

CENTRO UNIVERSITÁRIO ALVES FARIA (UNIALFA)
PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU*
MESTRADO PROFISSIONAL EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL (MPDR)

Itamar Rodrigues de Souza

**INCENTIVOS FISCAIS DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS
E SERVIÇOS (ICMS) NO ESTADO DE GOIÁS E OS
EFEITOS PARA O DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

GOIÂNIA
OUTUBRO DE 2019

CENTRO UNIVERSITÁRIO ALVES FARIA (UNIALFA)
PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU*
MESTRADO PROFISSIONAL EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL (MPDR)

Itamar Rodrigues de Souza

**INCENTIVOS FISCAIS DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS
E SERVIÇOS (ICMS) NO ESTADO DE GOIÁS E OS EFEITOS PARA O
DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado Profissional em Desenvolvimento Regional do Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA), como requisito parcial à obtenção do título de Mestre, sob a orientação do Prof. Dr. Edson José de Souza Júnior.

Linha de pesquisa: Políticas públicas e desenvolvimento regional.

GOIÂNIA
OUTUBRO DE 2019

Catálogo na fonte: Biblioteca UNIALFA

S729i

Souza, Itamar Rodrigues de

Incentivos fiscais do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) no estado de Goiás e os efeitos para o desenvolvimento regional / Itamar Rodrigues de Souza. – 2019.

71 f. : il.

Orientador: Prof. Dr. Edson José de Souza Júnior.

Dissertação (mestrado) – Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA) - Mestrado em Desenvolvimento Regional – Goiânia, 2019.

1. Incentivos fiscais. 2. ICMS. 3. Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás. I. Itamar Rodrigues de Souza. II. UNIALFA – Centro Universitário Alves Faria. III. Título.

CDU: 336.225(817.3)

CENTRO UNIVERSITÁRIO ALVES FARIA (UNIALFA)
MESTRADO PROFISSIONAL EM DESENVOLVIMENTO REGIONAL (MPDR)

Itamar Rodrigues de Souza

**INCENTIVOS FISCAIS DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS
E SERVIÇOS (ICMS) NO ESTADO DE GOIÁS E OS EFEITOS PARA O
DESENVOLVIMENTO REGIONAL**

BANCA EXAMINADORA:

DR. EDSON JOSÉ DE SOUZA JÚNIOR

(Professor Orientador)

DRA. LEILA MARIA FERREIRA SALLES

(Professora Leitora)

DRA. IÊDA RUBENS COSTA

(Professora Leitora – examinadora externa)

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho à minha família, em especial minha esposa e filha.

AGRADECIMENTOS

Inicialmente, devo um agradecimento especial ao meu orientador, pela paciência e apoio dispensado.

De forma especialíssima, agradeço a todos os professores do Programa de Mestrado Profissional em Desenvolvimento Regional, bem como dos colaboradores técnico-administrativo do Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA).

Agradeço, também, a todos aqueles que participaram direta e indiretamente da coleta de dados e por fazerem parte desse período tão importante de minha formação acadêmica.

Agradeço, também, meus colegas e colaboradores de escritório, que compensando as minhas ausências permitiram que tivesse a paz de espírito necessária para realizar a pesquisa.

Por fim, reconheço a grande oportunidade que tive ao gozar do convívio acadêmico com os colegas do mestrado.

“Vivemos em um mundo de opulência sem precedentes, mas também de privação e opressão extraordinárias. O desenvolvimento consiste na eliminação de privações de liberdade que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercer ponderadamente sua condição de cidadão”

Amartya Sen

RESUMO

Esta dissertação integra a linha de pesquisa Políticas Públicas e Desenvolvimento Regional do Programa de Mestrado Profissional em Desenvolvimento Regional do Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA) enquanto investiga os incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Goiás, mais especificamente no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), buscando realçar seus efeitos para o desenvolvimento regional. Uma preocupação que norteou o presente trabalho foi indicar o histórico do modelo de incentivos fiscais, com foco na extrafiscalidade tributária como indutora de desenvolvimento. Daí o estudo tem por objeto a análise das possibilidades da utilização dos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Goiás, mais especificamente no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), no período de 2010-2018 e seus efeitos para o desenvolvimento regional. A base empírica de interlocução com o *corpus* teórico foi construída por intermédio das fontes normativas e dos dados extraídos da Secretaria da Fazenda, hoje Secretaria de Economia e Instituto Mauro Borges (IMB), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Com o objetivo de verticalizar os estudos, foram coletados dados relativos ao Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR), no período de 2010-2018. Assim, buscou-se entender os limites e perspectivas do modelo de incentivos fiscais, para aferir a evolução dos seus efeitos a partir de indicadores econômicos e sociais atribuíveis direta ou indiretamente aos incentivos fiscais do ICMS no Estado de Goiás, assim como outros fatores determinantes da atração de empresas e investimentos do Estado, em cotejo com os demais Estados do Centro-Oeste, exceto o Distrito Federal. As constatações deste estudo reforçam a compreensão de que esse modelo de incentivos fiscais encontra limites para proporcionar um desenvolvimento regional sustentável ao longo dos anos. Portanto, o desenho desse modelo de política pública merece reformulações, conectado com uma intensa atividade de planejamento estatal, para alavancar o desenvolvimento regional do Estado, bem como a consolidação e realização harmônica dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, visando à realização do direito fundamental à boa administração.

Palavras-Chave: Incentivos fiscais. ICMS. Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR) - 2010-2018. Desenvolvimento Regional. Direito fundamental à boa administração.

ABSTRACT

This dissertation is part of the Public Policies and Regional Development research line of the Master's Professional Program in Regional Development of the University Center Alves Faria (UNIALFA), which investigated the tax breaks granted by the State of Goiás, specifically the Tax on Circulation of Goods and Services (ICMS), seeking to highlight its effects on the regional development. One concern that guided the present work was to show the historic model of tax breaks, focusing on non-fiscal taxation as a driver of development. Therefore, the objective of this study is to analyze the possibilities of using the tax breaks granted by the State of Goiás, more specifically on ICMS, during the period of 2010-2018 and its effects on the regional development. The empirical basis of the interlocution with the theoretical *corpus* was constructed through normative sources and data extracted from the Secretariat of Finance, currently known as Secretariat of Economics and Institute Mauro Borges (IMB), the Brazilian Institute of Geography and Statistics (IBGE) and the Institute for Applied Economic Research (IPEA). With the objective of verticalize the study, data related to the Goiás Industrial Development Program (PRODUZIR) were collected for the period of 2010-2018. Therefore, this study sought to understand the limits and perspectives of the tax break model, to assess the evolution of its effects on economic and social indicators attributable directly or indirectly to the tax breaks of the ICMS in the State of Goiás, as well as other determining factors that attract companies and investments to the State, in comparison with other Center-West States, except the Federal District. The findings of this study reinforce the understanding that this tax break model provided limited sustainable regional development over the years. Therefore, the design of this model of public policy deserves reformulation, connected with an intense state planning activity, to leverage the regional development of the State, as well as the consolidation and harmonious realization of the Federative Republic of Brazil, aiming to achieve the fundamental right to good administration.

Keywords: Tax breaks. ICMS. Goiás Industrial Development Program (PRODUZIR) – 2010-2018. Regional development. Fundamental right to good administration.

LISTA DE FIGURAS

- Figura 1. Produto Interno Bruto (PIB) do Estado de Goiás para o período de 2010-2018. O PIB de 2017 e 2018 são estimativas do Instituto Mauro Borges (IMB). 45
- Figura 2. Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* do Estado de Goiás para o período de 2010-2018. O PIB de 2017 e 2018 são estimativas do Instituto Mauro Borges (IMB). 45
- Figura 3. Empregos gerados por cada setor econômico (a) e total (b) no Estado de Goiás para o período de 2010-2018. 47
- Figura 4. Produto Interno Bruto (PIB1) dos Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul para o período de 2010-2016. 55
- Figura 5. Produto Interno Bruto (PIB2) *per capita* dos Estado de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. 56
- Figura 6. Total de empregos gerados nos Estados do Centro-Oeste para o período de 2010-2018. 57

LISTA DE TABELAS

- Tabela 1. Valores de ICMS arrecadado, Renúncia fiscal e Receita potencial para o estado de Goiás entre 2003 e 2013 (Valores constantes de 2013 – Em milhões R\$). 43
- Tabela 2. Contribuição em porcentagem de cada setor econômico no Produto Interno Bruto (PIB) do Estado de Goiás para o período de 2010-2018. *Dados não disponíveis. 46
- Tabela 3. Arrecadação total de ICMS no Estado de Goiás e a porcentagem renunciada total através do Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR) durante o período de 2010-2018. 47
- Tabela 4. Renúncia total de ICMS nos Estados do Centro-Oeste entre 2010 e 2018. *Para o Estado do Mato Grosso do Sul não existiu ou não foi publicada a renúncia de ICMS a partir de 2013. Valor em milhões..... 58

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADIAL	Associação Pró-Desenvolvimento Industrial
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas
CAGED	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
CAOA	Carlos Alberto de Oliveira Andrade
CEPAL	Comissão Econômica Para a América Latina e o Caribe
CODECO	Comissão de Desenvolvimento do Centro-Oeste
CONDEL	Conselho Deliberativo do Desenvolvimento do Centro-Oeste
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
EFE	Escrituração Fiscal Eletrônica
FEICON	Fundo de Expansão da Indústria e Comércio do Estado de Goiás
FOMENTAR	Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás
GE1	Geração de Emprego por Setor Econômico
GE2	Geração de Empregos Total
GO	Estado de Goiás
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
II	Imposto sobre a Importação
IMB	Instituto Mauro Borges
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre Veículos Automotores
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITCMD	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LDO's	Leis de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LOA's	Leis Orçamentárias Anuais
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MPC	Ministério Público de Contas
MS	Mato Grosso do Sul
MT	Mato Grosso
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
PEDCO	Plano Estratégico de Desenvolvimento do Centro-Oeste
PEE-GO	Plano Estadual de Educação

PIB	Produto Interno Bruto
PIB's	Produtos Internos Brutos
PIB1	Produto Interno Bruto
PIB2	Produto Interno Bruto <i>per capita</i>
PIB3	Produto Interno Bruto por Setor Econômico
PIN	Programa de Integração Nacional
PNB	Produto Nacional Bruto
POLOAMAZONIA	Programa de Desenvolvimento da Amazônia
POLOCENTRO	Programa de Desenvolvimento dos Cerrados
PPA	Plano Plurianual
PPA's	Planos Plurianuais
PRDCO	Plano Regional de Desenvolvimento do Centro-Oeste
PRODUZIR	Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás
SciELO	<i>Scientific Electronic Library Online</i>
SCO/MI	Secretaria de Desenvolvimento do Centro-Oeste do Ministério da Integração Nacional
SEFAZ	Secretária da Fazenda
SEFAZ-GO	Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás
SUDAM	Superintendência da Amazônia
SUDECO	Superintendência de Desenvolvimento do Centro-Oeste
SUDENE	Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste
TARE	Termo de Acorde de Regime Especial
TCU	Tribunal de Contas da União
TCE-GO	Tribunal de Contas do Estado de Goiás
MTE	Ministério do Trabalho e Emprego
UNIALFA	Universidade Alves Faria
ZFM	Zona Franca de Manaus

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	16
1 ESTADO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL	19
1.1 Breve histórico das políticas públicas de desenvolvimento regional.....	20
1.2 Instrumentos vigentes de planejamento público.....	22
2 EXTRAFISCALIDADE, INCENTIVOS FISCAIS E O PROGRAMA PRODUZIR: INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS NO ESTADO DE GOIÁS.....	26
2.1 Extrafiscalidade e incentivos fiscais	26
2.2 Regime jurídico nos incentivos fiscais do ICMS.....	28
2.3 Incentivos fiscais tributários e financeiros	31
2.3.1 Incentivos fiscais tributários	31
2.3.1.1 Isenção	31
2.3.1.2 Redução tributária	31
2.3.1.3 Diferimento	32
2.3.1.4 Alíquota zero.....	32
2.3.1.5 Remissão.....	33
2.3.1.6 Anistia.....	33
2.3.1.7 Outros incentivos fiscais tributários	34
2.3.2 Incentivos fiscais financeiros.....	35
2.3.2.1 Subvenção.....	35
2.3.2.2 Subsídios.....	35
3 METODOLOGIA.....	37
4 INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS NO ESTADO DE GOIÁS: PRODUZIR	40
4.1 Efeitos do Programa PRODUZIR de incentivos fiscais do ICMS no Estado de Goiás	41
4.1.1 Políticas de incentivo fiscal no Estado de Goiás	41
4.1.2 Influência do programa PRODUZIR (2010-2018) nos indicadores socioeconômicos do Estado de Goiás	44
4.1.3 Avaliação do programa PRODUZIR (2010-2018) por meio de indicadores socioeconômicos do Estado de Goiás.	48
5 INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS NOS ESTADOS DO CENTRO-OESTE NO CONTEXTO DA GUERRA FISCAL	53
5.1 Elementos históricos da guerra fiscal.....	53
5.2 Comparativo dos incentivos fiscais de ICMS e indicadores socioeconômicos entre os Estados do Centro-Oeste	55

5.3 Análise das políticas de incentivos fiscais do ICMS a partir dos instrumentos de planejamento vigente no Centro-Oeste	58
CONCLUSÃO.....	62
REFERÊNCIAS.....	64

INTRODUÇÃO

O Estado de Goiás (GO) tem utilizado os incentivos fiscais como ferramenta para promover o desenvolvimento do Estado. A utilização de incentivos fiscais constituiu a lógica que permeou os anos 80 e por meio dessas políticas públicas de incentivos fiscais – política fiscal¹ - objetivou-se o desenvolvimento regional (PASCHOAL, 2009).

Entretanto, os primeiros registros de incentivos fiscais são de 1975, com o Fundo de Expansão da Indústria e Comércio do Estado de Goiás (FEICON) promovendo incentivos ligados à infraestrutura e a empreendimentos específicos (SANTOS, 2012). Logo em seguida, os incentivos do FEICON foram substituídos pelo Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás (FOMENTAR) em 1984. O FOMENTAR foi, subsequentemente, substituído no ano de 2000 pelo Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR), através da Lei Estadual n. 13.591/2000 (ESTADO DE GOIÁS, 2000a).

O programa PRODUZIR consiste basicamente na concessão de financiamento no imposto devido de até 73%, sendo o saldo pago pelo beneficiário no final do período de utilização com juros de 0,2% ao mês, sem correção monetária.

No entanto, alguns programas do PRODUZIR não são baseados no financiamento, mas em crédito outorgado ou presumido de parcela do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o que pode ser considerado desoneração ou isenção tributária de parte do ICMS devido. Esse programa tem como objetivo a contribuição para a expansão, modernização e diversificação do setor industrial, mediante estímulos à realização de investimentos, renovação tecnológica das estruturas produtivas e o aumento da competitividade estadual, dando ênfase à geração de empregos e renda e à redução das desigualdades sociais e regionais.

Assim, esta dissertação integra a linha de pesquisa Políticas Públicas e Desenvolvimento Regional do Programa de Mestrado Profissional em Desenvolvimento Regional do Centro Universitário Alves Faria (UNIALFA). Neste sentido, a presente dissertação foi norteada para responder o seguinte problema: Quais os reflexos no desenvolvimento regional sustentável dos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Goiás sobre a arrecadação do ICMS? Em que medida os incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Goiás sobre ICMS fomenta a atividade econômica em comparação com os demais Estados do Centro-Oeste, exceto o Distrito Federal?

¹ Verbete: Política fiscal: A política Fiscal pode ser conceituada como o conjunto de decisões estratégicas e medidas adotadas pelo governo, para a distribuição dos recursos que arrecada dos cidadãos em forma de impostos e taxas, com objetivos voltados para o desenvolvimento econômico e social do país. Expressa-se e organiza-se pela formulação das receitas e despesas públicas. A política fiscal pode manifestar-se nas receitas, ao visar adequar os tributos à capacidade econômica dos contribuintes ou, ao contrário, distribuir a carga tributária beneficiando as camadas de maior renda. (KHAIR, 2018, p. 753)

Deste modo, o objetivo geral deste estudo consistiu em analisar os impactos dos incentivos fiscais incidente sobre o ICMS no Estado de Goiás.

Constituem-se em objetivos específicos desta pesquisa:

- Caracterizar o programa Produzir;
- Avaliar a eficácia do programa Produzir pelos indicadores socioeconômicos;
- Levantar o montante de recursos envolvidos pelos incentivos fiscais concedidos no Estado de Goiás através do programa PRODUZIR entre 2010 e 2018; e
- Comparar a renúncia fiscal dos Estados do Centro-Oeste (exceto o Distrito Federal) na chamada “guerra fiscal”, a partir da utilização dos indicadores socioeconômicos, tais como, Produto Interno Bruto (PIB); PIB *per capita* e geração de empregos, para avaliar a eficácia se o Programa PRODUZIR cumpre com seus objetivos.

Este estudo consistiu em levantar dados e, ao final, fazer uma avaliação dos incentivos fiscais por meio de revisão da literatura especializada. Foram definidos critérios para avaliar os incentivos fiscais e seus reflexos sobre o desenvolvimento regional a partir do ano 2010, que representa a segunda década de funcionamento do PRODUZIR, até o ano de 2018. Os dados sobre a renúncia fiscal dos Estados do Centro-Oeste (Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul), exceto os dados do Distrito Federal, foram levantados e comparados para discorrer sobre os efeitos da guerra fiscal entre estados no desenvolvimento regional.

