposto efetivamente recolhido”. Essa afirmação declara o posicionamento do Governo em manter-se contrário ao mandamento constitucional que declara pertencer ao município 25% do produto da arrecadação do ICMS.

Uma declaração dessa natureza demonstra o posicionamento claro do Governo do estado de Pernambuco, nesse momento, de levar adiante uma política de incentivos fiscais agressiva, mesmo que, para isso, tivesse que estabelecer, unilateralmente, uma nova ordem, contornando até mesmo o dever de respeitar às demais instituições públicas e principalmente a Constituição.

Nesse caso cabe a reflexão: por mais importante e necessária que seja a implementação de uma política de desenvolvimento. Por mais indicado que seja a adoção dos incentivos fiscais como instrumento para realização de um projeto de Estado, declarar publicamente discordância em relação à Constituição Federal não parece ser posicionamento digno de ser utilizado

como meio para justificar fins discutíveis do ponto de vista democrático e legal.

Na atual conjuntura, onde a busca por novos empreendimentos é necessária a manutenção do nível de investimentos no Estado, a adoção da concessão de benefícios fiscais é, provavelmente, a única medida possível de implementada. Contudo, é fundamental que o gestor público tenha a responsabilidade de não agredir de qualquer modo os demais agentes econômicos envolvidos, respeitando ordem e, sobretudo, a lei, que não pode, com a desculpa da necessidade de novos investimentos, ser atropelada, ou seja, “os fins não podem justificar os meios” (ditado popular).

## **AVALIAÇÃO DOS CONTROLES EXISTENTES PARA O ACOMPANHAMENTO DAS ATIVIDADES INCENTIVADAS E PARA O REGISTRO DA RENÚNCIA FISCAL**

Neste capítulo temos a descrição de como se encontra atualmente o PRODEPE – Programa de Desenvolvimento de Pernambuco e a nossa avaliação dos Controles atualmente existentes para o acompanhamento das atividades incentivadas.

Começamos pela apresentação dos critérios para concessão e manutenção dos incentivos fiscais.

### **I - Critérios para concessão dos incentivos fiscais**

Conforme comentado anteriormente, o PRODEPE será administrado através de um “Comitê Diretor, formado pelos secretários da Secretaria da Fazenda, Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Turismo e Esportes e de Ciência, Tecnologia e Meio Ambiente, bem como pelo Presidente da AD/DIPER”. (Decreto 21.959/99, Art. 12, I).

Caberá a esse Comitê apreciar os projetos, avaliando a sua adequação às políticas industrial e comercial do Estado, devendo também verificar se este empreendimento não afetará os níveis de arrecadação do ICMS.

A partir de 05 de janeiro de 2001, de acordo com a Lei 11.937 de 04/01/2001, o PRODEPE assume uma nova etapa, denominada PRODEPE II, uma nova modalidade de incentivos previstos para novos empreendimentos que optarem por se instalar em Pernambuco, assim como para aqueles já existentes e que queiram ampliar sua produção ou comercialização.

Mantendo o disposto no Art. 13, da Lei 11.675 de 11 de outubro de 1999, essa nova Lei admite a habilitação ao Programa de empresas Industriais, Comerciais Importadoras Atacadistas e Centrais de Distribuição, com sede ou filiais no Estado de Pernambuco.

Para habilitar-se ao Programa a empresa deverá encaminhar ao Comitê Diretor do PRODEPE, um requerimento em três vias, ao qual deverá ser anexada a seguinte documentação:

- a) Comprovação de atos constitutivos e da existência jurídica da empresa;
- b) Projeto técnico, contendo dados econômicos e financeiros sobre o empreendimento, assim como demais informações adicionais pertinentes;
- c) Certidão de regularidade fiscal da empresa em relação aos seus débitos juntos a Fazenda Estadual;
- d) Certidão de regularidade fornecida pela Companhia Pernambucana de Controle da Poluição Ambiental e da Administração dos Recursos Hídricos – CPRH;
- e) Declaração formal dos responsáveis legais, atestado que a empresa não usufrui incentivo financeiro ou fiscal similar; e
- f) Outros documentos e informações que o Comitê Diretor oportunamente entender como sendo necessárias.

O pleito, que deverá ser feito em formulário, seguindo modelo disponibilizado pelo próprio PRODEPE, será analisado pelos técnicos da Agência de Desenvolvimento Econômico do Estado de Pernambuco S/A - AD/DIPER e Secretaria da Fazenda, que emitirão, em conjunto, um parecer técnico sobre o empreendimento solicitante.

A AD/DIPER é uma empresa vinculada à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Turismo e Esportes do Estado de Pernambuco, e

que tem como objetivo promover e fomentar o desenvolvimento econômico do estado, apresentando à iniciativa privada as potencialidades do estado, além de oferecer e negociar condições favoráveis para a atração de investimentos nos setores industrial, comercial e de serviços. Dessa forma caberá à AD/DIPER, neste contexto, a função de avaliar o pleito quando à sua adequação às políticas comerciais do estado.

Complementarmente, à Secretaria da Fazenda, que tem como missão prover e gerir os recursos financeiros necessários à implementação das políticas públicas do estado, caberá avaliar os programas de concessão de benefícios fiscais existentes e sua repercussão no alcance das metas do programa de ajuste fiscal, assim como adequar a programação executiva às disponibilidades orçamentárias e financeiras, assessorando o Núcleo Estratégico de Governo sobre as normas e limitações contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

O parecer emitido conjuntamente pela AD/DIPER e pela Secretaria da Fazenda será submetido à apreciação do Comitê Diretor do PRODEPE, a quem caberá apreciar os projetos quanto à sua viabilidade e à sua adequação às políticas industrial e comercial do estado, bem como à manutenção dos níveis de arrecadação do ICMS. O parecer será enviado ao CONDIC, a quem compete proferir decisão final quanto à concessão dos pedidos.

Para estar apto ao programa as empresas deverão atender aos seguintes requisitos, regulamentados através do Decreto 21.959 de 27 de dezembro de 1999, e alterações posteriores, até o Decreto 23.188 de 10 de abril de 2001:

I – Encontrar-se em situação regular junto à Fazenda Estadual. Isto implica em dizer que os pleiteantes não poderão ter pendência tributária relativa ao ICMS (Art. 19,I,).

II – Atender aos requisitos necessários à concessão de empréstimos bancários. Aplica-se nas hipóteses de concessão de financiamento – apenas para os projetos que optaram em manter o incentivo financeiro (Art. 19, II, Dec. 21.959/99 e alterações). Considerando que esta modalidade de incentivo não mais será concedida, este requisito encontra-se em desuso.



III – Não está usufruindo incentivo financeiro ou fiscal similar, relativamente ao mesmo produto ou empreendimento a ser incentivado, incluso em relação ao crédito presumido do ICMS, concedido nos termos da legislação tributária estadual (Art. 19, III). Neste caso poderá optar em fazer a substituição do programa antigo (FUNCRESCE, por exemplo) pelo PRODEPE.

IV – Não operar com produtos que impliquem em concorrência com produto fabricado no por empresa industrial estabelecida no estado. Essa hipótese aplica-se às empresas importadoras atacadistas e centrais de distribuição (Art. 17, II, “a” e III, “a”). De forma a atender essa exigência, o solicitante deverá publicar no Diário Oficial do Estado, bem como ao menos em um jornal de grande circulação no estado, edital específico discriminando os produtos objeto do pleito, a fim de viabilizar manifestação de fabricantes localizados em Pernambuco, quanto à possível concorrência entre os mencionados produtos e os de sua fabricação. Nesse caso, só será permitida a concorrência, quando a capacidade instalada no Estado for insuficiente para o atendimento da demanda em níveis mínimos, conforme resolução do Comitê Diretor do PRODEPE (art.17, §1º,II).

V – Não redução do ICMS pertencente ao Estado de Pernambuco. Deverá ser feita uma avaliação do efeito do benefício a ser concedido tomando-se por base a média anual do ICMS dos 12 meses anteriores à publicação do decreto concessivo do PRODEPE. Deverá ainda ser observado se os projetos não provocarão redução do ICMS devido e arrecadado pela empresa pleiteante, em decorrência de diversificação na linha de fabricação ou no programa de produção de mercadorias não incentivadas.

VII – Em relação aos projetos industriais de ampliação, será exigido um aumento mínimo, prévio à utilização do incentivo, de 20% da capacidade instalada; (art.18, I).

VIII – Para os projetos industriais de revitalização, o empreendimento deverá estar paralisado por, no mínimo, 12 meses ininterruptos, imediatamente anteriores à data de protocolização do projeto na AD/DIPER,

ou ter reduzido o índice de utilização da capacidade instalada da produção em, pelo menos, 60%; (art.18, II e § 2º).

IX – Relativamente aos projetos de ampliação do empreendimento, o valor a ser incentivado será calculado, exclusivamente, com base na parcela equivalente ao ICMS mensal, que exceda a arrecadação média dos últimos 12 meses, imediatamente anteriores ao da publicação do decreto concessivo do benefício, corrigidos mês a mês, com base no Índice Geral de Preços – IGP-DI, (art.1º, § 1º, decreto nº 24.188/2002).

Em síntese, o critério para concessão de incentivos fiscais está totalmente definido na legislação que regulamenta o PRODEPE. Em parte esses critérios serão, posteriormente, utilizados para o acompanhamento das atividades incentivadas.

Cabe ressaltar que há necessidade de participação de diversos órgãos públicos para concessão do incentivo fiscal. Cada um com atribuições específicas, que somadas, constituíram a avaliação do pleito do contribuinte frente aos interesses do Estado.

## **II - Manutenção dos incentivos fiscais**

A manutenção dos incentivos fiscais dependerá necessariamente do cumprimento das normas relativas à concessão, ou seja, que sejam mantidas as exigências necessárias à habilitação bem como da realização dos investimentos previstos no projeto. Essas situações estarão determinadas expressamente no decreto concessivo e variarão de acordo com o segmento e o benefício.

As informações necessárias para manutenção dos incentivos serão obtidas através da ação conjunta de três agentes: a AD/DIPER, a PERPART e a SEFAZ. Cada um com atribuições específicas, relacionadas a sua missão enquanto agente público.

À AD/DIPER cabe o acompanhamento do cumprimento das metas de desenvolvimento estabelecidas no projeto e ratificadas através do Decreto

Concessivo, em especial à geração do número de empregos propostos e ao investimento a serem realizados em cada uma das etapas do projeto.

Atualmente, a AD/DIPR não dispõe de sistemática regular de acompanhamento. A seleção dos projetos a serem fiscalizados é realizada em função das informações fornecidas pela Secretaria da Fazenda, através da Gerência de Planejamento e Controle, unidade gestora ligada à Coordenação Geral de Benefícios Fiscais e Relação com Municípios – CBM.

A Pernambuco Participações em investimentos S/A – Perpart, regulamentada pelo Decreto nº 19.243 de 07 de agosto de 1996, está ligada à Secretaria de Administração e Reforma do Estado. Foi criada como uma sociedade de economia mista, na forma de sociedade anônima de capital fechado.

As atribuições da Perpart estão relacionadas à administração estadual. Entre as suas competências estão: a de gerar e gerir recursos para alocação de investimentos em Pernambuco; administrar fundos de desenvolvimento do Estado que estavam a cargo do Bandepe; participar de empreendimentos destinados à geração de empregos e fortalecimento da economia do Estado de Pernambuco; e administrar os débitos, créditos, direitos, obrigações e o pessoal remanescente da Cohab e Emater, empresas estaduais extintas. Além disso, a Perpart deve promover projetos especiais que interessem ao Estado, e participar de outras sociedades, sejam elas públicas ou privadas, e ainda providenciar a locação de mão-de-obra. (SARE/PE, internet)

A Perpart atua como órgão de gestão dos incentivos baseados no financiamento do ICMS, não exerce controle sobre as atividades incentivadas.

Antes da Lei 11.937/2001, à Perpart cabia informar à Secretaria da Fazenda de Pernambuco, através da Diretoria Econômico Financeira, a regularidade do recolhimento do ICMS.

As informações sobre o cumprimento das obrigações eram obtidas através das próprias empresas beneficiadas, que apresentavam, ao final de cada período (mês), o montante do ICMS apurado (saldo devedor) e remetiam

à Perpart os respectivos comprovantes de recolhimento. Eram emitidos três Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs. , sendo um com o valor do ICMS a ser diferido – correspondente ao percentual do incentivo, o qual deveria vir acompanhado de uma Nota Promissória assinada pelo responsável legal da empresa, o segundo com o valor correspondente a 25% do ICMS devido (parcela dos municípios) e o terceiro correspondente ao ICMS restante, que seria recolhido ao estado.

