

INCENTIVOS FISCAIS E CONFLITO FEDERATIVO NO BRASIL: COMO O SISTEMA TRIBUTÁRIO AFETA A COOPERAÇÃO ENTRE ESTADOS

TAX INCENTIVES AND FEDERATIVE CONFLICT IN BRAZIL: HOW THE TAX SYSTEM AFFECTS COOPERATION AMONG STATES

INCENTIVOS FISCAIS Y CONFLICTO FEDERATIVO EN BRASIL: CÓMO EL SISTEMA TRIBUTARIO AFECTA LA COOPERACIÓN ENTRE LOS ESTADOS

Antônio Ferreira do Norte Filho

Doutor em Ciências do Ambiente e Sustentabilidade na Amazônia, UFAM, Brasil
nortefilho@gmail.com

Elisabethe de Fátima Bulcão Rabelo de Carvalho

Mestre em Direito, FGV, Brasil
betherabelo@gmail.com

Guilherme Moreira de Carvalho

Graduando em Direito, Faculdade Santa Teresa, Brasil
guilhermemdecarvalho@gmail.com

Matheus Bezerra Rossetti

Graduando em Direito, Faculdade Santa Teresa, Brasil
matheus.rossetti7@hotmail.com

Danielle Costa de Souza Simas

Doutoranda em Direito Ambiental, UEA, Brasil
dani_souza1403@hotmail.com

Resumo

Este artigo analisa os incentivos fiscais no Brasil sob a ótica do conflito federativo, destacando como o sistema tributário influencia a cooperação entre estados. Inicialmente, são apresentados os fundamentos teóricos do federalismo fiscal brasileiro e a evolução histórica dos incentivos fiscais, com destaque para os desafios impostos pela descentralização tributária. O fenômeno da guerra fiscal é discutido em profundidade, com a identificação de seus impactos na cooperação federativa,

como a intensificação das desigualdades regionais e a erosão das receitas públicas estaduais. Casos emblemáticos, como a Zona Franca de Manaus, ilustram os dilemas associados à concessão de benefícios fiscais. O artigo também aborda as medidas regulatórias e as propostas de reforma tributária, analisando iniciativas como a Lei Complementar nº 160/2017 e a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Por fim, são feitas reflexões sobre a necessidade de modernizar a governança tributária, fortalecer a transparência e alinhar os incentivos fiscais a metas de longo prazo, como inovação tecnológica e sustentabilidade ambiental. Conclui-se que a construção de um modelo mais integrado e cooperativo é fundamental para transformar os incentivos fiscais em instrumentos eficazes de desenvolvimento nacional e equilíbrio federativo.

Palavras-chave: Federalismo fiscal; Incentivos fiscais; Guerra fiscal; Cooperação federativa; Desenvolvimento regional.

Abstract

This article analyzes tax incentives in Brazil from the perspective of federal conflict, highlighting how the tax system influences state cooperation. Initially, the theoretical foundations of Brazilian fiscal federalism and the historical evolution of tax incentives are presented, emphasizing the challenges imposed by tax decentralization. The phenomenon of fiscal competition is discussed in depth, identifying its impacts on federal cooperation, such as the intensification of regional inequalities and the erosion of state public revenues. Emblematic cases, such as the Manaus Free Trade Zone, illustrate the dilemmas associated with granting tax benefits. The article also addresses regulatory measures and tax reform proposals, analyzing initiatives such as Complementary Law No. 160/2017 and the creation of the Goods and Services Tax (IBS). Finally, reflections are made on the need to modernize tax governance, strengthen transparency, and align tax incentives with long-term goals, such as technological innovation and environmental sustainability. It concludes that the construction of a more integrated and cooperative model is essential to transform tax incentives into effective instruments for national development and federal balance.

Keywords: Fiscal federalismo; Tax incentives; Tax competition; Federal cooperation; Regional development.

Resumen

Este artículo analiza los incentivos fiscales en Brasil desde la perspectiva del conflicto federativo, destacando cómo el sistema tributario influye en la cooperación entre los estados. Inicialmente, se presentan los fundamentos teóricos del federalismo fiscal brasileño y la evolución histórica de los incentivos fiscales, con énfasis en los desafíos impuestos por la descentralización tributaria. El fenómeno de la guerra fiscal se examina en profundidad, identificando sus impactos en la cooperación federativa, como la intensificación de las desigualdades regionales y la erosión de los ingresos públicos estatales. Casos emblemáticos, como la Zona Franca de Manaus, ilustran los dilemas asociados a la concesión de beneficios fiscales. El artículo también aborda las medidas regulatorias y las propuestas de reforma tributaria, analizando iniciativas como la Ley Complementaria n.º 160/2017 y la creación del Impuesto sobre Bienes y Servicios (IBS). Finalmente, se presentan reflexiones sobre la necesidad de modernizar la gobernanza tributaria, fortalecer la transparencia y alinear los incentivos fiscales con metas de largo plazo, como la innovación tecnológica y la sostenibilidad ambiental. Se concluye que la construcción de un modelo

más integrado y cooperativo es fundamental para transformar los incentivos fiscales en instrumentos eficaces de desarrollo nacional y equilibrio federativo.

Palabras clave: Federalismo fiscal; Incentivos fiscales; Guerra fiscal; Cooperación federativa; Desarrollo regional.

