

O Efeito das Renúncias de Receitas do Estado do Rio Grande do Sul, Decorrentes da Guerra Fiscal do ICMS, Sobre o Repasse aos seus Municípios, de 2003 a 2013

Autores:

Danielle Toldo Nocetti

Orion Augusto Platt Neto

Resumo:

O presente artigo tem o objetivo de evidenciar os efeitos da renúncia de receita do Estado do Rio Grande do Sul sobre os repasses aos seus Municípios entre os anos de 2003 e 2013. Quanto aos objetivos, esta pesquisa se classifica como descritiva e exploratória; quanto à abordagem do problema, como quantitativa e qualitativa; e quanto aos procedimentos, como bibliográfica e documental. Foram utilizados como instrumentos documentos de fontes primárias e secundárias. Verificou-se que durante o período analisado os Municípios deixaram de receber (em valores atualizados pelo IPCA até 31/12/2013) cerca de R\$ 12,79 bilhões, representando 5,38% da receita orçamentária efetiva e 5,10% da receita orçamentária potencial. O Município de Porto Alegre deixou de receber os maiores valores, aproximadamente R\$ 1,43 bilhão, o que representou aproximadamente 3% da sua receita orçamentária efetiva e potencial. Por sua vez, o Município de Triunfo foi o mais afetado em relação a sua receita orçamentária efetiva e potencial, com as renúncias de receitas não repassadas representando 14,98% e 13,03%, respectivamente, deixando de receber R\$ 292,9 milhões.

Palavras-chave: Renúncia de receita. Guerra fiscal. Repasses Constitucionais.

1 INTRODUÇÃO

A redução das desigualdades sociais constitui um dos objetivos da República, definido na Constituição Federal (BRASIL, 1988, art. 3º, III). Assim, em busca de desenvolvimento social e econômico, os Estados tentam atrair investimentos da iniciativa privada para seus territórios por meio da concessão de benefícios fiscais (CARVALHO, 2012).

Chaves (2009) menciona que as políticas de incentivos fiscais é o mecanismo utilizado pelos Estados para tornar seus territórios mais atrativos para a iniciativa privada. Contudo, os Estados passaram a competir entre si, por meio de concessões de incentivos cada vez mais expressivos, ao invés de cooperarem entre si, alinhando seus interesses (CHAVES, 2009).

A guerra fiscal se caracteriza por entes da mesma federação competindo entre si, por meio da concessão de benefícios fiscais, em busca de investimentos da iniciativa privada (HENRIQUES, 2010). A concessão de benefícios fiscais gera, consequentemente, renúncia de receita por parte do ente que concede tal benefício.

A competição entre os Estados é um fenômeno decorrente da busca de eficiência da administração pública, com o intuito de maximizar os resultados com o mínimo de dispêndio (BEVILACQUA, 2013). Contudo, tal competição pode acarretar em mera renúncia de receita, ignorando os preceitos constitucionais e violando o pacto federativo (BEVILACQUA, 2013).

Desta forma, se faz necessária uma análise cuidadosa dos efeitos causados pelas políticas de incentivos fiscais implantadas pelos entes nacionais, uma vez que tais políticas podem ir contra o pacto federativo definido na Constituição Federal.

A Constituição Federal de 1988 concedeu aos Estados competência para legislar a respeito do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, o ICMS (BRASIL, 1988, art. 155). Sendo o ICMS o imposto de maior proporção na arrecadação estadual, é este o imposto mais utilizado na guerra fiscal que se estabelece entre os Estados.

O sistema federativo brasileiro, definido na Constituição Federal, determina a repartição de receitas tributárias entre os entes federados. Sendo assim, a renúncia de receita do Estado não afeta somente a sua arrecadação, como também a arrecadação dos Municípios, que possuem participação constitucional nas receitas estaduais. Para o ICMS a participação dos Municípios é de 25% (BRASIL, 1988, art. 158, IV).

Diante deste cenário, este artigo se propõe a responder a seguinte pergunta de pesquisa: Qual o efeito sobre os repasses aos Municípios do Rio Grande do Sul, entre 2003 e 2013, das renúncias de receitas decorrentes da guerra fiscal do ICMS no Estado?

O objetivo deste artigo é evidenciar o efeito arrecadatário das renúncias de receita do Estado do Rio Grande do Sul, decorrentes da guerra fiscal do ICMS, sobre o repasse aos seus Municípios, entre 2003 e 2013.

O presente artigo justifica-se por sua relevância nos contextos governamental, social e acadêmico. No contexto governamental, o trabalho possui relevância devido ao suporte para decisões dos gestores públicos quanto ao efeito gerado pela renúncia de receita. No âmbito social, o trabalho possui relevância, pois a população terá maiores esclarecimentos e suporte para instrumentalização do controle social. Quanto ao contexto acadêmico, a pesquisa auxilia na difusão de pesquisas nos temas abordados, visto que há carência de pesquisas sobre o tema na área contábil, conforme evidenciado na seção 2.3.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este Capítulo apresenta os referenciais teóricos e normativos que servem de base para o aprofundamento do estudo. São abordados os conceitos da renúncia de receita, além de apresentar o cenário da guerra fiscal entre os Estados.

2.1 Renúncia de receita

A Lei Complementar n.º 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), discrimina sete modalidades de renúncia de receita (BRASIL, 2000, art. 14, § 1º), para as quais são feitas considerações, a seguir.

a) Anistia

A anistia corresponde à exclusão do crédito tributário e abrange aos contribuintes que cometeram a infração, porém ainda não foram punidos, conforme regulamentado pelo Código Tributário Nacional (CTN) (BRASIL, 1966, art. 175, II). Diante do exposto, percebe-se que a anistia se configura como renúncia de receita devido ao fato de excluir do contribuinte a obrigação do pagamento antes mesmo do lançamento do crédito tributário.

b) Remissão

A remissão diz respeito a extinção do crédito tributário (BRASIL, 1966, 156, IV). Está condicionada a autorização legal e deve sempre ser concedida pelo ente tributante competente estabelecido na Constituição Federal, bastando atender apenas a um dos cinco incisos do art. 172 do CTN (SABBAG, 2011; CASSONE, 2012). Nota-se, portanto, a configuração da remissão como renúncia de receita visto que o ente abre mão do crédito tributário já lançado, liberando o contribuinte de seu pagamento, e deixa de recolher tal receita.

c) Subsídio

Segundo Torres (2010), os subsídios “[...] constituem instrumento de transferência de recursos do governo para os particulares independentemente do fornecimento de bens ou serviços, mas vinculados a certa ‘performance’ econômica pelo beneficiário”. Assim, os subsídios se caracterizam pela transferência de recursos para a atividade privada baseada em certo desempenho econômico do beneficiário.

d) Crédito Presumido

Barbosa (2012) conceitua o Crédito Presumido como “um crédito de imposto em valor adicional que não corresponde ao efetivo montante destacado ou cobrado nas operações anteriores”. Há casos em que o contribuinte pode optar pelo crédito presumido em substituição à sistemática da não cumulatividade (HENRIQUES, 2010). Assim, o crédito presumido configura renúncia de receita na medida em que aumenta o efetivo montante de crédito do imposto ao qual o contribuinte possuiria originalmente.