O Distrito Federal foi excluído do recorte espacial, devido às suas características particulares que se diferenciam demasiadamente dos demais Estados do Centro Oeste, como o acúmulo de atribuições e receitas de competência municipal como estadual. Além de ser a Capital Federal, o que atrai para si funcionários públicos federais, com qualificações e rendas elevadas, o que pode refletir nos indicadores econômicos e sociais, inviabilizando a comparação equilibrada com os demais entes federados.

A presente dissertação foi organizada para efeito de exposição em três capítulos, a saber:

No capítulo 1 foram abordadas as nuances da atividade de fomento da atividade econômica, a partir da formatação de política pública de isenção fiscal, com reflexos no desenvolvimento regional, sobre tudo com a exposição do regime jurídico dos incentivos fiscais, no contexto da extrafiscalidade.

No capítulo 2 foi abordada especificamente a questão dos incentivos fiscais do ICMS no Estado de Goiás, notadamente do programa PRODUZIR, nos indicadores socioeconômicos determinados.

No capítulo 3 foi apresentada a metodologia para coleta de dados.

Por fim, no capítulo 4, foram avaliadas as renúncias fiscais totais de ICMS dos Estados do Centro-Oeste (Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul) exceto Distrito Federal, e utilizados os indicados socioeconômicos para comparar a eficiência dos incentivos fiscais no desenvolvimento regional.

Portanto, o estudo tem por objeto contribuir para a análise das possibilidades da utilização dos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Goiás e outros Estados do Centro-Oeste, exceto o Distrito Federal, mais especificamente no ICMS, com efeitos esperados para o desenvolvimento regional.

Quando do levantamento de indicadores foi possível apontar os impactos dos incentivos no desenvolvimento regional do Estado e a sua relevância para atrair novos investimentos e manter os atuais. Além disso, avaliou-se os eventuais impactos na qualidade de vida da população envolvida, tais como, a inclusão social, geração de empregos e a melhoria da renda.

1 ESTADO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL

O Estado brasileiro deve exercer um papel fundamental no desenvolvimento sustentável da nação, visando sempre alcançar os objetivos fundamentais de república, conforme previsto no art. 3º da Constituição da República Federativa do Brasil vigente (BRASIL, 1988), em observâncias dos princípios que regem a atividade econômica, consoante o art. 170 do texto magno. Assim, existe um arcabouço normativo, de força constitucional para delimitar o papel do Estado brasileiro na ordem econômica.

Por outro lado, regionalmente tem-se que os Estados-membros visam alcançar o desenvolvimento regional, a partir de seus documentos de planejamento², dentre eles cita-se o Plano Estratégico de Desenvolvimento do Centro-Oeste (PEDCO) 2007-2020, como um dos documentos mais importantes, hodiernamente atualizados pelo Plano Regional de Desenvolvimento do Centro-Oeste (PRDCO) 2020-2023, conforme trecho deste último abaixo transcrito:

Como ponto de partida na elaboração do PRDCO 2020-2023, foi utilizada a versão anterior do documento (PRDCO 2017-2020), aprovada em 2017 pelo Conselho Deliberativo do Desenvolvimento do Centro-Oeste (CONDEL/SUDECO). A ação não é inédita, vez que o próprio PRDCO 2017-2020 consistiu na revisão e atualização do chamado Plano Estratégico de Desenvolvimento do Centro-Oeste (PEDCO 2007-2020), produzido pela antiga Secretaria de Desenvolvimento do Centro-Oeste do Ministério da Integração Nacional (SCO/MI).

Nesse documento o Estado de Goiás, observando a Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988), as normas federais e a Constituição do Estado de Goiás, em especial o art. 134 ss, busca o desenvolvimento regional sustentável, como modelo de futuro, sob suas “múltiplas dimensões que envolvem o conceito, especialmente a econômica, a sociocultural e a ambiental, dando um tratamento diferenciado a cada uma delas e, ao mesmo tempo, procurando combinar e confrontar as influências mútuas no sistema regional”. No contexto de um Estado de economia de mercado, a intervenção estatal deve se dar de forma excepcional e pontual, para não esvaziar o postulado da valorização do trabalho humano e da livre iniciativa, tudo nos termos do art. 170 *caput* da Constituição da República Federativa do Brasil³.

² Verbete: “Planejamento: Pode-se reter o conceito básico de planejamento como sendo o conjunto dos atos e decisões pelo quais se define “onde se pretende chegar, o que deve ser feito, quando, como e em que sequência” (DRUCKER, 1969)” (SANT’ANNA, 2018, p. 670).

³ CRFB: Art. 170, *caput*: “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:”.

Porém, cabe ao Estado o papel de garantir as relações econômicas que atendam aos interesses da sociedade, que utilizem os recursos naturais com responsabilidade e que promovam o desenvolvimento sustentável em todas as suas vertentes (econômica, social e ambiental).

Enfim, que fomenta através dos vários instrumentos jurídicos disponíveis o incremento da atividade privada, considerando o papel de fomentador da atividade privada de interesse público (Art. 174 da CRFB⁴).

1.1 Breve histórico das políticas públicas de desenvolvimento regional

A planificação regional surge a partir do propósito de desenvolver as economias regionais e consistia em orientar o desenvolvimento econômico de cada região. A Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946 consagrou o federalismo cooperativo com ênfase às iniciativas de redução das desigualdades regionais. Esta questão ganhou destaque na década de 1950, com a atuação estatal e planejamento econômico como essencial para o desenvolvimento, conforme as diretrizes elaboradas pela recém-criada Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe (CEPAL). A política de desenvolvimento regional no Brasil, inaugurou-se por meio de superintendências de desenvolvimento, como a Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) e a Superintendência da Amazônia (SUDAM), de iniciativa do Governo Federal, as quais foram extintas na década de 1990, diante da constante prática de desvios de recursos públicos que, no entanto, foram recriadas em 2007 no contexto de reconstrução das instituições de planejamento de desenvolvimento regional do Brasil⁵.

O governo federal criou a expectativa de incrementar os investimentos no setor agrícola e industrial por meio da concessão de incentivos financeiros e fiscais, que compreendiam desde a isenção de impostos até uma política de crédito com juros subsidiados. Com vistas ao desenvolvimento da região Centro-Oeste, foi criada a Fundação Brasil Central, por meio do Decreto-Lei n. 5.878, de 4 de outubro de 1943 (BRASIL, 1943), e a Comissão de Desenvolvimento do Centro-Oeste (CODECO), pelo Decreto n. 50.741, de 7 de junho de 1961 (BRASIL, 1961). Esta teve como objetivo a coordenação e execução de estudos e programas para o desenvolvimento dos Estados de Goiás e Mato Grosso e do novo Distrito Federal.

⁴ CRFB/88: art. 174: “Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.”

⁵ Segue relação das Leis Complementares Federais de recriação das agências regionais de fomento: Lei Complementar n. 125/2007 (BRASIL, 2007) e Lei Complementar n. 124/2007 (BRASIL, 2007).

Posteriormente, houve a transformação da CODECO em Superintendência de Desenvolvimento do Centro-Oeste (SUDECO). Isso, entretanto, não foi o suficiente para a integração dessa região ao eixo de desenvolvimento nacional, somente conquistado com a instalação da Capital Federal (BEVILACQUA, 2013).

Em 1967, o governo federal, por meio do Decreto-Lei n. 288, de 28 de fevereiro (BRASIL, 1967), implantou a Zona Franca de Manaus (ZFM) como “uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais, criada com o intuito de ser um polo de desenvolvimento para o interior do País”. Isso, ao ser constitucionalizado pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) (BRASIL, 1988), estendeu o prazo de sua eficácia até 2023 pela Emenda Constitucional n. 42/03 (BRASIL, 2003).

No período áureo do Estado intervencionista, nas décadas de 1950 a 1970, os incentivos fiscais eram vistos como poderosos instrumentos de desenvolvimento (BEVILACQUA, 2013). O Estado assumiu, nesse período uma feição desenvolvimentista, utilizando-se dos incentivos fiscais como principal ferramenta de fomento à industrialização do interior do País. No governo do presidente Ernesto Geisel (1974 a 1979), foram implantados programas especiais, tais como o Programa de Integração Nacional (PIN) objetivando a implantação e a consolidação de polos de desenvolvimento, cujos efeitos foram sentidos no interior brasileiro. Por meio do Decreto n. 75.320, de 29 de janeiro de 1975 (BRASIL, 1975), foram criados o Programa de Desenvolvimento da Amazônia (POLOAMAZONIA) e Programa de Desenvolvimento dos Cerrados (POLOCENTRO), com vistas à promoção da viabilidade econômica da região amazônica e dos cerrados. Tal processo de expansão era previsto desde o ano de 1971, na Política de Planejamento do Governo Federal e nas “Ações para a Agricultura e Abastecimento”, tendo por função orientar a programação da SUDECO.

Os incentivos fiscais foram importantes instrumentos de ação das Superintendências de Desenvolvimento, colaborando decisivamente para o processo de desconcentração espacial, deslocando os investimentos do eixo do Sul/Sudeste para as regiões Centro-Oeste, Nordeste e Norte. A extensão generalizada dos incentivos fiscais ocasionou uma disputa por recursos entre órgãos do próprio governo, dando azo aos *lobbies*, taxas de corretagem e custos de captação (*rentseeking*).

A partir da década de 1980, conforme constatação de Bevilacqua (2013), com a deterioração fiscal e financeira do Estado, houve um dismantelamento dos órgãos federais de desenvolvimento regional, que não foram revigorados nem mesmo com Constituição da República Federativa do Brasil vigente (BRASIL, 1988).

Diante da inação do governo federal, alguns Estados, tais como, Goiás e Amazonas (BEVILACQUA, 2013), por exemplo, pioneiramente iniciaram um processo de busca de investimentos privados, para promover o desenvolvimento de seus territórios e incrementos na arrecadação, utilizando como ferramenta principal os incentivos fiscais de ICMS. Estava deflagrada a chamada “guerra fiscal”.

1.2 Instrumentos vigentes de planejamento público

O orçamento é um instrumento de planejamento público, que demonstra como serão aplicados os recursos públicos em um determinado período. A Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988), estabelece os ritos para elaboração do orçamento, onde ele está dividido em três ciclos: o Plano Plurianual (PPA), as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. O PPA é o planejamento em médio prazo do governo, onde se estabelecem quais serão os investimentos do governo da administração pública para cada área, como por exemplo saúde, educação e segurança. Como o PPA é um planejamento de médio prazo, ele é revisado e aperfeiçoado anualmente, para se adequar à situação esperada no próximo ano. A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é uma lei anual, de iniciativa exclusiva do Executivo, onde são definidas as metas e prioridades do governo, onde devem constar as obras, serviços e ações do governo para o ano seguinte e tem como objetivo orientar a elaboração da Lei Orçamentária (LOA). A LOA autoriza o governo a executar o orçamento, gastar os recursos aprovados tanto para manter a administração quanto para realizar os investimentos previstos.

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da União é de competência do Congresso Nacional, conforme estabelece o Art. 70 da Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988). Esta fiscalização é exercida com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU). No âmbito estadual, como exemplo o Estado de Goiás, a PPA, LDO e LOA estão regulamentados no Art. 110 da Constituição do Estado de Goiás (ESTADO DE GOIÁS, 1989), sendo que o controle e fiscalização é exercido pela Assembleia Legislativa do mesmo Estado, conforme estabelece sua Constituição no artigo 25.

Desta feita, as leis orçamentárias são de extrema importância para o planejamento, no que os Planos Plurianuais (PPA's) e as Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO's) e as Leis Orçamentárias Anuais (LOA's) são instrumentos que permitem o planejamento, execução e controle das políticas públicas e demais ações governamentais, além de permitirem a fiscalização e controle dos gastos e investimentos.

Entretanto, não são apenas as leis orçamentárias (PPA's, LDO's e LOA's), que servem de instrumento de planejamento estatal. Conforme visto, para o Centro-Oeste, vários são os

documentos que se debruçam na atividade de planejamento, tais como PEDCO (2007-2020), atualizados pelo PRDCO (2020-2023), além, é óbvio dos documentos setoriais, como o Plano Estadual de Educação (PEE-GO).

Interessante notar que estes instrumentos de planejamento, nada mais são do que instrumentos para a realização do direito fundamental à boa administração.

O direito fundamental à boa administração, de ampla aceitação e aplicação no direito brasileiro encontrou inspiração do art. 41 da declaração de direitos fundamentais da União Europeia, que estabelece que “*Direito a uma boa administração - 1. Todas as pessoas em direito a que os seus assuntos sejam tratados pelas instituições e órgãos da União de forma imparcial, equitativa e num prazo razoável*” (UNIÃO EUROPEIA, 2000). Portanto, como é reconhecido no âmbito internacional, tem-se que também se como direito humano.

Segundo Freitas (2007, p. 7), o direito à boa administração pública consiste em um:

[...] direito fundamental à administração pública eficiente e eficaz, proporcional cumpridora de seus deveres, com transparência, motivação, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas.

Quanto ao direito à boa administração, Muñoz (2012, p. 17) traz as seguintes colocações:

O bom governo e a boa administração dos tempos em que vivemos há de estar comprometidos radicalmente com a melhora das condições de vida das pessoas, devem estar orientados a fomentar a liberdade solidária dos cidadãos. Para isso, é preciso que o governo e a administração trabalhem sobre os problemas reais do povo e procurem buscar as soluções escutando os setores atingidos.

Valle (2011, p. 165) asseverar ainda, que:

Isso significa legar ao Estado a tarefa de entender que direito fundamental à boa administração – ou direito fundamental à governança -, como elemento de legitimação do agir do poder, é algo que só se alcança a partir da presença efetiva da cidadania como coautora das escolhas públicas.

No Brasil, partindo da leitura combinada dos arts. 1º, 2º, 5º, 6º, 14 e 37, dentre outros, da Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988), é possível concluir que o direito à boa administração pública encontra guarida no sistema constitucional pátrio.

Freitas (2014, p. 171) ao destacar a atuação indireta e regulatória do Estado, enfatiza a necessidade de fazer com que os agentes de mercado e do governo cooperem para o desenvolvimento sustentável, ou melhor no desenvolvimento regional sustentável, via o exercício legal e legítimo de suas atividades, mormente em vista da atividade de fomento obtida, inclusive, pela utilização dos incentivos fiscais no contexto da extrafiscalidade.

Por fim, Freitas (2014, p. 172) no âmbito do Estado regulador, indica alguns dos instrumentos ou mecanismos que podem ser utilizados nas funções estatais de fomento e prestacionais, quando regulação sustentável:

- a) incentivos alinhados e intertemporalmente congruentes;
- b) participação ativa da cidadania e ampla transparência regulatória (ativa e passiva), especialmente para mitigar as assimetrias de informações;
- c) desburocratização radical do processo regulatório, mediante drástica racionalização normativa e concomitante aceleração dos procedimentos digitais;
- d) planejamento estratégico, integrativo e coordenado, que se traduz em métrica de qualidade, pactuadas entre os parceiros públicos e privados, e viabilize o monitoramento, em tempo útil, da implementação detalhada das políticas públicas;
- e) defesa robusta dos direitos fundamentais de consumidores em geral e dos usuários de serviços públicos em geral, com a cobrança de altos *standards* protetivos e orientativos, bem como articulação contra técnicas regressivas, que distorcem o mercado
- f) conformação de ambiente negocial juridicamente seguro para o empreendedorismo inclusivo;
- g) incorporação dos critérios de sustentabilidade em todo processo de decisão regulatória, sob pena de nulidade;
- h) avaliação contínua dos impactos regulatórios, que contemple os efeitos da regulação sobre o mercado e os serviços públicos, com foco na redução de efeitos sistêmicos negativos;
- i) redefinição do custo-benefício para que proceda uma análise que transcenda os ditames da eficiência econômica, conferindo primado à implementação das políticas de bem-estar e ecoeficiência; e
- j) inteligibilidade e consolidação das resoluções regulatórias, no intento de alcançar a adesão consciente dos setores regulados e da sociedade, com atuação cientificamente motivada.

Com efeito, percebe-se que muito dos pontos de vista defendidos neste trabalho também foram apontados pela obra acima referenciada, no que o estudo dos incentivos fiscais merecem um aprofundamento a fim de afastar os resquícios do patrimonialismo e a conotação de privilégio para determinados setores, para realização do direito fundamental à boa administração.

Daí, novamente, citar Freitas (2014, p. 21) quando:

O Estado Democrático, em sua crescente afirmação (nem sempre linear) da cidadania, tem o compromisso de facilitar e prover o acesso ao direito fundamental à boa administração pública, que pode ser assim compreendido: trata-se do direito fundamental à administração pública eficiente e eficaz, proporcional cumpridora de seus deveres, com transparência, sustentabilidade, motivação proporcional, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas. A tal direito corresponde o dever de observar, nas relações administrativas, a congruência da totalidade dos princípios constitucionais e correspondentes prioridades. (...) No conceito proposto, abrigam-se, entre outros, os seguintes direitos: a) o direito à administração transparente (...); b) o direito à administração pública sustentável (...); c) o direito à administração pública dialógica (...); d) o direito à administração pública imparcial e desviesada (...); e) o direito à administração pública proba (...); f) o direito à administração pública respeitadora da legalidade temperada (...); g) o direito à administração pública preventiva, precavida e eficaz (...).