1 INTRODUÇÃO

O federalismo fiscal brasileiro caracteriza-se por uma complexa repartição de competências tributárias entre União, estados e municípios, conferindo aos entes federativos significativa autonomia financeira e decisória. Embora esse arranjo tenha sido concebido para promover equilíbrio na arrecadação e fomentar o desenvolvimento regional, sua operacionalização tem revelado desafios estruturais, como a persistência de desigualdades na distribuição de receitas e a fragilidade dos mecanismos de coordenação intergovernamental. Nesse contexto, os incentivos fiscais consolidaram-se como instrumentos extrafiscais amplamente utilizados pelos estados para atrair investimentos e dinamizar economias locais, assumindo papel central nas estratégias de desenvolvimento regional.

Entretanto, a concessão desses benefícios, frequentemente realizada de forma unilateral e sem coordenação nacional efetiva, desencadeou uma dinâmica competitiva entre os entes federativos conhecida como guerra fiscal. Tal fenômeno compromete a lógica do federalismo cooperativo ao intensificar disputas interestaduais, aprofundar assimetrias regionais e reduzir a eficiência do sistema tributário brasileiro. Casos emblemáticos, como os incentivos fiscais associados à Zona Franca de Manaus, evidenciam a dualidade dessas políticas, que simultaneamente promovem desenvolvimento regional e geram tensões concorrenciais em determinados setores produtivos.

Apesar de os estados defenderem os incentivos fiscais como instrumentos legítimos de promoção econômica, a literatura aponta que os custos fiscais frequentemente superam os benefícios agregados, especialmente quando

inexistem mecanismos robustos de avaliação e controle. A ausência de transparência e de métricas consistentes de mensuração dos resultados compromete a accountability dessas políticas, ainda que iniciativas recentes, como a Portaria TCU nº 174/2022, representem avanços na institucionalização de critérios de monitoramento e avaliação.

Diante desse cenário, o presente artigo tem como objetivo analisar os incentivos fiscais no Brasil sob a perspectiva do conflito federativo, investigando de que forma o desenho do sistema tributário influencia a cooperação entre os estados. Para tanto, examinam-se os fundamentos teóricos do federalismo fiscal e a evolução histórica das políticas de incentivos, seguidos pela análise dos impactos da guerra fiscal e das medidas regulatórias existentes. Por fim, são apresentadas reflexões acerca das perspectivas futuras das políticas fiscais no país, especialmente à luz das propostas de reforma tributária em debate, destacando a necessidade de construção de um arranjo institucional mais cooperativo e eficiente.

2 FEDERALISMO FISCAL E INCENTIVOS FISCAIS NO BRASIL

2.1. CONCEITOS E FUNDAMENTOS DO FEDERALISMO FISCAL

O federalismo fiscal brasileiro, estruturado pela Constituição de 1988, segue um modelo descentralizado que visa proporcionar autonomia tributária e administrativa aos entes federativos. Contudo, essa descentralização, sem uma coordenação efetiva, tem contribuído para a fragmentação do sistema tributário nacional (Brasil, 1988). Estudos indicam que a autonomia excessiva dos estados na gestão de tributos como o ICMS resultou em uma competição desordenada que compromete o equilíbrio federativo (Bastos, 2016).

A descentralização fiscal no Brasil tem sido marcada por uma divisão das políticas tributárias, dificultando o equilíbrio entre autonomia e colaboração. Isso favorece a competição interestadual por investimentos, em detrimento de um

modelo cooperativo de federalismo fiscal (Abrucio, 2002). Além disso, a disparidade regional intensifica o problema: estados do Sudeste e do Sul possuem maior capacidade arrecadatória em comparação com regiões menos favorecidas, como o Norte e o Nordeste. Essa desigualdade estrutural limita o potencial de desenvolvimento em áreas historicamente desfavorecidas (Valentim, 2003).

O federalismo fiscal brasileiro deve priorizar mecanismos de cooperação intergovernamental em detrimento de competições isoladas, adotando princípios de solidariedade fiscal, nos quais estados mais desenvolvidos compartilhem responsabilidades financeiras para mitigar as desigualdades regionais. Nesse contexto, o conceito de extrafiscalidade desempenha um papel essencial, ao utilizar a tributação não apenas como instrumento de arrecadação, mas também como ferramenta para influenciar comportamentos econômicos e sociais. Os incentivos fiscais, enquanto expressão prática desse conceito, têm o potencial de corrigir disparidades regionais; contudo, quando aplicados de forma descoordenada, comprometem a eficiência do sistema tributário e intensificam os conflitos federativos (Gonçalves; Ribeiro, 2015).

Assim, o federalismo fiscal brasileiro apresenta uma dualidade: enquanto promove autonomia e descentralização, também impõe desafios significativos à coordenação entre os entes federativos.

2.2. HISTÓRICO E EVOLUÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS NO BRASIL

A história dos incentivos fiscais no Brasil está ligada às desigualdades regionais e à busca por soluções para o desenvolvimento econômico. Eles surgiram como ferramentas extrafiscais com o objetivo de corrigir disparidades econômicas e sociais entre as diferentes regiões do país, promovendo investimentos em áreas menos favorecidas e setores estratégicos (Gonçalves;

Ribeiro, 2015). A criação da Zona Franca de Manaus, em 1967, é um marco nesse processo, pois buscava integrar a Amazônia à economia nacional, preservando sua biodiversidade e promovendo o desenvolvimento sustentável. Contudo, ao longo do tempo, os incentivos fiscais da ZFM passaram a ser criticados por gerarem desequilíbrios no setor produtivo nacional, como observado no mercado de refrigerantes (Gonçalves, 2012).