Após o período de carência, que poderia variar de 12 a 36 meses, ocorria o pagamento do financiamento do ICMS. Neste momento eram concedidos abatimentos (rebate) às empresas. Este abatimento se dava em função do incentivo concedido, variando de 35% a 99%.

O valor do abatimento era informado à Secretaria da Fazenda, através da Diretoria do Controle do Tesouro, para que efetuasse o reconhecimento contábil da renúncia fiscal, que era registrada como despesa financeira do fundo PRODEPE (Provisão para perda com financiamento).

Na atual fase do PRODEPE, onde não são mais concedidos incentivos baseados no financiamento do ICMS, a atuação da Perpart ficou limitada ao acompanhamento dos incentivos concedidos antes da lei 11.937 de 04 de janeiro de 2001, uma vez que foi dada a opção de conversão do diferimento do ICMS pelo crédito presumido, onde a maioria das empresas optaram pela nova modalidade, tendo restado apenas 30 empresas que se mantiveram no regime anterior. A atuação da Perpart ficou ainda mais reduzida, por ocasião da conversão obrigatória do Financiamento em Crédito Presumido, através da Lei 12.266 de 20 de setembro de 2002.

A partir de janeiro de 2001, os incentivos concedidos com base nos dispositivos das Leis 11.288/95 e 11.675/99, ou seja, aqueles baseados no Financiamento do ICMS, foram convertidos em Crédito Presumido, pelo período de fruição que lhes restasse, inicialmente por opção do beneficiário (Lei 11.937/2001) e posteriormente de forma obrigatória, reduzindo sensivelmente a participação da Perpart no que diz respeito à geração de informações sobre atividades incentivadas pelo PRODEPE.

O terceiro órgão envolvido no acompanhamento das atividades incentivadas é a Secretaria da Fazenda – SEFAZ, a quem cabe a verificação do cumprimento das obrigações de natureza tributária, quer principal ou acessórias.

Para exercer suas atividades de fiscalização, a SEFAZ obtém informações sobre as atividades comerciais dos contribuintes inscritos sob o regime normal de apuração do ICMS. Essas informações são obtidas através da Guia de Informação de Apuração do ICMS – GIAM, que apresenta, separados por natureza de operação, os valores das entradas e saídas de mercadorias e serviços por período fiscal, assim como os valores do ICMS creditado e debitado, decorrentes das respectivas operações. Esse informativo é preenchido com periodicidade mensal ou semestral e enviado pelos contribuintes através de arquivo eletrônico.

Embora represente uma imprescindível ferramenta de controle para desempenho da ação fiscal, as informações fornecidas pela GIAM eram ainda insuficientes para fins de acompanhamento das atividades incentivadas.

Por este motivo, em 14 de dezembro de 2001, através da Portaria do Secretário da Fazenda nº 239 de 14 de dezembro de 2001, estabeleceu procedimentos próprios relativos à emissão e escrituração de documentos e livros fiscais a serem adotados pelos beneficiários dos estímulos concedidos através do PRODEPE; tendo, inclusive, instituído a Guia de Informação e Apuração e Informação de Incentivos Fiscais e Financeiros – GIAF (Anexo 1 da Portaria 239/01), que deveria ser entregue juntamente com a GIAM, retroagindo aos fatos ocorridos desde janeiro/2000.

Essa nova ferramenta veio a contribuir significativamente para o acompanhamento das atividades incentivadas, pois com base nas informações obtidas foi possível implantar um banco de dados capaz de gerar informações que permitiram acompanhar com maior precisão as atividades incentivadas.

Nessa guia são fornecidos dados como identificação do contribuinte, tipo do projeto (industrial, importador atacadista ou central de distribuição), tipo do incentivo (financiamento ou crédito presumido), percentual de

concessão, valor das saídas incentivadas e não incentivadas, saldo devedor do ICMS (parcela incentivada e não incentivada) entre tantas outras importantes informações de igual relevância.

Essa guia de informação representou um grande avanço para o acompanhamento das operações das atividades incentivadas. Para as empresas, o sistema foi oportuno por representar uma ferramenta capaz de apurar o valor do incentivo e ICMS mínimo, evitando erros de cálculo que pudessem representar risco de suspensão ou até de perda do incentivo.

Para a SEFAZ o novo sistema permitiu a obtenção de dados com riqueza de detalhes suficientes para desenvolver mecanismos de aferição e acompanhamento mais eficazes.

No final de ano de 2002, a SEFAZ desenvolveu um programa denominado Sistema de Escrituração Fiscal - SEF. Esse sistema tem capacidade de gerar um arquivo digital que contendo todos os dados necessários para que os contribuintes inscritos sob o regime normal de apuração cumpram com suas obrigações relativas às informações econômico-fiscais, às informações relativas aos benefícios fiscais do Prodepe e à escrita fiscal mensal em um único software.

O *layout* desse sistema se espelha no modelo definido pelo Convênio ICMS 57/95, com pequenas modificações em alguns registros e campos específicos, de forma a atender aos procedimentos de apuração do imposto e de geração de informações específicas para os contribuintes do Estado de Pernambuco.

Comporão o arquivo do SEF: a) Dados de identificação do contribuinte; b) Registro de Entradas - RE; c) Registro de Saídas - RS; d) Registro da Apuração do ICMS - RAICMS; e) Mapa-Resumo de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF; f) Registro de Inventário - RI; g) Registro de Observações - RO; h) Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIAM; i) Guia de Informação e Apuração de Incentivos Fiscais e Financeiros - GIAF; e j) Registros do Sintegra.

Por ocasião da adoção do SEF, as guias de informações fiscais anteriormente adotadas (GIAM e GIAF) foram extintas.

Contudo, por falhas na elaboração do sistema, até a presente data (agosto de 2003), nenhuma informação foi obtida através desse novo sistema, estando esses dados, portanto, atualizados apenas até dezembro de 2002.

Outro fato que contribuiu significativamente para o controle das atividades incentivadas foi a determinação, através do Decreto 24.188 de 11 de abril de 2002, da obrigatoriedade de informar, no decreto concessivo, o valor do “ICMS mínimo” a ser recolhido anualmente, relativamente aos projetos de ampliação (empreendimentos industriais), centrais de distribuição ou comércio importador atacadista, bem como nos projetos de implantação de nova linha de produção (empreendimentos industriais).

A partir dessa nova exigência foi possível, para o administrador, visualizar, sem a necessidade de analisar fisicamente os registros das empresas beneficiárias, uma eventual redução do nível de arrecadação do ICMS, situação já comentada, capaz de acarretar a suspensão ou até mesmo a perda do incentivo.

O quadro abaixo demonstra os efeitos dessa medida, tendo como parâmetro o recolhimento das empresas incentivadas.

**QUADRO IV – Arrecadação em Pernambuco, referente às empresas incentivadas, em R\$ mil.**

<b>Ano</b>	<b>Efetivamente recolhido</b>	<b>Parcela incentivada</b>	<b>Receita total</b>	<b>Relação incentivo</b>	<b>Evolução ICMS mínimo</b>	<b>Evolução Parcela Incentivo</b>
	A *	B **	C (A + B)	A /C	D	E
1999	211.671	96.170.	307.843	31%	***	***
2000	257.817	137.979	395.799	35%	46.146	41.809
2001	337.089	171.758	508.849	34%	79,272	33.779
2002	464.154	211.403	675.559	31%	127.065	39.645

Fonte: SIAT – SEFAZ/PE

\* - Somatório de todos os códigos de recolhimentos, exceto o código 096-5

\*\* - Somatório da parcela “Dedução para Investimento”

\*\*\* - Não havia controles relativos a essas informações nesses períodos.

O quadro anterior demonstra os valores arrecadados e os valores que deixaram de ser arrecadados em função dos incentivos fiscais. Com base nesses valores (quadro anterior) fizemos as seguintes composições:

**QUADRO V – Evolução do ICMS mínimo das empresas incentivadas em Pernambuco**

<b>Ano</b>	<b>Recolhimento efetivo Em R\$ mil</b>	<b>ICMS mínimo Em R\$ mil</b>	<b>Evolução ICMS Mínimo - Em %</b>
1999	211.671	***	***
2000	257.817	46.146	21,80%
2001	337.089	79,272	30,75%
2002	464.154	127.065	37,69%

Fonte: SIAT – SEFAZ/PE

\*\*\* - Não havia controles relativos a essas informações nesses períodos.

**QUADRO VI – Evolução incentivo, em R\$ mil e %, em Pernambuco**

<b>Ano</b>	<b>Valor do Incentivo Em R\$ mil</b>	<b>Parcela incentivo Em R\$ mil</b>	<b>Evolução parcela incentivo em %</b>
1999	96.170.	***	***
2000	137.979	41.809	43,47%
2001	171.758	33.779	24,48%
2002	211.403	39.645	23,08%

Fonte: SIAT – SEFAZ/PE

\*\*\* - Não havia controles relativos a essas informações nesses períodos.

Uma breve leitura dos quadros acima demonstra que houve considerável aumento das atividades incentivadas ano a ano (Quadro IV), refletindo no incremento na receita tributária total dessas empresas. Percebe-se também



uma pequena redução na relação entre o total da receita dessas empresas e os incentivos concedidos no triênio 2000-2002 (Quadro IV).

Vemos também que houve significativo aumento no recolhimento do ICMS mínimo (Quadro V).

Esse aumento não decorreu de ações realizadas pela SEFAZ ou qualquer outro órgão envolvido no acompanhamento dessas atividades, mas de forma espontânea, fruto da declaração expressa, através do Decreto Concessivo de Incentivo, do valor do ICMS mínimo a ser recolhido pelas empresas incentivadas em cada período.

Outra significativa contribuição para a melhoria do sistema de controle decorreu das modificações do modelo de ação promovida pelo Projeto de Modernização da Administração Fazendária - PROMOFAZ, cujo objetivo principal era o de modernizar a performance da ação fiscal, visando a concentração de esforços nas áreas que representassem maior risco para a Administração Fazendária.

Nesse sentido, foram criados grupos de trabalho que fizeram o mapeamento e a avaliação do sistema operacional da Secretaria da Fazenda em suas diversas áreas de atuação: fiscalização, cobrança e atendimento, para os quais foram criados projetos específicos.

Foram feitos também estudos no sentido de identificar situações outras que pudessem influenciar no alcance das metas pretendidas pela instituição no cumprimento de sua função.

Como resultado dessas ações, entre outras alterações realizadas, foi implementado na SEFAZ o sistema de monitoramento das empresas. De acordo com esse novo sistema, o universo de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado de Pernambuco - CACEPE, foi dividido de acordo com a categoria que se enquadrasse à sua atividade empresarial. Dessa forma, não apenas as atividades incentivadas pelo PRODEPE, mas todas as atividades com relevante interesse econômico para o estado, passaram a ser acompanhadas com maior eficácia.

Essas categorias, denominadas de segmento econômico, passaram a ser monitoradas de acordo com o desempenho alcançado na arrecadação do ICMS. Estes segmentos passaram a ser controlados pela Diretoria de Planejamento e Controle de Ação Fiscal – DPC, através de suas Gerências de Planejamento e Controle – GPC.

A GPC, através de sistema eletrônico de processamento de dados, desenvolvido de acordo com a necessidade de informações demandadas pelos usuários de cada segmento, passou a acompanhar as atividades das empresas incentivadas, de acordo com as metas estabelecidas nos respectivos decretos concessivos.

Nos casos de detecção de qualquer irregularidade no desempenho de contribuinte com atividade incentivada, a GPC informa à Diretoria de Operações Fiscais – DOF, órgão responsável pela execução da ação de fiscalização, que através da Gerência de Suporte da Ação Fiscal – GSAF, programa uma visita ao contribuinte beneficiário que não esteja alcançando os níveis de investimento ou arrecadação desejados.

Todo esse quadro permite-nos dizer que as mudanças ocorridas e por nós verificadas representam um conjunto de ações positivas que representam um avanço significativo no que diz respeito à insuficiência de controle do acompanhamento das atividades incentivadas. Esse aspecto compreende parte de nossas hipóteses de trabalho. Percebemos portanto sua efetiva comprovação: a necessidade de implementação de um controle mais efetivo do acompanhamento das atividades incentivadas era real.

Ainda nesse sentido, descreveremos a seguir as hipóteses de suspensão e perda dos incentivos fiscais.

