

## GUERRA FISCAL: AS DESIGUALDADES SOCIAIS: AS ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS

*FISCAL WAR: SOCIAL INEQUALITIES: THE EXEMPTIONS, INCENTIVES AND TAX BENEFITS*

Francine Malu Marcolla<sup>1</sup>

Gislaine Carpena<sup>2</sup>

**RESUMO:** O principal objetivo é abordar a possível inconstitucionalidade das isenções, incentivos e benefícios fiscais estaduais que levam a guerra fiscal, bem como levantar a hipótese de como trabalhar tais incentivos sem ferir princípios constitucionais e sem gerar desigualdades. O Método a ser utilizado será o indutivo, sendo bibliográfica a técnica da pesquisa. Serão utilizadas tais ferramentas para consulta bibliográfica na Web (Bibliotecas Digitais, bancos de teses, dissertações e demais plataformas). Serão abordados alguns princípios constitucionais tributários, como exemplo: os Princípios da Isonomia, da Seletividade, da Não-cumulatividade do ICMS, com o objetivo de verificar a utilização destes para a concessão ou não de cada benefício, entendendo então os motivos da permanência da Guerra Fiscal em nosso país.

**Palavras-chave:** Guerra Fiscal. Constituição Federal. Direito Tributário.

**ABSTRACT:** *The main objective is to approach the possible unconstitutionality of exemptions, incentives and state fiscal benefits that lead to fiscal warfare, as well as to hypothesize how to work such incentives without violating constitutional principles and without generating inequalities. The method to be used will be the inductive one, being bibliographical the technique of the research. Such tools will be used for bibliographic consultation on the Web (Digital Libraries, thesis banks, dissertations and other platforms). Some tributary constitutional principles, such as the Principles of Isonomy, Selectivity, and Non-Cumulativeness of ICMS, will be approached with the purpose of verifying their use for the concession or not of each benefit, understanding then the reasons for the permanence of the War In our country.*

**Keywords:** *Fiscal War. Federal Constitution. Tax law.*

---

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Pedagogia do Centro Universitário de Brusque. E-mail: [francine.marcolla@unifebe.edu.br](mailto:francine.marcolla@unifebe.edu.br)

<sup>2</sup> Professora do Centro Universitário de Brusque. E-mail: [gislainecarpena@gmail.com](mailto:gislainecarpena@gmail.com)

## 1 INTRODUÇÃO

Diante da acirrada competição entre dos Estados quanto aos incentivos fiscais, pode-se perceber que nem sempre a guerra estabelecida gera vantagens a todos. Em muitos casos, alguns saem prejudicados com os incentivos concedidos. Regiões mais desenvolvidas acabam tendo melhores condições de conceder mais incentivos às empresas, gerando mais empregos. Em contrapartida, pode-se ver regiões menos desenvolvidas, que não tem poderes econômicos o suficiente para tais incentivos, fazendo com que empresas migrem para outros Estados gerando desemprego e assim fortalecendo a Guerra Fiscal, que permanece no Brasil desde 1960 e continua forte até os dias de hoje, estando longe de acabar. (Machado, 2007).

O principal objetivo, é abordar a possível inconstitucionalidade das isenções, incentivos e benefícios fiscais que levam a guerra fiscal, bem como levantar a hipótese de como trabalhar tais incentivos sem ferir princípios constitucionais e sem gerar desigualdades sociais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 A DENOMINADA GUERRA FISCAL

A Guerra Fiscal é antiga no nosso país, surge logo após a reforma tributária em 1960, porém, consistia principalmente na concessão de isenção e também em redução de alíquotas, entretanto, torna-se irrelevante, comparado com a Guerra Fiscal do ICMS (Imposto Sobre Circulação De Mercadorias e Serviços) em que se vive nos dias de hoje (Machado, 2011).

Tal expressão “Guerra Fiscal” é utilizada para apontar algumas práticas em matéria tributária adotadas pelo Estado, em que os Estados membros para garantir mais investimentos privados em seu território, acabam oferecendo uma série de incentivos fiscais (benefícios e isenções) para os contribuintes deste ou daquele Estado, criando um conflito, este, chamado de Guerra Fiscal.