Com a promulgação da Constituição Cidadã, os estados ganharam maior autonomia tributária, o que permitiu a ampliação da concessão de incentivos fiscais por meio do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) (Bastos, 2016). Essa descentralização, enquanto fortalecia o federalismo fiscal, também intensificava a competição entre os estados para atrair investimentos. O resultado foi a guerra fiscal, fenômeno caracterizado pela concessão unilateral de benefícios fiscais para empresas, frequentemente sem a aprovação do Confaz (Guerato, 2013).

Nos anos 1990, o aumento das disputas interestaduais e as renúncias fiscais crescentes levaram a tentativas de regulamentação mais estruturadas. A criação do Confaz foi um passo importante para promover a coordenação federativa e uniformizar as práticas fiscais entre os estados. Apesar disso, muitos estados continuaram a conceder incentivos de forma independente, desafiando os esforços de harmonização (Valentim, 2003).

A partir dos anos 2000, novas iniciativas legislativas foram introduzidas para controlar a guerra. Uma legislação importante foi a Lei Complementar nº 160/2017, que buscou regulamentar os incentivos fiscais, estabelecendo exigências como aprovação no âmbito do Confaz e prazos específicos para a manutenção dos benefícios concedidos. Essa lei representou um avanço na tentativa de aumentar a transparência e limitar a competição desleal entre os estados. No entanto, sua implementação enfrentou desafios, incluindo resistência política de estados mais

competitivos e dificuldades no monitoramento das concessões fiscais (Orair; Gobetti, 2019).

Mais recentemente, a introdução da Portaria TCU nº 174/2022 trouxe diretrizes adicionais para avaliação e controle de benefícios fiscais. Essa portaria estabeleceu critérios para monitorar a eficácia dos incentivos, promovendo uma abordagem mais técnica e fundamentada para garantir que as políticas fiscais estejam alinhadas ao desenvolvimento econômico sustentável e à preservação do equilíbrio federativo. Além disso, a portaria reforça a necessidade de governança tributária eficiente, indicando que mecanismos de avaliação contínua são fundamentais para a evolução dessas políticas (TCU, 2022).

3 A GUERRA FISCAL E SEUS EFEITOS NO FEDERALISMO

3.1 ORIGENS E CONSEQUÊNCIAS DA GUERRA FISCAL

A guerra fiscal no Brasil é um fenômeno que se consolidou a partir das mudanças promovidas pela Constituição Federal de 1988, a qual ampliou significativamente a autonomia tributária dos estados e municípios (Dulci, 2002). Essa descentralização fiscal foi concebida como uma ferramenta para promover o equilíbrio federativo, permitindo que os entes desenvolvessem políticas fiscais próprias para atender às demandas locais (Guerato, 2013). Contudo, ao conferir aos estados a capacidade de legislar sobre tributos como o ICMS, a Constituição criou condições para o surgimento de uma intensa competição por investimentos (Valentim, 2003).

A principal estratégia utilizada pelos estados nessa guerra é a concessão de incentivos tributários para atrair empresas e indústrias, visando estimular a geração de empregos e aumentar a arrecadação futura. No entanto, essa prática em geral ocorre de forma descoordenada e sem critérios claros, resultando em uma série de consequências adversas (Abrucio, 2002). Em vez de promover uma integração econômica equilibrada, frequentemente isso aprofunda as desigualdades regionais,

uma vez que estados mais ricos têm maior capacidade de oferecer incentivos substanciais em comparação com estados menos favorecidos (Borges; Pinto, 2012).

Outro impacto significativo da guerra fiscal é a erosão das receitas tributárias estaduais. Os benefícios concedidos de forma unilateral acarretam renúncias fiscais que, muitas vezes, não são compensadas pelos ganhos econômicos esperados. Essa situação prejudica diretamente a capacidade dos estados de financiar políticas públicas e manter o equilíbrio fiscal (Bastos, 2016). Além disso, a ausência de coordenação intergovernamental e a falta de mecanismos robustos de governança tributária dificultam a implementação de soluções coletivas para esses problemas (Carvalho, 2019).

Além disso, isso gera insegurança jurídica tanto para os estados quanto para as empresas que recebem os benefícios fiscais. Já que muitos dos incentivos concedidos são posteriormente questionados na Justiça, seja por conflitos entre estados ou por violações aos princípios constitucionais que regulam a concessão de benefícios fiscais, como a necessidade de aprovação no âmbito do Confaz, por exemplo (TCU, 2022). Essa insegurança jurídica desestimula investimentos de longo prazo e compromete a confiança no sistema tributário brasileiro (Nunes, 2019).

A ausência de governança tributária eficaz também é uma consequência da guerra fiscal. A falta de mecanismos de coordenação intergovernamental dificulta a implementação de políticas fiscais integradas e impede a construção de soluções coletivas para os problemas federativos. Iniciativas como a Lei Complementar nº 160/2017 e a Portaria TCU nº 174/2022 tentam mitigar os impactos negativos da guerra fiscal, promovendo maior transparência e controle sobre os benefícios concedidos. Contudo, esses esforços enfrentam limitações devido à resistência política de estados mais competitivos e à dificuldade de fiscalização efetiva (Gonçalves, 2012).