### **III - Suspensão e perda dos incentivos fiscais.**

As hipóteses de suspensão dos incentivos fiscais estão definidas no Decreto 21.959 de 27 de dezembro de 1999, que determina que os contribuintes beneficiários do PRODEPE que incorrerem em qualquer das situações abaixo indicadas estarão sujeitas a suspensão do incentivo:

I – Deixar de recolher em parte ou integral o ICMS devido, a qualquer título, nos prazos legais, sem prejuízo da perda do incentivo, caso deixe de recolher o ICMS por 12 vezes consecutivas ou não (art.21,I). A suspensão só ocorrerá, nesse caso, se o prazo legal for ultrapassado 05 dias (art.21, §2º).

II - Deixar de cumprir, a qualquer tempo do período de fruição, os requisitos necessários à habilitação; (art.21,II).

III - A Central de Distribuição não alcançar o limite mínimo de recolhimento, (art.11) em qualquer dos semestres do período de fruição. Ou seja, caso a central de distribuição não atinja um índice de recolhimento no semestre, no valor padrão de 5%, terá seus incentivos suspensos para todo o semestre seguinte; (art.21,III).

IV - não efetuar, no respectivo vencimento, o pagamento da taxa de administração devida à AD/DIPER; (art.21,IV)

V – Não alcançar o limite mínimo de recolhimento anual, conforme o disposto no Decreto nº 24.188 de 11/04/2002. Neste caso a suspensão ocorrerá a partir do primeiro dia do período fiscal imediatamente subsequente ao da percepção de que a empresa não tenha atingido o montante mínimo de arrecadação. A suspensão aqui prevista não deverá ser considerada para fins de perda do incentivo.

A suspensão do incentivo só implicará no impedimento da utilização do benefício durante o período em que persistirem as causas da suspensão, não abrangendo as parcelas ou períodos que já tenham sido objeto do incentivo (art.21,§1º). O fim da suspensão, por sua vez, não implicará na utilização dos benefícios relativamente aos meses da vigência da referida suspensão. (art.21,§3º)

#### **IV - Hipóteses de perda**

De acordo com o disposto no Decreto 21.959/99 serão passíveis de perda dos incentivos fiscais concedidos através do PRODEPE os contribuintes que incorrerem em qualquer das situações abaixo indicadas:

I – Deixar de recolher integralmente o ICMS devido, a qualquer título, nos prazos legais, por 12 (doze) vezes, consecutivas ou não; (art.22,I);

II - Alterar as características do produto que tenha fundamentado a concessão do benefício, ressalvada prévia e expressa aprovação do CONDIC, após apreciação pelo Comitê Diretor; (art.22,II);

III - No caso de ampliação, reduzir a capacidade instalada, independentemente de ter havido aumento de faturamento e, em qualquer hipótese, paralisar as atividades do empreendimento beneficiado; (art.22,III);

IV - Não iniciar a implantação do projeto, no prazo máximo de 12 (doze) meses, contados do mês subsequente ao da publicação do decreto concessivo do benefício. Nos casos onde conste do projeto o investimento será realizado em etapas sucessivas, considerar-se-á um prazo de até 05 anos (art. 5º, § 6º e no art. 7º, § 8º c/c art.22,IV).

V - Praticar crime de sonegação fiscal, após transitada em julgado a correspondente sentença; (art.22,V);

VI - Promover a terceirização das suas atividades, ressalvada a hipótese de prévia e expressa aprovação do CONDIC, após apreciação do Comitê Diretor e desde que se refira, exclusivamente, à sua atividade-fim; (art.22,VI).

VII - Relativamente aos benefícios estabelecidos no art. 5º, § 8º, e no art. 7º, §9º (crédito presumido nas saídas promovidas por estabelecimento industrial para contribuintes estabelecidos fora do Nordeste), praticar infração que se caracterize como desvio de destino de mercadorias, após transitada em julgado, na esfera administrativa, a correspondente decisão. (art.22,VII).

VIII – Tiverem suspensos os seus incentivos por período superior a 12 (doze) meses, consecutivos ou não. (art.22,VIII).

Os efeitos do cancelamento do benefício retroagirão à data em que tenha ocorrido o fato que tenha provocado a perda do incentivo (art.22, §3º).

Como consequência da perda do incentivo, o valor do imposto que deixou de ser recolhido em função do benefício deverá ser recalculado, restaurando-se o valor original, que deverá ser corrigido, pelo índice aplicável

aos débitos do ICMS. A este valor serão acrescidos os demais encargos legais cabíveis, a partir do termo final do prazo em que o mencionado imposto deveria ter sido recolhido, caso não tivesse havido o incentivo (art.22, §1º).

Na hipótese de perda do financiamento, fica cancelado o benefício, sendo as parcelas devidas consideradas vencidas, devendo ser amortizadas em sua integralidade, sem qualquer dedução, independentemente da aplicação das penalidades cabíveis. (art.22, §2º).

É importante também destacar que, de acordo com o inciso “V”, art. 14 do Decreto 21.959/99, que não sofreu alterações, a competência para determinar a perda é exclusivamente do Secretário da Fazenda, e que não há delegação desse poder a nenhum outro agente, vinculado a SEFAZ-PE, ou não.

O destaque se faz merecer por dois motivos: o primeiro diz respeito às ações fiscais realizadas pelos agentes fiscalizadores, situação que será tratada em momento futuro, ainda neste mesmo trabalho; a segunda questão trata dos efeitos da medida, que pode ainda acarretar na perda do incentivo, situação que veremos a partir deste momento.

A respeito das situações que podem acarretar perda do incentivo, fazemos referência a dois fatos que, entendemos, são merecedores de atenção.

- i) No que se refere ao item III, alertamos poderá haver redução da capacidade instalada em função de falta de demanda por determinado produto anteriormente fabricado. Nestes casos deveria ser feita uma avaliação considerando os motivos que levaram a redução da produção. Contudo, não há definição legal de como deve ser analisada esta situação.
- ii) Em relação ao item VI, deve ser esclarecido que a terceirização a qual se refere a lei, trata-se de atividades e não de pessoal. Dessa forma, a empresa que contratar pessoal através de outras empresas não estaria incorrendo em situação que lhe pusesse em condição de perda do incentivo.

As exigências para suspensão (impedimento) ou perda dos incentivos estão diretamente ligadas ao atendimento do que estipulam às disposições legais para a própria concessão do incentivo.

Essas situações serão analisadas mediante a apresentação e interpretação das formas de procedimento do agente fiscalizador. Por que? Porque a atuação desse agente é determinante para a manutenção ou perda dos incentivos.

Temos comitês de avaliação (técnico: AD/DIPER e SEFAZ; e político: CONDIC).

No entanto, na prática, para determinar a suspensão ou perda do incentivo bastará uma interpretação desfavorável do agente fiscalizador para desfazer ou reverter todos os efeitos dos incentivos concedidos desde a data da concessão até o momento da decisão.

Nossa posição não consiste em julgamento, mas em uma tentativa de refletir a respeito da lógica desse procedimento.

Apresentaremos a seguir duas situações recentes do que chamamos de “interpretação desfavorável do agente fiscalizador”, que resultaram em Auto de Infração que poderá determinar a perda do incentivo para as empresas citadas.

O primeiro caso a ser relatado é o da empresa **Itapessoca Agroindustrial S/A**, (indústria) que obteve, em 06 de fevereiro de 1998, através do Decreto nº 20.305, publicado no Diário Oficial do Estado, o direito, referente à aprovação do projeto de *Revitalização/Substituição* do então FUNCRESCE, ao diferimento de 75% do ICMS devido, incentivo este posteriormente convertido em crédito presumido.

Em abril de 2003, foram lavrados autos de infração com denúncia de falta de recolhimento de ICMS, por utilização de crédito fiscal inexistente. Essa situação foi entendida pelo autuante como suficiente para determinar a perda do incentivo fiscal, de acordo com o estabelecido no inciso V, art. 22 do Decreto 21.959/99.

Esta denúncia estava baseada na constatação, após análise dos livros fiscais e comerciais, de que a empresa teria incorrido em diversas irregularidades que resultaram no recolhimento a menor de imposto, nos períodos de 1998 a 2002. Essas supostas irregularidades foram denunciadas em outros autos de infração (sete ao todo) e que, segundo interpretação do autuante caracterizavam situação de perda do benefício

Por este motivo, lavrou o 8º Auto de Infração, determinando a perda do benefício, retroagindo ao início do período de fruição. Resultando na falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 7.595 mil, que acrescido de multa e juros, totalizou o crédito tributário no total de R\$ 18.576 mil.

Observe que neste caso, o Auditor Tributário excedeu as suas atribuições tendo, por conta própria, determinado a perda do incentivo, atribuição esta que é de competência do Secretário da Fazenda (Art. 19 do Decreto 19.086/96).

Ao analisar a situação acima, a 5ª turma julgadora, embora tendo apresentado questões que provocariam a nulidade da medida, concluiu pela improcedência do Auto de Infração, tendo como fundamentação: 1) a falta de Portaria do Secretário da Fazenda, para declarar a perda ou suspensão do incentivo; 2) A empresa estava sujeita aos efeitos dos incentivos financeiros, que uma vez convertidos em crédito presumido descaracterizam a medida; 3) Inexistência, neste caso, de imposto devido, vez que a parcela do ICMS a ser incentivada será quitada, pelo órgão gestor, com recursos do PRODEPE; e 4) que a relação entre o contribuinte e o Estado deixou de ser tributária para ser de caráter privado, conforme podemos constatar no acórdão abaixo:

**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DO ESTADO**  
**5ª TURMA JULGADORA - REUNIÃO DIA 29/07/2003.**  
**AI SF 005.00261/03-2 TATE 00.198/03-0 AUTUADO:**  
**ITAPESSOCA AGROINDUSTRIAL S/A. CACEPE:**  
**18.1.500.0006649-9. CNPJ/MF: 10.318.806/0001-86. ADV.**  
**VALDECI LAURENTINO DA SILVA – OAB/PE 0524-A.**  
**ACÓRDÃO 5ª TJ N.º 0036/2003(14). EMENTA: AI. ICMS. 1.**  
*Auto de Infração lavrado sob a denúncia da existência de outros autos de infração, não descrevendo uma infração à legislação tributária estadual. Descumprimento do inciso I do art. 28 da Lei*

*nº 10.654/91. Motivo que leva a nulidade do auto de infração que, em razão do disposto no §2º do art. 249 do Código de Processo Civil, não é declarada. 2. Nos períodos fiscais, objeto da autuação, o contribuinte era beneficiário de incentivo financeiro (referentes aos exercícios fiscais de 1998, 1999 e 2000) e beneficiário de incentivo fiscal (referente ao exercício de 2001). 3. Os períodos fiscais, objeto da autuação, são todos anteriores à Lei nº 12.308/2002, que alterou o sistema de sanções aplicáveis ao PRODEPE, não se aplicando a este processo nos termos do art. 144 do CTN. 4. Necessidade de Portaria do Secretário da Fazenda, para declarar a perda ou suspensão do incentivo. A citada Portaria embora tenha caráter meramente declaratório, tem a finalidade de dar publicidade ao ato administrativo, inclusive com a função de cientificar o beneficiário, para que cumpra espontaneamente as obrigações decorrentes, no presente caso, da perda do benefício. 5. A perda do incentivo financeiro, nos termos do parágrafo único do art. 7º da Lei nº 11.288/95 e do §2º do art. 17 da Lei nº 11.675/99, tem como consequência o fato de que as parcelas devidas serão consideradas vencidas, devendo ser amortizadas em sua integralidade, sem qualquer dedução. Inexistência, neste caso, de imposto devido, vez que nos termos do item XVI da Portaria nº 157/98, a parcela do ICMS a ser incentivada será quitada, pelo órgão gestor, com recursos do PRODEPE. Em razão disso a relação entre o contribuinte e o Estado deixou de ser tributária para de caráter privado. A 5ª Turma Julgadora do TATE, no exame e julgamento do processo acima, **ACORDA, por unanimidade de votos**, em julgar improcedente o auto de infração para desconstituir o crédito tributário lançado. **(REPUBLICADO POR HAVER INCORREÇÃO NO ORIGINAL)***

*Recife, 04 de agosto de 2003*

**WILTON LUIZ CABRAL RIBEIRO**

*Presidente da 5ª TJ*

O segundo exemplo que trazemos para avaliação dos efeitos é o da empresa **Remepe Industrial e Comercial Ltda.** (industrial) que obteve em 23 de janeiro de 2002, através do Decreto nº 23.970, publicado no Diário Oficial do Estado, com direito, a utilização de crédito presumido correspondente a 85% do ICMS devido, decorrente saída de produto incentivado, assim como de crédito presumido correspondente a 5% do valor do serviço de frete contratado para entrega das vendas destes produtos em outras Unidades da Federação, não podendo ser o montante recolhido inferior a R\$ 30.130,58.