e) Isenção em caráter não geral

A isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário regulamentada pelos artigos 176 a 179 do CTN. Assim, a isenção se caracteriza pela dispensa legal do pagamento do tributo, sendo uma das modalidades de concessão de benefícios fiscais mais utilizadas pelos entes federados (HENRIQUES, 2010).

f) Alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo

A concessão de incentivo por meio de redução de base de cálculo é caracterizada por reduções parciais, visto que uma base de cálculo zero se assemelharia aos institutos de isenção e não incidências (HENRIQUES, 2010). Por sua vez, a redução de alíquota caracteriza-se como incentivo fiscal quando tal redução for restrita a determinado grupo de contribuintes, em caráter excepcional à norma geral de tributação (HENRIQUES, 2010). Nesse caso, o ente determina a redução da alíquota ou base de cálculo do imposto, o que, conseqüentemente, provoca arrecadação de receita a menor.

g) Outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado

Para Henriques (2010, p. 143)

O dispositivo determina que o conceito de “benefício fiscal” é aberto a outros institutos pela expressão “e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”. Esta fórmula é demasiadamente ampla, pois abrange qualquer norma tributária que estabeleça “benefício” que corresponda a “tratamento diferenciado”, abrangendo então, a totalidade dos “benefícios fiscais” que sejam instituídos de modo discriminado.

Neste ponto, nota-se que a LRF conceituou as renúncias de receita de forma exemplificativa e não de forma taxativa, uma vez que outras modalidades não discriminadas, mas que se enquadrem como tratamento diferenciado, devem seguir os mesmos preceitos estabelecidos para as demais modalidades relacionadas na Lei.

2.2. Guerra fiscal do ICMS

A denominada guerra fiscal do ICMS é tema de discussões em termos de políticas de desenvolvimento, concessões de crédito à revelia da lei, entre os outros. Este é um tema discutido por diversos autores e sobre diversas óticas. Nesta seção são apresentadas brevemente as origens da guerra fiscal e abordadas algumas de suas particularidades com o objetivo de obter melhor compreensão do fenômeno, porém sem a pretensão de esgotar as discussões sobre o tema.

Segundo Freitas (2011), as raízes da guerra fiscal surgiram no governo de Juscelino Kubitschek, de 1956 a 1961, quando o então presidente, com seu plano de metas aumentou a dívida externa com vistas a promover o desenvolvimento do país a partir da região sudeste,

principalmente pelo Estado de São Paulo. Com os incentivos concedidos por Juscelino Kubitschek, São Paulo se tornou um grande polo industrial, abrigando a instalação de diversas multinacionais, ao passo que as demais regiões do país sobreviviam com economia voltada para a monocultura (FREITAS, 2011).

Martins (2012) aponta que o ICMS foi regionalizado para atender as necessidades de os Estados possuírem receitas próprias. O autor (2012) ainda relata o fato de o ICMS ter sido criado com o intuito de acabar com a guerra fiscal do Imposto de Vendas e Consignação (IVC). Porém, o que ocorreu foi a acentuação do problema após a Constituição Federal de 1988, visto que a União, ao perder receitas de IPI e IR para Estados e Municípios, deixou de praticar políticas regionais (MARTINS, 2012).

A falta de uma política nacional de desenvolvimento acaba por auxiliar nas causas da guerra fiscal entre os Estados (BEVILACQUA, 2013). Com a omissão do Governo Federal no cumprimento de sua competência constitucional de promoção do desenvolvimento econômico e social, os Estados passaram a utilizar os mecanismos disponíveis, principalmente o ICMS, como “instrumento de política econômica” (BEVILACQUA, 2013, p. 76).

A guerra fiscal ultrapassa o âmbito jurídico e interfere no âmbito econômico, visto que os Estados passam a travar batalhas por meio de concessão de incentivos de ICMS com vistas a atrair desenvolvimento econômico para seus territórios (CARVALHO, 2012), o que fere o princípio federativo e a ideia de federalismo cooperativo apresentado no texto constitucional. Neste sentido, Bevilacqua (2013, p. 77) expõe que “a edição de determinada política pública desenvolvimentista por ente federado não pode jamais vulnerar o pacto federativo ferindo a autonomia de outros Estados, quanto ao menos, a soberania do ente nacional”.

A Constituição Federal determina que lei complementar deve regular a forma como Estados e o Distrito Federal deliberarão a concessão de benefícios fiscais (BRASIL, 1988, art. 155, XII, g). A Lei Complementar n.º 24/1975, responsável por regular o disposto no texto constitucional, prevê a unanimidade entre os Estados e o Distrito Federal para a aprovação de concessões de benefícios fiscais de ICMS. Carvalho (2012) defende que a Constituição Federal não prevê explicita ou implicitamente ser necessário a unanimidade para a aprovação de incentivos e benefícios fiscais, sendo que seria possível a aprovação de convênios por maioria, quando tivessem por objetivo reduzir diferenças socioeconômicas.

Sendo assim, nota-se que a exigência de unanimidade prevista na Lei Complementar n.º 24/1975, acaba por dificultar a promoção de concessão de benefícios destinados a fomentar o desenvolvimento socioeconômico dos Estados. Tal fato, aliado à falta de políticas nacionais de desenvolvimento, que deveriam ser promovidas pelo Governo Federal, fomenta a concessão de benefícios fiscais à revelia da Lei e a disputa por investimentos entre os entes da federação.

2.3 Pesquisas anteriores

Nesta seção são apresentadas pesquisas identificadas em publicações que possuem relação com os temas centrais desta pesquisa. Na busca realizada não foram localizadas pesquisas que possuem similaridade de problema, objetivo e abordagem metodológica. Foram encontrados outros estudos relacionados, que tratam isoladamente dos diferentes temas aqui abordados ou possuem outros enfoques, conforme demonstrado no Quadro 1.