Por fim, tem-se que Freitas (2014, p. 172-173) conclui que:

Cumpra, em última análise, assimilar, para todos os efeitos, a boa administração como direito fundamental. Trata-se de relevante mudança de postura, que favorece o desenvolvimento sustentável, aquele que importa. Quer-se, pois a Administração Pública que não se contenta em tornar boas as más escolhas. A partir de agora, com metas pactuadas, confiáveis e sem utopismo ingênuo, imprescindível praticar uma renovada governança pública, com acesa imaginação e verdadeiro compromisso com a sorte das gerações presentes e futuras.

Com a administração pública gerencial não há espaço para amadorismo e o poder público deve profissionalizar seus quadros de servidores, fortalecer suas estruturas de planejamento e buscar uma intensa interação com a iniciativa privada e com a academia, para encontrar soluções para os novos problemas que de fato permitam um desenvolvimento regional sustentável, com justiça social, visando ao fim último e assegurar a dignidade da pessoa humana (ETZKOWITZ, 2013).

E neste contexto, como se verá, é primordial que haja maior regramento e controle sobre os incentivos fiscais, para conceder a necessária transparência, havendo necessidade de explicitação de critérios claros e objetivos para facilitar o controle social, tornando as escolhas mais republicanas.

2 EXTRAFISCALIDADE, INCENTIVOS FISCAIS E O PROGRAMA PRODUIZIR: INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS NO ESTADO DE GOIÁS

2.1 Extrafiscalidade e incentivos fiscais

A extrafiscalidade pode ser entendida como mecanismos indiretos de intervenção na atividade econômica que visam não especificamente à arrecadação de tributos, mas induzir um comportamento no mercado, segundo o designo de uma política pública que se pretende implementar. Daí ser conhecida também como tributação indutiva (MAZZA, 2015).

Para Araújo (1997) a extrafiscalidade é um importante mecanismo para a atuação do Estado na luta pelo desenvolvimento econômico e contra as desigualdades sociais.

O fenômeno jurídico-tributário admite diversas perspectivas do ponto de vista das funções da tributação. A função fiscal do tributo resume a visão arrecadatória, de efetiva transferência de recursos financeiros (exploração dos bens particulares) do sujeito passivo para o patrimônio do sujeito ativo da relação jurídica tributária, ou seja, para o Estado.

O ICMS tem uma acentuada função fiscal, porquanto tem o objetivo de proporcionar recursos ao Estado para o cumprimento de suas finalidades na satisfação das necessidades públicas. Contudo, o ICMS apresenta também uma função extrafiscal, que é revelada pela utilização como instrumento para a intervenção no domínio econômico ou social. Aliás, o ICMS, dentre os impostos de competência estadual, constitui-se na maior fonte de recursos dos Estados, porquanto os demais (IPVA e ITCMD) apresentam, proporcionalmente, uma arrecadação mais diminuta. Baleeiro (2003, p. 233) assevera que:

Para isso, o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência tem reconhecido ao legislador tributário a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos, por meio de uma tributação progressiva ou regressiva, ou da concessão de benefícios ou de incentivos fiscais. A constituição expressamente os admite para promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio econômico entre as diferentes regiões do país.

A extrafiscalidade é um instituto ligado ao direito premial, pois estabelece a graduação do gravame tributário a partir do condicionamento do comportamento do sujeito passivo a determinados objetivos de interesse coletivo. Bobbio (1997, p. 367) propugna que:

[...] é cada vez mais frequente o uso de técnicas de estímulo de comportamentos, de tal sorte que junto à concepção tradicional de direito como ordenamento protetivo-repressivo, forma-se uma nova concepção do ordenamento com função promocional. Há, com isso, uma verdadeira mudança no modo de realizar o controle social: passa-se de um controle passivo, que se preocupa mais em desfavorecer as ações nocivas do que as ações vantajosas, a um controle ativo, que se preocupa em favorecer as ações vantajosas, mais do que desfavorecer as ações nocivas.

Por sua vez, segundo Belavicqua (2013), uma das clássicas formas de intervenção do Estado na ordem econômica são as políticas estaduais de atração de investimentos, que podem ser feitas por diversas formas fiscais. Os incentivos fiscais devem ser entendidos no contexto da política fiscal do ente estatal. Por sua vez, Khair (2018, p. 753) define a política fiscal:

A política fiscal pode ser conceituada como o conjunto de decisões estratégicas e medidas adotadas pelo governo, para a distribuição dos recursos que arrecada dos cidadãos em forma de impostos e taxas, com objetivos voltados para o desenvolvimento econômico e social do país. Expressa-se e organiza-se pela formulação das receitas e despesas.

A concessão de auxílios pelo Estado é potencialmente prejudicial ao mercado na medida em que altera o normal funcionamento da economia, sendo possível ocasionar reflexos negativos para o mercado interno e para a concorrência (BEVILACQUA, 2013).

Importante destacar, conforme Khair (2018, p. 756) apresenta a ideia que a política fiscal pode manifestar-se nas receitas, ao visar adequar os tributos à capacidade econômica dos contribuintes ou, ao contrário, distribuir a carga tributária beneficiando as camadas de maior renda, daí entender que a política fiscal é um aspecto das políticas públicas que visam fomentar o desenvolvimento, ainda mais quando realça que:

Numa sociedade democrática, o Estado deve atender ao que lhe é determinado constitucionalmente, tanto em termos de regulação e participação na atividade econômica e financeira, quanto em termos de investimentos e de prestação de serviços da educação, saúde, previdência, assistência social, segurança pública e demais políticas públicas – que devem contar com recursos necessários para o cumprimento dos objetivos de desenvolvimento nacional com redução de desigualdades sociais e regionais e com a progressão do bem-estar da população. Khair (2018, p. 756)

Neste sentido, Catão (2004, p. 13) apresenta a seguinte definição de incentivos fiscais:

Os incentivos fiscais são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico.

As definições sobre incentivos fiscais não tem apresentado uniformidade de conceitos, diante das divergências doutrinárias e da falta de um instrumento normativo brasileiro que trate especificamente da matéria. Neste sentido, segundo Oliveira Junior (2015), os incentivos fiscais foram classificados em duas modalidades: incentivos fiscais tributários, que atuam no âmbito da receita, e os incentivos financeiros, que atuam no âmbito das despesas. Além disso, os incentivos fiscais no âmbito do ICMS não tem se mostrado como uma ferramenta eficaz

para atrair novos investimentos e promover o desenvolvimento econômico e regional do Estado. Catão (2004) traça uma análise sobre o regime dos incentivos fiscais no sistema tributário brasileiro, ressaltando que não há uma coordenação quanto aos incentivos fiscais, tanto pela União quanto pelos demais entes políticos; Estados e Municípios.

Houve iniciativas pontuais da União em matéria de desenvolvimento regional, a exemplo do tratamento diferenciado à indústria sucroalcooleira no Nordeste, Lei n. 8.393, de 31 de dezembro de 1991 (BRASIL, 1991), e do Regime Automotivo Especial para sociedades empresárias que viessem a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, Lei n. 9.440, de 14 de março de 1997 (BRASIL, 1997), Lei n. 9.826, de 23 de agosto de 1999 (BRASIL, 1999) e Medida Provisória n. 2.158/2001 – 35, de 24 de agosto de 2001 (BRASIL, 2001), respectivamente.

O Governo Federal lançou o Programa Rota 2030, Mobilidade e Logística, através da Lei n. 13.755 de 10 de dezembro de 2018 (BRASIL, 2018), com o objetivo de incremento da eficiência energética, aumento do investimento em pesquisas, inovação e desenvolvimento no país; estímulo à produção de novas tecnologias e inovação, de acordo com as tendências tecnológicas globais, incremento da produtividade das indústrias para a mobilidade e logística, promoção do uso de combustíveis de forma alternativa de propulsão e valorização da matriz energética brasileira, garantia de capacitação técnica e da qualificação profissional no setor de mobilidade e logística, e garantia de expansão ou manutenção do emprego no setor de mobilidade e logística.

Os incentivos concedidos são o abatimento de até 30% dos gastos aplicados em pesquisas e capacitação, que serão abatidos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme estabelece o art. 11 da Lei n. 13.755/2018 (BRASIL, 2018). Os benefícios fiscais poderão ser usufruídos por cinco anos, conforme art. 29 deste diploma legal. Estima-se que a renúncia fiscal anual do Programa Rota 2030 seja de R\$1,5 bilhão por ano (MAGELA, 2018). Este programa do governo federal não faz menção ao desenvolvimento regional, não trazendo assim benefícios diferenciados para as regiões menos desenvolvidas e mais carentes de investimentos e geração de emprego e renda.

2.2 Regime jurídico nos incentivos fiscais do ICMS

Diversas questões são formuladas sobre o regime jurídico dos incentivos e benefícios fiscais, sua conceituação, limites formais e materiais relativos à sua concessão, eficácia, legitimidade e isonomia (MACHADO, 2015). No exame do regime jurídico dos incentivos fiscais, o enfoque será no aspecto tributário dos incentivos e benefícios fiscais, considerando

os aspectos das finalidades econômica e fiscal, sob a ótica do legislador constitucional. Neste sentido, o tributo não pode ser utilizado invadindo o poder de regular outro membro da federação. A Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988) disciplinou o poder de tributação dos entes da federação, como por exemplo nos artigos 146 a 156, 194, V, e 195, e o poder de regular pelos artigos 21 a 25 e 30.

Os incentivos fiscais são estímulos com finalidades extrafiscais ou regulatórios, utilizados em todo o mundo pelo poder público como instrumento de fomento às políticas públicas destinadas principalmente ao desenvolvimento econômico e social (MACHADO, 2015). No Brasil, os incentivos fiscais têm sido muito utilizados pelos quatro entes federados, principalmente os Estados e o Distrito Federal, nem sempre com a observância adequada dos princípios e normas constitucionais e infraconstitucionais que norteiam a matéria. Por estes fatores é que se deu origem à denominada guerra fiscal, segundo Machado (2015).

Neste Sentido, (MACHADO, 2015) analisa os incentivos fiscais a partir do direito tributário, buscando a aproximação interdisciplinar entre o direito tributário e o financeiro. Contextualizando os reflexos dos incentivos fiscais na gestão financeira, bem como em outros entes federativos. Nesse sentido, a Lei Complementar n.101/2000 (BRASIL, 2000) chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi promulgada com meio de disciplinar os estímulos, onde estabelece que regras com a instituição, previsão e arrecadação de tributos, bem como as condições e limites para a renúncia fiscal. O artigo 14 desta Lei dispõe sobre regras para a concessão ou ampliação de incentivo fiscal do qual decorra renúncia de receita. Neste aspecto, a renúncia de receita compreende a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquotas ou modificação da base de cálculo, que implica redução discriminada de tributos ou contribuições, bem como outros benefícios que resultem em tratamento diferenciado.

A Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988), em seu artigo 174, estabelece que o Estado, enquanto órgão normativo e regulador da atividade econômica deve promover o desenvolvimento econômico e social. Esse poder-dever é possível de ser exercido com a concessão de incentivos fiscais para estimular o desenvolvimento econômico e social, em função de situações específicas dos beneficiados (MACHADO, 2015). Entretanto, a concessão de quaisquer incentivos fiscais está condicionada às normas constitucionais e infraconstitucionais, como são exemplos a Lei Complementar n. 87, de 13 de Setembro de 1996.

Neste sentido também, a Lei Complementar n. 160, de 7 de agosto de 2017 (BRASIL, 2017), veio para estabelecer limites na concessão de incentivos fiscais pelos Estados e o

Distrito Federal, trazendo maior segurança jurídica para os entes federados, bem como para as empresas que investem nos Estados que concedem incentivos fiscais. Nessa Lei ficou delimitado que a concessão ou revogação de incentivos fiscais somente poderão ocorrer com a concordância dos demais entes federados.

Para o vocábulo do incentivo fiscal e do benefício fiscal é utilizado em nossa legislação de forma indistinta e simultaneamente num mesmo sentido, não havendo distinção entre os dois. Por outro lado, o benefício fiscal é toda norma tributária de forma liberal, excepcional, relevante, com natureza extrafiscal ou regulatória e destinada a tutelar o interesse ou qualquer ordem dos entes federados (MACHADO, 2015).

Neste sentido, pode implicar na renúncia de parte ou toda receita tributária em troca de investimento em atividades ou operações por eles estimuladas.

Por outro lado, o incentivo fiscal tem a mesma natureza e regime dos benefícios fiscais, porém pode ser diferenciado por seu caráter específico destinado ao estímulo da atividade econômica em troca de contrapartida de ordem social.

Não obstante ao disposto no artigo 150, § 6º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (BRASIL, 1988), que tem por finalidade trazer transparência, controle e segurança aos gastos tributário, ficou estabelecido que a concessão de qualquer isenção ou redução na base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão relativos a tributos só podem ser concedidos mediante Lei específica. Ou seja, mediante o crivo do legislativo. Neste sentido também, a Lei Complementar n. 160, de 7 de agosto de 2017 (BRASIL, 2017), veio com a finalidade de trazer ainda mais controle à concessão de incentivos fiscais, uma vez que determina expressamente que a concessão de incentivos fiscais fica condicionada a autorização das demais unidades da federação.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (BRASIL, 1988), distingue formalmente o direito tributário do direito financeiro, quando enuncia separadamente este preceito (BORGES, 2000). Neste sentido, as normas de direito tributário e direito financeiro tem diferentes regimes jurídicos de natureza material, muito embora tenham idênticos regimes jurídicos de natureza formal ou procedimental, ou seja, estão sujeitos à Lei Complementar. Assim, os incentivos fiscais basicamente são divididos em incentivos fiscais de natureza tributária e financeiras, temas que serão discutidos no título a seguir desta dissertação.

2.3 Incentivos fiscais tributários e financeiros

2.3.1 Incentivos fiscais tributários

Os incentivos fiscais de natureza tributária operam no âmbito da receita, seja por meio de redução ou mesmo exclusão do crédito tributário, seja via facilitação de seu recolhimento (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). Pode ainda ser por meio de redução ou liberação de cumprimento de obrigações acessórias ou instrumentais. Entretanto, existe uma preocupação quanto ao controle orçamentário dos incentivos fiscais de natureza tributária, tendo em vista a dificuldade de fazer o controle dos gastos com os incentivos. Os incentivos fiscais tributários podem ser classificados em isenções, reduções tributárias, diferimento, alíquota zero, remissão, anistia, além de outros incentivos fiscais tributários, os quais serão objetos de análises a seguir.

2.3.1.1 Isenção

A isenção é uma técnica utilizada pelo legislador para excetuar pessoas, coisas ou atividades da tributação (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). A isenção é um dos instrumentos que o legislador dispõe para incentivar ou beneficiar pessoas ou atividades, com vistas a atingir os objetivos constitucionais relevantes, excluindo o pagamento do imposto que poderia ser cobrado em face a competência constitucional do ente tributante. A isenção consiste na norma jurídica, seja com caráter impeditivo, seja com efeito mitigador da incidência tributária, de modo a dar nova conformação à norma jurídica tributária (MACHADO, 2015). Existem divergências doutrinárias quanto a natureza jurídica da isenção e os motivos que levam a não incidência da norma tributária impositiva, onde foram desenvolvidas várias teorias para explicar o assunto. O Código Tributário Nacional (CTN), regido pela Lei n. 5.172, de 25 de Outubro de 1966 (BRASIL, 1966), traz em seu artigo 175 a teoria clássica, onde interpreta literalmente a isenção como excludente do crédito tributário. Por fim, entende-se que a isenção é uma regra de estrutura que subtrai um ou alguns dos critérios da regra matriz de incidência tributária de caráter não geral, reduzindo o tributo de forma discriminada.

2.3.1.2 Redução tributária

Trata-se de uma isenção parcial ou redução tributária. Esta regra atua no critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, reduzindo o valor da base de cálculo ou percentual da alíquota (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). Este incentivo pode ser concedido de

forma direta, com redução na base de cálculo ou alíquota ou de forma indireta, pela concessão de crédito presumido ou dedução tributária. A base de cálculo é a dimensão da materialidade do tributo, com a alíquota forma o quantitativo da norma tributária, de onde o intérprete obterá a quantia exata do tributo devido. As reduções podem ser diretas ou indiretas, sendo diretas as que reduzem a base de cálculo ou alíquota e as indiretas as que são operadas por meio de crédito presumido ou as deduções de despesas fictas.

2.3.1.3 Diferimento

O diferimento é comumente utilizado por tributos plurifásicos, não cumulativos, como exemplo o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). O CTN não tratou do diferimento. Neste sentido, uma parte dos tributaristas entendem que o diferimento consiste no adiamento do pagamento do imposto e outra parte entende que este está mais voltado para a isenção condicionada, alocando-se na previsão contida no artigo 178 do CTN - Lei n. 5.172, de 25 de Outubro de 1966 (BRASIL, 1966). O diferimento não se trata de isenção nem de não incidência, mas sim de simples adiamento. O efeito da norma tributária que incidiu é adiado para uma ocasião futura, que em regra deve ocorrer normalmente quando se trata de imposto plurifásico (CARVALHO, 2011).

Para Do Nascimento e Da Silva (2019), o efeito do diferimento é o mesmo da isenção. Para essa perspectiva, a norma de diferimento ou isenção incidiria sobre a regra matriz de incidência tributária, de maneira a suprimir seu critério temporal. O diferimento, a depender da situação, poderá ser caracterizado como isenção, moratória ou sujeição passiva por substituição. A diferença entre os institutos estaria em fazer a correta distinção entre lei e norma jurídica. A melhor compreensão dessa figura exonerativa só é possível a partir de sua análise nos diferentes planos em que se apresenta a linguagem do direito. Neste sentido, é possível afirmar que a figura do diferimento, presente na linguagem do objeto, pode representar, na linguagem das normas jurídicas, tanto isenção, moratória, como união da moratória e da sujeição passiva (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015).