Em abril de 2003, foi lavrado auto de infração com denúncia de falta de recolhimento de ICMS, devido a utilização de crédito tributário (presumido) decorrente do PRODEPE. O benefício teria sido perdido em função da terceirização, o que teria provocado a perda do incentivo, por força de determinação legal e entendimento de que este deveria ser o tratamento adotado pelo agente fazendário, considerando ainda que não houve portaria do Secretário da Fazenda determinando a perda do incentivo.

Neste caso, não teve a empresa autuada a mesma sorte que teve a da situação anteriormente relatada. Como pode ser observado pelo acórdão abaixo, a decisão da 2ª Turma Julgadora foi de que houve prejuízo ao Estado e que a ação foi procedente, sendo devido o crédito tributário constituído de ICMS no valor de R\$ 1.561 mil, que acrescida dos encargos legais montam em R\$ 3.250 mil.

Decisão da 2ª Turma Julgadora do TATE, publicada no DOE em 09 de agosto de 2003:

**AI SF 005.00346/03-8 TATE : 00.242/03-9. AUTUADO: REMEPE INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA . CACEPE: 18.1.412.02856513. ADVOGADO: RAIMUNDO DE SOUZA MEDEDIROS JÚNIOR, OAB/PE 13.005. RELATOR: NORMANDO SANTIAGO BEZERRA. ACÓRDÃO 2ª TJ Nº 0092/2003(09). EMENTA: 1. ICMS. AI. 2. A DENÚNCIA DESCREVE A INFRAÇÃO COM A CLAREZA NECESSÁRIA; A INTIMAÇÃO POR EDITAL COM PRETERIÇÃO DA INTIMAÇÃO PESSOAL E DA POSTAL ESTÁ LEGALMENTE JUSTIFICADA. 3. O DCT de fls. 08, acostado ao AI, é meio e é instrumento suficiente para demonstrar quais SÃO os períodos e os valores considerados devidos. 4. DESNECESSÁRIAS PERÍCIA E DILIGÊNCIA, PORQUANTO O PROCESSO JÁ SE ENCONTRAVA NECESSARIAMENTE INSTRUÍDO. 5. O AUDITOR FISCAL É COMPETENTE PARA PROCEDER A DENÚNCIA DE IMPEDIMENTO E CONSEQUENTE USO IRREGULAR DE CRÉDITO FISCAL RELATIVO AOS BENEFÍCIOS DO PRODEPE, INDEPENDENTE DE PORTARIA DO SECRETÁRIO DA FAZENDA, A QUAL TEM POR FINALIDADE JURÍDICA DECLARAR A PERDA DA BENESSE TRIBUTÁRIA, EMBORA DEVA, TAMBÉM, AUTORIZAR A COBRANÇA DE CRÉDITOS FISCAIS IRREGULARES SE AINDA NÃO APURADOS QUANTITATIVAMENTE. 6. A concessão E O GOZO dos benefícios fiscais advindos do PRODEPE não só exigem pressupostos para fruição, como, concomitantemente, deveM obediência interpretativa À**

literalidade DA LEI (Art. 111, do CTN). 7. quanto ao mérito propriamente dito, não se pode negar, após a análise do presente processo, tal como está composto, que o impedimento ao direito de uso do crédito fiscal presumido restou caracterizado, posto que, ainda que não tivesse ocorrido qualquer ato incidental indutor DESSE IMPEDIMENTO, consta dos autos o registro do cancelamento da inscrição cadastral (CACEPE). Ademais, como bem enfatizou o autuante-informante, em sua INFORMAÇÃO FISCAL, houve "terceirização das atividades da autuada", a qual teria ocorrido sem prévia e expressa aprovação do **CONDIC**. Aliás, nesta circunstância, falece qualquer alegação de mera infração regulamentar pela falta da comunicação e pedido ao COMITÊ DIRETOR (ART. 22, inciso VI do regulamento do **prodepe-II** com a nova redação dada pelo decreto Nr. 23,248/01), haja vista que a própria legislação especificada já estabelece não apenas o simples impedimento ao favor fiscal, mas a perda do próprio benefício fulminando todo o projeto anteriormente Aprovado. 8. **CONCLUSÃO:** A 2ª TJ, no processo acima indicado, considerando o que se deflui dos termos descritos na ementa supra, **ACORDA**, com unanimidade de votos, em rejeitar todas as preliminares de nulidade arguidas pela defesa, e, no mérito, por maioria de votos, vencido o Julgador Arnaldo Borges, **JULGAR totalmente procedente** o presente Auto de Infração, para condenar o já qualificado contribuinte ao pagamento do **ICMS** no valor principal de R\$ 1.561.854,80 mais a multa legalmente aplicada de 100%, afora os juros de mora, tudo a ser devidamente atualizado na data do efetivo recolhimento. **P.I.C.**

RECIFE, 07 DE AGOSTO DE 2003

**ARNALDO BORGES**

PRESIDENTE DA 2ª TJ /TATE

Não nos cabe avaliar o mérito das decisões acima proferidas, contudo é necessária a reflexão quanto ao sentimento dos funcionários da Secretaria da Fazenda em relação à concessão de benefícios fiscais.

Nos capítulos anteriores, em diversas ocasiões, retratamos que sempre houve um posicionamento contrário a essa forma de estímulo ao setor privado, por parte dos integrantes da SEFAZ-PE. O aumento da concessão de incentivos vem sendo motivo de desconforto para os fazendários que através do seu representante, o Sindicato dos Funcionários Integrantes do Grupo Ocupacional Auditoria do Tesouro Estadual de Pernambuco SINDIFISCO - PE, tem manifestado este posicionamento.

Não queremos com este comentário avaliar a isenção e imparcialidade do agente fazendário, mas sugerir a reflexão de que seria necessário, antes de ser determinada uma situação de perda de incentivo, nessas circunstâncias, que a questão fosse analisada por um grupo de técnicos, de forma a ratificar ou negar os fatos apontados por ocasião de uma fiscalização.

Num primeiro momento, observamos que os critérios adotados para a concessão do incentivo são a princípio transparentes, harmônicos. Apresentam, oficialmente, características de contrato, de pacto entre partes que tem objetivo comum.

Num segundo momento, ou seja, quando do acompanhamento da atividade incentivada essa relação é fortemente abalada, passando a prevalecer a vontade de apenas um dos lados, muitas vezes representando por uma pessoa ou um grupo de pessoas contrárias à manutenção dessa relação.

Se o entendimento dessa pessoa, o auditor, for de que a empresa incorreu em uma das situações passíveis de determinação de perda dos incentivos, poderá, sem qualquer comunicação prévia, ou ainda sem antes ouvir a empresa, declarar a perda do incentivo.

## **V - A responsabilidade do gestor público na concessão do benefício fiscal em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal.**

Não é recente a preocupação com os resultados dos incentivos fiscais concedidos. As primeiras iniciativas no sentido de avaliar os efeitos dos benefícios concedidos foram verificadas em 1970, momento em que os estados, por solicitação do Governo central, estenderam os benefícios do incentivo denominado “Crédito Prêmio Exportação” (LIMA, 1997: 57).

Conforme relata Antônio Almeida Lima:

“Nesse ano, a recente criada Assessoria Técnica de Programação da Secretaria da Fazenda de Pernambuco divulga internamente um trabalho sob o título "Controle dos Incentivos Fiscais", em que chama a atenção para o fato de que não se conhecia o montante dos estímulos fiscais concedidos e era muito difícil

reunir os dados dispersos. Alguns estavam disponíveis nas petições encaminhadas ou nos boletins informativos mensais dos contribuintes mas não arquivados adequadamente, e outros registrados fora da Secretaria e não fornecidos sistematicamente a ela” . (LIMA, 1997: 58).

Naquele momento havia apenas conhecimento de quais incentivos encontravam-se vigentes, sem no entanto conseguir dimensionar a magnitude financeira que estes benefícios atingiam. Para se ter uma idéia do volume de recursos que não entravam nos cofres do Estado, estimava-se na época que Pernambuco conseguia arrecadar apenas 52% do potencial do ICM gerado, sendo que esta evasão dava-se por conta da sonegação e dos benefícios fiscais concedidos (LIMA, 1997: 58).

Na segunda metade dos anos 1970, a preocupação com a mensuração dos efeitos dos incentivos fiscais nas contas públicas ainda era visível. Em 1976, o tema volta ser questionado, assumindo uma nova concepção: a de gasto tributário. A partir deste momento, os benefícios baseados em renúncia fiscal passaram a ser vistos como uma redução de impostos e, embora não seja contabilizada explicitamente sob a rubrica de despesa pública, a rigor pode ser encarada como tal, pois significa uma devolução, uma saída de caixa, um gasto enfim. (LIMA, 1997: 58).

Essa nova concepção foi amplamente divulgada no seio da administração fazendária, que passou a adotar esse novo conceito para reconhecimento dos incentivos fiscais nas contas públicas. Um dos objetivos pretendidos com a adoção desta nova sistemática era o de sensibilizar a administração fazendária a respeito da importância do controle dos gastos públicos, com a esperança de que ela, vendo mensalmente o valor que eles atingiam, viesse a se interessar pela eficácia dos incentivos.

A partir deste momento estava dado o primeiro passo no sentido de implementar um registro mais adequado dos incentivos fiscais. A partir da avaliação dos resultados apresentados neste novo mecanismo de controle, as magnitudes observadas começaram a disseminar preocupações nos gestores da arrecadação tributária e das finanças públicas. (LIMA, 1997: 58).

As preocupações geradas com o conhecimento dos efeitos financeiros dos benefícios concedidos foram suficientes para levar a criação, através do Ato Governamental n.º 315/76, de um grupo de trabalho com o objetivo de exprimir uma opinião sobre a eficácia destes incentivos. Contudo, os resultados deste trabalho não foram divulgados, conforme observamos no relato de Antonio Almeida Lima:

“(...) grupo de trabalho formado por técnicos das várias secretarias econômicas para, dentro de noventa dias, apresentar um parecer conclusivo sobre a eficácia dos incentivos fiscais ao investimento privado. Lamentavelmente os resultados desse trabalho não foram levados a público. Daí não ser absurdo admitir-se que ele não foi otimista, também porque já haviam começado as pressões das classes empresariais em prol da primeira prorrogação dele”. (LIMA, 1997: 59)

Atualmente o controle dos incentivos fiscais não depende diretamente do interesse daqueles que exercem a atividade de controle das contas públicas.

Há disposição constitucional no sentido de que devem ser demonstrados, ainda na fase de planejamento das atividades de exercícios futuros, os efeitos dos incentivos fiscais nas contas públicas.

Através do orçamento, ou seja do instrumento legal no qual são registradas a previsão das receitas e a autorização das despesas, deverão ser demonstrados os planos governamentais e a vinculação destes com os interesses efetivos da população. Deverá ser demonstrado o equilíbrio orçamentário, que será condição preliminar indispensável de qualquer administração pública.

A forma de execução deste controle e planejamento está estabelecida no Art. 165, da Constituição, que determina a elaboração de três leis orçamentárias, todas de iniciativa do Executivo: o plano plurianual, a lei de diretrizes e a de orçamento anual.

Através do plano plurianual deverá ser definido o planejamento das atividades do governo. A Lei de Diretrizes Orçamentárias, que deverá ter periodicidade anual, tem o objetivo de traçar regras gerais para aplicação ao plano plurianual e também aos orçamentos anuais, devendo tratar também das

alterações na legislação tributária. E, por último, a lei orçamentária anual, que corresponde ao orçamento fiscal (relativo à receita e à despesa de todos os poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público), o orçamento de investimento das empresas onde, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da seguridade social.

Pois bem, tanto o projeto de lei orçamentária anual, como a lei de diretrizes orçamentárias, devem trazer as modificações em matérias tributárias, incluindo aí as isenções e benefícios fiscais, sempre demonstrando o impacto regionalizado das alterações que serão implantadas.

O planejamento das ações não se trata mais de um mero controle, mas sim de uma exigência legal, imposta como medida que deve anteceder qualquer ação governamental. Com isto objetiva-se que o programa de governo seja explicitado no Plano Plurianual, a cada ano, detalhado pela Lei de Diretrizes Orçamentárias e pormenorizado, também anualmente, através da LOA – Lei Orçamentária Anual.

Neste sentido a Constituição Federal, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, no inciso I, do parágrafo 2º, do Art. 35, estabeleceu-se que o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente (aplicável também aos governadores e prefeitos), será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

O projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, valendo para a União, ao passo que as Constituições Estaduais seguem, via de regra, o mesmo caminho.