Quadro 1 – Síntese das pesquisas anteriores relacionadas

Autor (es)	Título	Tipo de publicação	Temática abordada e resultados encontrados
Nascimento (2002)	Lei de Responsabilidade Fiscal, reforma tributária e impactos na Guerra Fiscal: uma análise empírica para o Estado do Paraná	Artigo de Periódico	O estudo teve objetivo de “analisar as origens e as formas de disputa fiscal, de natureza horizontal e vertical; avalia o impacto da disputa tributária nas receitas do ICMS no Estado do Paraná; e discute as propostas de mudanças na legislação para inibir a guerra fiscal”. O autor concluiu que houve variação positiva no consumo de energia elétrica e na arrecadação de IPI no Estado. Porém, até o ano de 2001, “não houveram incrementos positivos nas finanças públicas”.
Bevilacqua (2009)	ICMS e guerra fiscal	Artigo de Periódico	O estudo teve o objetivo de “analisar a guerra fiscal no federalismo brasileiro a partir de um breve histórico das vicissitudes que acompanham os Estados federados na busca de desenvolvimento”. O autor concluiu que a guerra fiscal é decorrente da ausência de uma política nacional de desenvolvimento por parte da União.
Oliveira (2011)	Zona Franca de Manaus: um estudo sobre a renúncia dos entes federativos e os benefícios socioeconômicos gerados.	Dissertação de Mestrado	O estudo teve o objetivo de “mensurar os custos sociais do modelo por intermédio da desoneração tributária ou gastos tributários dos Entes e confrontá-los com os benefícios locais que foram medidos pelos diversos indicadores socioeconômicos”. O autor concluiu que as desonerações tributárias são expressivas e que a arrecadação tributária no Estado é elevada, sendo os custos sociais para manter os incentivos fiscais, menores que os benefícios socioeconômicos gerados para o Amazonas.
Vilar (2012)	Reflexos anticoncorrenciais da guerra fiscal	TCC de especialização	O estudo teve o objetivo de “analisar como o fenômeno da guerra fiscal no âmbito do ICMS pode prejudicar a livre concorrência, vez que a igualdade de competição pode facilmente ser falseada por meio da concessão dos incentivos fiscais unilaterais”. O autor apresentou críticas aos Estados que utilizam de sua autonomia para conceder incentivos fiscais sem atender aos preceitos legais para tais concessões e aponta como sugestão atribuir competência ao CADE para intervir nas junto às empresas que se beneficiam dos incentivos e prejudicam os mercados locais.
Vieira (2012)	Um estudo sobre a guerra fiscal no Brasil	Tese de Doutorado	O estudo teve o objetivo de “verificar a dinâmica assumida pelas disputas subnacionais em torno de projetos privados de inversões produtivas nesse mencionado momento de redesenho e de fixação de novos parâmetros para a gestão das finanças públicas”. O autor concluiu que uma solução duradoura para a guerra fiscal demanda uma ampla discussão sobre a gestão da política fiscal visando o equilíbrio macroeconômico. Necessário se faz novas diretrizes e condutas para nortear a gestão das finanças públicas visando “um projeto de desenvolvimento nacional, regionalmente integrado e equilibrado”.
Brito (2012)	Renúncia fiscal e o setor de máquinas e equipamentos agrícolas: as políticas de incentivos tributários e seus efeitos no Estado do Rio Grande do Sul, no âmbito do ICMS, de 1970 a 2008	Dissertação de Mestrado	O estudo teve o objetivo de “analisar a relevância desse incentivo fiscal para as indústrias do setor de máquinas e equipamentos agrícolas instaladas no Estado, no período de 1970 a 2008”. O autor concluiu que os incentivos concedidos ao setor de máquinas e equipamentos visa tornar o preço de venda competitivo em outros mercados. “Desta forma, a permissão legal de transferir créditos de ICMS advindos da exportação ou diferimento interno a terceiros ou fornecedores, também, além de atuar no fomento da exportação e geração de emprego dentro do Estado, alivia o fluxo de caixa da empresa permitindo a inversão de capital dentro do Estado”.
Della Giustina, Darós e Casagrande (2014)	Há evolução em indicadores sociais nos Municípios com empresas que receberam incentivos fiscais do ICMS em Santa Catarina?	Artigo de evento	O estudo teve objetivo de “demonstrar o impacto da concessão do benefício fiscal do ICMS baseado no PRODEC pelo Estado de Santa Catarina em relação às variáveis de emprego, renda, IDH e concentração populacional nos Municípios com empresas beneficiadas”. Os autores concluíram que as cidades que obtiveram os maiores percentuais de incentivos foram as de pequeno porte. Houve forte grau de correlação entre a variável IDH e o PRODEC. A variável renda foi a mais influenciada pelo incentivo. A variável emprego apresentou fraca correlação. A variável concentração populacional obteve correlação razoável. Os autores ainda concluíram que “os resultados obtidos demonstram que os Municípios têm a característica de não coincidir exatamente com o incentivo pelo fato de que as regiões são assimétricas, tanto em termos de padrões de especialização produtiva quanto de clima, geografia e mão de obra, além de outras variáveis econômicas que podem influenciar, como outros programas de iniciativa pública ou privada e a economia global, entre outras”.

Nota: Autores dispostos em ordem cronológica das publicações

Fonte: Elaborado pelos autores com base nas fontes citadas.

Assim, conforme demonstrado no Quadro 1, foram encontradas apenas pesquisas que possuem relação com os temas abordados nesta pesquisa. Nota-se, ainda, que as publicações não possuem abordagens, objetivos ou problemas similares aos apresentados neste estudo.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para o alcance do objetivo proposto, esta pesquisa utiliza uma abordagem metodológica. Para fins de estruturação, a metodologia aplicada foi subdividida da seguinte forma: classificação da pesquisa, entidade estudada e instrumentos e procedimentos de pesquisa.

3.1 Classificação da pesquisa

Para a estruturação deste estudo, a fim de alcançar os objetivos traçados, considerou-se adequada a classificação da pesquisa em três categorias, conforme abordagem de Raupp e Beuren (2009), quais sejam: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

No tocante à classificação quanto aos objetivos, a presente pesquisa caracteriza-se como exploratória e descritiva. É pesquisa exploratória porque busca obter subsídios para entendimento das questões relativas aos efeitos das renúncias de receitas sobre os Municípios, o que permitiria construir hipóteses para pesquisas futuras. Além disso, enquadra-se como pesquisa descritiva, pois visa relacionar a variável renúncia de receita decorrente da guerra fiscal do ICMS e o efeito causado nos repasses municipais.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa enquadra-se como bibliográfica e documental. A presente pesquisa utilizou livros, monografias, artigos científicos, bem como outras publicações como base para a fundamentação teórica, logo, nota-se a presença do procedimento bibliográfico. O estudo é baseado em dados contábeis divulgados pelo Estado do Rio Grande do Sul, caracterizando, assim, a sua classificação como pesquisa documental.

No tocante a abordagem do problema, as pesquisas podem ser classificadas como quantitativas, qualitativas ou ambas. Este estudo é classificado como quantitativo e qualitativo. Quantitativo pois busca a mensuração do efeito arrecadatório da renúncia de receita decorrente da guerra fiscal sobre os repasses municipais. Qualitativa porque busca interpretar e analisar o efeito das renúncias de receitas do Estado nos repasses municipais, ou seja, interpretar a expressividade encontrada por meio da abordagem quantitativa.

3.2 Entidade estudada

O presente estudo se limita a analisar dados provenientes do Estado do Rio Grande do Sul. Diante do poder de escolha entre os 26 Estados brasileiros, optou-se pelo estudo de apenas um. Não foram aplicados métodos estatísticos na escolha do ente estudado, de modo que os resultados obtidos não representam necessariamente a realidade dos demais Estados.

O Estado do Rio Grande do Sul foi escolhido devido às formas de apresentação da renúncia de receita. Em pesquisa aos dados divulgados por alguns Estados, notou-se a falta de divulgação ou apuração dos métodos e valores de renúncia de receita. Assim, a escolha do ente se condicionou à facilidade de obtenção dos dados, divulgados em meio digital e de forma detalhada, possibilitando uma melhor análise dos dados. O ente tem seus principais aspectos descritos no capítulo que trata dos resultados da pesquisa, mais especificamente na seção 4.1.