2.3.1.4 Alíquota zero

Segundo Oliveira Júnior (2015), não há consenso doutrinário sobre a natureza jurídica da alíquota zero. Entretanto, esta técnica exonerativa é amplamente utilizada nos tributos regulatório, principalmente o IPI, como também o Imposto sobre a Importação (II). A regra utilizada pela alíquota zero produz os mesmos efeitos da isenção, uma vez que o tributo é o

resultado da aplicação da base de cálculo sobre a alíquota e, sendo esta igual a zero, o valor resultante será também zero. Ou seja, não haverá imposto a ser pago na operação tributada pela alíquota igual a zero.

Já para Coêlho (2003), a alíquota zero distingue-se da isenção pelo fato que a alíquota zero se relaciona com a hipótese da norma (construção jurídica do fato gerador), ao passo que a isenção se liga a descrição do dever tributário, atribuindo conteúdo de gratuidade. Observa-se que a alíquota zero é um procedimento manejado pelas normas tributárias regulatórias, pois a norma constitucional autorizou o uso de atos infralegais para a variação de alíquotas.

Por outro lado, verifica-se que ao reduzir a alíquota a zero, qualquer que seja a base de cálculo, resultará no desaparecimento do objeto da prestação, e não existirá, por consequência, uma relação obrigacional entre o fisco e o contribuinte. Assim, a alíquota zero produz o mesmo efeito da isenção econômicos imediatos.

2.3.1.5 Remissão

Conforme estabelecido no CTN – Lei n. 5.172, 25 de Outubro de 1966 (BRASIL, 1966), em seu artigo 156, IV a remissão é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, total ou parcial, conforme prescreve, no mesmo diploma legal, o artigo 172, mediante autorização por lei, onde deve ser observado a situação econômica do sujeito passivo e situações peculiares de certas regiões do seu território. A remissão tem fato gerador, o nascimento da obrigação tributária, independentemente de ter havido ou não o lançamento do respectivo tributo.

Segundo Oliveira Júnior (2015), para que a remissão possa ser enquadrada como modalidade de exclusão de crédito tributário, há necessidade da existência prévia de um crédito devidamente lançado, para que possa, em seguida, ser extinto. Por outro lado, não se pode confundir isenção com remissão, uma vez que na isenção o crédito tributário não foi constituído, já na remissão, o crédito tributário já foi constituído e o entre tributante concede a extinção desse crédito tributário *a posteriori*.

2.3.1.6 Anistia

A anistia é uma modalidade de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 175 do CTN – Lei n. 5.172, 25 de Outubro de 1966 (BRASIL, 1966). A tem maior relação com as infrações tributárias, conforme previsto no art. 181 do mesmo diploma legal. Entretanto, cabe ressaltar que essa figura exonerativa pode também ser considerada como incentivo fiscal, uma

vez que reduz o encargo tributário, o qual é formado pela obrigação principal e acessória, nos termos do artigo 181, § 1º do CTN – Lei n. 5.172, 25 de Outubro de 1966 (BRASIL, 1966). Sendo a multa uma obrigação acessória, logo a obrigação tributária também será reduzida.

No direito espanhol, a anistia é utilizado para perdoar tributos multas, ou ambos (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). No Brasil, a dívida perdoada por esse instituto não se origina em uma impositiva, mas em uma norma sancionatória. Conforme preconiza o artigo 180 do CTN – Lei n. 5.172, 25 de Outubro de 1966 (BRASIL, 1966), a anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que o concedeu, não se aplicando a atos tipificados como crimes ou contravenções, praticados com dolo, fraude ou simulação, assim como, as resultantes de conluio.

Para Catão (2004), o uso desmensurado deste instituto pode eventualmente ser considerado como um estímulo à desídia no cumprimento da obrigação tributária, uma vez que pode premiar o inadimplente em contrapartida ao contribuinte de boa-fé. Por outro lado, também pode ser considerado como um fator de pacificação social, ante a irresignação coletiva contra uma tributação elevada ou em situação de tipos tributários abertos.

2.3.1.7 Outros incentivos fiscais tributários

Além dos incentivos fiscais tributários anteriormente citados, ainda existem outras figuras que reduzem a carga tributária, indiretamente incentivando as atividades empresariais, simplificando o cumprimento de deveres instrumentais e modificando alguns aspectos secundários das obrigações tributárias (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). Neste sentido, a simplificação e redução das obrigações acessórias tornam onerosa a atividade empresarial, quando são necessários vultuosos investimentos em tecnologia da informação (informática e afins), como por exemplos a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e a Escrituração Fiscal Eletrônica (EFE).

Estudo realizado pelo Banco Mundial revela que o Brasil é o país que as empresas gastam mais horas trabalhadas para apurar o valor dos tributos a serem pagos (REZENDE; SILVA; GABRIEL, 2017). Um exemplo da simplificação das obrigações tributárias é o tratamento diferenciado e favorecido dispensado às microempresas e as empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da União, Estados, o Distrito Federal e os Municípios, conforme estabelece a Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006).

2.3.2 Incentivos fiscais financeiros

Os incentivos financeiros, como instrumento interventivo, ao contrário do que ocorreu com os incentivos fiscais tributários, ainda não foram aprofundados (CATÃO, 2004). Os incentivos fiscais financeiros são concedidos quando o ente tributante, à vista do atendimento de interesse público, emprega despesas para fomentar atividades desenvolvidas por particulares (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). O Estado, por meio das finanças públicas, intervém na ordem socioeconômica e a despesa pública passa a assumir uma importante função instrumental. Na atualidade não há atividade financeira neutra, os entes estatais podem e devem utilizá-la deliberadamente para modificar as estruturas econômicas e sociais (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015).

2.3.2.1 Subvenção

A subvenção é uma doação modal, com a finalidade de ajudar, com destinação específica, que deverá coadunar com a intenção política da pessoa jurídica de direito público concedente (CATÃO, 2004). Neste sentido, como se trata de uma despesa pública, há necessidade de previsão orçamentária, conforme estabelece o artigo 165, § 6º da Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988).

A Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964 (BRASIL, 1964), em seu § 3º define como subvenções as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas. Classificando ainda as subvenções em dois grupos as sociais, que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural sem finalidade lucrativa, e as econômicas, que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril, onde se encaixa os incentivos fiscais por subvenção. As subvenções produzem efeitos similares as despesas públicas, sendo instrumento para transferência de recursos financeiros que *a priori* pertencem ao Estado (HENRIQUES, 2009).

2.3.2.2 Subsídios

Os subsídios não estão contemplados expressamente pela na legislação brasileira, embora o termo seja empregado pela doutrina como sinônimo de subvenção econômica (OLIVEIRA JÚNIOR, 2015). Já para Catão (2004), subsídios podem ser considerados como incentivos fiscais destinados a promover determinada atividade econômica, com o fim de equalizar preços e permitir, durante período transitório o estímulo ou proteção de um setor produtivo. Neste sentido, o subsídio é espécie de incentivo financeiro direcionado à

intervenção econômica, sendo utilizado para corrigir distorções do mercado ou corrigir desigualdades sociais, podendo servir de instrumento de incentivo às exportações.

O subsídio mostra ainda, uma íntima correlação com a formação de preço de venda de determinada mercadoria ou bem, se justificando por razões de desempenho e de relevância em um contexto macroeconômico (CATÃO, 2004). As políticas financeiras de conteúdo extrafiscal não podem ser criadas sem a adequada regularidade jurídica. Neste sentido, a regularidade do subsídio, nesse contexto, depende da observância de diversos conteúdos jurídicos, inclusive da LRF – Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000), do direito financeiro e constitucional.

3 METODOLOGIA

Para realizar a presente pesquisa fora utilizada um método e um conjunto de metodologias e procedimentos metodológicos, com o objetivo de buscar responder as indagações atinentes aos incentivos fiscais goiano sobre o ICMS ao Programa PRODUZIR (2010-2018), no contexto da extrafiscalidade tributária, em especial para discutir os reflexos no desenvolvimento regional sustentável e seus limites como instrumento fomentador da atividade econômica, concedendo um olhar comparativo quanto aos efeitos indutores para o desenvolvimento entre os incentivos fiscais dos demais Estados do Centro Oeste, exceto o Distrito Federal.

Lakatos e Marconi (2010, p. 46) explicam que

Método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Este estudo buscou realizar um estudo a partir do método dedutivo, partindo-se do geral para o particular, analisando os reflexos Programa PRODUZIR nos últimos dez anos no Estado de Goiás, sendo que a análise dos dados coletados foi realizada em cotejo com os demais Estados do Centro-Oeste, exceto o Distrito Federal.

Por meio da metodologia, determina se a concepção e tipo de pesquisa, instrumentos de coleta e forma de análise dos dados obtidos (BARROS e LEHFELD, 2007). Assim, a definição da metodologia da pesquisa também é uma questão central no processo de desenvolvimento da pesquisa, uma vez que o processo investigativo deverá conter uma coerência interna e lógica na execução de todo o trabalho, sempre visando alcançar os objetivos delineados no projeto de pesquisa.

A metodologia científica adotada para alcançar os objetivos propostos - entendendo a metodologia como um conjunto de procedimentos e regras utilizados para se alcançar os objetivos enunciados – foi a realização de uma pesquisa teórico-bibliográfica, para conhecer o campo conceitual sobre o tema dos incentivos fiscais, que foi associada a pesquisa documental.

Assim, o procedimento metodológico incluiu as seguintes etapas: Em um primeiro momento fora realizada a pesquisa bibliográfica, feita a partir da leitura de conteúdo direcional à temática dos incentivos fiscais, políticas públicas e desenvolvimento regional. Em um segundo momento, por meio de coleta de dados, realizada com a coleta de documentos normativos e dados disponibilizados por diversos órgãos e entidades. Por fim, foi realizada a análise dos dados.

Quanto à segunda etapa, destaca-se que a base empírica de interlocução com o *corpus* teórico foi construída por intermédio das fontes normativas e dos dados extraídos da Secretaria da Fazenda Estadual (SEFAZ), do Instituto Mauro Borges (IMB), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Além disso, foram utilizados trabalhos acadêmicos e científicos obtidos pelas bases de dados Google Acadêmico e *Scientific Electronic Library Online* (SciELO).

Através de dados obtidos sobre a renúncia total de ICMS e indicadores socioeconômicos foram dimensionadas e descritas a realidade estadual em relação à concessão e acesso público à informação sobre benefícios fiscais. Portanto, esta pesquisa é classificada como documental apresentando uma contribuição fundamental ao analisar materiais que não receberam um tratamento analítico e que serão processados mediante os objetivos da pesquisa.

O instrumento de coleta de dados escolhido para esta pesquisa foi o levantamento de informações em fontes oficiais, incluído sítios eletrônicos da Secretaria Econômica, Governos Estaduais e Federal, Assembleias Legislativas e Portais da Transparência, com a finalidade de obter os anexos das LDO's que contém o demonstrativo de renúncia fiscal total de ICMS de cada ano, com as estimativas dos montantes destinados para o período entre 2010-2018.

A partir do levantamento dos demonstrativos da estimativa da renúncia de receitas localizados nos anexos das LDO's, observou-se, em relação ao período estudado, que os Estados não indicaram os valores no demonstrativo de pelo menos um dos anos estudados. Além disso, quando não foram encontrados os demonstrativos, as estimativas publicadas na LDO de anos anteriores ou posteriores foram utilizadas. Para o Estado do Mato Grosso do Sul os demonstrativos das LDO's indicaram que não haveria renúncia de receitas do ICMS a partir de 2014.

No entanto, apesar de todos os Estados publicarem a LDO, existe uma assimetria das informações quanto aos programas específicos de benefício fiscal, que por esse motivo não podem ser diretamente comparadas. Portanto, para possibilitar esta comparação, foi utilizado como critério de padronização os valores totais de renúncia fiscal de ICMS, independente do programa de benefício fiscal ou setor de atividade econômica ou social. Os dados foram apresentados como valores absolutos e em seguida os percentuais relativos.

Ao final, os dados foram sintetizados para a apresentação de uma visão geral. Portanto, conhecendo o grau de dificuldade para estimar os impactos da guerra fiscal em um determinado Estado, comparativamente aos seus concorrentes, buscou-se avaliar alterações pontuais nos indicadores analisados que possam ser associadas a um comportamento competitivo.

Além da comparação da renúncia total de ICMS de cada Estado do Centro-Oeste (exceto o Distrito Federal), a eficiência dessas políticas fiscais, em termos de sua contribuição para o desenvolvimento regional, foi avaliada por meio dos seguintes indicadores econômicos e sociais: Produto Interno Bruto (PIB1), Produto Interno Bruto *per capita* (PIB2) e Geração de Empregos Total (GE2). Os dados foram obtidos através da pesquisa nos sítios eletrônicos do IBGE, CAGED e IPEA.

4 INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS NO ESTADO DE GOIÁS: PRODUZIR

O PRODUZIR é um incentivo fiscal financeiro (conforme já conceituado no item 2.3.2, deste trabalho), onde a empresa beneficiária formaliza um Termo de Acorde de Regime Especial – TARE, com o Estado de Goiás, através de sua Secretaria da Fazenda, onde são estabelecidas as condições e contrapartidas da empresa beneficiária dos incentivos fiscais.

O Estado de Goiás, editou, por meio da Lei n. 9.489, de 31 de julho de 1984 (ESTADO DE GOIÁS, 1984), o Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás (FOMENTAR). Nos termos do Decreto estadual n. 3.822, de 10 de julho de 1992 (ESTADO DE GOIÁS, 1992), a sociedade empresária beneficiária do programa FOMENTAR era agraciada com o diferimento do pagamento dos 70% (setenta por cento) do ICMS devido (imposto novo), recolhendo-se, de imediato, apenas os restantes 30% (trinta por cento) do ICMS. Entretanto, é imprescindível registrar que desde a década de 1970 inicia-se a disputa de parques fabris com os notáveis casos da transferência de indústria de eletroeletrônicos para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e a instalação da Fiat em Minas Gerais (BEVILACQUA, 2013). Diante do abandono pela União das políticas de desenvolvimento social e regional, anos entre de 1995 a 2002, e com o ingresso de investimentos estrangeiros diretos, houve um aumento da disputa dos Estados do Centro-Oeste e Nordeste pela concessão de incentivos fiscais.

Nessa segunda fase, insere-se, por exemplo, o Programa PRODUZIR, instituído por meio da Lei Goiana n. 13.591, de 18 de janeiro de 2000 (ESTADO DE GOIÁS, 2000a), incentivando a implantação, expansão ou revitalização de indústrias e o aumento da competitividade estadual, com ênfase na geração de emprego e de renda e na redução das desigualdades sociais e regionais. O PRODUZIR atua sob a forma de financiamento de parcela mensal de até 73% (setenta e três por cento) do ICMS devido pelas sociedades empresárias beneficiárias, com prazo de fruição variado, de acordo com a análise dos coeficientes de prioridade do projeto, calculados segundo critérios sociais e econômicos especificados em regulamento - Decreto n 5.265, de 31 de dezembro de 2000 (ESTADO DE GOIÁS, 2000b), podendo chegar até 15 (quinze) anos.

Na medida em que a União perdeu seu poder de financiamento, planejamento e controle sobre os entes federativos, estes se fortaleceram com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil em 1988 (BRASIL, 1988). Onde houve uma descentralização do sistema tributário, trazendo mais autonomia financeira aos estados e municípios. Onde além de aumentar a receita tributária, por meio de reforço das fontes próprias de arrecadação e da elevação das transferências obrigatórias e sem vinculação, o novo federalismo fiscal conferiu

maior competência impositiva aos entes federativos em relação à União. Foi vedada à União estabelecer isenções, benefícios fiscais sobre tributos que não são de sua competência.

Com o aumento da autonomia dos Estados, aliado à perda da União do poder de coordenação dos interesses dos entes subnacionais, contribuiu para iniciar-se a competição os mesmos, o que ao longo do tempo transformou-se na chamada guerra fiscal.

Neste sentido, a Lei Complementar n. 160, de 07 de agosto de 2017 (BRASIL, 2017), veio para debelar os efeitos negativos da chamada guerra fiscal, estabelecendo limites e condições para a concessão de incentivos fiscais pelos entes federados.

Estabeleceu, entre outras condições, que os entes federados para conceder benefícios fiscais deverão fazê-lo somente com a aprovação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

4.1 Efeitos do Programa PRODUZIR de incentivos fiscais do ICMS no Estado de Goiás

4.1.1 Políticas de incentivo fiscal no Estado de Goiás

O governo do Estado de Goiás tem um dos maiores índices de renúncia fiscal do Brasil, isto considerando os benefícios de natureza tributária propriamente dito, quanto dos de índole financeira, ficando atrás apenas do Estado do Amazonas (AFONSO *et al.*, 2014). O Estado busca incentivar o desenvolvimento e a ampliação das atividades industriais através da renúncia fiscal de ICMS. Segundo Afonso *et al.* (2014, p. 13):

A renúncia compreende incentivos fiscais, anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. A renúncia pode ser destinada ao setor comercial ou industrial, programa de governo ou, ainda, a um beneficiário individual (pessoa física ou jurídica).

Entre os programas de incentivo fiscal do Estado de Goiás, o Programa PRODUZIR atualmente tem maior destaque, pois visa à diversificação, expansão e modernização do setor industrial goiano. Este programa foi sancionado pela Lei n. 13.591, de 18 de janeiro de 2000 (ESTADO DE GOIÁS, 2000) e tem como objetivo socioeconômico a geração de empregos, aumento da renda e a atenuação das desigualdades sociais e regionais do Estado (SILVA, 2018).