O projeto de Lei Orçamentária deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o

encerramento da sessão legislativa, também, valendo para a União e seguido pelos entes federados.

Nos Estados, o PPA está regulamentado através da Constituição Estadual, estabelecendo de forma regionalizada, as diretrizes e metas da Administração para o quadriênio, normalmente, excluindo-se o primeiro ano do mandato e incluindo-se o primeiro ano do mandato subsequente, sempre através de Lei.

Dessa forma, o Estado, na LDO, não deve deixar um campo bastante aberto para isenções fiscais, devendo, para isto, haver um estudo preliminar que defina o impacto de tal isenção, de forma que, na revogação, se houver aumento na receita, deve ser encaminhado um projeto de lei de crédito adicional e, na ampliação do benefício, se houver diminuição de receita, deve-se então, anular despesas em valor equivalente, caso produzam impacto financeiro no mesmo exercício.

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, foi promulgada com o objetivo de reduzir os desperdícios do Estado aos limites suportáveis pela sociedade, em uma conjuntura estrutural pesada que não cabe dentro do PIB.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, visando instituir critérios que garantam o equilíbrio das contas públicas, impõe, aos administradores públicos, maior responsabilidade nas medidas de gestão adotadas, cuja diretriz máxima é que a despesa nunca poderá ser maior que a receita. Nesse contexto, estabelece limites para determinados gastos que possam vir a representar um risco ao equilíbrio pretendido.

Essas limitações têm como principal alvo as despesas com pessoal, despesas de custeio etc., ao passo que obriga o agente político a implantar mecanismos eficazes de arrecadação, inclusive com cobrança de dívida ativa e outras providências, dentre as quais o planejamento antecedente à renúncia de receita.

A renúncia de receita foi limitada pelo legislador com o objetivo de evitar a concessão de isenções ou incentivos que prejudiquem a administração pública, impondo a nova ordem do Art. 14, da LRF, que em qualquer caso de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, deve haver um projeto básico indicando as seguintes condições:

1. estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes;
2. atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias;
3. demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias ou indicação de medidas de compensação, no período de três anos, a contar do início da vigência, através do aumento de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação de base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Cabe destacar que são condições indispensáveis para a concessão ou ampliação de qualquer incentivo ou benefício de natureza tributária. Também fica condicionada a concessão à implementação das medidas de compensação, caso afetem as metas de resultados fiscais.

A própria lei, a título exemplificativo, tratou de definir o campo de renúncia de receita, compreendendo anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção de caráter não 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 (§ 2º, do Art.14, da LRF).O legislador resguardou os impostos que têm a função extrafiscal, ou seja, os previstos nos incisos I, II, IV e V do Artigo 153 da Constituição, não incluindo as alterações de alíquotas no campo da renúncia de receita prevista no parágrafo 1º, do Artigo 14, da referida Lei. Também, por serem onerosos à própria administração pública, excluiu do campo da renúncia o cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.



O Artigo 70, da Constituição, destaca a importância do controle das renúncias de receitas quando submete o assunto ao controle do Congresso Nacional:

"Art. 70 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder".

Ao final verificamos que, de acordo com o Art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, este instrumento legal não se opõe à concessão de incentivos fiscais, mas sim que ela só deverá ser feita quando não resultarem em perdas financeiras para o Estado; além do que, haverá a necessidade de demonstração cabal de que nenhum prejuízo será causado ao equilíbrio das contas públicas.

Discorreremos sobre a responsabilidade do gestor público e, a partir de agora veremos quais os efeitos desses incentivos na arrecadação do ICMS do estado de Pernambuco.

## **VI - Efeito da renúncia fiscal, decorrente dos incentivos, na arrecadação do estado de Pernambuco.**

O controle da renúncia fiscal dá-se através da Coordenação Geral de Benefícios Fiscais e Relação com Municípios – CBM, que possui membro permanente na COTEPE.

Inseridas no Plano Plurianual, a estimativa de renúncia decorrente dos benefícios deve ser informada anualmente à Assembléia Legislativa, através de Projeto de Lei contendo as Diretrizes Orçamentárias do Estado para o exercício; se aprovadas transformar-se-ão em Lei da Diretrizes Orçamentárias, estabelecendo: I – as prioridades e metas da administração pública estadual; II

– a estrutura e organização dos orçamentos; III – as diretrizes para elaboração e execução dos orçamentos do Estado e suas alterações; IV - disposições relativas às despesas do Estado com pessoal e encargos sociais; V – disposições sobre alterações na legislação tributária; e outros assuntos de interesse do Estado, que se refira ao orçamento.

O projeto de lei orçamentária, assim como a lei promulgada, deverão conter em anexo próprio um demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita, estabelecendo o critério para projeção desta estimativa para os três exercícios seguintes.

De acordo com o anexo II da Lei de Diretrizes Orçamentárias 2001, era a seguinte a estimativa de renúncia fiscal para os anos de 2001 a 2003.

**QUADRO VII – Demonstrativo da estimativa e compensação da Renúncia de Receita para os exercícios 2001 a 2003 - Em R\$ 1.000.**

	<b>Incentivos</b>				<b>Total</b>	<b>Receita Corrente</b>	<b>%</b>
<b>Exercício</b>	<b>PRODEP E</b>	<b>SIC</b>	<b>1º Emprego</b>	<b>Outras</b>	<b>(a)</b>	<b>(b)</b>	<b>(a) / (b)</b>
2001	70.000	10.000	8.000	7.000	95.000	3.714.472	2,6
2002	74.620	10.660	8.528	7.462	101.270	3.959.627	2,6
2003	79.545	11.364	9.091	7.954	107.954	4.220.963	2,6

Fonte: Lei 11.790 de 04 de julho de 2000.

De acordo com o anexo II da Lei de Diretrizes Orçamentárias 2002, era a seguinte a estimativa de renúncia fiscal para os anos de 2002 a 2004.

**QUADRO VIII - Demonstrativo da estimativa e compensação da Renúncia de Receita para os exercícios 2002 a 2004 - Em R\$ 1.000**

	<b>Incentivos</b>				<b>Total</b>	<b>Receita Corrente</b>	<b>%</b>
<b>Exercício</b>	<b>PRODEP E</b>	<b>SIC</b>	<b>1º Emprego</b>	<b>Outras</b>	<b>(a)</b>	<b>(b)</b>	<b>(a) / (b)</b>

2002	78.834	10.000	8.000	7.000	103.834	4.424.184	2,34
2003	84.664	10.000	8.000	7.000	106.664	4.733.876	2,31
2004	91.552	10.000	8.000	7.000	116.552	5.065.247	2,30

Lei 12.048 de 18 de julho de 2001.

De acordo com o anexo II da Lei de Diretrizes Orçamentárias 2003, era a seguinte a estimativa de renúncia fiscal para os anos de 2003 a 2005.

**QUADRO IX - Demonstrativo da estimativa e compensação da Renúncia de Receita para os exercícios 2003 a 2005 - Em R\$ 1.000**

	Incentivos		Total	Receita Corrente	%
Exercício	PRODEPE	Outros benefício	(a)	(b)	(a) / (b)
2003	25.925	8.124	30.048	4.800.355	0,62
2004	28.815	8.618	37.433	5.092.442	0,73
2005	32.030	8.333	40.863	5.402.487	0,75

Fonte: Lei nº 12.232, de 26 de junho de 2002

Inicialmente chamamos a atenção para significativa redução na estimativa de redução da renúncia decorrente do PRODEPE no ano de 2002, e seguintes. Uma leitura mais apressada nos levaria à conclusão que houve uma redução no volume de incentivos concedidos, que poderia ser resultado de término de período de fruição, suspensão ou perda de incentivo, contudo não está relacionada a nenhum desses fatos a redução ora apresentada.

Essa diminuição dá-se em função do atual critério de incentivos adotado, a sistemática do crédito presumido. Essa sistemática, já comentada, foi adotada para os incentivos concedidos a partir de 2001, inclusive com a conversão obrigatória, para os que anteriormente optaram em permanecer com o diferimento do ICMS.

Esta alteração provocou, além dos fatos já comentados, alteração nos critérios de cálculo das estimativas de renúncia. Anteriormente, o valor da renúncia era calculado de acordo com a expectativa do montante do

abatimento concedido às empresas (rebate) por ocasião da amortização (pagamento do financiamento) do ICMS. Esses valores eram informados pela Perpart S.A.

A partir da LDO de 2003, a estimativa da renúncia é calculada considerando apenas o acréscimo esperado em relação ao ano anterior, mais a expectativa de inflação; ou seja, os valores da renúncia são obtidos em função da estimativa do ICMS que não será recolhido, de acordo com os projetos aprovados no ano anterior, não sendo incluído o valor do total do crédito presumido concedido, aos projetos anteriores.

Isso implica em dizer que houve redução do valor do incentivo? Resposta: Não. Por que? Porque o que houve, na verdade, foi uma mudança no critério de concessão de incentivo, que repercutiu na informação do montante de incentivo fiscal concedido. Ou seja: A partir de 2002, vem sendo informado na LDO apenas o valor dos projetos aprovados no ano imediatamente anterior ao da sua publicação, o que não reflete a realidade do total de renúncia de receita, visto que não são considerados, nessa informação os incentivos já existentes.

Observe que, se comparado com os valores da efetiva renúncia, registrada nos exercícios 2000, 2001 e 2002, é significativa a diferença entre os valores orçados e o efetivamente renunciado.

**QUADRO X – Comparativo da renúncia de acordo com a LDO e dos valores constantes dos controles dos registros da SEFAZ\_PE.**

<b>Exercício</b>	<b>Renúncia estimada - LDO</b>	<b>Incentivo concedido - GPC</b>	<b>Diferença</b>	<b>Relação Estimado X Concedido</b>
	A	B	C (A – B)	A / B
2001	70.000	123.595	53.595	56,47 %
2002	78.834	240.935	162.101	32,72 %
2003	25.925	262.780	236.855	9,87 %

Fonte: LDO e Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI / SEFAZ\_PE

Esse critério, apesar de não se contrapor à Lei de Responsabilidade Fiscal, não deixa à mostra o verdadeiro valor dos incentivos concedidos através do PRODEPE.

É fundamental que sejam informados de maneira clara e objetiva qual o efetivo valor da renúncia fiscal, mostrando também o montante de riquezas geradas pelas empresas beneficiadas, de forma a dar legitimidade a este instrumento de intervenção estatal, evitando que o mesmo seja entendido como apenas mais uma benesse com recursos públicos.

**VII - Tratamento dispensado pelo gestor público, às empresas, no que concerne ao acompanhamento de seu desempenho, com base no decreto concessivo e às regras do PRODEPE.**

Desde a sua reestruturação, em 1999, o PRODEPE contabiliza 545 projetos aprovados (até 31/07/2003). Se somarmos a esses os projetos anteriormente concedidos e convertidos, este número corresponde a 771 projetos.

Os projetos aprovados pelo PRODEPE estão assim distribuídos:

**QUADRO XI – Composição dos projetos aprovados pelo PRODEPE, de acordo com controles internos da SEFAZ-PE.**

Atividade	Projetos Aprovados	Participação por atividade em nº de projetos
Industrial	<b>382</b>	<b>70%</b>
Central de distribuição	<b>77</b>	<b>14%</b>
Importador atacadista	<b>86</b>	<b>16%</b>
Total	<b>545</b>	<b>100%</b>

Fonte: Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI / SEFAZ\_PE, em 05/08/2003.

Juntos estes projetos representam um investimento de R\$ 1,729 bilhão, a serem realizados entre 1999 e 2013. Neste mesmo período estima-se que haverá, referente a estas empresas, uma renúncia fiscal de R\$ 3,019 bilhões.

No que se refere à geração de empregos, esses empreendimentos apresentam a seguinte situação:

**QUADRO XII – Geração de empregos através dos projetos aprovados pelo PRODEPE, de acordo com controles internos da SEFAZ-PE.**

<b>Momento</b>	<b>Número de Empregos</b>	<b>Variação</b>
Antes de Projeto	7.093	-
Após o Projeto	18.499	160,8%

Fonte: Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI / SEFAZ\_PE, em 05/08/2003.

Não há disponível, nos sistemas consultados, dados que permitam uma avaliação qualitativa ou quantitativa dos empregos gerados, ou seja, não há dados que informem o tipo ou grau de especialização dos novos postos de trabalho criados assim como o valor correspondente a remuneração média dos empregos gerados.