Neste sentido, Monteiro Neto (2014, p. 146) considera a “guerra fiscal um fenômeno complexo de causas multifatoriais, entre as quais é decisiva a fragilização da capacidade de coordenação e de intervenção do Estado”.

Entretanto, ao não ser avaliada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ no ponto de vista econômico e jurídico a guerra fiscal é avaliada de forma negativa, além de ser inconstitucional, acarreta na queda de arrecadação fiscal, autorizando vários incentivos fiscais indistintamente. (MENDES, 2015)

Porém, sendo um assunto crítico, em novo entendimento, debatido e realizado em 31 de maio de 2017, a câmara dos Deputados, governadores e Palácio do Planalto, aprovaram o projeto de lei que regulamenta incentivos fiscais nos Estados sem autorização do CONFAZ,

sendo que houve aprovação de 405 votos a favor e 28 contra, além de duas abstenções. Porém tal tema é polêmico, e objeto de muito questionamento no Supremo Tribunal Federal, chegando a considerar algumas questões inconstitucionais por não ter validação do CONFAZ. (COAD,2017) Portanto, a Guerra Fiscal, nada mais é que um litígio entre os Estados, inclusive o Distrito Federal, decorrente de incentivos fiscais de natureza diversificada que Estados proporcionam as empresas, na forma prevista na Lei Complementar nº 24/75(Lei de Incentivos Fiscais).

## **2.2 A GUERRA FISCAL E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS**

Apenas três princípios constitucionais tributários serão abordados nesse contexto, pois nem todos afetam de forma significativamente a Guerra Fiscal. CANOTILHO (2010) conceitua princípios como normas jurídicas impositivas de uma otimização, sendo compatíveis com vários graus de concretização, conforme os cumprimentos fáticos e jurídicos. Além disso, são mandamentos de otimização, que se caracteriza pelo fato da medida ordenada e de seu cumprimento depender das possibilidades fáticas e jurídicas.

O Princípio da Não Cumulatividade do ICMS é o que mais se destaca, pois ele propicia um aumento considerável no que condiz a Guerra Fiscal, por outro ângulo temos o princípio da seletividade, que por sua vez deveria excluir a incidência do ICMS dos produtos que são de maior necessidade, o que não vem acontecendo.

Por fim, o Princípio da Isonomia, equivalente ao princípio da Igualdade da aplicação da lei, a igualdade no poder de tributar. Sendo assim, será apresentado um breve relato sobre referidos princípios, destacando seus benefícios ou malefício no que condiz a Guerra Fiscal.

## **2.3 O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS**

A não cumulatividade é um princípio constitucional previsto no artigo 155, §2º inciso I e na Lei Complementar 87/96, que assegura aos contribuintes a disponibilidade de compensação sobre o imposto devido nas etapas de circulação de serviços ou mercadorias o valor do ICMS arrecadado nas etapas anteriores da circulação econômica ou jurídica, direito este, que o contribuinte tem de compensar em operações futuras o tributo pelo qual ele já pagou.

A Lei Complementar 87/96 alterou significativamente a regra da não cumulatividade, ,pois, “na medida em que admitiu a utilização de créditos relativos a entradas de bens destinados ao consumo e ao ativo fixo de adquirente, fixando, embora, regras de direito intertemporal protetoras dessa utilização.” (MACHADO 2017, p. 387)

Na mesma perspectiva os doutrinadores José Eduardo Soares de Melo e Luiz Francisco

destacam: Do ponto de vista jurídico, não há como se admitir a afirmação de que o princípio da não-cumulatividade trata da incidência do tributo sobre o valor acrescido em cada operação. Isso porque, quando o Texto Constitucional estabelece que o ICMS é um tributo que incide sobre as operações de circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais e de comunicações, nada mais há que se possa deduzir. [...]. Assim, se a operação com certa mercadoria fornecida é realizada, digamos, por R\$ 1.000,00 (mil reais), o imposto incidirá sobre a totalidade desse montante. Se, numa segunda etapa, a mesma mercadoria, em outra operação, é revendida por R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), por exemplo, é sobre esse valor que o ICMS incidirá. E assim por diante, até atingir o consumidor final. (2004, p. 123-124)

Portanto, a não cumulatividade causou um aumento significativo sobre a Guerra Fiscal, sendo que as alíquotas de ICMS gozaram de um relevante aumento, ocasionando efeitos financeiros dos incentivos fiscais, a partir disso, os Estados prejudicados começaram a reagir, sendo que, o contribuinte que continha o benefício do incentivo fiscal, mesmo não pagando tal imposto, ao vender para os comércios de outros Estados possibilitava a estes a utilização do crédito correspondente. (MACHADO, 2011)

Nada fazem os Estados para melhorar tal situação, “Se por um lado, a não inclusão dos serviços reduz injustificadamente a base do tributo, por outro, a prática do crédito físico resulta em considerável glosa (recusa a crédito) de ICMS pago nas aquisições” (MENDES/CAMPOS p. 155- 2011).