Historicamente, o setor industrial do Estado de Goiás foi inexpressivo, pois dependia exclusivamente da agropecuária, agregando pouco ou nenhum valor às riquezas locais. O setor industrial começou a assumir postura de destaque após a implantação das políticas de incentivos fiscais, notadamente os programas FOMENTAR e PRODUZIR, implementados

nos anos de 1980 e 2000, respectivamente. Nesses programas, as indústrias, que tem seus projetos de implementação ou de expansão aprovados, são beneficiadas através do financiamento de 70% e 73%, respectivamente, do ICMS a ser recolhido (ARAÚJO, 2016).

Os incentivos fiscais foram, portanto, importantes indutores da economia e principalmente da expansão e diversificação industrial do Estado de Goiás, notadamente no período de 2003 a 2012 (VILALTA, 2015). Segundo Vilalta (2015), os incentivos fiscais colaboraram de maneira substancial para a mudança no perfil da economia local, onde a indústria passou a ter um papel preponderante na dinâmica da economia do Estado de Goiás. Neste período, a participação do setor industrial no Produto Interno Bruto (PIB) de Goiás passou de 23,2%, em 2003 para 26,3%, em 2012 (QUEIROZ *et al.*, 2017). Além disso, um levantamento realizado pelas Secretarias da Fazenda e Planejamento dos Estados de Goiás, Mato Grosso e Pernambuco e do Distrito Federal⁶, apontam que os incentivos do programa PRODUIZIR geraram 215.904 (duzentos e quinze mil, novecentos e quatro) empregos diretos e 647.712 (seiscentos e quarenta e sete mil, setecentos e doze) empregos indiretos, desde 2001 a dezembro de 2009, Segundo a Associação Pró-Desenvolvimento Industrial (ADIAL) (BEVILACQUA, 2013).

Incentivos fiscais agressivos não são uma exclusividade do Estado de Goiás. Outros Estados da federação também utilizam de grandes benefícios fiscais, como por exemplo no ICMS, para estimular a instalação de novas empresas e conseqüentemente o desenvolvimento regional. Segundo Araújo e Viana (2012):

A guerra fiscal se caracteriza por concessões unilaterais, ao arremio da Lei, de benefícios e incentivos fiscais para atrair investimentos. Esses incentivos são dados no âmbito do ICMS, imposto estadual que tributa a circulação de mercadorias e determinados serviços. Entre as diversas vertentes de benefícios, o financiamento em longo prazo do pagamento do ICMS é mais largamente empregado. O objetivo é facilitar, ao máximo, a instalação da empresa.

No entanto, o Estado de Goiás é o segundo Estado brasileiro que mais oferece incentivos fiscais. A renúncia fiscal do Estado de Goiás nos anos de 2003 a 2013 está demonstrada na Tabela 1, e comparativamente consta valor da arrecadação e o valor potencial se não houvesse os incentivos fiscais. Podemos notar que os incentivos fiscais aumentaram ao longo dos anos e chegaram a 63% (sessenta e três por cento) da arrecadação total de ICMS em 2013, com um total que alcançou 50 bilhões de reais em 10 anos de evolução (2003 a 2013) de renúncia fiscal do ICMS. Contudo, os valores de arrecadação potencial devem ser avaliados

⁶ Cf. BEVILACQUA (2013, p.42), em Mato Grosso e programa de incentivos fiscais é designado PRODEIC, no Estado de Pernambuco, o programa de incentivos fiscais é denominado PRODEPE e no Distrito Federal, o programa de incentivos fiscais é denominado PRÓ-DF.

com cuidado, pois se não houvessem os benefícios fiscais boa parte das empresas não se estabeleceriam no Estado de Goiás.

Tabela 1. Valores de ICMS arrecadado, Renúncia fiscal e Receita potencial para o estado de Goiás entre 2003 e 2013 (Valores constantes de 2013 – Em milhões R\$).

Ano	ICMS arrecadado (A)	Renúncia fiscal (B)	Receita potencial (A+B)	A/PIB (%)	C/PIB (%)	C/PIB (%)
2003	3.367	1.787	5.154	4,2	7,9	12,1
2004	3.709	1.879	5.588	3,9	7,7	11,6
2005	3.994	2.685	6.679	5,3	7,9	11,7
2006	4.506	3.835	8.341	6,7	7,9	12,7
2007	5.315	4.207	9.522	6,5	8,2	14,2
2008	6.302	4.428	10.730	5,9	8,4	13,9
2009	6.426	4.557	10.983	5,3	7,5	12,6
2010	8.198	5.631	13.829	5,8	8,4	13,1
2011	9.783	5.806	15.589	5,2	8,8	13,8
2012	11.190	6.996	18.186	5,7	9,2	13,9
2013	12.060	7.680	19.740	5,8	9,1	14,4
Total	74.850	49.491	124.341	-	-	-

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás (SEFAZ-GO)

Nota: valores corrigidos pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Por outro lado, o Estado de Goiás tem grande potencial agropecuário e uma grande parcela dos benefícios dos programas de incentivos fiscais estão ligados a esse setor, pode-se então concluir que existe certo grau redundância na concessão desses incentivos (ARAÚJO, 2017). Neste sentido, muitas das empresas que gozam de benefícios fiscais naturalmente se instalariam no Estado mesmo sem os incentivos fiscais, tendo em vista que os recursos naturais estão nesta localidade. O que se pode concluir é que a transferência de recursos públicos para parte das empresas incentivadas não seriam necessária. Além disso, os recursos dos benefícios fiscais poderiam ser investidos no desenvolvimento de malha rodoviária e energética, por exemplo, para tornar o Estado mais atrativo para a implantação de indústrias a despeito dos benefícios fiscais.

O Tribunal de Contas do Estado de Goiás (TCE-GO) manifestou-se recentemente devido às proporções da renúncia fiscal, determinando à Secretaria Estadual da Fazenda que

fizesse revisão da política de renúncia fiscal praticada por Goiás. No acórdão, o TCE-GO concedeu ao Estado prazo de trinta dias para que tome providências para redução da renúncia fiscal em no mínimo em 12,5% (CARREIRO, 2017). Segundo a referida Cortes de Contas, a renúncia fiscal do Estado de Goiás representa uma das maiores do Brasil, superando unidades da federação como São Paulo. Neste mesmo estudo, o procurador do Ministério Público de Contas (MPC), aponta que os questionamentos do órgão sobre este assunto são antigos e vem criticando estas renúncias desde os incentivos bilionários concedidos à Mitsubishi, Grupo Carlos Alberto de Oliveira Andrade (CAOA) e Suzuki. Segundo Carreiro (2017), o Ministério Público Especial Junto aos Tribunais de Contas dos Estados cita ainda nota da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas (ATRICON), publicada em 2016, alertando para a fiscalização de incentivos fiscais em todo o País. Segundo ele, a política de renúncia no Estado é feita sem critérios e precisa ser melhor fiscalizada. Portanto, não é um benefício republicano.

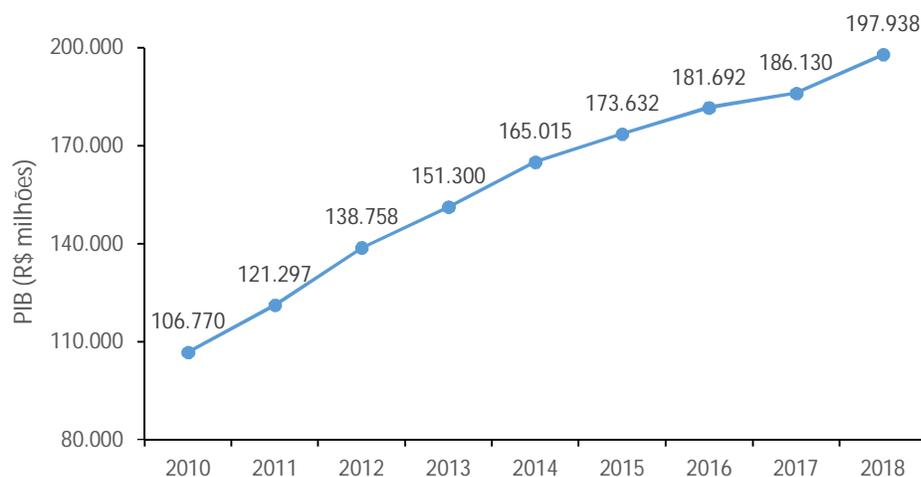
A renúncia fiscal não aparece muitas vezes expressa como gasto tributário, mas é uma política pública praticada pelos governos com o objetivo de incentivar o desenvolvimento de uma região ou de um setor da atividade econômica, que mediante a atração de investimentos pode comprometer as finanças estatais.

Nesse sentido, a eficiência dessas políticas de renúncia fiscal deve ser continuamente avaliada, em termos de sua contribuição para o desenvolvimento econômico e social do estado. Portanto, o objetivo deste capítulo foi de avaliar os efeitos do programa PRODUZIR de incentivo fiscal nos seguintes indicadores econômicos e sociais: Produto Interno Bruto (PIB1), Produto Interno Bruto *per capita* (PIB2), Produto Interno Bruto por Setor Econômico (PIB3), Geração de Emprego por Setor Econômico (GE1) e Geração de Empregos Total (GE2).

4.1.2 Influência do programa PRODUZIR (2010-2018) nos indicadores socioeconômicos do Estado de Goiás

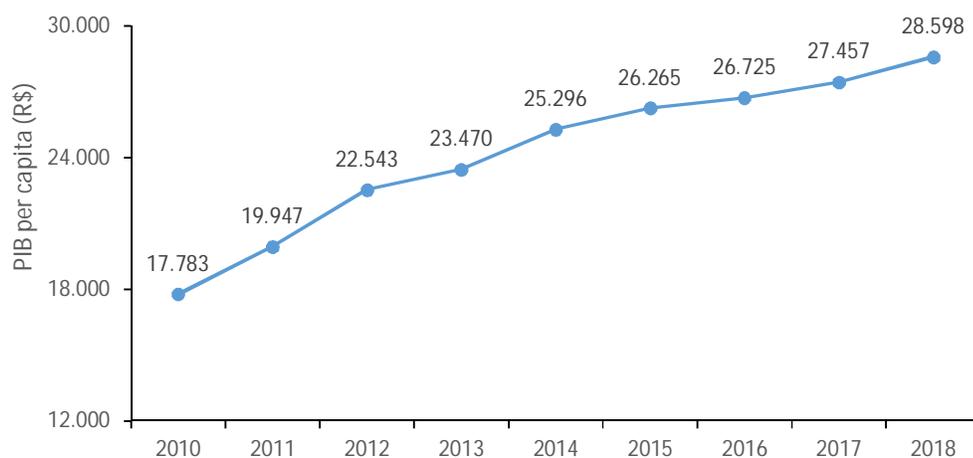
O PIB1 do Estado de Goiás aumentou 85% durante o período de 2010-2018, subindo de R\$ 106,7 bilhões para R\$ 197,9 bilhões (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**). Já crescimento do PIB2 *per capita* em Goiás durante esse mesmo período foi de aproximadamente 60%, aumentando de R\$ 17.783,00 para R\$ 28.598,00 (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**). Isso demonstra que apesar do aumento nos dois Produtos Internos Brutos (PIB's), o crescimento populacional foi maior do que o crescimento produtivo do Estado de Goiás.

Figura 1. Produto Interno Bruto (PIB) do Estado de Goiás para o período de 2010-2018. O PIB de 2017 e 2018 são estimativas do Instituto Mauro Borges (IMB).



Fonte: Instituto Mauro Borges (IMB).

Figura 2. Produto Interno Bruto (PIB) *per capita* do Estado de Goiás para o período de 2010-2018. O PIB de 2017 e 2018 são estimativas do Instituto Mauro Borges (IMB).



Fonte: Instituto Mauro Borges (IMB).

Em relação ao PIB por setores econômicos (PIB3), o setor de serviços representou a maior parte do PIB de Goiás, seguida pela indústria e a agropecuária (Tabela2). O setor de serviços teve a maior variação de PIB estadual, representando 60,5 % do total do PIB em 2010, chegando a 65,5% em 2014, no entanto houve uma queda para 62,6% em 2017. O PIB do setor

industrial caiu gradativamente ao longo do período, de 28,3% em 2010 para 22,6% em 2017, com uma perda total absoluta de aproximadamente 5,7%. Já no setor agropecuário houve um aumento de 11,1% em 2010 para 14,8% em 2017.

Tabela 2. Contribuição em porcentagem de cada setor econômico no Produto Interno Bruto (PIB) do Estado de Goiás para o período de 2010-2018. *Dados não disponíveis.

Ano	Agropecuária	Indústria	Serviços
2010	11,1	28,3	60,5
2011	11,1	27,0	62,0
2012	11,5	25,9	62,6
2013	12,3	25,8	61,9
2014	10,7	23,8	65,5
2015	10,4	24,5	65,1
2016	12,2	22,9	64,9
2017	14,8	22,6	62,6
2018	*	*	*

Fonte: Instituto Mauro Borges (IMB).

Houve uma evolução crescente na arrecadação do imposto ICMS durante o período analisado, aumentando de R\$ 8,1 bilhões em 2010 para R\$ 15,7 bilhões em 2018 (Tabela 3). Entretanto, a renúncia fiscal também aumentou de R\$ 1 bilhão para R\$ 2,7 bilhões, representando um aumento de 170% no período entre 2010 e 2018. Comparativamente a arrecadação sofreu um aumento de apenas 92% no mesmo período. A relação entre a arrecadação e a renúncia também aumentou, passando de 12,2% em 2010 para 16,8% em 2018 (Tabela 3).

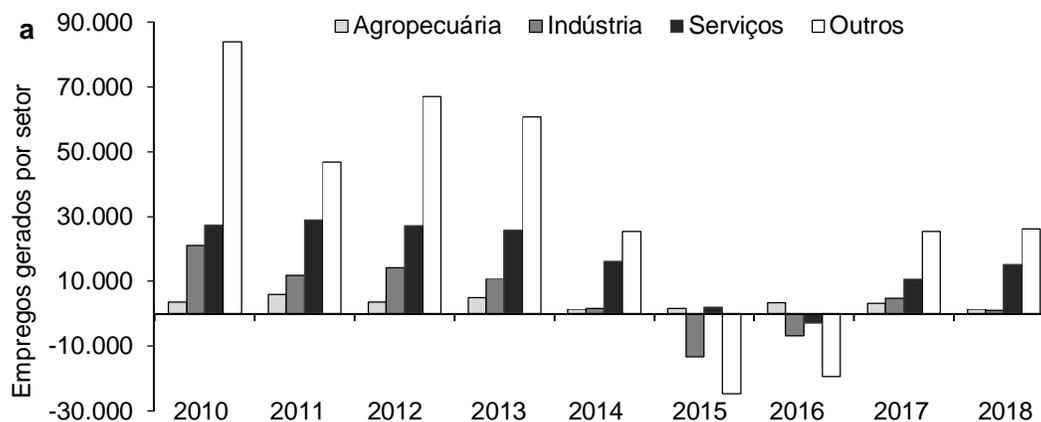
Os anos de maior aumento dos benefícios fiscais concedidos através do programa PRODUZIR foram de 2010-2011, de 2013-2014 e 2017-2018, em que representaram 49,8; 17,4 e 26,9%, respectivamente, do total do valor arrecado de ICMS. A arrecadação total de ICMS entre 2010-2018 foi em torno de 115 bilhões e a renúncia foi de aproximadamente 16 bilhões, representando um percentual médio de 13,9% de renúncia fiscal do ICMS (Tabela 3). A taxa anual média do ICMS renunciado durante o período 2010-2018, que foi de 13,9% do ICMS total arrecadado, é maior do que a taxa anual média de aumento no PIB estadual que durante o mesmo período foi de 10,6%. A taxa de ICMS renunciado (13,9%) foi também mais alta do que o crescimento do PIB *per capita*, que teve um percentual anual de aumento de 7,5% durante o período de 2010-2018.

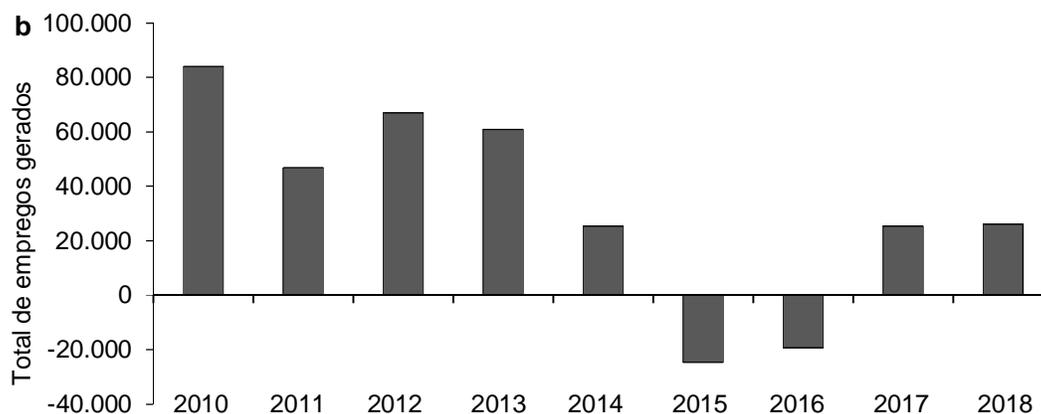
Tabela 3. Arrecadação total de ICMS no Estado de Goiás e a porcentagem renunciada total através do Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR) durante o período de 2010-2018.