Antes de qualquer outra consideração, cabe reconhecer que não seria correto considerar o fato de que, se não houvesse o estímulo fiscal, provavelmente a maioria dessas empresas não teria se instalado ou ampliado suas atividades em nosso Estado.

Conforme anteriormente comentado, através do PRODEPE o estado de Pernambuco passou a participar da “Guerra Fiscal”, de uma forma mais aguerrida, abandonando a posição de expectador e crítico.

Atualmente os projetos aprovados apresentam-se da seguinte forma:

**QUADRO XIII – Situação dos projetos aprovados pelo PRODEPE, de acordo com controles internos da SEFAZ-PE.**

<b>Atividade</b>	<b>Aprovados</b>	<b>Normal</b>	<b>Cancelados</b>	<b>Retificados</b>	<b>Revogados</b>	<b>Suspensos</b>
Indústrias	382	343	9	9	20	1
Central de Distribuição	77	64	3	6	4	0
Comércio Importador	86	73	4	2	7	0
<b>Total</b>	<b>545</b>	<b>480</b>	<b>16</b>	<b>17</b>	<b>31</b>	<b>1</b>

Fonte: Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI / SEFAZ\_PE, em 05/08/2003.

Como esses resultados vêm sendo obtidos às custas de renúncia fiscal, faz-se necessário um rigoroso controle da operacionalização desse mecanismo, para evitar possíveis efeitos não desejados.

De forma a averiguar e compreender qual o procedimento adotado para o acompanhamento das empresas com atividades incentivadas, buscamos, através do Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI da SEFAZ\_PE, as empresas industriais cujos projetos de investimento apresentavam valores superiores a 35 milhões de reais e, aleatoriamente, outras atividades incentivadas.

Selecionamos então trinta e cinco projetos, cujo somatório dos investimentos propostos representam, aproximadamente, R\$ 595 milhões, o correspondente a, aproximadamente 34% do total de investimentos previstos nos projetos aprovados pelos CONDIC através do PRODEPE.

Através do Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI, localizamos as empresas cujos projetos foram selecionados e procedemos uma análise da situação cadastral desses empreendimentos, cujo resultados demonstramos no quadro abaixo:

**QUADRO XIV – Análise da situação cadastral das empresas com atividade incentivada**

<b>Período da concessão</b>	Quant.	Participação	Investimento Em R\$ mil	Incentivo Em R\$ mil
Até 31/12/2000	15	43%	481.092	1.210.366
Após 31/12/2000	20	57%	114.665	611.583
<b>Programa de Incentivo</b>	Quant.	Participação	Investimento Em R\$ mil	Incentivo Em R\$ mil
PRODEPE I	13	37%	448.896	424.798
PRODEPE II	22	63%	146.861	783.509
<b>Tipo de Projeto</b>	Quant.	Participação	Investimento	Incentivo
Implantação	26	74%	164.464	889.839
Ampliação	9	26%	491.923	318.468
<b>Atividade</b>	Quant.	Participação	Investimento	Incentivo
Industrial	22	63%	595.757	893.081
Central Distrib.	02	6%	-	3.386
Importador	11	31%	-	311.840
<b>Situação / ACI</b>	Quant.	Participação	Investimento	Incentivo
Normal	35	100%	595.757	1.210.366
Revogado	-	-	-	-
Suspenso	-	-	-	-
<b>Guias de Informação</b>	Quant.	Participação	Investimento	Incentivo
Entregues s/erro	19	54%	160.757	715.245
Omissas/erro	16	46%	435.000	493.062
<b>Processos Fiscais registrados</b>	Quant.	Participação	Investimento	Incentivo
Não Registradas	22	63%	509.317	992.609
Registradas	13	34%	86.440	217.757
<b>Irregularidades cadastrais/outras</b>	Quant.	Participação	Investimento	Incentivo
Não Registradas	22	63%	509.618	913.913
Registradas	13	34%	86.139	296.453



Fonte: Sistema de Acompanhamento e Controle de Incentivos – ACI / SEFAZ\_PE, em 05/08/2003.

Ao que podemos perceber, algumas das empresas selecionadas apresentam irregularidades junto a SEFAZ\_PE. Algumas dessas irregularidades se deram por simples falta de apresentação de documentos (cadastrais) contudo, outras irregularidades detectadas podem acarretar a perda do incentivo, ou seja, são decorrentes da falta ou insuficiência de pagamento de tributos ou cometimento de infrações de natureza tributária. O sistema implementado permite a detecção de irregularidades num curto espaço de tempo, possibilitando um acompanhamento mais eficiente.

Destacamos ainda que estão sendo realizados pela SEFAZ\_PE novos procedimentos para o controle das atividades incentivadas, ou seja, estão sendo mantidos os valores de recolhimento definidos como “ICMS mínimo”, para incentivos aprovados a partir de 2002; vêm sendo mantidos arquivos atualizados informando faturamento, produção, recolhimento entre outras situações definidas como necessárias a manutenção do benefício, estão sendo promovidas ações de fiscalização que resultam em visitas ao contribuinte nos casos em que as atividades incentivadas apresentaram desempenho inferior ao esperado.

Embora não seja possível ainda avaliar a eficácia desses novos procedimentos de controle, quer pelo fato de, muitos ainda se encontrarem em fase de testes, quer pelo curto espaço de tempo em utilização, uma coisa é possível verificar: esses novos controles permitem detectar em curto espaço de tempo qualquer variação no comportamento das empresas incentivadas, possibilitando a tomada de medidas corretivas em tempo hábil.

Porém, como já destacado, devido às falhas na implantação do Sistema de Escrituração Fiscal – SEF, as informações sobre as atividades incentivadas (assim como as dos demais contribuintes inscritos sob o regime normal de apuração) encontram-se atualizadas apenas até dezembro de 2002, prejudicando o acompanhamento.

## **VIII – Comentários sobre a eficiência dos Critérios para Concessão, manutenção e perda**

Desde o início de nossa pesquisa, em 2001, foram implementados procedimentos de acompanhamento das atividades incentivadas, tanto no que diz respeito à concessão quanto à manutenção dos incentivos.

Essas mudanças ocorreram na legislação do PRODEPE, que instituiu procedimentos mais rigorosos para concessão dos projetos e principalmente para o acompanhamento, nos procedimentos relativos à emissão e à escrituração de documentos e livros fiscais a serem adotados pelos beneficiários dos estímulos fiscais e foram ainda resultado de reformas estruturais realizadas nos órgãos envolvidos no controle das atividades das empresas incentivadas, em especial a SEFAZ, cujos resultados podem ser aferidos em função do número de portarias do Secretário da Fazenda determinando a perda dos incentivos, 49 até agosto de 2003, onde, em sua maioria, a perda dos incentivos se deu por falta de cumprimento de obrigações de natureza fiscal (recolhimento abaixo do mínimo) ou por falta de implantação da atividade incentivada.

Para suportar nossa afirmação, citamos dois casos recentes de perda de incentivo, decorrente de suspensão de incentivos por período de tempo superior a 12 meses, cujas portarias transcrevemos abaixo, Ambas publicada no DOE 05/08/2003:

### **1º) PORTARIA SF Nº 122, de 04.08.2003**

O SECRETÁRIO DA FAZENDA, tendo em vista o disposto no art. 19, V, do Decreto nº 19.085, de 29.04.96, reproduzido no art. 14, V, do Decreto nº 21.959, de 27.12.99, e alterações, considerando o cancelamento da inscrição estadual de empresa beneficiada pelo PRODEPE e a Comunicação Interna nº 116/2003 – GPC/GBM - Protocolo nº 9.2003.07.11762-8, RESOLVE:

I – Declarar, a partir de 19.12.2001, a perda dos benefícios referentes ao PRODEPE, concedidos pelo Estado, por meio dos Decretos nº 19.684, de 31.03.97, nº 20.836, de 11.09.98, e nº 20.908, de 02.10.98, à empresa Rhodia Poliamida Ltda., estabelecida na BR 101, Km 101, prédio 32, bairro Primeiro, Cabo, PE, inscrita no CACEPE sob o nº 18.1.080.0211598-7, por enquadramento na hipótese prevista no art. 17, VIII, combinado com os arts. 13 e 16, II, todos da Lei nº 11.675, de 11.10.99, e alterações.

II - Determinar, nos termos do art. 17, § 1º, da Lei nº 11.675, de 1999, e alterações, a imediata cobrança de débitos porventura existentes e não pagos, relacionados com os benefícios ora cancelados, independentemente do seu vencimento, em sua integralidade, sem qualquer dedução e com os acréscimos legais cabíveis.

III - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

IV - Revogam-se as disposições em contrário.

**Mozart de Siqueira Campos Araújo** – Secretário da Fazenda

## **2º )PORTARIA SF Nº 123, de 04.08.2003**

O SECRETÁRIO DA FAZENDA, tendo em vista o disposto no art. 14, V, do Decreto nº 21.959, de 27.12.99, e alterações, considerando o cancelamento da inscrição estadual de empresa beneficiada pelo PRODEPE e a Comunicação Interna nº 178/2003 – GPC/GBM - Protocolo nº 9.2003.07.08249-2, RESOLVE:

I – Declarar, a partir de 13.06.2002, a **perda dos benefícios** referentes ao PRODEPE, concedidos pelo Estado, por meio do Decreto nº 23.969, de 23.01.2002, à empresa PECCIN S.A., estabelecida na Rua José Alves Bezerra, 454, D, Prazeres, Jaboatão dos Guararapes, PE, inscrita no CACEPE sob o nº 18.1.580.0285185-4, por enquadramento na hipótese prevista no art. 17, VIII, combinado com os arts. 13 e 16, II, todos da Lei nº 11.675, de 11.10.99, e alterações.

II - Determinar, nos termos do art. 17, § 1º, da Lei nº 11.675, de 1999, e alterações, a imediata cobrança de débitos porventura existentes e não pagos, relacionados com os benefícios ora cancelados, independentemente do seu vencimento, em sua integralidade, sem qualquer dedução e com os acréscimos legais cabíveis.

III - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

IV - Revogam-se as disposições em contrário.

**Mozart de Siqueira Campos Araújo** – Secretário da Fazenda

Os trabalhos realizados caminham também no sentido detectar as falhas existentes e exigir do contribuinte a regularização da sua situação de forma que possa e permanecer usufruindo os incentivos pelo restante do prazo de fruição, como é o caso da Portaria SF 076, de que reproduzimos a seguir:

O Secretário da Fazenda, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no § 1º do art. 14 do Decreto nº 15.571, de 06.02.92, considerando a falta de recolhimento do ICMS nos prazos legais pela empresa beneficiária do FUNCRESCE e

atendendo à solicitação da Coordenadoria Geral de Benefícios Fiscais e Relações com Municípios - CBM da Secretaria da Fazenda, RESOLVE:

I – Declarar, a partir de 01.01.99, a suspensão do benefício referente ao FUNCRESCE, concedido pelo Estado, por meio do Decreto nº 17.882, de 23.09.94, à empresa Pernambuco Química S/A - PERQUIMICA, estabelecida na Rua Dr. Luiz Regueira, nº 1829, Prazeres - Jaboatão dos Guararapes - PE, inscrita no CACEPE sob o nº 18.1.580.0006925-3.

II - Estabelecer que não serão objeto de financiamento as parcelas do ICMS sujeitas ao benefício, nos termos da alínea "b" do inciso IV do art. 14 do Decreto nº 15.571, de 06.02.92, relativas aos períodos em que a empresa beneficiária não recolheu, tempestivamente, as parcelas previstas nas alíneas "a" e "c" do mencionado dispositivo legal.

III - Determinar que permanece fixado em 31.08.2002, de acordo com o Decreto nº 17.882, de 1994, o termo final do prazo de fruição do benefício referido nesta Portaria, independentemente da suspensão de que trata o item I.

IV – Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

V – Revogam-se as disposições em contrário.

Jorge Jatobá – Secretário da Fazenda

As perdas e suspensão acima relatadas são resultado de esforço realizado pelos órgãos envolvidos no acompanhamento das empresas beneficiárias do PRODEPE.

Por outro lado, não podemos também deixar de destacar situações que vão em sentido contrário no que diz respeito aos procedimentos de controle de atividades incentivadas. Ou seja, ações realizadas que, ao nosso entendimento, representam falhas neste processo. Dessa forma, destacamos duas situações que entendemos merecem atenção: a primeira trata da desobrigação de auditoria externa para as empresas incentivadas e a segunda da falta de critérios para avaliação dos investimentos em capital de giro e imobilizado.