3.3 Instrumentos e procedimentos da pesquisa

Este artigo utilizou a pesquisa documental tanto para a fundamentação teórica quanto para os resultados da pesquisa. Os dados utilizados são de fontes primárias e secundárias, conforme detalhado a seguir.

Os dados de fontes primárias utilizados no presente estudo foram as normas legais aplicáveis aos temas abordados na fundamentação teórica e os dados contábeis referentes às renúncias de receitas e aos índices de participação dos Municípios (IPM) nas receitas do Estado. No capítulo de resultados, a seção 4.2 contém a forma de coleta e ajuste dos dados, com a especificidade dos documentos obtidos e procedimentos adotados.

Os dados de fontes secundárias foram basicamente extraídos de livros, monografias e artigos científicos, os quais auxiliaram a elaboração da fundamentação teórica da pesquisa e melhor entendimento e contextualização do tema.

Os procedimentos seguidos para o cumprimento do objetivo da pesquisa estão detalhados a seguir, por ordem de realização dos passos listados:

1º passo: Identificação das normas gerais que regulam a autorização, evidenciação e o controle das renúncias de receitas, bem como o estudo aprofundado dos temas abordados no artigo por meio de revisão de literatura.

2º passo: Identificação e coleta dos demonstrativos e relatórios contábeis do Estado do Rio Grande do Sul que contêm dados sobre as renúncias de receitas previstas e realizadas no período de 2003 a 2013 e dos índices de repasse aos Municípios.

3º passo: Organização e tabulação dos dados coletados por intermédio dos demonstrativos e relatórios contábeis.

4º passo: Ajustes monetários dos valores de renúncias de receitas realizadas entre 2003 e 2013, com vistas a minimizar os efeitos inflacionários nos valores analisados.

5º passo: Elaboração dos cálculos que evidenciam os efeitos na renúncia de receita do ICMS do Estado sobre os repasses aos dez Municípios de maior IPM médio entre os anos estudados e os demais agrupados.

6º passo: Análise dos resultados alcançados na pesquisa.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 O Estado do Rio Grande do Sul

O Rio Grande do Sul possui 497 Municípios e uma área territorial de 281.748,5 Km² (FEE, 2014). Conforme dados do IBGE (2014a), a população estimada em 1º de julho de 2014 era de 11.207.274 habitantes, sendo o quinto Estado mais populoso do país. Em 2011 o Rio Grande do Sul obteve um PIB de R\$ 263,3 bilhões, representando 6,4% do PIB nacional e o quarto maior PIB entre os Estados da federação (IBGE, 2014b).

O Índice de Desenvolvimento Socioeconômico é elaborado pela Fundação de Economia e Estatística (FEE) do Estado para medir o grau de desenvolvimento dos Municípios do Rio Grande do Sul, com base em indicadores de Educação, Saúde e Renda (FEE, 2014). Em 2010, este índice obteve um resultado de 0,727 em um total de 1 possível, considerado um grau médio de resultado (FEE, 2014).

A economia gaúcha, segundo dados da Secretária de Planejamento, Gestão e Participação Cidadã do Rio Grande do Sul (SEPLAG/RS) é subdividida nos setores de agropecuária, indústria e serviços. Em 2010, o setor agropecuário correspondeu a 8,7% da economia do Estado, sendo esta atividade especialmente importante nos pequenos Municípios (SEPLAG/RS, 2014). A indústria obteve participação de 29,2% no mesmo período, com

destaque para os segmentos agroindustrial, complexo couro-calçadista, complexo químico e metal-mecânico (SEPLAG/RS, 2014). O setor de serviços, em 2010, correspondeu a 62,1% da economia gaúcha, com destaque de participação dos segmentos da administração pública e comércio (SEGLAG/RS, 2014).

4.2 Coleta e ajuste dos dados

Os dados utilizados nesta pesquisa foram obtidos exclusivamente por meio dos sítios eletrônicos da Secretaria da Fazenda (SEFAZ/RS) e da Secretaria de Planejamento, Gestão e Participação Cidadã do Estado do Rio Grande do Sul (SEPLAG/RS). Em setembro de 2014 foi publicado no sítio eletrônico da SEFAZ/RS o Demonstrativo das Desonerações Fiscais de 2013. Neste demonstrativo encontra-se a retrospectiva histórica das desonerações fiscais entre os anos de 2003 e 2013. A Tabela 1, a seguir, contém os valores originais das desonerações de ICMS por natureza jurídica entre os anos de 2003 e 2013.

Tabela 1 – Desonerações de ICMS por natureza jurídica entre os anos de 2003 a 2013

Valores em R\$ originais.

Desonerações de ICMS	2003	2004	2005	2006	2007	20008
Isenções	422.630.996	539.344.058	590.107.041	606.663.361	762.971.145	989.762.363
Não incidências	123.301.774	163.848.940	178.441.737	193.433.602	246.809.373	275.178.544
Exportações	2.839.689.302	3.727.790.436	3.249.947.672	3.143.442.294	3.563.827.799	4.099.257.545
Reduções da BC	198.444.019	275.261.185	286.400.592	348.940.036	357.819.524	475.125.251
Créditos presumidos	974.868.315	1.191.791.495	1.087.825.628	1.214.517.604	1.501.095.089	1.940.768.258
Não estorno do crédito	111.740.324	164.655.535	174.548.504	199.409.702	209.039.164	428.674.657
Microempresas e EPPs	179.207.963	236.332.638	310.331.362	463.502.786	414.434.416	383.392.602
Total	4.849.882.693	6.299.024.287	5.877.602.536	6.169.909.385	7.055.996.510	8.592.159.220

Desonerações de ICMS	2009	2010	2011	2012	2013
Isenções	1.017.245.194	1.255.371.054	1.647.335.825	1.709.818.124	1.925.250.035
Não incidências	316.963.686	417.703.823	477.384.816	471.909.908	602.944.788
Exportações	3.477.678.216	3.378.650.412	4.244.112.305	4.087.969.273	5.279.558.790
Reduções da BC	459.618.769	556.397.965	809.575.089	829.459.891	931.743.928
Créditos presumidos	1.729.490.544	2.225.339.117	2.417.799.549	2.455.377.089	2.686.659.045
Não estorno do crédito	316.972.588	410.493.514	467.960.531	505.606.278	545.377.451
Microempresas e EPPs	430.639.347	691.099.961	810.433.319	1.000.739.115	1.190.171.680
Total	7.748.608.344	8.935.055.846	10.874.601.434	11.060.879.678	13.161.705.717

Fonte: Adaptado de SEFAZ/RS (2014).

Com vista a atender o objetivo desta pesquisa, qual seja evidenciar os efeitos da renúncia de receita decorrentes da guerra fiscal do ICMS, foram selecionadas as modalidades constantes no demonstrativo que atendam a esse quesito.