De outra forma, a não-cumulatividade nada mais é que o mecanismo pelo qual se busca evitar o “efeito cascata”, impedindo que haja incidência de imposto sobre imposto, por mais que isso produza efeitos econômicos prejudiciais, acaba expandindo a base tributável, fazendo crescer a arrecadação fiscal.

## **2.4 PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE NA GUERRA FISCAL**

“O princípio da seletividade se subordina ao princípio da capacidade contributiva e significa que o tributo deve incidir progressivamente na razão inversa da essencialidade dos produtos.” (TORRES, 2006, p. 387). Destarte, a seletividade deveria excluir dos produtos de maior necessidade a incidência do ICMS, conforme relata os doutrinadores Leandro Pauslen e José Eduardo Soares de Melo;

A Seletividade operacionaliza-se na instituição de diversificadas alíquotas para distintos negócios jurídicos (17% para serviços prestados no exterior; 4% para serviços de transporte aéreo; e 25% para serviços de Comunicação). A seletividade deveria excluir a incidência do ICMS relativamente aos gêneros de primeira necessidade (mercadorias componentes da cesta básica compreendendo alimentos,

produtos de higiene, material escolar), o que nem sempre é observado como no caso de fornecimento de energia elétrica e prestação de serviços de comunicação onerados com a alíquota de 25%. (2015, p. 326-327).

A Constituição Federal nos traz em seu artigo 153, §3º, inciso I, que o ICMS poderá ser seletivo, ou seja, em produtos “essenciais” podem acarretar em uma alíquota menor, porém esse princípio é alternativo, no que constatamos que alguns produtos que são essenciais acarretam em uma alíquota maior que a esperada, um exemplo é a energia elétrica que é essencial e sua alíquota é de 25%, e pelo motivo desse princípio ser alternativo acarreta o aumento da Guerra Fiscal.

## 2.5 PRINCÍPIO DA ISONOMIA OU IGUALDADE

O princípio da isonomia ou igualdade é previsto no inciso I do artigo 5º da Constituição Federal, que consiste em plena igualdade na aplicação da lei, portanto deverá o legislador elaborar normas com conteúdos isonômicos, que sejam de plena igualdade para os Estados.

Destarte, o artigo 150, inciso II da Constituição Federal proíbe o tratamento desigual, conforme segue: “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

Todavia, Velloso relata sobre o princípio da isonomia referente aos artigos 150, II, que este não excluirá o viés da isonomia; Obviamente, não exclui o outro viés da isonomia, que aliás, é consagrado expressamente pelo artigo subsequente (art. , I, *in fine*), ao ressaltar, do alcance do mandamento de instituição de tributos federais uniformes no território nacional, a possibilidade de serem concedidos incentivos fiscais com o escopo de se promover o “equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país”.(2007, p.134)

Portanto, se nos basearmos na norma em que concede a isenção para contribuintes que estão em regiões menos favorecidas, esta será lícita e constitucional. Esses benefícios são concedidos para proporcionar o equilíbrio econômico entre as diversas regiões do país (LOPES, 2009). Entretanto, para concluir o princípio da isonomia “o que importa na verdade é o critério de discrimen, que, no caso, é precisamente a localização do contribuinte, a justificar o objetivo do tratamento favorável, que é a redução de desigualdades regionais”. (MACHADO, 2011, p.133)

O princípio da isonomia se torna fundamental, tais benefícios foram aplicados para diminuir as desigualdades regionais, sendo ele a igualdade para o poder de tributar dos

contribuintes, e tais isenções são mais utilizadas em regiões menos favorecidas. Porém alguns Estados acabam não respeitando tal princípio e concedendo benefícios inconstitucionais, tornando a Guerra Fiscal cada vez mais potente.