Ano	ICMS	Renúncia	%
2010	8.170.084.696	1.002.076.704	12,2
2011	9.875.178.453	1.501.703.587	15,2
2012	11.369.284.811	1.564.626.312	13,7
2013	12.137.751.445	1.593.355.606	13,1
2014	13.252.854.013	1.871.264.086	14,1
2015	13.745.216.759	1.704.792.373	12,4
2016	14.334.660.670	1.893.341.270	13,2
2017	15.022.541.383	2.091.299.939	13,9
2018	15.754.652.424	2.655.663.956	16,8
Total	113.662.224.654	15.878.123.833	

Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás (SEFAZ-GO).

Figura 3. Empregos gerados por cada setor econômico (a) e total (b) no Estado de Goiás para o período de 2010-2018.





Fonte: Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED).

A agropecuária teve o menor número de empregos gerados ao longo do período de 2010-2018 (Figura 3), totalizando 29.325 empregos gerados durante esses últimos nove anos do programa PRODUZIR. O maior número de empregos gerados na agropecuária foi em 2011, onde 5.991 novos empregos foram criados, enquanto o ano de 2014 teve o menor número de empregos gerados, com apenas 1.282 vagas criadas.

A indústria teve o segundo menor número de empregos gerados ao longo do período de 2010-2018, acrescentando 45.625 empregos ao longo do período. Entretanto, nos anos de 2015 e 2016 houve um déficit de empregos gerados nesse setor de 13.336 e 6.813, respectivamente.

O setor de serviços teve a maior geração de empregos ao longo do período de 2010-2018. Mesmo com o déficit de empregos gerados pelo setor de serviços em 2016, houve um total de 150.514 empregos gerados ao longo do período. Nota-se ainda que o número de total empregos gerados anualmente pelos três setores diminuiu drasticamente de 83.975 em 2010 para apenas 26.256 em 2018 (Figura 3b).

Esses resultados confirmam que houve uma relação negativa entre os benefícios fiscais concedidos e o número de empregos gerados, demonstrando uma ineficiência do programa PRODUZIR em relação à geração de empregos em Goiás.

4.1.3 Avaliação do programa PRODUZIR (2010-2018) por meio de indicadores socioeconômicos do Estado de Goiás.

Neste período houve aumento da taxa de desemprego, em nível nacional, que estava em 6,7% em 2010 e aumentou para 12,7% em 2018 (IBGE, 2019). O Produto Nacional Bruto (PNB) variou de 7,53% em 2010 para 1,1% em 2018. Contudo, o PIB de Goiás, não apresentou

retração em nenhum dos anos do período analisado, conforme demonstra a Figura 1. Por outro lado, Goiás mostrou retração de empregos, conforme Figura 3. O que demonstra que os incentivos fiscais podem ter contribuído para elevação do PIB de Goiás, porém, não foi suficientemente eficaz para evitar as perdas de vagas de trabalho.

O programa PRODUZIR de incentivo fiscal foi fundamental para o Estado de Goiás atrair, desde do ano de 2000, novos e pesados investimentos nos setores farmoquímico, montagem de veículos, destilarias de etanol/açúcar e fortalecer ainda mais a agroindústria, com programas específicos para a soja e derivados, leite e derivados, milho e derivados, carnes, trigo, algodão e outros setores da indústria e serviços, como o do vestuário, reciclagem, material de construção. Assim, neste período houve um crescimento industrial de 50,1% em comparação a outros Estados, impulsionado pelos benefícios fiscais (SOUZA *et al.*, 2018).

Uma das marcas das últimas gestões do governo estadual, os incentivos fiscais através da renúncia do ICMS são lembrados como um dos fatores preponderantes do desenvolvimento do Estado de Goiás. Estas políticas, que desde a década de 1980, tiveram grande importância para alavancar a economia goiana, atualmente, por meio da falta de critérios e objetivos preestabelecidos nas concessões, acabaram por perder força na concretização seus objetivos socioeconômicos, sendo eles desenvolvimento do PIB e PIB *per capita*) e geração de empregos, conforme demonstrado nas Figuras 1 e 2 desse capítulo.

Apesar de ser um Estado localizado no interior do Brasil, afastado dos principais mercados consumidores do país, de vocação agropecuária, Goiás soube criar as condições estruturais para seu desenvolvimento industrial. Por exemplo, desde o ano de 2000, o Estado de Goiás se tornou um dos principais produtores do setor farmoquímico nacional, é o quarto polo de produção de medicamentos do país e o segundo na produção de medicamentos genéricos. Além disso, o estado esteve em expansão contínua na produção e aumento das linhas de montagem das empresas automobilísticas (FONSECA, 2014).

Entre os anos de 1990-2003 o Estado de Goiás apresentou uma taxa de crescimento do PIB industrial superior à taxa de crescimento na arrecadação do ICMS (NASCIMENTO, 2008). Além disso, o Estado de Goiás esteve entre os 10 maiores PIB's do Brasil entre 2003 e 2013, entre os 5 maiores nos anos de 2008, 2010-2012 (FONSECA, 2014). No entanto, de acordo com o portal indústria do Estado de Goiás, houve uma perda de 4,2% na participação da indústria no total do PIB do estado entre 2006 e 2016.

Entretanto, apesar do aumento gradual na arrecadação do ICMS pelo Estado de Goiás durante o período de 2010-2018, a contribuição do PIB gerado pela indústria regrediu. Fato este que pode ser apreciado pelos dados apresentados neste estudo, em que a participação

industrial no PIB do estado tem caído gradativamente ao longo dos anos, chegando a uma perda absoluta de 5,7% no período de 2010 a 2018. No Brasil, a queda dessa participação vem ocorrendo com muita rapidez em razão do baixo crescimento do setor industrial. Em 2010, essa participação era de 28,3% e em 2018 se encontra em 22,6%.

Além disso, foi observado neste estudo, uma queda significativa na geração de empregos pelo setor industrial no estado. Em 2010, a geração de empregos pelo setor industrial foi aproximadamente 20 mil e em 2018 este número foi 20 vezes menor, com apenas 1014 empregos gerados. A situação é mais preocupante se analisados os anos de 2015 e 2016 que somados chegam a déficit de mais de 20 mil empregos no setor de acordo com o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED). Portanto, os benefícios cedidos ao setor industrial, cujo o objetivo é de fomentar a geração de empregos no estado, não estão satisfazendo a principal meta socioeconômica do programa PRODUZIR.

O setor de serviços é o principal conjunto de atividades econômicas do estado, sendo responsável por mais de 60% do PIB de Goiás. Essa tendência tem sido observada desde os anos 70 (SALGADO, 2017). A urbanização e modernização das cidades, através do investimento em infraestrutura, principalmente em relação a rodovias, rede de comunicações, energia e sistema bancários, contribuíram para que o Estado de Goiás se consolidasse no setor de distribuição de bens e serviços (FONSECA, 2014). Esse setor vem aumentando significativamente e o aumento gradual do PIB nessa última década indica que o setor continuará influenciando positivamente a economia do estado. Além de ser responsável pela maior proporção do PIB estadual, o setor de serviços teve a maior contribuição em relação à geração de empregos, totalizando 150.514 empregos diretos gerados ao longo do período, representando aproximadamente 50% do total de empregos gerados. Entretanto, a maioria destes empregos gerados se concentraram em Goiânia, Anápolis e na região sul de Goiás (QUEIROZ *et al.*, 2017), e assim não contribuem para o desenvolvimento regional proposto pelo programa PRODUZIR.

O Estado de Goiás é tradicionalmente voltado para a agropecuária, sendo um dos maiores produtores do Brasil. Com o aumento da produção e produtividade, a agropecuária goiana superou a demanda local e criou excedentes crescentes para a exportação interestadual e internacional de produtos agrícolas diversos, consolidando-se como o um importante setor do Estado. As principais cadeias agroindustriais em operação no Estado de Goiás são: carnes, laticínios, grãos (soja, milho, sorgo, feijão, arroz), temperos (alho, cebola, tomate), etanol/açúcar, couro/calçados, combustível/açúcar de cana, frutas (FONSECA, 2014). No entanto, a contribuição da agropecuária no PIB estadual se manteve relativamente estável até

2016, mesmo com o aumento do incentivo fiscal. O setor também obteve o menor número de empregos gerados ao longo do período de 2010-2018, contribuindo com menos de 10% dos empregos gerados durante todo o período.

A agropecuária é um setor econômico que Goiás naturalmente possui grande potencial como clima favorável, recursos naturais e matéria-prima local, além de oportunidades de investimentos e toda a cadeia produtiva instalada, como insumos, energia, recursos humanos, manutenção técnica, embalagens e transporte, que beneficiam a implantação de negócios diretamente e indiretamente ligados ao agronegócio. Entretanto, apesar dos resultados negativos, grande parte dos investimentos beneficiados por incentivos fiscais através do programa PRODUZIR ficou concentrada no setor agroindustrial, contrariando os objetivos do programa que é contribuir para a diversificação da capacidade produtiva do Estado, gerar empregos e aumentar renda (ARAÚJO, 2016).

As taxas de empregabilidade no Estado de Goiás vêm sendo uma das maiores entre os Estados, e a geração líquida de empregos no período 2011-2013, de acordo com dados do CAGED do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), em termos relativos, foi à terceira do Brasil. No entanto, o custo fiscal para a atração de investimentos para o Estado, na sua busca pelo seu desenvolvimento econômico e social, geração de emprego e renda aos seus cidadãos, aumentou significativamente no período estudado. O custo do benefício fiscal, concedido através do programa PRODUZIR, por emprego gerado subiu de R\$ 11.933,00 (cento e onze mil novecentos e trinta e três) para R\$ 101.145,00 (cento e um mil cento e quarenta e cinco) nos últimos nove anos do programa. Essa situação é ainda mais alarmante quando considera-se a previsão de geração de empregos diretos e os benefícios previsto, onde o custo do emprego gerado é estimado em aproximadamente R\$ 600.000,00 (LAURIAS, 2013). Portanto, ao avaliar os efeitos dos incentivos fiscais, foram encontradas evidências de que as renúncias fiscais de ICMS feitas através do programa PRODUZIR não são eficientes na geração de emprego no Estado de Goiás.

A contribuição percentual do PIB do Estado de Goiás no PIB do Brasil foi de aproximadamente 2% de 1995, subindo para 2,5% até 2013 (FONSECA, 2014). Atualmente, o PIB do Estado de Goiás alcança aproximadamente os 200 milhões de reais o que representa 2,8% do PIB nacional. Entretanto, como foi visto o PIB industrial do Estado de Goiás está em queda e o PIB de serviços encontra-se estagnado. Portanto, embora a arrecadação estadual esteja aumentando, isso ocorre devido à elevação exacerbada de impostos estratégicos como o de energia elétrica, telecomunicações e combustíveis (BORGES, 2014).

Os incentivos fiscais são utilizados pelo Estado para atrair novas indústrias e contribuir para o desenvolvimento regional. Entretanto, as políticas de desenvolvimento atuais não refletem positivamente na geração de empregos ou no aumento condizente do PIB do Estado de Goiás. Para que o programa realmente funcione, é crucial que o Estado implemente estratégias mais rigorosas de fiscalização do cumprimento dos requisitos necessários para a concessão benefícios fiscais e quitação do financiamento (SILVA, 2018). Os projetos aprovados precisam ser planejados e monitorados continuamente, através da prestação de contas e acompanhamento dos resultados alcançados.

Os benefícios fiscais afetam diretamente a receita tributária do Estado, que terá menos recursos disponíveis para setores como por exemplo saúde, educação, implementação de infraestrutura local. Os valores renunciados podem ser utilizados também para promover avanços de infraestrutura regional, como a melhoria do transporte coletivo, logística, qualificação de mão de obra e tecnologia (SILVA, 2018). Essas melhorias também são relevantes para que empresas se estabeleçam num local (CRUZ LIMA; LIMA, 2010) e, portanto, são essenciais para colocar o Estado de Goiás como referência nacional, influenciando novas empresas a virem para o Estado. Além disso, os incentivos fiscais geralmente beneficiam empresas de médio o grande porte. Com isso micro e pequenas empresas ficam em desvantagem, sendo oneradas pela má distribuição de impostos, o que leva a um aumento da informalidade e diminuição da arrecadação de impostos (SILVA, 2018).

Os incentivos fiscais são fundamentais para a atração de investimentos para o Estado. Entretanto, o estado precisa revisar e reformular sua política de renúncia fiscal. O governo do Estado de Goiás precisa implementar programas que sejam autossustentáveis favorecendo a expansão econômica do Estado e evitando o sufocamento da arrecadação estadual. Além disso, é imperativo que os dados usados na avaliação do programa estejam disponíveis para a prestação de contas à sociedade (SILVA, 2018). Isso facilitará o entendimento do como os benefícios fiscais renunciados por gestores públicos estão sendo transformados em benefícios para a população e para a economia local.

5 INCENTIVOS FISCAIS DO ICMS NOS ESTADOS DO CENTRO-OESTE NO CONTEXTO DA GUERRA FISCAL

5.1 Elementos históricos da guerra fiscal

O sistema tributário brasileiro entrou em vigor em 1965 com a Emenda Constitucional n.18 (BRASIL, 1965), que determinava os princípios tributários que regeriam impostos, taxas e contribuições de melhorias e delimitava as competências a nível federal, estadual e municipal. Foi delimitada também a forma de como a receita tributária seria repartida entre a União, os Estados e os Municípios. Nessa época o Estado era centralizado e a União detinha a maior parte da receita e concentrava a maioria das competências tributárias, podendo interferir no regime tributário dos entes federativos. Esse sistema tributário centralizado gerou uma grande explosão econômica e fortaleceu o setor público (VALENTIM, 2010). Entretanto, nos anos 80 o país passou por uma grande transformação que levou não só a uma mudança da estrutura política nacional, mas também do sistema tributária, devido a desestabilização da economia com a baixa da entrada de recursos externos (VALENTIM, 2010).

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, os Estados passaram a ter mais autonomia e a regular um dos seus principais impostos, o ICMS. As limitações burocráticas foram reduzidas, garantindo um maior controle às unidades federais e municipais sobre a distribuição de incentivos fiscais para atrair indústrias e aumentar a produtividade local. Como consequência, os Estados e regiões entraram numa disputa inexorável pela atração de investimentos e empresas com o intuito de gerar capital e empregos naquela região. Os incentivos fiscais oferecidos às empresas, como isenções de impostos ou reduzida carga tributária, provocaram uma intensa guerra fiscal entre as administrações.

O ICMS é o principal incentivo fiscal utilizado para atrair as indústrias e empresas para determinada região (AFONSO *et al.*, 2014). Como cada Estado pode regulamentar esse imposto, as diversas legislações não apresentam uma coerência na forma de como definir as alíquotas em suas bases tributárias (MORAES; CASTRO, 2015). Alguns Estados apresentam ao contribuinte como as alíquotas incidem sobre os diversos produtos através de um sistema de classificação de mercadorias; enquanto outros Estados não apresentam sua carga tributária legal com clareza, sendo necessário consultar uma série de protocolos, notas explicativas e disposições normativas para conseguir chegar a um entendimento (SOUZA, 2016).

Além da renúncia fiscal, os Estados oferecem também outros benefícios como a concessão de financiamentos com taxas atrativas; a instalação da infraestrutura local necessárias para o desenvolvimento da atividade industrial; a doação de terrenos para

instauração das indústrias; isenção de impostos estaduais e municipais por longos períodos, entre outros (ARBIX, 2002). Essas condições atrativas são geralmente concedidas às grandes empresas e podem provocar um impacto negativo na população e nas empresas locais. O ICMS é uma das maiores fontes de recursos dos Estados podendo representar mais de 90% da receita de alguns deles (MORAES; CASTRO, 2015). Entretanto, não há indícios de que a isenção ou renúncia do ICMS resulte em uma geração de renda e de empregos equiparada. Além disso, a oferta de todos esses benefícios acabam agravando a situação financeira dos Estados, que reduz o investimento em áreas fundamentais para a população como saúde, educação e saneamento básico (BRITTO; CASSIOLATTO, 2000). A carga tributária da população também pode aumentar para cobrir a perda da arrecadação fiscal dessas empresas.

Outra importante consequência da guerra fiscal é que empresas nacionais também podem sofrer um impacto negativo, pois não conseguem competir e acabam falindo ou sendo absorvidas pelas multinacionais (ARBIX, 2002). Como as empresas beneficiadas conseguem obter uma margem de lucro maior, elas podem praticar um preço abaixo do mercado, inviabilizando as atividades dos concorrentes locais comprometendo o princípio da livre concorrência (AFONSO *et al.*, 2014). A nível nacional, a guerra fiscal gera uma competição desleal entre Estados ou regiões, promovendo apenas um deslocamento de uma empresa de uma região para outra, onde pagarão menos impostos. Com isso, mesmo que a geração de empregos seja elevada em uma região, outro perderá acarretando em uma perda na arrecadação do país como um todo.