Foram excluídas as modalidades de Não incidências, Exportações e Microempresas e EPPs. No caso das Não incidências, optou-se pela exclusão dos valores, pois, neste caso, como a própria denominação permite concluir, não há sequer hipótese de incidência do imposto.

Quanto às Exportações, optou-se pela exclusão dos valores, visto que se trata de determinação da Constituição Federal (BRASIL, 1988, art. 155, §2º, XII, a), ou seja, tratando-se de determinação constitucional, não implica em opção do Estado conceder tal desoneração.

Referente às Microempresas e EPPs, trata-se de tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte garantido pela Lei Complementar n.º 123/2006.

Assim, esta modalidade também não implica em desoneração concedida por vontade exclusiva do Estado.

Objetivando minimizar os efeitos da inflação, foi realizado um ajuste monetário nas séries históricas apresentadas na Tabela 1, para uma melhor percepção acerca da evolução dos valores de renúncias de receita de ICMS do Estado decorrentes da guerra fiscal.

Para o ajuste supra citado, foi escolhido o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), elaborado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). O IPCA é apurado mensalmente, abrangendo as famílias com rendimentos entre um e quarenta salários mínimos mensais, independente da fonte de rendimentos, residentes nas áreas urbanas das regiões de Belém, Fortaleza, Recife, Salvador, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo, Curitiba, Vitória, Porto Alegre, Brasília e Municípios de Goiânia e Campo Grande (IBGE, 2014c). Considerou-se adequada a escolha de tal índice para o ajuste monetário das séries históricas, uma vez que este é o índice de preços oficial do Governo Federal.

A Tabela 2, a seguir, apresenta os valores originais e atualizados das desonerações totais de ICMS e a parcela das desonerações que seriam repassadas aos Municípios. Os Municípios possuem participação de 25% das receitas de ICMS do Estado, conforme estabelecido pela Constituição Federal (BRASIL, 1988, art. 158, IV).

Tabela 2 – Valores das desonerações de ICMS concedidas por normas do Estado do Rio Grande do Sul e parcela que seria repassada aos Municípios entre 2003 e 2013

Valores em R\$ originais e atualizados pelo IPCA até 31/12/2013.

Exercício financeiro	Fator de ajuste (1)	Desoneração total		Participação dos Municípios (25%) (3)	
		Valor original (2)	Valor atualizado	Valor original	Valor atualizado
2003	1,7891	1.707.683.654	3.055.175.064	426.920.914	763.793.766
2004	1,6497	2.171.052.273	3.581.646.690	542.763.068	895.411.673
2005	1,5470	2.138.881.765	3.308.842.962	534.720.441	827.210.740
2006	1,4817	2.369.530.703	3.510.922.201	592.382.676	877.730.550
2007	1,4275	2.830.924.922	4.041.091.119	707.731.231	1.010.272.780
2008	1,3572	3.834.330.529	5.203.994.728	958.582.632	1.300.998.682
2009	1,2913	3.523.327.095	4.549.768.624	880.831.774	1.137.442.156
2010	1,2286	4.447.601.650	5.464.252.677	1.111.900.413	1.366.063.169
2011	1,1568	5.342.670.994	6.180.449.098	1.335.667.749	1.545.112.274
2012	1,0896	5.500.261.382	5.993.012.893	1.375.065.346	1.498.253.223
2013	1,0291	6.089.030.459	6.266.378.602	1.522.257.615	1.566.594.651
Total	-	39.955.295.426	51.155.534.657	9.988.823.857	12.788.883.664

Notas:

(1) Fator utilizado para multiplicar os valores monetários originais de cada exercício financeiro. Permite conhecer o valor atualizado ao final de 2013.

(2) Somatório dos valores anuais apresentados na Tabela 1, excluídos os valores referentes às modalidades de Não Incidência, Exportações e Microempresas e EPPs.

(3) Pressuposto de que a receita seria realizada integralmente caso a renúncia não ocorresse.

Fonte: Elaborado pelos autores com base e em dados de IBGE (2014c) e SEFAZ/RS (2014).

Para a evidência dos valores das renúncias de receita de ICMS não repassados para os Municípios foram identificados os dez Municípios com maior Índice de Participação dos Municípios (IPM) médio no período de 2003 a 2013.

Os IPMs são calculados pela Secretaria da Fazenda (SEFAZ/RS) a partir das variáveis valor adicionado, área, população, número de propriedades rurais, produtividade primária, relação inversa ao valor adicionado fiscal per capita e pontuação no projeto parceria (SEFAZ/RS, 2013). Os dados utilizados para o cálculo do Valor Adicionado são obtidos nas

Guias Informativas Anuais apresentadas pelos contribuintes e produtores primários e os demais dados são fornecidos por órgãos oficiais (SEFAZ/RS, 2013). A Tabela 3 apresenta os IPMs dos anos de 2003 a 2013, bem como a média aritmética apurada.

Para definir os dez Municípios de maior IPM, foram apuradas as médias aritméticas a partir dos IPMs anuais, conforme consta na Tabela 3. Após, foram classificados os Municípios com maior média e os demais foram agrupados para melhor visualização.

**Tabela 3 – Índices de participação dos Municípios (IPM)
classificados pela participação média entre 2003 e 2013**

Município	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Porto Alegre	0,1213545	0,1183063	0,1129931	0,1051309	0,1089166	0,1168321
Caxias do Sul	0,0502133	0,0494606	0,0486762	0,0486433	0,0521956	0,0544106
Canoas	0,0560107	0,0531392	0,0557007	0,0577695	0,0521538	0,0485426
Gravataí	0,0188439	0,0213639	0,0208864	0,0209960	0,0235939	0,0260362
Triunfo	0,0244460	0,0240109	0,0262694	0,0291851	0,0313902	0,0303464
Novo Hamburgo	0,0229836	0,0219879	0,0206648	0,0194861	0,0197053	0,0200608
Santa Cruz do Sul	0,0188104	0,0199320	0,0196290	0,0172904	0,0172446	0,0166126
Rio Grande	0,0186294	0,0192068	0,0183489	0,0166979	0,0143577	0,0123676
Bento Gonçalves	0,0144712	0,0143146	0,0134643	0,0127983	0,0134581	0,0142131
Pelotas	0,0151597	0,0142005	0,0134116	0,0138089	0,0138764	0,0134607
Demais	0,6390773	0,06440774	0,06499556	0,6581936	0,6531079	0,6471174
Total	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Município	2009	2010	2011	2012	2013	Média
Porto Alegre	0,1161514	0,1149094	0,1116582	0,1076549	0,1055726	0,1126800
Caxias do Sul	0,0538585	0,0557502	0,0551463	0,0567734	0,0592451	0,0531248
Canoas	0,0451096	0,0399796	0,0446085	0,0503019	0,0497826	0,0502817
Gravataí	0,0290402	0,0300939	0,0299199	0,0310326	0,0297446	0,0255956
Triunfo	0,0275966	0,0225012	0,0177913	0,0155542	0,0135977	0,0238808
Novo Hamburgo	0,0190846	0,0174813	0,0161946	0,0161612	0,0164855	0,0191178
Santa Cruz do Sul	0,0147915	0,0150383	0,0152335	0,0147239	0,0144126	0,0167017
Rio Grande	0,0133175	0,0153933	0,0151396	0,0136307	0,0161415	0,0157483
Bento Gonçalves	0,0138034	0,0136183	0,0138743	0,0143453	0,0145400	0,0139001
Pelotas	0,0134294	0,0133892	0,0135650	0,0135333	0,0140637	0,0138089
Demais	0,6538174	0,6618454	0,6668690	0,6662887	0,6664142	0,6551603
Total	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Fonte: Elaborado pelos autores com base em dados de SEFAZ/RS (2013).