## 2.6 ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS

A Lei Complementar nº 24/75 regula sobre a concessão ou a revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais. A concessão e a revogação dos benefícios serão realizadas por determinação dos Estados e do Distrito Federal, o que se operacionaliza mediante convênio. No entanto, serão concedidas as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais referentes ao ICMS de forma consensual pelos Estados. (VELLOSO, 2007)

Portanto, a Lei Complementar 24/75, em seus artigos 2º e 3º, estabelecem regras para a concessão das isenções, incentivos e benefícios, no que condiz aos convênios:

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.

§ 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º - 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.

Art. 3º - Os convênios podem dispor que a aplicação de qualquer de suas cláusulas seja limitada a uma ou a algumas Unidades da Federação.

Neste sentido, “na prática, porém, as isenções e os benefícios alusivos aos ICMS vêm sendo concedidos através de decretos que incorporam a legislação tributária do Estado normas de convênios celebrados pelo CONFAZ”. (LOPES, 2009, p. 379). Porém, se tais isenções, incentivos ou benefícios não forem concedidos por lei complementar ou não forem autorizadas por todos os outros Estados e o Distrito Federal, serão ilegítimas.

## 2.7 A INCONSTITUCIONALIDADE SOBRE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS

O STF em sua decisão julgou parcialmente procedente sobre a questão de inconstitucionalidade na concessão de benefícios fiscais do ICMS, vejamos:

Ementa: constitucional. Tributário. Imposto sobre operação de circulação de mercadorias e serviços. Icms. Benefícios fiscais. Necessidade de amparo em convênio interestadual. Art. 155, xii, g da constituição. Nos termos da orientação consolidada por esta Corte a concessão de benefícios fiscais do ICMS, depende de prévia aprovação em convênio interestadual, como forma de evitar o que se convencionou chamar de guerra fiscal. Interpretação do art. 155, XII, g da Constituição. São inconstitucionais os arts. 6º, no que se refere a “benefícios fiscais” e “financeiro-fiscais”, 7º e 8º da Lei Complementar estadual 93/2001, por permitirem a concessão de incentivos e benefícios atrelados ao ICMS sem amparo em convênio interestadual. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente.

(ADI 3794, Relator (a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 01/06/2011, DJe-146 DIVULG 29-07-2011 PUBLIC 01-08-2011 EMENT VOL-02556-01 PP-00014).

Vale ressaltar, que a Carta Magna esclarece que a concessão de incentivos fiscais depende do Estado, quando destaca que caberá à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados (art. 146, inciso XII, alínea “g”). (MACHADO,2011).

21

Portando, o entendimento jurisprudencial do STF é que no caso de descumprimento da Lei Complementar 24/75 que "dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências", implicam na inconstitucionalidade, sendo que os benefícios não poderão ser concedidos sem que os demais Estados e o Distrito Federal não estejam cientes (MENDES/BRANCO, 2015).

Neste sentido, o entendimento jurisprudencial do STF impõe que:

Decisão: Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento a recurso extraordinário, interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, assim ementado: AÇÃO CIVIL PÚBLICA - PRELIMINARES - IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO - LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM - FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL - INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA - TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL - **OFENSA À LEI COMPLEMENTAR 24/75** - PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. O Colendo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 576.155/DF, submetido ao procedimento previsto no art. 543-B do Código de Processo Civil, decidiu, por maioria, que o Ministério Público tem legitimidade para ajuizamento de Ações Cíveis Públicas que busquem a declaração de nulidade dos Termos de Acordo em Regime Especial - TARE. [...] IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS BENEFÍCIO FISCAL TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL GUERRA FISCAL INCONSTITUCIONALIDADE PRECEDENTES. **É inconstitucional a concessão unilateral de benefícios fiscais, ausente convênio interestadual prévio, por ofensa ao artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea g, da Carta da Republica.** [...]

(STF - ARE: 1017205 DF - DISTRITO FEDERAL 0096231-47.2005.8.07.0001, Relator: Min. ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 24/02/2017, Data de Publicação: DJe-042 07/03/2017) (Grifamos)

Sendo assim, a Súmula Vinculante nº 59 de autoria do STF, frisa que "Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional”.