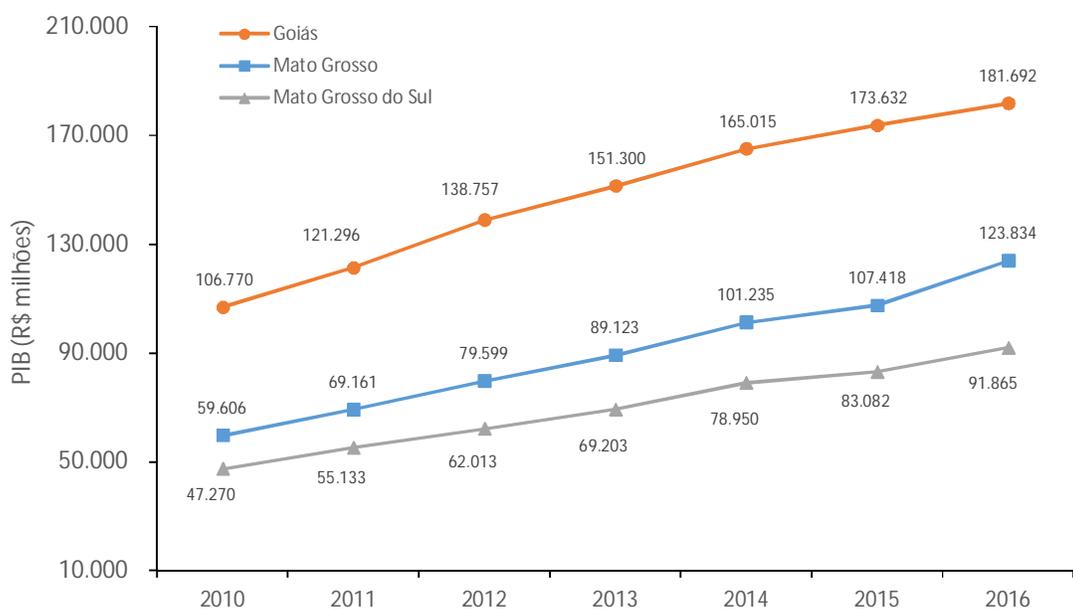
A LRF, que prevê a obrigatoriedade da apresentação detalhada das finanças pela União, Estados, Distrito Federal e municípios ao Tribunal de Contas. A própria Constituição da República Federativa do Brasil 1988 (BRASIL, 1988) proíbe a concessão unilateral dos benefícios, isenções ou incentivos em relação ao ICMS, sendo essa prática inconstitucional (MORAES; CASTRO, 2015). Entretanto, as diferenças na mensuração da renúncia fiscal entre os entes federativos dificultam as comparações a nível nacional ou regional (AFONSO *et al.*, 2014). Além disso, os dados sobre renúncia fiscal reportados pela maioria dos Estados, nas suas leis de diretrizes orçamentárias, não são claros e as informações fornecidas sobre a renúncia do ICMS estão frequentemente incompletas. Porém, a intensificação da guerra fiscal é evidente através do aumento da renúncia fiscal no Brasil, que saltou de R\$ 19,6 bilhões em 2002 para 41,6 bilhões em 2012 (AFONSO *et al.*, 2014).

5.2 Comparativo dos incentivos fiscais de ICMS e indicadores socioeconômicos entre os Estados do Centro-Oeste

O PIB1 dos Estados do Centro-Oeste aumentou gradativamente ao longo dos anos, com o Estado de Goiás apresentando o maior PIB, seguido do Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, independente do ano (Figura 4). O PIB1 do Estado de Goiás aumentou 70% durante o período de 2010-2016, subindo de R\$ 106,7 bilhões para R\$ 181,7 bilhões. O PIB1 do Estado do Mato Grosso passou de R\$ 59,6 bilhões para R\$ 123,8 bilhões, representando um aumento de aproximadamente 107%. Já o Estado do Mato Grosso do Sul teve um aumento de aproximadamente 94%, subindo de R\$ 47,2 bilhões para R\$ 91,8 bilhões (Figura 4).

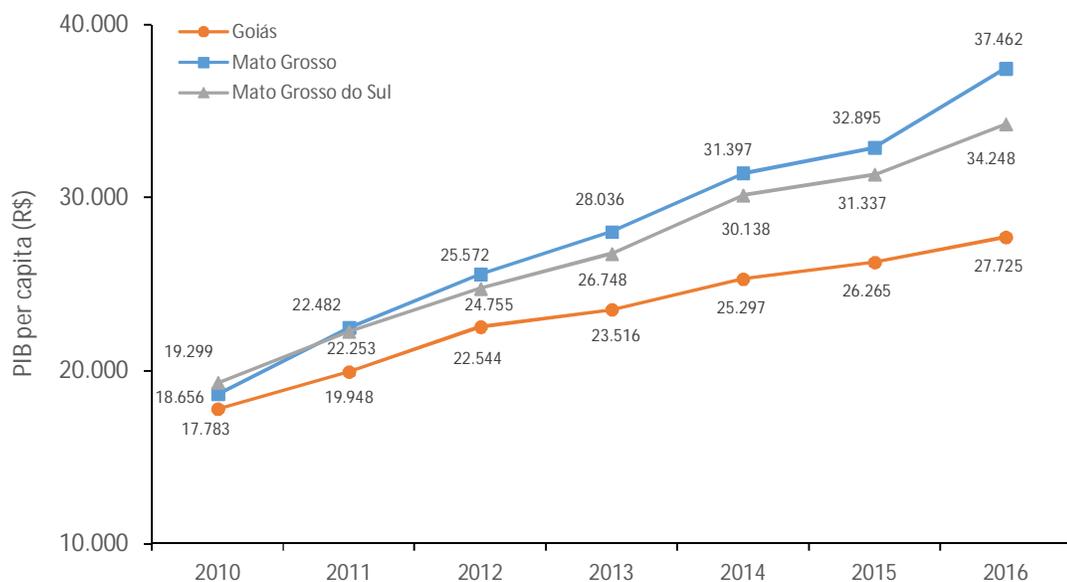
Do mesmo modo, o PIB2 *per capita* dos Estados do Centro-Oeste aumentou ao longo do período entre 2010-2016 (Figura 5). O crescimento do PIB2 *per capita* em Goiás durante o período foi de aproximadamente 56%, aumentando de R\$ 17.783,00 para R\$ 27.775,00. Para o Estado do Mato Grosso, o PIB2 aumentou 83% subindo de R\$ 18.656,00 para R\$ 34.248,00. O Estado do Mato Grosso do Sul teve um crescimento de 94%, aumentando de R\$ 19.299,00 para R\$ 37.462,00.

Figura 4. Produto Interno Bruto (PIB1) dos Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul para o período de 2010-2016.



Fonte: IBGE

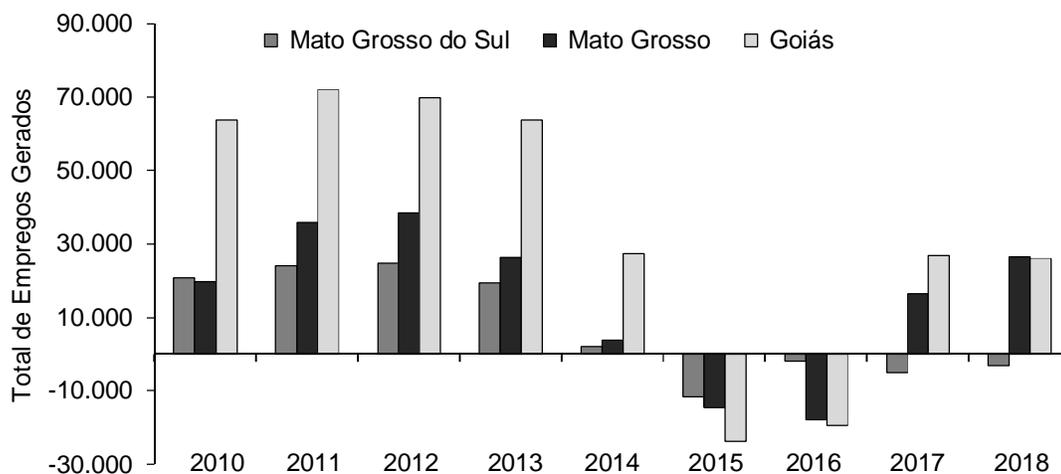
Figura 5. Produto Interno Bruto (PIB²) *per capita* dos Estado de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul.



Fonte: IBGE

A geração de empregos no Estado de Goiás manteve-se relativamente constante de 2010 a 2013, como uma média de aproximadamente 67.000 empregos gerados por ano (Figura 6). Os Estados do Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, demonstraram números menos expressivos comparados a Goiás, com uma média de empregos gerados de aproximadamente 30.121 e 22.291 respectivamente (Figura 6). No entanto, no ano de 2014, a geração de empregos diminuiu bruscamente, onde o estado de Goiás apresentou uma diminuição de 60% comparado a média do quadriênio anterior com um total de 27.376, seguido pelo Mato Grosso e Mato Grosso do Sul com uma diminuição de aproximadamente 90% com 3.741 e 2.034 empregos gerados, respectivamente. No biênio de 2015-2016 todos os Estados apresentaram crescimento negativo na geração de empregos. Os Estados de Goiás e Mato Grosso apresentaram uma recuperação no número de empregos gerados nos anos de 2017 e 2018, chegando a uma média de 26.456 e 21.503 respectivamente. O Estado do Mato Grosso do Sul, no mesmo período, ainda apresentou crescimento negativo na geração de empregos com uma média de -4046 (Figura 6). No período total entre 2010-2018 a geração de empregos absoluta para cada Estado foi de 306.475 empregos no Estado de Goiás, 134.780 empregos no Estado do Mato Grosso e 69.648 empregos gerados no Estado do Mato Grosso do Sul (Figura 6).

Figura 6. Total de empregos gerados nos Estados do Centro-Oeste para o período de 2010-2018.



Fonte: CAGED

Todos os Estados do Centro-Oeste apresentaram uma evolução crescente na arrecadação de ICMS. O Estado de Goiás aumentou sua arrecadação de ICMS de R\$ 8,1 bilhões em 2010 para R\$ 15,7 bilhões em 2018, o Mato Grosso de R\$ 5,3 bilhões em 2010 para R\$ 11,2 bilhões em 2018 e o Mato Grosso do Sul de R\$ 4,6 bilhões em 2010 para R\$ 9,5 bilhões em 2018 (Tabela 4).

No entanto, o padrão de renúncia total de ICMS foi diferente para cada Estado. Em Goiás a renúncia total de ICMS aumentou gradativamente, subindo de R\$ 2,5 bilhões, 31,2 % da arrecadação de ICMS em 2010, para R\$ 7,2 bilhões representando 46,3% da arrecadação de ICMS em 2018. Comparativamente, no Estado de Goiás, a arrecadação teve um aumento absoluto de aproximadamente 90% e a renúncia total de ICMS um aumento duas vezes maior, aproximadamente 185% entre 2010 e 2018 (Tabela 4). O Estado do Mato Grosso demonstrou uma diminuição na renúncia total de ICMS entre o período entre 2010 e 2016, passando de R\$ 1,5 bilhões para aproximadamente R\$ 1 bilhão (Tabela 4). Entretanto houve um aumento expressivo na renúncia total de ICMS no último biênio, onde em 2017 houve um aumento de aproximadamente 250%, chegando a R\$ 2,4 bilhões, e em 2018 um aumento de aproximadamente 350% (R\$ 3,5 bilhões) comparado a 2016 (Tabela 4). O Estado do Mato Grosso do Sul apresentou uma renúncia total de ICMS média de R\$ 2,2 bilhões entre 2010 e

2012, e a partir desse ano não teve ou não divulgou renúncia de ICMS (ver Capítulo 3. METODOLOGIA) para os anos entre 2013 e 2018 (Tabela 4).

Tabela 4. Renúncia total de ICMS nos Estados do Centro-Oeste entre 2010 e 2018. *Para o Estado do Mato Grosso do Sul não existiu ou não foi publicada a renúncia de ICMS a partir de 2013. Valor em milhões.

Ano	Goiás (GO)			Mato Grosso (MT)			Mato Grosso do Sul (MS)		
	Arrecadação	Renúncia	%	Arrecadação	Renúncia	%	Arrecadação	Renúncia*	%
2010	8.170	2.550	31,2	5.336	1.537	28,8	4.641	2.018	43,5
2011	9.875	4.111	41,6	5.814	1.688	29,0	5.413	2.202	40,7
2012	11.369	4.724	41,6	6.708	1.034	15,4	6.005	2.416	40,2
2013	12.137	4.802	39,6	7.464	1.108	14,9	6.792	0	0
2014	13.252	5.671	42,8	8.038	1.042	13,0	7.366	0	0
2015	13.745	5.602	40,8	9.078	932	10,3	7.579	0	0
2016	14.334	6.306	44,0	9.670	1.060	11,0	8.126	0	0
2017	15.022	6.418	42,7	10.916	2.449	22,4	8.784	0	0
2018	15.754	7.289	46,3	11.203	3.565	31,8	9.591	0	0

5.3 Análise das políticas de incentivos fiscais do ICMS a partir dos instrumentos de planejamento vigente no Centro-Oeste

A guerra fiscal ocorre como um mecanismo tributário entre os Estados da federação por meio de benefícios fiscais para atrair a implantação de investimentos e assim alavancar o desenvolvimento socioeconômico regional. Muitos desses Estados alegam que a concessão de incentivos fiscais para atrair investimentos privados foi necessária para suprir a falta de planejamento regional por meio do governo federal.

O Sistema Tributário Nacional brasileiro é composto por diversos tributos em diferentes áreas, sendo o ICMS o imposto de maior relevância. O ICMS representa o maior volume monetário entre os impostos e a sua alta complexidade promove grandes impactos econômicos nos custos de produção das empresas e indústrias (SILVA, 2016). No entanto, apesar de não ser o foco deste estudo, outros impostos e tipos de benefícios fiscais e não-fiscais são concedidos pelos Estados para atrair investimentos (PAZ; ZAMBERLAN; LAMBERTI, 2017). A perspectiva desta guerra fiscal parte da premissa que nenhum Estado poderia conceder qualquer forma de benefício fiscal sobre o ICMS sem a devida autorização unânime dos demais, contudo, essa deslealdade origina-se a medida em que benefícios fiscais são concedidos de forma unilateral independente da observância da cláusula de unanimidade (SILVA, 2016).

A renúncia de ICMS do Estado de Goiás e Mato Grosso aumentou ao longo dos anos entre 2010-2018, demonstrando uma política agressiva de benefícios fiscais para a atração de investimentos. Em 2010, Goiás teve um percentual de renúncia de ICMS de 31,2% e o Mato Grosso de 28,8% e em 2018 Goiás teve um percentual de renúncia de ICMS de 46% e o Mato Grosso de 31,8%. No período estudado o Estado de Goiás teve uma renúncia média de ICMS de 41% e o Mato Grosso de 20%. Já o Mato Grosso do Sul apresentou um percentual médio de aproximadamente 41% para os anos entre 2010-2012, pois nos anos seguintes não apresentou renúncia de ICMS.

Devido à dificuldade de obter e a divergência dos dados relativos aos Estados, existem poucos estudos que comparam as renúncias fiscais. No entanto, em um estudo para o triênio de 2015 a 2017, Rezende (2017) comparou arrecadação e renúncia de receita vinculada a benefícios fiscais de diversos Estados da federação. Em termos absolutos, os Estados da região Sudeste fornecem a maior renúncia de receita no Brasil, com o Estado de São Paulo em primeiro lugar, seguido pelo Rio de Janeiro, Minas Gerais e Espírito Santo. Para os Estados do Centro-Oeste, excluindo o Distrito Federal, Goiás está em primeiro lugar, seguido pelo Mato Grosso e pelo Mato Grosso do Sul que não declarou renúncia de receita fiscal neste período. A região Norte está em terceiro lugar, alavancada pela renúncia do Estado do Amazonas, devido a zona franca de Manaus, a região Sul em quarto lugar e a região Nordeste no quinto lugar com relação à renúncia de receita no triênio 2015-2017 (REZENDE, 2017). No entanto, avaliando a porcentagem de renúncia de receita pela arrecadação total, o Estado de Goiás está em segundo lugar com uma média de 42% de renúncia, precedido pelo estado do Amazonas com aproximadamente 85% de renúncia, e o Mato Grosso aparece na oitava posição entre os estados estudados no triênio 2015-2017 com uma média de 11% de renúncia de receita (REZENDE, 2017). Portanto, é clara a guerra fiscal travada pelos Estados do Centro-Oeste frente aos outros Estados da federação.

O Estado de Mato Grosso do Sul apresentou nas LDO's que não haveria renúncia de receitas de ICMS no período analisado, com exceção dos anos 2010, 2011 e 2012. No entanto, de acordo com Paz, Zamberlan e Lamberti (2017), o Estado do Mato Grosso do Sul fornece benefícios fiscais em outros impostos, como por exemplo o IPTU e o ISSQN, para estimular a atração de investimentos e geração de empregos. Nos anos de 2014, o Estado atraiu 121 empresas provenientes de outros estados, com os benefícios nos impostos citados acima, principalmente do Estado de São Paulo (RIBEIRO SILVA, 2016). Portanto, apesar de não apresentar renúncia de ICMS, que é o principal imposto utilizado em benefícios fiscais e foco desse estudo, o estado do Mato Grosso do Sul participa da guerra fiscal por meio da isenção

de outros impostos. Além disso, por meio da Lei Complementar n.265/2019 (ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL, 2019), que “Dispõe sobre a remissão e a anistia de créditos tributários, e sobre a reinstituição de incentivos ou de benefícios fiscais ou financeiros-fiscais”, e do Decreto n. 15.196, de 21 de março de 2019 (ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL, 2019), que “Altera e acrescenta dispositivos ao Decreto n. 9.716/99, que institui o Programa de Desenvolvimento da Produção Agropecuária que concede incentivos fiscais a Produtores do Estado de Mato Grosso do Sul e dá outras providências”, o Estado do pretende reintroduzir os benefícios fiscais referentes ao ICMS e aderir aos benefícios fiscais de ICMS concedidos ou prorrogados por outra unidade federada da região Centro-Oeste.