Há o prejuízo direto ao federalismo cooperativo, que é um dos pilares do sistema federativo brasileiro. Visto que em vez de promover a cooperação entre os entes federativos, a competição fiscal fragmenta o sistema tributário, intensifica os conflitos regionais e dificulta a implementação de políticas públicas nacionais integradas (Ismael, 2010).

A guerra fiscal não deve ser interpretada apenas como uma consequência indesejada da descentralização tributária, mas como um resultado institucional previsível do desenho decisório do federalismo fiscal brasileiro. Ao conferir ampla autonomia aos estados sobre o ICMS sem criar mecanismos eficazes de coordenação, a Constituição produziu incentivos racionais para que cada ente federativo adotasse estratégias competitivas de atração de investimentos, ainda que isso implicasse perdas coletivas. Trata-se, portanto, de um problema de incentivos institucionais e não meramente de escolhas políticas isoladas

3.2 CASOS E EXEMPLOS DE CONFLITOS FEDERATIVOS POR INCENTIVOS FISCAIS

Os conflitos gerados pela guerra fiscal são exemplificados por casos de incentivos fiscais no Brasil. Um dos exemplos mais notórios é o da Zona Franca de Manaus, criada nos anos 1960 para promover o desenvolvimento econômico na região Norte. Embora a ZFM tenha desempenhado um papel importante na industrialização da Amazônia e na preservação ambiental, sua política de incentivos fiscais gerou tensões significativas entre estados. A concessão de créditos tributários para empresas instaladas na ZFM levou a uma redução da competitividade de indústrias localizadas em outras regiões, intensificando os conflitos federativos (Gonçalves, 2012).

No setor automotivo, estados como São Paulo, Minas Gerais, Bahia e Pernambuco têm disputado a instalação de fábricas de grandes montadoras

internacionais. A competição envolve a concessão de benefícios fiscais, como redução do ICMS e isenção de tributos sobre importação de máquinas e equipamentos. Embora esses incentivos tenham atraído investimentos e gerado empregos, eles também acarretaram perdas de arrecadação significativas e rivalidades regionais (Dulci, 2002).

O setor de tecnologia e eletroeletrônicos também é apresenta disputas entre estados, como Amazonas e São Paulo. A divergência entre as políticas fiscais dessas regiões resultou em embates sobre a validade e o alcance dos incentivos fiscais, especialmente na exportação de produtos para outras unidades da federação. Esses conflitos comprometem a integração econômica e destacam a necessidade de maior coordenação intergovernamental (Gonçalves; Ribeiro, 2013).

No setor de energia renovável, a disputa entre estados pela instalação de parques eólicos e solares evidencia outro aspecto dos conflitos gerados pela guerra fiscal. Estados como Rio Grande do Norte, Bahia e Ceará têm oferecido isenções fiscais significativas para atrair empresas desse setor, resultando em uma competição acirrada que beneficia áreas com maior infraestrutura e recursos naturais favoráveis. Embora essas iniciativas impulsionem o desenvolvimento sustentável local, elas também acentuam as desigualdades regionais e geram tensões com estados que não conseguem competir nas mesmas condições. Além disso, a ausência de uma política nacional coordenada para o setor agrava a fragmentação das estratégias fiscais e dificulta o planejamento integrado do sistema energético do país (Rio Grande do Sul, 2020).

Além disso, programas estaduais, como o FOMENTAR, em Goiás, e o PRODUIR, são exemplos claros do uso de incentivos fiscais agressivos para atrair indústrias. No entanto, essas políticas geraram críticas de estados vizinhos, como Mato Grosso, que alegaram perdas econômicas devido à migração de empresas atraídas pelos benefícios concedidos em Goiás (Borges; Pinto, 2012). Esses casos

reforçam como as políticas fiscais estaduais, ao serem implementadas de forma isolada, podem prejudicar o equilíbrio federativo e fomentar rivalidades regionais.

Esses exemplos ilustram como a guerra fiscal não apenas agrava as desigualdades regionais, mas também compromete a cooperação entre os estados. A falta de uma regulação uniforme e de critérios claros para a concessão de incentivos fiscais perpetua um cenário de competição desleal, prejudicando o sistema tributário e as finanças públicas nacionais (Quirino, 2018).

4 IMPACTOS DOS INCENTIVOS FISCAIS NA COOPERAÇÃO E NA COMPETITIVIDADE ENTRE ESTADOS

Para compreender como os incentivos fiscais afetam a cooperação federativa, é necessário explicitar o mecanismo causal envolvido. A concessão unilateral de benefícios fiscais altera os incentivos políticos e orçamentários dos estados, estimulando comportamentos estratégicos voltados à maximização de ganhos locais de curto prazo. Esse comportamento, replicado por múltiplos entes, gera uma dinâmica de competição cumulativa que reduz a confiança intergovernamental, dificulta acordos no âmbito do Confaz e enfraquece a capacidade de coordenação nacional das políticas tributárias.

4.1 INCENTIVOS FISCAIS E A COMPETITIVIDADE REGIONAL

Os incentivos fiscais são frequentemente utilizados como ferramentas para atrair indústrias e investimentos em estados que buscam dinamizar suas economias. Contudo, seu impacto na competitividade regional é controverso, especialmente quando analisado sob a perspectiva de eficiência econômica e retorno fiscal. Estados adotam estratégias isoladas que, ao invés de promoverem crescimento sustentável, muitas vezes resultam em distorções na alocação de recursos e na competitividade do mercado interno (Vieira; Grasel, 2018).