Para a análise dos efeitos arrecadatários das renúncias de receitas do Estado sobre os seus Municípios, foram coletados os valores das receitas orçamentárias dos dez Municípios de maior IPM médio entre 2003 e 2013 e os demais agrupados, conforme consta na Tabela 4.

Tabela 4 – Somatório da receita orçamentária dos Municípios no período de 2003 a 2013

Valores em R\$ originais e atualizados pelo IPCA até 31/12/2013.

Município	Receita orçamentária acumulada	
	Valores originais	Valores atualizados
Porto Alegre	33.532.104.954	43.423.122.259
Caxias do Sul	9.618.409.949	12.274.750.040
Canoas	6.227.464.908	7.960.839.093
Gravataí	3.332.549.082	4.223.976.032
Triunfo	1.491.559.434	1.955.945.373
Novo Hamburgo	4.290.216.475	5.476.644.244
Santa Cruz do Sul	1.982.205.825	2.556.632.107
Rio Grande	2.909.454.732	3.667.778.485
Bento Gonçalves	2.028.477.064	2.580.211.867
Pelotas	4.343.602.692	5.658.757.109
Demais	115.772.512.385	148.117.314.729
Total	185.528.557.500	237.895.971.339

Fonte: Elaborado pelos autores com base em dados de STN (2003 a 2012 e 2013) e CEF (2003 e 2010).

Depois de realizados os ajustes necessários nos dados coletados, iniciaram-se os procedimentos de análise e mensuração dos efeitos arrecadatários das renúncias de receitas decorrentes da guerra fiscal no repasse aos Municípios do Estado do Rio Grande do Sul. Tais análises constam na seção seguinte.

4.3 Dimensionamento dos efeitos da renúncia de receita de ICMS do Estado sobre os repasses aos seus Municípios

Com base nos IPMs e nos valores das desonerações concedidas pelo Estado, apresentadas na seção 4.2, foi elaborada a Tabela 5, a seguir. Tal tabela demonstra o valor não recebido pelos Municípios devido às desonerações concedidas pelo Estado, casos possivelmente ligados à guerra fiscal.

Tabela 5 – Estimativa de valores não repassados aos Municípios devido às desonerações de ICMS concedidas por normas estaduais entre 2003 e 2013

Valores em R\$ atualizados pelo IPCA até 31/12/2013.

Município	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Porto Alegre	92.689.811	105.932.833	93.469.073	92.276.568	110.035.436	151.998.421
Caxias do Sul	38.352.621	44.287.608	40.265.492	42.695.728	52.731.753	70.788.171
Canoas	42.780.654	47.581.451	46.076.176	50.706.011	52.689.544	63.153.820
Gravataí	14.392.853	19.129.521	17.277.471	18.428.857	23.836.235	33.873.023
Triunfo	18.671.664	21.499.649	21.730.305	25.616.680	31.712.644	39.480.639
Novo Hamburgo	17.554.761	19.688.213	17.094.178	17.103.580	19.907.769	26.099.035
Santa Cruz do Sul	14.367.251	17.847.328	16.237.328	15.176.339	17.421.730	21.612.997
Rio Grande	14.229.035	17.197.966	15.178.440	14.656.239	14.505.224	16.090.257
Bento Gonçalves	11.053.005	12.817.424	11.137.805	11.233.450	13.596.382	18.491.159
Pelotas	11.578.846	12.715.267	11.094.211	12.120.476	14.018.980	17.512.327
Demais	488.123.265	576.714.413	537.650.261	577.716.622	659.817.083	841.898.832
Total	763.793.766	895.411.673	827.210.740	877.730.550	1.010.272.780	1.300.998.682

Município	2009	2010	2011	2012	2013	Total
Porto Alegre	132.115.465	156.973.444	172.524.502	161.294.271	165.389.423	1.434.699.246
Caxias do Sul	61.260.951	76.158.254	85.207.148	85.060.900	92.813.025	689.621.651
Canoas	51.309.572	54.614.700	68.925.110	75.365.014	77.989.108	631.191.160
Gravataí	33.031.582	41.110.100	46.229.574	46.494.633	46.597.731	340.401.580
Triunfo	31.389.479	30.738.061	27.489.494	23.304.145	21.302.037	292.934.799
Novo Hamburgo	21.707.594	23.880.492	25.022.506	24.213.495	25.826.112	238.097.735
Santa Cruz do Sul	16.824.442	20.543.322	23.537.421	22.060.176	22.578.733	208.207.066
Rio Grande	15.147.897	21.028.207	23.392.397	20.422.270	25.287.250	197.135.183
Bento Gonçalves	15.700.546	18.603.513	21.437.289	21.492.832	22.778.239	178.341.646
Pelotas	15.275.166	18.290.452	20.959.417	20.276.265	22.032.055	175.873.461
Demais	743.679.462	904.122.625	1.030.387.415	998.269.222	1.044.000.936	8.402.380.138
Total	1.137.442.156	1.366.063.169	1.545.112.274	1.498.253.223	1.566.594.651	12.788.883.66

Nota: Valores obtidos a partir da multiplicação dos valores não repassados no ano, devido à renúncia possivelmente ligada a guerra fiscal (Tabela 2), pelos respectivos IPMs de cada Município no ano (Tabela 3).

Fonte: Elaborado pelos autores com base em dados de SEFAZ/RS (2013 e 2014).

Conforme verifica-se na Tabela 5, no total os Municípios deixaram de receber R\$ 12,79 bilhões decorrentes de renúncias de receitas de ICMS concedidas por meio de normas estaduais. Porto Alegre foi o Município que deixou de receber os maiores valores devido às renúncias de receita de ICMS, com uma estimativa de R\$ 1,43 bilhão, cerca de duas vezes os valores do segundo Município, Caxias do Sul, que deixou de receber aproximadamente R\$ 689,62 milhões no período. Os Municípios inclusos no grupo Demais deixaram de receber R\$ 8,40 bilhões no total, o que corresponderia em média a 17,2 milhões para cada um dos 487 Municípios compilados no grupo.

A Tabela 6, a seguir, apresenta as proporções das renúncias de receita de ICMS que seriam destinadas aos Municípios sobre as receitas orçamentárias dos mesmos.

Tabela 6 – Proporção das renúncias de receita sobre a receita orçamentária dos Municípios no período de 2003 a 2013

Valores em R\$ atualizados pelo IPCA até 31/12/2013.