Outrossim, nos deparamos com outro entendimento jurisprudencial do STF, sendo ele também inconstitucional, porém este entendimento fala sobre o risco de desequilíbrio do Pacto Federativo, bem como da violação ao princípio da isonomia tributária:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO FISCAL. ICMS. LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO INTERESTADUAL (CF, ART. 155, § 2º, XII, ‘g’). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. CONCESSÃO DE ISENÇÃO À OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE AUTOMÓVEIS POR OFICIAIS DE JUSTIÇA ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA

ISONOMIA TRIBUTÁRIA (CF, ART. 150, II). DISTINÇÃO DE TRATAMENTO EM RAZÃO DE FUNÇÃO SEM QUALQUER BASE RAZOÁVEL A JUSTIFICAR O DISCRIMEN. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. 1. O pacto federativo reclama, para a preservação do equilíbrio horizontal na tributação, a prévia deliberação dos Estados-membros para a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, na forma prevista no art. 155, § 2º, XII, 'g', da Constituição e como disciplinado pela Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela atual ordem constitucional. 2. In casu, padece de inconstitucionalidade formal a Lei Complementar nº 358/09 do Estado do Mato Grosso, porquanto concessiva de isenção fiscal, no que concerne ao ICMS, para as operações de aquisição de automóveis por oficiais de justiça estaduais sem o necessário amparo em convênio interestadual, caracterizando hipótese típica de guerra fiscal em desarmonia com a Constituição Federal de 1988. 3. A isonomia tributária (CF, art. 150, II) torna inválidas as distinções entre contribuintes "em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida", máxime nas hipóteses nas quais, sem qualquer base axiológica no postulado da razoabilidade, engendra-se tratamento discriminatório em benefício da categoria dos oficiais de justiça estaduais. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. (STF - ADI: 4276 MT, Relator: Min. LUIZ FUX, Data de Julgamento: 20/08/2014, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-181 DIVULG 17-09-2014 PUBLIC 18-09-2014).

No entanto, insta destacar que a inconstitucionalidade se sobressai por violar o princípio da isonomia tributária, sem o necessário amparo do convênio interestadual (CONFAZ), sendo que além da inconstitucionalidade esse tipo de ato causa um desequilíbrio na economia, não só local, mas sim de todas as regiões envolvidas.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a pesquisa, será utilizado o método indutivo, sendo a técnica da pesquisa, a bibliográfica. Serão utilizadas bibliotecas digitais, bancos de teses, dissertações e demais plataformas nesse sentido, para consulta bibliográfica na Web, bem como doutrinas físicas abordando principalmente direito constitucional e tributário.

### 4 ANÁLISES DO RESULTADO

A igualdade é o direito fundamental previsto na Constituição Federal de 1988, constando em vários artigos, preconizando ao máximo a redução de desigualdades sociais. Portanto, em prol das desigualdades sociais, Machado (2011) relata que "A concessão de incentivos fiscais pelos Estados tem sido uma forma desesperada de lutar pela redução das desigualdades. Tal luta poderia ser desnecessária se a União Federal concedesse incentivos fiscais como lhe faculta expressamente a Constituição". (Machado, 2011, p. 131). Ocorre que a concessão de benefícios, na forma de isenções, incentivos e benefícios fiscais, se não observada as regras constitucionais para sua concessão, podem ser caracterizados como inconstitucionais, sendo praxe de alguns Estados ferir o princípio da isonomia tributária.



Destaca-se que ao analisar toda a situação, pode-se perceber que as desigualdades regionais estão longe de acabar, conforme Diniz nos relata "Nessa guerra, ganham os Estados mais desenvolvidos, com melhores condições locacionais e maior cacife financeiro e político. Isto seguramente agravará as desigualdades regionais" (2000, p. 343).