Um exemplo disso está nos programas estaduais voltados para a agroindústria e o agronegócio. Benefícios fiscais concedidos a empresas exportadoras, como a isenção parcial de ICMS em estados produtores, geram uma vantagem competitiva artificial que pode desincentivar a industrialização em outros estados (Rio Grande do Sul, 2020). Essa estratégia favorece a exportação de produtos primários em detrimento do desenvolvimento de cadeias produtivas locais, ampliando o fosso entre regiões com diferentes níveis de industrialização (Anjos; Moreira, 2012).

Outra dimensão da competitividade regional é o impacto dos incentivos na capacidade dos estados de atrair indústrias de alta tecnologia. Setores como o de semicondutores, que dependem de incentivos significativos para sua instalação, enfrentam desafios relacionados à falta de infraestrutura e mão de obra qualificada em algumas regiões, mesmo com os benefícios fiscais oferecidos. Isso demonstra que os incentivos, isoladamente, não são suficientes para garantir competitividade em setores estratégicos (Carvalho, 2019).

Esses casos indicam que os incentivos fiscais, embora relevantes, precisam ser alinhados a políticas de desenvolvimento mais amplas, que considerem fatores estruturais como infraestrutura, educação e inovação. Sem uma abordagem integrada, os estados continuarão a competir de forma desordenada, com efeitos limitados sobre a competitividade nacional e regional (Tavares, 2005).

4.2 OBSTÁCULOS PARA A COOPERAÇÃO FEDERATIVA

A falta de coordenação entre os estados na concessão de incentivos fiscais reflete um dos maiores desafios do federalismo brasileiro: a ausência de mecanismos que promovam a transparência e o alinhamento das políticas fiscais. Esse problema é amplificado pela fragmentação das estratégias estaduais e pela resistência em estabelecer uma governança tributária integrada (Ismael, 2010).

Um dos principais obstáculos para a cooperação federativa é o impacto das políticas fiscais na arrecadação conjunta. A falta de um sistema padronizado de avaliação dos incentivos dificulta a mensuração de seus efeitos para o conjunto dos estados, gerando uma percepção de que cada ente federativo precisa agir isoladamente para proteger sua competitividade financeira (Abrucio, 2002). Essa dinâmica perpetua a fragmentação e compromete iniciativas nacionais de harmonização tributária.

Neste estudo, cooperação federativa é compreendida de forma operacional como: (i) capacidade de produzir decisões conjuntas no Confaz; (ii) existência de políticas fiscais alinhadas entre os estados; (iii) previsibilidade jurídica na concessão de incentivos; e (iv) redução de litígios judiciais entre entes federativos. A guerra fiscal compromete diretamente esses quatro indicadores.

Outro fator crítico é o papel das lideranças estaduais na definição das políticas fiscais. Governadores e secretários de fazenda frequentemente priorizam estratégias de curto prazo para maximizar investimentos locais, sem considerar os impactos de longo prazo na cooperação interestadual. Essa abordagem é influenciada por pressões políticas internas, especialmente em períodos eleitorais, dificultando a construção de consensos entre os estados (Bastos, 2016).

Ademais, os sistemas existentes para coordenar políticas fiscais, como o Confaz, enfrentam limitações operacionais. A obrigatoriedade de unanimidade nas decisões do conselho cria barreiras significativas para a aprovação de acordos que poderiam mitigar os conflitos fiscais. Esse mecanismo, em vez de promover a cooperação, frequentemente reforça as divergências entre os estados, atrasando iniciativas essenciais para o equilíbrio federativo (Bastos, 2016).

Para superar esses obstáculos, é imprescindível fortalecer os instrumentos de governança fiscal e criar incentivos para que os estados cooperem de forma efetiva. Medidas como a revisão do modelo de decisão do Confaz, aliadas à adoção de critérios claros para concessão e monitoramento dos benefícios fiscais,

podem representar avanços importantes na promoção de um federalismo mais cooperativo e eficiente (Nunes, 2019).

5 MEDIDAS REGULATÓRIAS E PROPOSTAS DE REFORMA

5.1 TENTATIVAS DE REGULAÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS

A regulação dos incentivos fiscais no Brasil tem sido alvo de intensos debates e iniciativas ao longo das últimas décadas, especialmente devido à fragmentação do sistema tributário nacional e aos conflitos gerados pela guerra fiscal. Uma das iniciativas mais relevantes foi a Lei Complementar nº 160/2017, que buscou estabelecer critérios mais claros para a concessão de benefícios fiscais e promover maior transparência no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (Brasil, 2017).

A LC 160/2017 introduziu a exigência de aprovação unânime no Confaz para a validação de incentivos fiscais, além de determinar prazos para a manutenção dos benefícios já concedidos. Apesar de representar um avanço na tentativa de mitigar os efeitos negativos da guerra fiscal, sua implementação enfrenta desafios significativos. Estados que dependem intensamente de incentivos fiscais resistem a medidas que poderiam limitar sua autonomia, dificultando a consolidação de uma política fiscal mais uniforme (Bastos, 2016).

Outro exemplo de tentativa de regulação foi a introdução da Portaria TCU nº 174/2022, que trouxe diretrizes para avaliação e controle de benefícios fiscais. Essa portaria visa estabelecer critérios objetivos para medir a eficácia dos incentivos, buscando alinhar as políticas fiscais ao desenvolvimento sustentável e ao equilíbrio federativo. No entanto, como aponta a literatura, a falta de fiscalização robusta e de adesão ampla pelos estados ainda limita o impacto prático dessas iniciativas (TCU, 2012).