Município	Receita orçamentária [a]	Renúncia de receita de ICMS [b]	Proporção sobre receita orçamentária [b/a]	Proporção sobre arrecadação potencial [b/(a+b)]
Porto Alegre	43.423.122.259	1.434.699.246	3,30%	3,20%
Caxias do Sul	12.274.750.040	689.621.651	5,62%	5,32%
Canoas	7.960.839.093	631.191.160	7,93%	7,35%
Gravataí	4.223.976.032	340.401.580	8,06%	7,46%
Triunfo	1.955.945.373	292.934.799	14,98%	13,03%
Novo Hamburgo	5.476.644.244	238.097.735	4,35%	4,17%
Santa Cruz do Sul	2.556.632.107	208.207.066	8,14%	7,53%
Rio Grande	3.667.778.485	197.135.183	5,37%	5,10%
Bento Gonçalves	2.580.211.867	178.341.646	6,91%	6,47%
Pelotas	5.658.757.109	175.873.461	3,11%	3,01%
Demais	148.117.314.729	8.402.380.138	5,67%	5,37%
Total	237.895.971.339	12.788.883.664	5,38%	5,10%

Fonte: Elaborado pelos autores com base em dados de SEFAZ/RS (2014), STN (2003 a 2012 e 2013) e CEF (2003 a 2010). Tabelas 4 e 5.

A partir da Tabela 6 pode-se efetuar duas análises de proporção da renúncia sobre a receita orçamentária. A primeira maneira apresenta o percentual que a renúncia de receita representa sobre o total da receita orçamentária arrecadada de cada Município. A segunda maneira representa o valor das renúncias sobre a arrecadação potencial, caso não houvesse a renúncia e de fato a receita fosse integralmente realizada.

As desonerações de ICMS representaram 5,38% da receita orçamentária dos Municípios do Estado e 5,10% da arrecadação potencial dos mesmos. Isto significa que a renúncia de receita decorrente de normas estaduais representou 5,38% da receita orçamentária efetivamente arrecadada pelos Municípios. Ainda, os Municípios poderiam ter obtido uma arrecadação 5,10% maior, caso todo o valor de tais renúncias fosse efetivamente realizado.

Nota-se que, entre os dez municípios com maior IPM médio no período, o Município de Triunfo possui as maiores proporções de renúncia de receita de ICMS sobre sua receita orçamentária (14,98%) bem como da proporção sobre a arrecadação potencial (13,03%), apesar de ser o quinto colocado em relação ao valor da renúncia não repassada.

Assim percebe-se que em questões de valores o Município de Porto Alegre foi o mais afetado com a renúncia de receita, pois foi aquele que deixou de receber os maiores valores (R\$ 1,43 bilhão). Contudo, o Município de Triunfo foi o mais afetado em termos de expressividade relativa a arrecadação, visto que os valores não repassados possuem maiores proporções em relação às suas receitas (efetiva e potencial).

4.4 Análise dos resultados

Essa seção apresenta a análise dos resultados alcançados nesta pesquisa frente aos trabalhos similares, apresentados na seção 2.3, com o objetivo de demonstrar as semelhanças ou diferenças encontradas, além das contribuições.

Conforme restou demonstrado na seção 2.3, não foram localizadas pesquisas com abordagem semelhante a esta. As pesquisas encontradas, em sua maioria, abordam aspectos teóricos a respeito da renúncia de receita e/ou guerra fiscal, buscando analisar tais fenômenos ou propor soluções. Outros estudos encontrados, que buscaram mensurar os impactos da

guerra fiscal, ou de determinado benefício fiscal, tiveram como foco apenas o impacto para o Estado.

Nesta pesquisa, buscou-se verificar como a guerra fiscal do ICMS do Estado impacta financeiramente os seus Municípios, visto a determinação constitucional de repartição de receitas entre os entes federados.

Logo, nota-se que os resultados encontrados nesta pesquisa podem contribuir para uma análise mais aprofundada sobre a concessão de benefícios fiscais por parte do Estado do Rio Grande do Sul, visto que quantificou-se a possível perda de receitas de ICMS acarretada aos Municípios do Estado.

Nota-se que tais temas, apesar de serem relevantes, ainda possuem estudos pouco diversificados, sendo os existentes, em sua maioria, teóricos. Para a área contábil, os temas renúncia de receita e guerra fiscal ainda são pouco explorados, sendo que estudos nesta área podem unir aspectos teóricos e demonstrações de hipóteses de forma mensurável.

5 CONCLUSÕES

Por meio deste artigo foi possível verificar os efeitos das renúncias de receitas do Estado do Rio Grande do Sul, decorrentes da guerra fiscal do ICMS, sobre os repasses aos seus Municípios no período de 2003 a 2013. Todos os valores da série histórica foram ajustados pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) para o final do horizonte temporal (moeda de 31/12/2013), visando à padronização dos valores e reduzindo a distorção dos efeitos inflacionários no decorrer dos anos analisados.

No total, os Municípios deixaram de arrecadar no período aproximadamente R\$ 12,79 bilhões decorrentes de renúncias de receitas de benefícios fiscais de ICMS concedidos por normas estaduais. Assim, verificou-se que tais valores representaram 5,38% da receita orçamentária total arrecadada pelos Municípios e que os mesmos poderiam obter uma arrecadação 5,10% maior caso a receita renunciada se realizasse integralmente.

Porto Alegre foi o Município que deixou de receber os maiores valores referente às renúncias de ICMS decorrentes de normas estaduais, aproximadamente R\$ 1,43 bilhão. A análise dos valores não recebidos sobre a receita orçamentária demonstrou que o Município foi um dos menos afetados, com a renúncia representando cerca de 3% da sua arrecadação efetiva e potencial.

Por sua vez, o Município de Triunfo apesar de ser o quinto mais afetado em questão de valores não recebidos (R\$ 292,9 milhões) foi o mais afetado em relação a sua arrecadação efetiva e potencial. A renúncia representou 14,98% da sua receita orçamentária efetivamente arrecadada. Ainda, a proporção das renúncias sobre a arrecadação potencial demonstrou que o Município poderia obter uma arrecadação 13,03% maior.

Cabe ressaltar que os resultados obtidos neste trabalho apresentam algumas limitações. Primeiramente, as conclusões aqui alcançadas não podem ser estendidas para outros períodos, outros entes ou outros impostos não abrangidos pela análise dos dados.

Outra limitação encontrada é quanto ao método de coleta e ajuste dos dados. Pesquisadores que utilizem dados de outras fontes podem chegar a valores diferentes dos aqui apresentados. A escolha do índice de preços utilizado no ajuste monetário também é um fator que pode causar diferenças numéricas. Ainda, a abordagem qualitativa é considerada uma limitação da pesquisa, visto que o pesquisador é responsável pela interpretação dos dados. Assim, diferentes pesquisadores podem chegar a resultados ou conclusões diferentes, visto que a interpretação do contexto pode variar.

Destaca-se, ainda, que este artigo buscou verificar os valores não recebidos pelos Municípios decorrentes das suas participações constitucionais nas receitas de ICMS do Estado. Não foram abordados outros efeitos que possam ser decorrentes de tais renúncias, tais como geração de emprego e renda, aumento da arrecadação de impostos municipais, entre outros.