Outrossim, podemos perceber que se por um lado há um lucro por outro há perda, o que consiste ainda em desigualdades. Enquanto em Estados melhores desenvolvidos, estimulam a criação de empregos, incentivam indústrias a virem para estas regiões, empresas maiores e poderosas são beneficiadas, aquela região em si é beneficiada, analisando somente este lado para a economia é ótimo, mas tem um, porém, o outro lado da história. Existem regiões menos desenvolvidas, que não podem oferecer tal incentivo as empresas locais, muito menos atrair novas empresas, e tais empresas locais usam cargas normais de impostos, acabam sendo incentivadas para outra região, o que empobrece mais o Estado de qual saíram, ocasionando mais desempregos e maiores desigualdades.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Guerra Fiscal surgiu nos anos 60, logo após a reforma tributária. Trata-se de práticas utilizadas pelos Estados para concederem benefícios em matéria tributária e atraírem empresas a fim de proporcionar o desenvolvimento. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que as isenções, incentivos e benefícios fiscais federais, são inconstitucionais apenas se descumprirem a Lei Complementar nº 24/75, sendo que os Estados e o Distrito Federal deverão estar cientes dos benefícios concedidos pelos seus pares.

Ao constar os princípios podemos concluir que o princípio da isonomia muitas vezes é deixado de lado, porém vale destacar que se fere o princípio para trazer equiparidade econômica e, geralmente, se tratando de regiões menos favorecidas. No que condiz o princípio da seletividade, sendo um princípio "alternativo", podendo o Estado aderi-lo ou não, este acaba aumentando significativamente a Guerra Fiscal, ou seja, produtos essenciais no qual o ICMS deveria ser menor, nem sempre é acatado, como o exemplo da energia elétrica que tem uma alíquota de 25%.

Igualmente, o princípio da não-cumulatividade é um dos maiores problemas no que condiz a Guerra Fiscal, uma das soluções para extingui-la seria a abolição deste princípio, pois sem a não cumulatividade os contribuintes teriam menos oportunidades para fraudes, sendo que com tal princípio as alíquotas do ICMS obtiveram um grande aumento.

## REFERÊNCIAS

- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição Federal**. Distrito Federal, DF: Saraiva, Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 28 jul. 2017.
- BRASIL. Lei Complementar nº 24 de 1975. **Lei de Incentivos Fiscais**. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp24.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp24.htm)>. Acesso em 22 jun.2017.
- BRASIL. Lei Complementar nº 87(1996). **Princípio da não cumulatividade**, disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm)>. Acesso em 20 mai.2017.
- BULOS, UadiLammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo Saraiva. 2015.
- CANOTILHO, Joaquim José Gomes. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 6. Ed.Lisboa: Almedina, 2002.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva. São Paulo. 2013.
- DINIZ, C. C.** 2000. **A nova geografia econômica do Brasil**. In : VELLOSO, J. P. R. (org.). *Brasil 500 anos : futuro, presente, passado*. Rio de Janeiro : José Olympio.
- JUSBRASIL, Jurisprudência, disponível em; <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=LEI+COMPLEMENTAR+24%2F75&idtopico=T10000001&o=data>> Acesso em 22.mai.2017.
- JUSBRASIL, Notícias, Câmara Aprova Projeto que Regulamenta incentivos fiscais nos Estados, disponível em; <<https://coad.jusbrasil.com.br/noticias/464838710/camara-aprova-projeto-que-regulamenta-incentivos-fiscais-nos-estados>>. Acesso em 22.mai.2017.
- LOPES, Mauro Luís Rocha. **Direito Tributário Brasileiro**. Editora Impetus. Niterói/RJ, 2009.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo/SP: Editora Atlas, 2004.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo. Malheiros Editores. 2007.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Grandes Questões Atuais do Direito Tributário**, SP vl 15°. Dialética. 2011.
- MELO, José Eduardo Soares/ LIPPO, Luiz Francisco. **A Não- cumulatividade do direito tributário**. Dialética. 2004
- MENDES, Gilmar Ferreira/ BRANCO, Paulo Gustavo Gonat. **Curso de Direito Constitucional**. Ed.10ª. SP. Saraiva. 2015.
- MENDES, Gilmar Ferreira/ CAMPOS, Cezar Cunha. **Federação e a Guerra Fiscal**. Brasília. FGV.2011.

NETO, Aristides Monteiro. **Federalismo brasileiro capacidades e limitações governativas em debate**. Brasília. IPEA 2014.

PAULSEN, Leandro/ MELO, José Eduardo Soares. **Impostos: Federais, Estaduais e Municipais**. Livraria do Advogado. Porto Alegre-RS. 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 13<sup>a</sup> ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Constituição Tributária Interpretada**. Editora Atlas. São Paulo, 2007.