Além disso, estudos sobre os efeitos das políticas regulatórias ressaltam a importância de uma governança tributária eficaz, capaz de promover não apenas o alinhamento entre os estados, mas também a inclusão de instrumentos que incentivem a avaliação contínua das políticas adotadas. A ausência de ferramentas tecnológicas e bases de dados integradas é um obstáculo frequente para a plena implementação dessas medidas (Carvalho, 2019).

5.2 PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA E SEUS EFEITOS NO FEDERALISMO FISCAL

As propostas de reforma tributária em tramitação no Brasil buscam não apenas simplificar o sistema tributário, mas também promover maior equilíbrio entre os entes federativos. Entre as principais propostas está a unificação de tributos sobre o consumo, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que substituiria o ICMS, o ISS e outros tributos semelhantes (Tavares, 2005).

A substituição do ICMS pelo IBS é considerada uma oportunidade para mitigar os conflitos gerados pela guerra fiscal. A proposta prevê que a arrecadação seja centralizada e redistribuída de forma proporcional às demandas de cada estado, eliminando a possibilidade de concessão de incentivos fiscais no modelo atual (Rio Grande do Sul, 2020). No entanto, a implementação dessa mudança depende de um acordo político robusto, dado que estados que hoje são mais competitivos, como São Paulo e Santa Catarina, podem resistir à ideia de perder autonomia na definição de suas políticas tributárias (Abrucio, 2002).

Embora o IBS seja apresentado como solução para a guerra fiscal, sua implementação também traz riscos institucionais relevantes. A centralização arrecadatória pode reduzir a capacidade de coordenação política dos estados, gerar disputas distributivas intensas no período de transição e criar dependência excessiva de mecanismos compensatórios federais. Experiências internacionais

com IVAs federativos demonstram que a uniformização tributária não elimina conflitos federativos, apenas desloca o foco das disputas para os critérios de repartição de receitas.

Outra questão relevante é o impacto das reformas sobre o federalismo cooperativo. A criação de um imposto único pode fortalecer a arrecadação conjunta e facilitar a harmonização tributária, mas também levanta preocupações sobre a perda de autonomia estadual. Como apontado na literatura, a centralização da arrecadação pode ser percebida como uma ameaça por estados menores, que temem perder espaço político e capacidade de negociação no âmbito federativo (Ismael, 2010).

Assim, a implementação de reformas tributárias bem-sucedidas exige não apenas alterações legislativas, mas também a construção de um novo pacto federativo, que contemple mecanismos de compensação para estados que possam sofrer perdas iniciais de arrecadação. Estudos mostram que a transparência e a inclusão de critérios objetivos para a redistribuição de recursos são essenciais para garantir a adesão dos estados às mudanças propostas (Vieira; Grasel, 2018).

5.3 ANÁLISE CRÍTICA E PERSPECTIVAS FUTURAS

Os incentivos fiscais no Brasil, apesar de desempenharem um papel central na promoção do desenvolvimento regional, enfrentam críticas relacionadas à sua eficácia e aos impactos no equilíbrio federativo. A análise dos resultados acumulados ao longo das décadas demonstra que, embora alguns programas tenham alcançado objetivos localizados, muitos carecem de uma visão estratégica que integre desenvolvimento econômico, inovação tecnológica e sustentabilidade (Bastos, 2016).

A ZFM é um exemplo emblemático dessa dualidade. Embora tenha impulsionado a industrialização da região Norte e contribuído para a preservação

ambiental, estudos indicam que os resultados das empresas beneficiadas variam amplamente. Alguns setores, como o de alta tecnologia, demonstraram maior capacidade de crescimento e inovação, enquanto outros permanecem dependentes de subsídios, sem ganhos expressivos de competitividade (Souza, 2024). Essa dinâmica reforça a necessidade de alinhar os incentivos fiscais a objetivos claros, especialmente em setores estratégicos.

Além disso, a dependência excessiva de incentivos fiscais como ferramenta principal de desenvolvimento revela uma lacuna na formulação de políticas públicas. Estados e empresas frequentemente negligenciam fatores estruturais como infraestrutura, qualificação profissional e integração de cadeias produtivas (vieira; Grasel, 2018). A falta de coordenação nacional amplifica os problemas, perpetuando uma competição desordenada entre os estados e reduzindo os benefícios globais das políticas fiscais.

A avaliação contínua das políticas fiscais é outro ponto crítico. A ausência de métricas claras para medir o impacto dos incentivos dificulta a identificação de práticas eficazes e a revisão de políticas ineficazes. Estudos sugerem que a falta de transparência na concessão e no monitoramento desses benefícios compromete tanto a *accountability* quanto a capacidade de corrigir distorções no sistema tributário (TCU, 2022).

No que se refere às perspectivas futuras, a reforma tributária representa uma oportunidade de reestruturar o modelo de incentivos fiscais no Brasil. Propostas como a unificação de tributos sobre o consumo, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), podem reduzir os conflitos interestaduais e promover maior equidade na arrecadação (Tavares, 2005). Contudo, a centralização prevista nesse modelo exige a construção de mecanismos de compensação que garantam que nenhum estado seja prejudicado no curto prazo.