## IX - Obrigação de Auditoria Externa

O inciso IV, do artigo 19, do Decreto 21.959, de 27 de dezembro de 1999, ao tratar da manutenção do incentivo, indicava como uma das condições para que a empresa apresentasse Parecer elaborado por Auditor Independente credenciado junto a SEFAZ:

“IV – apresentar, à AD/DIPER, anualmente, parecer elaborado por auditor independente, credenciado junto à Secretaria da Fazenda, sobre as demonstrações contábeis e em especial sobre a fruição dos benefícios estabelecidos neste Decreto, correndo todas as despesas por conta do beneficiário”

Em 10 de abril de 2001, através do Decreto 23.188, este inciso foi revogado e a exigência extinta.

Antes de comentarmos tal alteração faremos uma pequena reflexão sobre o que se entende por Auditoria Independente.

De acordo com o *Report of the Committee o Basic Auditing Concepts of the Accountin Association*, entendendo-se por auditoria como:

“um procedimento sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de corresponsabilidade entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a **usuários interessados**” (Grifamos)

Por se tratar da concessão de benefícios fiscais de uma ação que reflete na receita pública e, conseqüentemente, na capacidade de investimentos do Estado, entendemos que toda a sociedade passa a ser considerada como usuário interessado nessas informações, e não apenas o Governo e o empresário.

O apoio à medida, verificado durante a entrevista informal (já que não houve a possibilidade de entrevistas formais, devido ao fato de as declarações que porventura fossem dadas, pudessem ser utilizadas para outros fins – não houve sequer permissão para a gravação das entrevistas, mesmo informais)

tinha como argumentação questões de ordem financeira: o elevado custo da auditoria, que seria um ônus adicional para estas empresas; e que o controle deveria ser exercido pelos técnicos “da casa”, que tinham competência suficiente para exercer o acompanhamento necessário.

Em relação à questão do “custo adicional”, provocado pela contratação de empresas de auditoria, entendemos que em parte este custo adicional seria compensado com o “ganho adicional” decorrente dos incentivos concedidos, além do fato de que poderiam contribuir para melhoria dos controles internos das empresas e da sua credibilidade junto à sociedade.

Em relação à capacidade dos “técnicos da casa”, ou à sua competência para acompanhar essas empresas, com todo o respeito que a posição dos entrevistados merece, entendemos que a opinião de um auditor independente não representa atestado de incapacidade dos funcionários do órgão fiscalizador, além de não representar um limite à atuação do técnico público.

Considerando ainda que ao emitir um parecer, o auditor independente torna-se corresponsável pelas informações apresentadas, entendemos que essa situação poderia ser utilizada como instrumento a mais de controle e segurança, ratificando a posição do técnico.

Por último, considerando que os usuários da contabilidade não se limitam ao contribuinte beneficiário e ao Governo do Estado, entendemos que este controle externo em muito contribuiria para a transparência dos registros das operações das atividades incentivadas.

## **X - Investimento em Imobilizado e Capital de Giro**

A Lei 11.937, de 04/01/01, ao promover alterações na Lei 11.675/99, inseriu, no art. 5º, o inciso IV, que veio determinar o tratamento a ser dado ao valor recebido de estímulo fiscal. A redação do novo inciso determina: “IV – quanto à destinação, investimento ou capital de giro ou ambos cumulativamente”. Esse inciso foi regulamentado através do Decreto 23.188, de 10/04/03, que promoveu a inserção de um novo inciso no art. 5º, do

Decreto 21.959 de 27/12/99. Este novo inciso, além de ratificar a destinação do incentivo fiscal, dá-lhe a denominação de subvenção fiscal.

Essa situação aplica-se às empresas que se enquadrem nos agrupamentos industriais, nas hipóteses de implantação, ampliação ou revitalização, que tenham permanecido com os incentivos financeiros concedidos

De acordo com o Professor Sérgio de Iudícibus:

*“Há diversos casos de subvenções, e são mais comuns aqueles concedidos às empresas pelo governo (federal, estadual ou municipal) como incentivo ou ajuda a setores econômicos ou regiões em cujo desenvolvimento haja interesse especial”. (IUDÍCIBUS, 2000: 263)*

E complementa:

*“Em relação às empresas privadas, as subvenções para investimento mais comuns, dentro da acepção legal, ainda existente, são as na forma de devolução, isenção, ou redução dos impostos devidos pela empresa” (IUDÍCIBUS, 2000: 263)*

Defende ainda o referido autor que, tratando-se de subvenção destinada a investimentos, esses valores deverão ter registro contábil específico. Ou seja, deverá ser realizado um registro a crédito da conta “Reserva de Capital – Doações e subvenções”, para qual a empresa deverá manter uma conta por natureza de subvenção específica. (IUDÍCIBUS, 2000: 263).

E conclui dizendo: “Tal incentivo é uma subvenção e os recursos correspondentes devem ser obrigatoriamente aplicados na expansão da empresa”. (IUDÍCIBUS, 2000: 263)

O regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, tem um entendimento semelhante ao anteriormente citado, no que diz respeito ao tratamento fiscal e contábil das subvenções para investimento. Neste caso o referido regulamento, determina:

Art.443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):

I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou

II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas. (RIR/99)

Diante dessas incontestáveis opiniões, pouco resta o que falar, a não ser que a legislação do PRODEPE não institui tratamento adequado para o registro contábil das subvenções, ou seja, não determina como deverá ser exposto para a sociedade qual o investimento público realizado através das empresas, com o objetivo de promover o desenvolvimento econômico da região.

Ao nosso ver, há o desperdício de uma boa oportunidade de prestar contas à sociedade das ações realizadas com recurso público.

Antes de concluir cabe-nos informar que as mudanças promovidas tanto pela administração do programa quanto as promovidas pelos órgãos envolvidos na fiscalização das atividades, vieram a ratificar a nossa posição inicial. Ou seja, na ocasião em que iniciamos nossa pesquisa os controles existentes não eram suficientes para o efetivo cumprimento de acompanhamento das atividades incentivadas.

Em relação aos controles existentes atualmente, seria prematuro formar, neste momento, qualquer juízo a respeito, pois, muitos deles, embora já demonstrem um considerável avanço em relação aos anteriormente existentes, está ainda em fase de ajustamento, podendo ser necessários ajustes futuros, além do que, a coleta de informações foi interrompida devido às falhas na



operacionalização do novo Sistema de Escrituração Fiscal – SEF, situação alheia à vontade dos órgãos ou setores envolvidos.

Contudo, uma coisa é possível dizer de forma conclusiva: não há, para as empresas que possuem atividade incentivada, embora se encontrando em situação diferenciada, ou seja, privilegiada em relação as demais, uma situação específica, que caracterize um acompanhamento diferenciado, mas sim uma nova ordem, que privilegia a ação planejada, independente da situação em que se encontre o contribuinte. Isso representa um avanço em relação à situação inicial, pois agora as atividades incentivadas contam com um acompanhamento mais específico, voltado às características de sua atividade, o que permite uma aferição mais precisa dos resultados dessas atividades.

Embora produza efeitos no mesmo sentido, ou seja, um acompanhamento mais eficiente, esse tratamento não pode ser entendido como diferenciado em relação às demais atividades, uma vez que tratamento idêntico é adotado para outras atividades definidas, também, como de relevante interesse para a economia do estado.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pelo até aqui apresentado, demonstrado, comentado, analisado e dissertado, cabe agora responder aos questionamentos que fundamentaram nossa pesquisa; relaciona-los às hipóteses a eles correspondentes; dizer do atendimento de nossos objetivos geral e específico e apresentar as considerações finais de nosso trabalho.

Em primeiro lugar, vejamos o problema de pesquisa. Num primeiro momento, nosso questionamento consistia em saber se os controles atualmente existentes para o acompanhamento das atividades incentivadas eram suficientes; num segundo momento, interessava-nos saber se existia diferença de tratamento quanto ao acompanhamento das empresas incentivadas e não incentivadas.

Quanto ao primeiro momento de nosso problema de pesquisa chegamos a conclusão que, em parte, os controles são suficientes para o acompanhamento das atividades incentivadas. Dizendo isso devemos levar em consideração dois momentos na política de controle. Num primeiro momento, o controle era frágil, não havia elaboração de relatórios específicos, não havia uma guia de informação também específica para as empresas incentivadas, não existia capacitação de pessoal para exercer acompanhamento das atividades incentivadas, dentre outras insuficiências administrativas. Contudo, antes da conclusão de nosso levantamento, a administração fazendária desenvolveu rotinas, relatórios, guia de informação específica, capacitou seu pessoal, enfim sanou em parte as falhas anteriormente relatadas. Embora tenha havido essa evolução nos controles, muitas dessas informações não estão sendo obtidas em função do novo Sistema de Escrituração Fiscal – SEF,

que embora instituído não chegou, na prática, a produzir resultados, devido a falhas de natureza operacional. Além do que, todo o controle está centralizado na Secretaria da Fazenda, a quem caberia apenas avaliar as questões de natureza fiscal.

Concentramos nossa atenção, em seguida, na questão do acompanhamento comparado. Por isso entendemos a diferença de critérios quanto aos dois tipos de empresas, as incentivadas e as não incentivadas.

A esse respeito constatamos que não há diferença no tratamento para o acompanhamento das atividades das empresas incentivadas e não incentivadas. Destacamos que houve melhorias. No entanto, o tratamento específico, adotado para a empresa incentivada, dá-se em função da relevância do montante de recursos envolvido nas atividades do grupo ao qual ela faz parte, e não em função da situação de tratamento diferenciado por conta dos incentivos fiscais.

Finalmente, tínhamos interesse em saber até que ponto os controles existentes sobre os incentivos concedidos às empresas eram suficientes para avaliar os resultados desses incentivos nas contas públicas. Quanto a isso, verificamos que, embora haja o conhecimento dos valores da renúncia fiscal, os registros não os revelam com fidelidade. Ou seja, o critério contábil adotado pela Secretaria da Fazenda não é suficientemente transparente para proporcionar uma visualização que nos permita concluir com segurança a respeito da relação entre o valor efetivo da renúncia fiscal e o seu registro.

Quanto às hipóteses de trabalho tínhamos duas:

1. Se não há um trabalho específico voltado para o acompanhamento das empresas incentivadas no estado de Pernambuco, então o controle do acompanhamento governamental é insuficiente;
2. se os instrumentos de avaliação são insuficientes, então não é possível aferir os reais efeitos dos incentivos fiscais nas contas públicas

As hipóteses foram parcialmente comprovadas. Quanto à primeira temos a comprovação de que um trabalho e tratamento específico no que diz respeito ao acompanhamento das atividades incentivadas. Quanto à segunda hipótese, embora reconheçamos que exista um tratamento específico e até certo ponto eficiente, não é possível, analisando as contas públicas, fazer uma avaliação precisa a respeito dos valores reais que envolvem os incentivos fiscais concedidos.

Quanto aos nossos objetivos podemos dizer que no geral é possível, através dos controles atualmente existentes, aferir se os procedimentos de acompanhamento por parte do poder público são capazes de avaliar se as metas propostas pelas empresas, para obtenção de benefício, foram alcançadas.

Especificamente é possível dizer que houve a descrição dos tipos de incentivos concedidos através do PRODEPE, apresentando as formalidades legais a serem atendidas pelas empresas no sentido de obterem a sua habilitação.

Houve também a descrição dos controles existentes para acompanhamento das empresas beneficiárias.

O que não houve, por absoluta impossibilidade, foi fazer a comparação estatística entre o tratamento adotado para empresas não incentivadas em relação às demais. Havendo contudo uma abordagem qualitativa. Isso significa dizer que as informações a esse respeito foram obtidas através de entrevistas informais com agentes públicos, nem sempre devidamente comprometidos em aprofundar informações sobre o assunto.

A pesquisa permitiu-nos algumas conclusões pontuais:

Primeiro: houve significativo avanço em relação ao controle e acompanhamento das atividades incentivadas. Esses controles, embora ainda não plenamente implementados permitem um acompanhamento mais eficaz desses incentivos.

Segundo: O significativo avanço a que fazemos referência implica também no fato de que as informações são ainda difíceis de serem acessadas, estando restritas a poucos.

Terceira: embora os valores da renúncia fiscal sejam de conhecimento do Governo do Estado, eles não são fidedignamente divulgados, nem por ocasião da publicação do orçamento, através da LDO, nem nos demais relatórios financeiros ou contábeis emitidos e publicados.

Quarta: o Governo do Estado, em algumas ocasiões, comporta-se de maneira a legitimar esta situação: pouca transparência e excessiva concentração de poder. Dois exemplos podem ilustrar essa nossa afirmação: primeiro: alteração nas regras de repasse do ICMS, que tem como efeito a redução dos valores a serem transferidos para os municípios; segundo: não permitir que outros agentes (Assembléia Legislativa) interessados na informação tenham acesso a elas.