Sugere-se, para pesquisas futuras, replicar a pesquisa em outras unidades da federação. Além do ICMS, outros impostos também poderiam ser analisados quanto ao efeito de suas renúncias. Seria relevante também apurar o valor da desoneração por habitante de cada município. Sugere-se, ainda, a identificação dos entes que cumprem ou não as disposições da Constituição Federal e da LRF quanto à evidenciação das renúncias de receitas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição Federal de 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 02 set. 2013.

_____. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 02 set. 2013.

_____. **Lei n.º 5.172**, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 05 set. 2013.

_____. **Lei Complementar n.º 24**, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp24.htm>. Acesso em: 05 set. 2013.

BARBOSA, Hermano Notaroberto. **O poder de não tributar**: Benefícios Fiscais na Constituição. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos fiscais de ICMS e desenvolvimento regional**. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

_____. ICMS e Guerra Fiscal. **Revista de Direito: Procuradoria Geral do Estado de Goiás**, Goiânia, v. 24, p.101-118. Semestral. Disponível em: <<http://www.pge.go.gov.br/revista/index.php/revistapge/article/view/96>>. Acesso em: 01 jun. 2014.

BRITO, Marco Antonio de Souza. **Renúncia fiscal e o setor de máquinas e equipamentos agrícolas**: as políticas de incentivos tributários e seus efeitos no Estado do Rio Grande do Sul, no âmbito do ICMS, de 1970 a 2008. 2012. 105 f. Dissertação (Mestrado) – Curso de Pós-graduação em Economia, Departamento de Faculdade de Ciências Econômicas,



Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012. Disponível em: <http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/70012>. Acesso em: 07 maio 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. A concessão de isenções, incentivos ou benefícios fiscais no âmbito do ICMS. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra fiscal**: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS. São Paulo: Noeses, 2012. p. 23-104.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CEF – Caixa Econômica Federal. **Sistema de coleta de dados contábeis 2003 e 2010**. Disponível em: https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/index.jsp. Acesso em: 28 nov. 2013.

CHAVES, Vinicius Figueiredo. **O ICMS e a guerra fiscal entre os Estados**. Revista da EMERJ. Rio de Janeiro, v. 12, n.º 48, 2009. Disponível em: <http://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj-online/edicoes/revista48/Revista48.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2013.

DELLA GIUSTINA, Kelly Arent; DARÓS, Leandro Luís; CASAGRANDE, Maria Denize Henrique. Há Evolução em Indicadores Sociais nos Municípios com Empresas que receberam Incentivos Fiscais do ICMS em Santa Catarina? In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS & INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 5., 2014, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: 2014. p. 1 - 14. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/5CCF/20140422232633.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2014.

FEE – Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser. **Dados abertos**. Disponível em: <http://www.dados.fee.tche.br>. Acesso em: 12 fev. 2014.

FREITAS, Rinaldo Maciel de. **ICMS: do imposto sobre o consumo à guerra fiscal**. Lei n.º 87, de 13 de setembro de 1996, anotações e jurisprudência. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2011.

HENRIQUES, Elcio Fiori. **Os benefícios fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário**: o gasto tributário no Direito brasileiro. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Estimativas populacionais para os Municípios brasileiros em 01.07.2014**. Disponível em: http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2014/estimativa_dou.shtm. Acesso em: 24 set. 2014a.

_____. **Participação das grandes regiões e unidades da federação no Produto Interno Bruto - 2002-2011**. Disponível em: http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/contasregionais/2011/default_xls_2002_2011.shtm. Acesso em: 20 set. 2014b.

_____. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA e Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC**. Disponível em: http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultinpc.shtm. Acesso em: 25 jun. 2014c.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Estimulos fiscais no ICMS e a unanimidade constitucional. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; CARVALHO, Paulo de Barros. **Guerra fiscal**:



reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS. São Paulo: Noeses, 2012. p. 1-22.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira do. **Lei de Responsabilidade Fiscal, reforma Tributária e Impactos na Guerra Fiscal**: uma análise empírica para o Estado do Paraná. Revista Paranaense de Desenvolvimento. Paraná, n.º 103, 2002. Disponível em: <<http://www.ipardes.pr.gov.br/ojs/index.php/revistaparanaense/article/view/203/168>>. Acesso em: 07 set. 2013.

OLIVEIRA, Jofre Luís da Costa. **Zona Franca de Manaus**: um estudo sobre a renúncia dos entes federativos e os benefícios socioeconômicos gerados. 2011. 146 f. Dissertação (Mestrado) – Curso de Pós-graduação em Economia, Departamento de Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/35439>> acesso em 07/05/2014>. Acesso em: 09 maio 2014.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2009. Cap. 3. p. 76-97.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SEFAZ/RS – Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. **Índice de Participação dos Municípios 2003 a 2014**. Secretária da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <https://www.sefaz.rs.gov.br/AIM/IND-HIS_1.aspx>. Acesso em: 02 set. 2013.

_____. **Nota Técnica sobre o Demonstrativo das Desonerações Fiscais do RS 2013**. Receita Estadual. Disponível em: <https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/MontaMenu.aspx?MenuAlias=m_deso_con_dem_2013>. Acesso em: 09 set. 2014.

SEPLAG/RS – Secretaria de Planejamento, Gestão e Participação Cidadã do Estado do Rio Grande do Sul. **Atlas Socioeconômico do Rio Grande do Sul**. Disponível em: <http://www1.seplag.rs.gov.br/atlas/conteudo.asp?cod_menu_filho=818&cod_menu=817&tip_o_menu=ECONOMIA&cod_conteudo=1468>. Acesso em: 12 fev. 2014.

STN – Secretária do Tesouro Nacional. **Finanças do Brasil – Dados Contábeis dos Municípios 2003 a 2012**: Receitas. Disponível em: <<https://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt/prefeituras-governos-estaduais/sobre>>. Acesso em: 28 nov. 2013.

_____. **Consultar dados FINBRA 2013**. Disponível em: <<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?jsessionid=oX0dhicvZvAKnIvnGzEVcHFQ.node1>>. Acesso em: 16 set. 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

VIEIRA, Danilo Jorge. **Um estudo sobre a guerra fiscal no Brasil**. 2012. 232 f. Tese (Doutorado) - Curso de Desenvolvimento Econômico, Departamento de Instituto de Economia, Universidade Estadual de Campinas, São Paulo, 2012. Disponível em: <<http://www.bibliotecadigital.unicamp.br/document/?code=000866840>>. Acesso em: 07 maio 2014.



VILAR, Ana Cristina Sathler de Queiroz. **Reflexos anticoncorrenciais da “Guerra Fiscal”**. 2012. 92 f. Monografia (Especialização) – Curso de Mestrado em Direito Político e Econômico, Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2012. Disponível em: <http://tede.mackenzie.com.br//tde_busca/arquivo.php?codArquivo=2880>. Acesso em: 07 maio 2014.