A modernização da governança tributária também é essencial para a efetividade das políticas fiscais no futuro. Ferramentas digitais que integrem

informações fiscais e permitam uma análise de custo-benefício em tempo real são apontadas como estratégias viáveis para melhorar a transparência e a eficiência do sistema (Carvalho, 2019). Aliadas a isso, a criação de novos pactos federativos, baseados em critérios técnicos e objetivos comuns, pode promover a cooperação entre estados e reduzir as tensões fiscais.

Por fim, o redesenho das políticas de incentivos fiscais deve priorizar metas de longo prazo, como a diversificação econômica, a inovação tecnológica e a sustentabilidade ambiental. A experiência da ZFM e de outros programas regionais fornece lições valiosas para o futuro, indicando que uma abordagem integrada e coordenada é fundamental para maximizar os impactos positivos dessas políticas.

CONCLUSÃO

Os incentivos fiscais, enquanto instrumentos de promoção do desenvolvimento regional e de atração de investimentos, representam um componente central do federalismo fiscal brasileiro. Contudo, sua aplicação descoordenada e os conflitos gerados pela guerra fiscal evidenciam a necessidade urgente de reformulação dessas políticas. A análise ao longo deste artigo demonstrou que o modelo atual não apenas intensifica desigualdades regionais, mas também compromete a cooperação federativa, gerando desafios significativos para o equilíbrio do sistema tributário nacional.

Iniciativas como a Lei Complementar nº 160/2017 e a Portaria TCU nº 174/2022 destacam os esforços do governo federal para estabelecer critérios mais claros e mecanismos de controle sobre os benefícios fiscais. Apesar dos avanços, esses instrumentos ainda enfrentam barreiras de implementação, especialmente devido à resistência política e à falta de integração entre os estados. O fortalecimento da governança tributária, com a adoção de sistemas tecnológicos de

monitoramento e a criação de um pacto federativo mais robusto, é essencial para superar esses obstáculos e promover maior transparência e *accountability*.

As propostas de reforma tributária atualmente em tramitação oferecem uma oportunidade única para reestruturar o modelo de incentivos fiscais no Brasil. A unificação de tributos como o ICMS e a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) podem mitigar os conflitos fiscais e fortalecer a competitividade regional, desde que acompanhadas de mecanismos de compensação e redistribuição que garantam a equidade entre os estados.

A análise desenvolvida permite afirmar que o problema central dos incentivos fiscais no Brasil não reside em sua existência, mas na ausência de um arranjo institucional capaz de coordená-los de forma cooperativa. Enquanto persistirem incentivos políticos, fiscais e decisórios que estimulem estratégias isoladas dos estados, reformas normativas tendem a produzir efeitos limitados. A superação da guerra fiscal depende menos da eliminação dos incentivos e mais da reconstrução dos mecanismos de governança federativa.

Dessa forma, é imperativo que os incentivos fiscais sejam alinhados a metas de longo prazo, como a sustentabilidade ambiental, a inovação tecnológica e a redução das desigualdades regionais. O caso da Zona Franca de Manaus exemplifica a necessidade de políticas mais estratégicas, que considerem não apenas os resultados econômicos imediatos, mas também os impactos sociais e ambientais de longo prazo. A construção de um modelo mais integrado e equilibrado é o caminho para transformar os incentivos fiscais em instrumentos eficazes de desenvolvimento nacional, promovendo um federalismo fiscal mais cooperativo e eficiente.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. L. **Descentralização e coordenação federativa no Brasil: lições dos anos FHC**. O Estado numa era de reformas: os anos FHC, p. 143-216, 2002.

Disponível em:

https://www.academia.edu/download/46833017/Descentralizao_e_coordenao_federativa_no20160627-13918-1dgl7hz.pdf. Acesso em: 30/12/2024

BASTOS, I. L. **Efetividade Tributária dos Incentivos Fiscais Estaduais no Brasil Diante da Chamada Guerra Fiscal**. Monografia (graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Católica do Salvador, Faculdade de Ciências Contábeis, Salvador, 2016. Disponível em: <https://ri.ucsal.br/bitstreams/e71266a3-0e22-4b5c-8489-e969e397fa61/download>. Acesso em: 11/11/2024.

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017**. Dispõe sobre a convalidação dos incentivos e benefícios fiscais ou financeiros relativos ao ICMS, nos termos do Convênio ICMS 190/2017, celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 8 ago. 2017.

BORGES, E. B.; PINTO, S. G. B. **Incentivos fiscais e desenvolvimento socioeconômico de Goiás: análise de impactos dos programas FOMENTAR e PRODUIR (1995-2007)**. Anais do Seminário sobre Políticas Públicas e Aspectos das Mudanças Institucionais no Brasil e em Goiás, v. 1, n. 1, p. 34-43, 2012. Disponível em: <https://www.anais.ueg.br/index.php/ppub/article/view/695>. Acesso em: 30/12/2024.

CARVALHO, Hugo Leonardo Menezes de. **Governança tributária: estudo sobre os seus reflexos na evasão fiscal**. Tese (doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2019. Disponível em: <http://repositorio.ufu.br/handle/123456789/28339>. Acesso em: 30/12/2024.

DOS ANJOS, D. P.; MOREIRA, R. R.. **Componente fiscal e eficácia da política monetária em um modelo novo-keynesiano: uma abordagem empírica para o Brasil**. Economia Ensaios, Uberlândia, 37, N. 1: 177-198, Jan./ Jun. 2022. Disponível em: <https://seer.ufu.br/index.php/revistaeconomiaensaios/article/view/57120/33756>. Acesso em: 30/12/2024.