Quinta: Não é realizado qualquer tratamento preventivo no sentido de manutenção do incentivo. O Estado acompanha a atividade incentivada e, caso seja detectada alguma irregularidade que se configure em hipótese de perda do incentivo, são tomadas medidas nesse sentido. Entendemos que o ideal seria advertir o contribuinte, possibilitando a regularização da situação e evitando a perda do incentivo, o que pode acarretar na saída definitiva do empreendimento.

Sexta: No que se refere ao repasse do ICMS, a sistemática do crédito presumido implica numa significativa perda de receita para os municípios, em especial para os menores, onde dificilmente se instalará algum novo empreendimento. Isso pode estar acarretando numa inversão do objetivo, ou seja, ao invés de distribuir, estará havendo o aumento da concentração de renda nos grandes centros.

Não nos posicionamos de forma contrária a concessão dos incentivos fiscais, mas alertamos para necessidade de um controle efetivo, evitando que a receita pública, já tão reduzida, seja capturada por pessoas que não tenham

como objetivo promover, de alguma forma, o desenvolvimento do nosso Estado.

É fundamental direcionar esforços no sentido garantir a permanência dos empreendimentos que agreguem valores a economia e tomar as devidas precauções para impedir que oportunistas sejam “favorecidos” com uma política que tem por objetivo maior promover o crescimento econômico e com isso contribuir para o desenvolvimento do nosso Estado.

## **Bibliografia**

- ALBUQUERQUE, Roberto C. de. **Viabilidade do Nordeste no Século 21**. In: VELLOSO, João Paulo dos Reis. **Fórum Nacional Brasil 500 Anos, Futuro, presente, passado**. Rio de Janeiro. José Olympio Editor, 2000.
- ARBIX, Glauco. **Política Industrial e o Laissez-faire na Guerra Fiscal**. In: RATTNER, Henrique. **Brasil no Limiar do Século XXI**. São Paulo. FAPESP/Edusp, 2001.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10<sup>a</sup> edição. Rio de Janeiro. Forense, 1995.
- BOISIER, Sérgio. **Em busca do esquivo desenvolvimento regional: entre a caixa-preta e o projeto político**. ILPES. In: **Planejamento e Políticas Públicas**. No. 13. Brasília. IPEA, 1996.
- \_\_\_\_\_. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. Rio de Janeiro. Forense, 1984.
- BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; Kell, Walter G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002. Tradução José Evaristo dos Santos.
- CANTO, Gilberto de Ulhôa. **Direito Tributário Aplicado: pareceres**. Rio de Janeiro. Forense Universitária, 1992.
- CARIBÉ, Luiz Lustosa Roriz. **ICMS – Elisão, Competência e Incidência**. Brasília, 1993.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 8. ed. rev. São Paulo. Malheiros, 1996.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Direito Antitruste Brasileiro – Comentário à Lei 8.884/94**. 1<sup>a</sup> ed., São Paulo: Saraiva, 1995.
- DUPAS, Gilberto. **Economia Global e Exclusão Social: Pobreza, Emprego,**

- Estado e o Futuro do Capitalismo.** São Paulo. Terra e Paz, 1999.
- FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO.  
**Incentivos Fiscais: Evolução e Situação Atual.** Análise Econômica nº 04, Recife, 1982.
- EGITO, Carlos Alberto do. **Anistia: Consenso, Contra-senso ou Falta de Bom Senso.** Tributação e Desenvolvimento. Recife: SEFAZ, ano 2, nº1, 1999.
- FEITOSA, Raymundo Juliano Rêgo. **Constituição Financeira: a Ordenação da Atividade Financeira e Tributária do Estado.** (texto inédito). Recife, 1999.
- FONSECA, João Bosco Leopoldino da. **Lei de Proteção da Concorrência – Comentários à Lei Antitruste.** 3ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- GALVÃO, Antônio Carlos F. **Política Regional à Escala Sub-regional: Uma tipologia territorial como base para um Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Regional.** Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA. Brasília. 1999
- GOODEMAN, David E. e ALBUQUERQUE, Roberto C. de. **Incentivos à Industrialização e desenvolvimento do Nordeste.** IPEA/INPES - Coleção Relatórios de Pesquisa, nº 20, Rio de Janeiro.1974.
- GUIMARÃES NETO, Leonardo. **A Experiência Brasileira de planejamento Regional da Perspectiva do Nordeste, em A Política Regional na Era da Globalização.** Konrad-Adenauer-Stiftung / IPEA,. São Paulo. Debates n. 12, 1996.
- GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988.** São Paulo. Malheiros, 1998.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto R. **Manual de Contabilidade das Sociedades Por Ações.** São Paulo: Atlas, 2000.
- LIMA, Antônio Almeida. **A Questão dos Incentivos Fiscais em Pernambuco.**



Tributação e Desenvolvimento. SEFAZ, ano 1, nº1, dez. Recife, 1997

\_\_\_\_\_. **Incentivos Fiscais de Pernambuco a Novos Investimentos.**  
Dissertação de Mestrado, UFPE, Recife, 1982.

MAJONE, Giandomenico. **Do Estado Positivo ao Regulador: Causas da mudança no modo de governança.**

MELO, Marcos André. **Crise Federalista, Guerra Fiscal e “Hobbesianismo Municipal”: efeitos perversos da descentralização.** O Novo Município Economia e Política Local. São Paulo: Revista da Fundação SEADE, v. 10, nº3, set, 1996.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno.** 3.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1999.

MELLO, Celso A. Bandeira. **Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade.** 3.ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

\_\_\_\_\_. **Comentários a Constituição do Brasil.** São Paulo: Saraiva, 1989.

\_\_\_\_\_. **Elementos de Direito Administrativo.** São Paulo : Malheiros. 1990.

MORAIS, Alexandre. **Administração Pública no Estado de Direito.** Revista Trimestral de Direito Público, Nº 5/1994.

MORAIS, Alexandre de. **Direito Constitucional.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário.** 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Estudos de Problemas e Casos Tributários,** São Paulo, 1969.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. HORVATH, Estevão. **Manual de Direito Financeiro.** 3.ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

O'CONNOR, James. **USA: A crise do Estado Capitalista**. Rio de Janeiro. Paz e Terra, 1977.

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo. **Código Tributário Nacional – Comentários Doutrinas e Jurisprudência**. São Paulo: Editora Saraiva, 1998.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORAVATH, Estevão. **Manual de Direito Financeiro**. 3 ed. rev. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Despesas do Estado, Repartição e Valor**. Revista da Economia Política. São Paulo Brasiliense. Vol. 2/3, nº 7, jul-set/82, 1982.

SILVA, Daniel Salgueiro da. (Coord.- 2000). **Guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos, 2000.

SUZIGAM, Wilson. et all. **Crescimento industrial no Brasil: Incentivo e desempenho recente**. IPEA/INPES - Rio de Janeiro. Coleção Relatórios de Pesquisa, nº 26, 1973.

#### **Artigos da internet**

ALVES, Alberto Monteiro. **Alcance do princípio da capacidade contributiva** (art. 145, § 1º, CF) . **Jus Navigandi**, Teresina, a. 1, n. 5, jan/1997. Disponível em:  
<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=1294>>. Acesso em: 09 jun. 2003

CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. **A resolução das colisões entre princípios constitucionais**.  
<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=3682>, 25/03/2003.

FRANÇA, Vladimir da Rocha. **Eficiência administrativa na Constituição Federal** . **Jus Navigandi**, Teresina, a. 5, n. 49, fev. 2001. Disponível em:

<<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=344>>. Acesso em: 10 jun. 2003.

FRANÇA, Vladimir da Rocha. **Questões sobre a hierarquia entre as normas constitucionais na CF/88**

<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=135>, 25/03/2003.

LOSS, Giovani. **Aspectos anticoncorrenciais dos incentivos fiscais estaduais**: a análise do CADE . Jus Navigandi, Teresina, a. 5, n. 48, dez. 2000. Disponível em:

<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=1307>, 10 jun. 2003

PAOLIELLO, Patrícia Brandão. **O princípio da capacidade contributiva** . Jus Navigandi, Teresina, a. 7, n. 66, jun. 2003. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4138>>. Acesso em: 10 jun. 2003.

ROSA, Dênerson Dias. **Crédito de ICMS - Ilegitimidade legislativa dos Estados**. Artigo - ICMS - 2002/0012 – [www.sefaz.go.gov.br](http://www.sefaz.go.gov.br)

SALES, Rômulo Agra Tavares de. **Limitações ao poder de isentar ICMS** . Jus Navigandi, Teresina, a. 6, n. 55, mar. 2002. Disponível em: <<http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=2770>>. Acesso em: 12 jun. 2003.

<http://www.alepe.pe.gov.br/diario/2002/04/26/pareceres.html>

<http://www.sare.pe.gov.br/perpart.html> - Secretaria de Administração e Reforma do Estado – Governo de Pernambuco. 16/04/2003.

<http://www.condepe.pe.gov.br/index.htm>

[http://www.pernambuco.gov.br/frames/index\\_addiper.htm](http://www.pernambuco.gov.br/frames/index_addiper.htm) - Agência de Desenvolvimento do Pernambuco AD/DIPER.

<http://www.mj.gov.br/cade> Resposta à consulta do PNBE sobre "Guerra Fiscal"

## **Legislação**

BRASIL - **Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998.

\_\_\_\_\_ **Lei n.º 4.320, 17 de março de 1964 - Normas Gerais de Direito Financeiro**, São Paulo: Saraiva, 1996.

\_\_\_\_\_ **Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal**. DOU 05 de maio 2000.

\_\_\_\_\_ **Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. 20. ed. atualizada e ampliada**. São Paulo: Saraiva, 1998.

\_\_\_\_\_ **Lei Federal n.º 6.404 de 1976. Lei das Sociedades por Ações -** São Paulo: Editora Atlas, 1992.

BRASIL. SUDENE. **Desigualdades regionais no desenvolvimento brasileiro: a política de desenvolvimento regional**. Recife: SUDENE, 1984. v. 3.

PERNAMBUCO. **Lei Estadual nº 2.451, de 19/06/1956 – Institui o primeiro programa de incentivos fiscais de PE**.

\_\_\_\_\_ **Lei Estadual nº 10.649, de 25/11/1991– Institui o Fundo Cresce Pernambuco – FUNCRESCCE**.

\_\_\_\_\_ **Lei Estadual nº 11.152, de 12/12/1994 – Transforma o FUNCRESCCE em incentivo fiscal**.

\_\_\_\_\_ **Lei Estadual nº 11.288, de 22/12/1995 – Institui o PRODEPE**.

\_\_\_\_\_ **Lei Estadual nº 11.675, de 11/10/1999 – Consolida e altera o PRODEPE**.

\_\_\_\_\_ Lei Estadual nº 11.937, de 04/01/2001 Introduz alterações na Lei nº 11.675 de 11/10/1999, que dispõe sobre o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PRODEPE, e dá outras providências.

\_\_\_\_\_ Lei Estadual nº 12.075, de 02/10/2001 (altera a Lei nº 11.675 - importação) Introduz alterações na Lei nº 11.675, de 11/10/1999, que dispõe sobre o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PRODEPE, e dá outras providências.

\_\_\_\_\_ Lei Estadual nº 12.138 de 19/12/2001 (conversão financiamento – em Crédito Presumido) Altera o artigo 2º da Lei nº 11.937, de 04/01/2001, que dispõe sobre o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PRODEPE, e dá outras providências.

\_\_\_\_\_ Decreto Estadual nº 180, de 11/08/1952 – Criação da Comissão de Desenvolvimento de Pernambucano.

\_\_\_\_\_ Decreto Estadual nº 21.959 de 27/12/1999 - Regulamenta o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PRODEPE, nos termos da Lei nº 11.675 de 11/10/1999, e dá outras providências

Diário de Pernambuco - **Prodepe gera perdas de R\$ 16,5 mi a municípios** - Rosa Falcão - DA EQUIPE DO DIARIO - Quinta-feira, 20 de setembro de 2001

SUDENE; BNB. **Relatório de Pesquisa sobre o Desempenho da Indústria Incentivada do Nordeste** - 1988. Recife, SUDENE. DPG/PLI, 1992.

SUDENE. Incentivos Fiscais do Nordeste: Avaliação e sugestões de aprimoramento. Recife, 1990.

**Revista Amanha: Economia & Negócios**, Ano XVI, n. 172. Novembro de 2001. São Paulo.