DULCI, O. S. **Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil**. Revista de Sociologia e Política, p. 95-107, 2002. Disponível em: [SciELO Brasil - Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil](#)

Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. Acesso em: 30/12/2024.

GONÇALVES, O. O. **Os Incentivos Tributários na Zona Franca de Manaus e o Desequilíbrio Concorrencial no Setor de Refrigerantes**. EALR, V. 3, nº 1, p. 72-94, Jan-Jun, 2012. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/3%20EALR%2072>. Acesso em: 11/11/2024.

GONÇALVES, O. O.; RIBEIRO, M. M. **Incentivos Fiscais: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito**. EALR, V. 4, nº 1, p. 79-102, Jan-Jun, 2013. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/4%20EALR%2079>. Acesso em: 11/11/2024.

GONÇALVES, O. O.; RIBEIRO, M. M. **Tributação e desenvolvimento regional: uma análise econômica dos benefícios fiscais concedidos para empresas instaladas na Zona Franca de Manaus e a guerra fiscal entre estados**. Pensar, Fortaleza, v. 20, n. 2, p. 451-504, maio/ago. 2015. Disponível em: <https://periodicos.unifor.br/rpen/article/view/3516>. Acesso em: 11/11/2024.

GUERATO, D. A. C. **Reflexões da Guerra Fiscal no Brasil**. Crises do Capitalismo, Estado e Desenvolvimento Regional, Santa Cruz do Sul-RS, set. 2013. Disponível em: <https://www.unisc.br/site/sidr/2013/Textos/312.pdf>. Acesso em: 11/11/2024.

ISMAEL, R. **Os contornos do federalismo cooperativo brasileiro na Constituição de 1988**. Anais do XIV Encontro Regional de História da ANPUH-Rio: Memória e Patrimônio.[internet]. Rio de Janeiro: NUMEM, 2010. Disponível em: http://snh2011.anpuh.org/resources/anais/8/1276614209_ARQUIVO_ANPUHRio.Ar tigoCompletoRicardoIsmaelJUNHORioRJ2010.1.pdf. Acesso em: 11/11/2024.

NUNES, A. T. L. **A Zona Franca de Manaus e a Guerra Fiscal no Contexto do Federalismo Brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro Universitário de Brasília, UniCEUB. Brasília, 2019. Disponível em: <https://repositorio.uniceub.br/jspui/handle/prefix/15084>. Acesso em: 11/11/2024.

ORAIR, R. O.; GOBETTI, S. W. **Reforma Tributária e Federalismo fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Brasília, 2019. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9596/1/TD_2530.PDF. Acesso em: 30/12/2024.

QUIRINO, M. C. O. et al. **Governança Tributária e o Desempenho Financeiro das Empresas Brasileiras**. In: Anais do Congresso USP International Conference in Accounting, São Paulo, SP. 2018. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/18UsplInternational/ArtigosDownload/731.pdf>. Acesso em: 30/12/2024.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Fazenda. **Estudo sobre benefícios fiscais do ICMS no Rio Grande do Sul**. Porto Alegre: Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, 2020. Disponível em: <https://www.fazenda.rs.gov.br/conteudo/13428/estudo-beneficios-fiscais>. Acesso em: 30/12/2024.

SCHOUERI, L. E. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. [s. l.]: Forense, 2005. ISBN 8530919467. Disponível em: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=cat08036a&AN=sbfgv.000184855&lang=pt-br&site=eds-live>. P. 1-40. Acesso em: 30/12/2024.

SOUZA, N. M. **Análise dos efeitos dos incentivos fiscais da Suframa sobre o desempenho das empresas na Zona Franca de Manaus**. In: Research, Society and Development, v. 13, n. 3, 2024, ISSN 2525-3409, Disponível em: <http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v13i3.45206>. Acesso em: 30/12/2024.

TAVARES, Martus. **Vinte anos de política fiscal no Brasil: dos fundamentos do novo regime à Lei de Responsabilidade Fiscal**. Revista de Economia & Relações Internacionais, v. 4, n. 7, p. 79-101, 2005. Disponível em: https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwi2uYSd6c-KAXX5r5UCHTQ0NfkQFnoECBcQAQ&url=http%3A%2F%2Fpergamumweb.santamarcelina.edu.br%3A8080%2Fpergamumweb%2Fvinculos%2F0000fb%2F0000fb2a.pdf&usg=AOvVaw3bx_0cwuHRVMkK9iEURtni&opi=89978449. Acesso em: 30/12/2024.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Portaria-TCU nº 174, de 24 de novembro de 2022**. Aprova o Referencial de Controle de Benefícios Tributários (RC-BT). Brasília, 2022. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/174%252F2022/%2520/score%2520desc/0>. Acesso em: 30/12/2024.

VALENTIM, M. S. **Impactos econômicos da guerra fiscal no Brasil**. Jus Navigandi, Teresina, v. 8, 2003. Disponível em: <https://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/21291-21292-1-PB.pdf>. Acesso em: 30/12/2024.

VIEIRA, F. S.; GRASEL, D. **Os incentivos fiscais e suas contribuições para o desenvolvimento econômico: o caso do programa de desenvolvimento industrial e comercial de Mato Grosso (PRODEIC) de 2003 A 2014.** In: Planejamento e políticas públicas, n. 51, jul/dez 2018, p. 337-366. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/918>. Acesso em: 30/12/2024.