Um dos pilares dos programas de concessão de renúncia fiscal é o desenvolvimento econômico dos Estados. De fato, o PIB dos Estados do Centro-Oeste aumentaram significativamente no período de 2010 a 2016. Goiás é o Estado, com exceção do Distrito Federal, com o maior PIB do Centro-Oeste que em 2016 chegou a R\$ 181.6 bilhões, seguido pelo Mato Grosso com um PIB de R\$ 123.8 bilhões e o Mato Grosso do Sul com R\$ 91.8 bilhões. No período de 2010-2016 o PIB de Goiás aumentou 70%, do Mato Grosso 107% e o Mato Grosso do Sul 94%. Comparativamente, a renúncia de ICMS de Goiás aumentou 147%, a do Mato Grosso diminuiu em 30% e o Mato Grosso do Sul não apresentou renúncia neste período. O mesmo ocorre com PIB *per capita*, no entanto, o Estado de Goiás apresenta o menor PIB *per capita* e a menor porcentagem de aumento no período de 2010 e 2016 (55%) entre os estados do Centro-Oeste, com o Mato Grosso em primeiro lugar aumentando 100% e o Mato Grosso do sul em segundo lugar com um aumento de 77% do PIB *per capita* no mesmo período.

Portanto, é possível observar que o Estado de Goiás tem a política de benefícios fiscais mais ativa do Centro-Oeste, mas obteve o menor aumento no PIB e no PIB *per capita*. Assim, é necessária uma reavaliação dos benefícios fiscais do Estado de Goiás para uma equiparação com o crescimento desses indicadores. Gonçalves e Ribeiro (2015) explicam que os incentivos fiscais de forma desregulada podem impactar negativamente na ordem econômica. As empresas que recebem os benefícios fiscais possuem vantagens com relação aos seus concorrentes, na medida em que a menor carga tributária contribui para uma diminuição do preço de seus produtos ou serviços. Por isso, benefícios tributários podem afetar negativamente o sistema econômico, sendo óbices ao desenvolvimento das empresas que não receberam concessões de benefícios fiscais. Além disso, os benefícios fiscais apenas constituem meios limitados de fomento econômico, pois normalmente não são repartidos de maneira equitativamente justa para as empresas inseridas no sistema fiscal, criando vantagens

justamente para as empresas que menos precisam dos benefícios e assim não alcança os efeitos desejados nos indicadores econômicos como o PIB.

Os programas de benefícios fiscais dos Estados têm também como diretriz o desenvolvimento social da região, principalmente na geração de empregos. Goiás foi o Estado que apresentou o maior número de empregos gerados no período de 2010 a 2018, com 306.475 empregos, seguido pelo Mato Grosso com 134.780 e o Mato Grosso do Sul com 68.648 empregos gerados no mesmo período. Cada Estado seguiu um padrão de geração de empregos, no entanto, de modo similar, todos os Estados tiveram uma queda significativa de empregos entre 2010 a 2016, chegando à geração de empregos negativa nos últimos dois anos deste período. Após este período, Goiás e Mato Grosso recuperaram a geração de emprego chegando a 26.819 e 16.526 empregos gerados em 2018, mas não o Estado do Mato Grosso que continuou a apresentar geração negativa de empregos em 2017 e 2018. No cenário nacional, a geração de empregos seguiu um padrão semelhante, com uma diminuição gradativa entre 2010 e 2017 com uma recuperação em 2018.

Portanto, pode-se observar que a geração de empregos está mais vinculada ao cenário nacional do que o volume de benefícios fiscais concedidos pelos Estados. Além disso, o custo por emprego relativo aos benefícios fiscais aumentou significativamente, passando de aproximadamente R\$ 40 mil em 2010 para R\$ 280 mil em 2018 em Goiás e aproximadamente R\$ 78 mil em 2010 para R\$ 135 mil em 2018 no Mato Grosso, representando um aumento de 700% e 77% respectivamente. Assim, a concessão de benefícios fiscais não se mostra uma política eficiente para a geração de empregos, e os Estados devem então procurar outras estratégias para atingir um aumento neste indicador social.

CONCLUSÃO

A guerra fiscal abrange políticas públicas, relacionadas a benefícios fiscais, financeiros e creditícios, com o intuito de buscar o desenvolvimento para um Estado em detrimento de outros Estados da federação. Por exemplo, O PRODUZIR é um incentivo fiscal financeiro unilateral do Estado de Goiás, onde a empresa recebe financiamento de parcela mensal de até 73% (setenta e três por cento) do ICMS. No entanto, essas ações demonstram que, enquanto um Estado se beneficia, por consequência, pode gerar algum prejuízo para os demais Estados ou até mesmo para si próprio em vista de pesadas renúncias fiscais. Essas práticas de políticas ativas de benefícios fiscais utilizam justificativas como a geração de empregos e renda, o aumento do valor das cadeias produtivas, e ainda, o aumento da receita tributária futura (NASCIMENTO, 2009).

Um primeiro aspecto relevante a guerra fiscal faz relevância à preocupação que o governo deve ter com incentivos fiscais concedidos de forma isolada e não relacionados com o projeto de desenvolvimento do Estado. Esta preocupação se dá pois, além de pouco contribuir para o processo de agregação de valor das cadeias produtivas, e, portanto, com pequeno efeito multiplicador, podem afetar negativamente a provisão cotidiana de bens e serviços públicos, dada restrição orçamentária (PAZ; ZAMBERLAN; LAMBERTI, 2017). Assim, a concessão de incentivos fiscais para empresas de forma desconectada com o planejamento geralmente afetam negativamente o desenvolvimento regional.

Esta guerra fiscal gera conflitos na federação. No curto prazo, o Estado que deflagra a “concorrência desleal” se beneficia com este embate. Porém, a longo prazo, a generalização do conflito faz com que os ganhos iniciais desapareçam, pois os incentivos fiscais perdem o seu poder de estímulo e se transformam em meras renúncias de arrecadação.

Além disto, os Estados que mais concedem incentivos, paralelamente ao desenvolvimento atraído para o seu território, necessitam de uma contrapartida natural pois, aumenta suas demandas por serviços públicos essenciais, como por exemplo na educação, saúde, transporte, segurança, saneamento básico, assim como outras despesas relacionadas com o crescimento populacional e da elevação da renda *per capita* (NASCIMENTO 2009).

Daí, o presente estudo reforça a compreensão de que esse modelo de incentivos fiscais encontra limites para proporcionar um desenvolvimento regional que se sustentem ao logo dos anos, no que o desenho desse modelo de política fiscal merece reformulações para atingir o objetivo de alavancar o desenvolvimento regional do Estado, além de consolidar e realizar dos

direitos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, em especial quando se busca reduzir as desigualdades sociais e regionais, compatibilizando de forma harmoniosa com a garantia do desenvolvimento nacional e a promoção do bem de todos, visando a construir uma sociedade livre, justa e solidária.

Por outro lado, outro aspecto a considerar é o volume de arrecadação adicional através da concessão de incentivos programáticos e para a atração de novos contribuintes. Assim, não é adequado falar em perda de arrecadação, pois deve considerar que sem o novo contribuinte não haveria arrecadação alguma. Neste caso, o custo fiscal dos incentivos fiscais seria zero (PAZ; ZAMBERLAN; LAMBERTI, 2017).

Por fim, é possível afirmar que a concessão de benefícios fiscais, principalmente do ICMS, responde a uma lógica estatal pautada na busca pelo crescimento socioeconômico, ou seja, aumento quantitativo da riqueza PIB e PIB *per capita*, que aumentou gradativamente para os Estados de Centro Oeste estudados.

Entretanto, como visto neste estudo, os benefícios fiscais não estimularam positivamente o desenvolvimento social, como a geração de empregos por exemplo, vez que há o aumento significativo do custo por emprego gerado ao longo dos anos.

A diminuição na oferta de empregos nos Estados do Centro-Oeste (exceto o Distrito Federal), em especial no Estado de Goiás, representa um paradoxo em vista do aumento na concessão de benefícios fiscais, o que impõe a formulação de um novo modelo onde os incentivos fiscais sejam concedidos a partir da atividade de planejamento, com controle social e acompanhamento de todas as suas fases, inclusive para conceder máxima transparência, com a conflagração de um novo estágio civilizatório, rumo a realização do direito fundamental à boa administração.

REFERÊNCIAS

AFONSO, J. R. R. *et al.* **A renúncia tributária do ICMS no Brasil**. Washington: BID, IDB-DP-327, 2014. Disponível em:
<http://www.gefin.net.br/upload/arquivos/cc16dc55ee89adcd858fff1f6b03e818.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2017.

ARAÚJO, C. R. M. Extrafiscalidade. **Revista de informação legislativa**, v. 34, n. 133, p. 329-334, jan./abr. 1997

ARAÚJO, E. S. Avaliação dos programas de incentivos fiscais do Estado de Goiás entre 2000 e 2013. **Revista Economia Ensaios**, v. 30, n. 2, 2016.

ARBIX, G. Políticas do desperdício e assimetria entre público e privado na indústria automobilística. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 17, n. 48, p. 109-129, 2002.

_____. **Programas de incentivos fiscais como indutores do desenvolvimento: o caso de Goiás**. In: Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Planejamento Urbano e Regional. XVII. 2017, São Paulo. Anais. São Paulo: ENANPUR, 2017. Disponível em:
http://anpur.org.br/xviienanpur/principal/publicacoes/XVII.ENANPUR_Anais/ST_Sessesoes_Tematicas/ST%202/ST%202.6/ST%202.6-03.pdf. Acesso em: 09 out. 2018.

ARAÚJO, G. R.; VIANA, T. F. M. **Diferenciação da Alíquota de ICMS e a Guerra Fiscal entre os Estados**. Paper apresentado à disciplina de Direito Tributário I, ministrada pelo Prof. Msc. Fabiano Lopes, do Curso de Direito da Unidade de Ensino Superior Dom Bosco – UNDB. 2012. Disponível em: <http://bit.ly/15ETGSi>. Acesso em: 05 mai. 2018.

BALEEIRO, A. **Direito tributário brasileiro**. 11^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BARROS, A. J. S.; LEHFELD, N. A. S. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

BEVILACQUA, L. **Incentivos fiscais de ICMS e desenvolvimento regional**. São Paulo: Quartier Latin, 2013. ISBN 8576746689.

BOBBIO, N. **Contribución a la teoria del derecho**. Madri: Fernando Torres, 1980.

BORGES, E. B. **Incentivos fiscais e desenvolvimento socioeconômico de Goiás: análise de impactos dos programas Fomentar e Produzir (1995-2011)**. 2014. 285 f. Tese (Doutorado em Políticas Públicas Estratégias e Desenvolvimento) – Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: http://www.ie.ufrj.br/images/pos-graduacao/pped/Eduardo_Batista_Borges.pdf. Acesso em: 03 mai. 2018.

BORGES, J. S. M. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e sua inaplicabilidade a incentivos financeiros estaduais. **Revista dialética de direito tributário**, v. 63, p. 81-99, 2000.

BRASIL. **Decreto-Lei n. 5.878, de 6 de outubro de 1943**. EXECUTIVO, P.: 14883 p. 1943. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-5878-4-outubro-1943-415823-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Decreto n. 50.741, de 7 de junho de 1961**. Cria a Comissão de Desenvolvimento do Centro-Oeste e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1960-1969/decreto-50741-7-junho-1961-390264-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4320-17-marco-1964-376590-norma-pl.html>. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Emenda Constitucional n. 18, de 1 de dezembro 1965**. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 21 ago. 2019.

_____. **Lei n. 5.172, de 25 outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 08 nov. 2018.

_____. **Decreto-Lei n. 288, de fevereiro de 1967**. Altera as disposições da Lei número 3.173 de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus. UNIÃO, D. O. D. Brasília: Diário Oficial da União: 2943 p. 1967. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0288.htm. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Decreto n. 75.320, de 29 de janeiro de 1975.** Dispõe sobre a criação do Programa de Desenvolvimento dos Cerrados (POLOCENTRO). Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1970-1979/decreto-75320-29-janeiro-1975-423871-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em: 08 nov. 2018.

_____. **[Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 4 mai.2018.

_____. **Lei n. 8.393, de 30 de dezembro de 1991.** Extingue a contribuição e o adicional incidentes sobre as saídas de açúcar a que se referem os Decretos-Leis n°s 308°, de 28 de fevereiro de 1967 e 1952, de 15 de julho de 1982, os subsídios de equalização de custos de produção de açúcar; e dispõe sobre isenção de IPI nas operações que menciona. UNIÃO, D. O. D. Brasília: 31181 p. 1991. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1991/lei-8393-30-dezembro-1991-363709-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar n. 87, 13 de outubro 1996.** Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Brasília. Brasília 1996. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Lei n. 9.440, de 14 de março de 1997.** Estabelece incentivos fiscais para o desenvolvimento regional e dá outras providências. Brasília. Brasília 1997. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=901B75FCB256BFD3B2B7B9E11E40CB56.proposicoesWeb2?codteor=823630&filename=LegislacaoCitada+-MPV+512/2010. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Lei n. 9.826, de 23 de agosto de 1999.** Dispõe sobre incentivos fiscais para desenvolvimento regional, altera a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e dá outras providências. UNIÃO, D. O. D. Brasília: Diário Oficial da União: 26 p. 1999. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1999/lei-9826-23-agosto-1999-359330-publicacaooriginal-1-pl.html>. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/leicom/2000/leicomplementar-101-4-maio-2000-351480-norma-pl.html>. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.** Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. UNIÃO, D. O. D. Brasília: Diário Oficial da União 26 p. 2001. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm. Acesso em: 20 nov. 2018.

_____. **Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro 2003.** Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm. Acesso em: 29 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis ns. 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei n. 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar n. 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis ns. 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 20 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar n. 160, de 7 de agosto de 2017.** Dispõe sobre convênio que permite aos Estados e ao Distrito Federal deliberar sobre a remissão dos créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e a reinstituição das respectivas isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais; e altera a Lei no 12.973, de 13 de maio de 2014. Brasília 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp160.htm. Acesso em: 20 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar n. 125, de 3 de janeiro de 2007.** Institui, na forma do art. 43 da Constituição Federal, a Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE; estabelece sua composição, natureza jurídica, objetivos, áreas de atuação, instrumentos de ação; altera a Lei n. 7.827, de 27 de setembro de 1989, e a Medida Provisória n. 2.156, de 24 de agosto de 2001; revoga a Lei Complementar n. 66, de 12 de junho de 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp125.htm. Acesso em: 18 ago. 2019

_____. **Lei n. 13.755, de 10 de dezembro de 2018.** Estabelece requisitos obrigatórios para a comercialização de veículos no Brasil; institui o Programa Rota 2030 - Mobilidade e Logística; dispõe sobre o regime tributário de autopeças não produzidas; e altera diversas Leis. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/L13755.htm. Acesso em: 16 dez. 2018.

BRITTO, J.; CASSIOLATTO, J. E. Mais além da " guerra fiscal": Políticas industriais descentralizadas no caso brasileiro. **Indicadores Econômicos FEE**, v. 28, n. 3, p. 191-217, 2000.

CARREIRO, M. N. **Renúncia fiscal: Goiás terá de reduzir incentivos**. O Popular, Goiânia, 04 out. 2017. Disponível em <https://www.opopular.com.br/editorias/economia/ren%C3%BAncia-fiscal-goi%C3%A1s-ter%C3%A1-de-reduzir-incentivos-1.1362793>. Acesso em: 2 mai. 2018.

CARVALHO, A. A. S. P. D. **Contribuição ao estudo do diferimento na legislação paulista do ICMS**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2011.

CATÃO, M. A. V. **Regime jurídico dos incentivos fiscais**. Rio de Janeiro: Renovar: 2004.

COÊLHO, S. C. N. **Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária**. São Paulo: Dialética, p. 193, 2003.

CRUZ LIMA, A. C. DA; LIMA, J. P. R. Estimulando o investimento no setor produtivo via renúncias fiscais: O programa de desenvolvimento do estado de Pernambuco. **Revista Brasileira de Estudos Regionais e Urbanos**, v. 4, n. 1, 2010.

ESTADO DE GOIÁS. **Lei n. 9.489, de 31 de julho de 1984**. Cria o Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás - FOMENTAR. Goiânia: Assembleia Legislativa do Estado de Goiás 1984. Disponível em: http://www.gabinetecivil.go.gov.br/pagina_leis.php?id=6425. Acesso em: 25 mai. 2018.

_____. **[Constituição (1989)]. Constituição do Estado de Goiás**. Goiânia, GO: Editora Assembleia. Disponível em: http://www.gabinetecivil.goias.gov.br/constituicoes/constituicao_1988.htm. Acesso em: 04 out. 2018.

_____. **Decreto n. 3822 de 10 de julho de 1992**. Baixa Regulamento do Fundo de Participação e Fomento à Industrialização do Estado de Goiás – FOMENTAR. Goiânia 1992. Disponível em: http://www.gabinetecivil.goias.gov.br/decretos/numerados/1992/decreto_3822.htm. Acesso em: 04 out. 2018.

_____. **Lei n. 13.591, de 18 de janeiro de 2000**. Institui o Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás – PRODUZIR e o Fundo de Desenvolvimento de Atividades Industriais - FUNPRODUZIR e dá outras providências. Goiânia 2000a. Disponível em: http://www.gabinetecivil.goias.gov.br/pagina_leis.php?id=2503. Acesso em: 04 out. 2018.

_____. **Decreto n. 5.265, de 31 julho de 2000.** Aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás - PRODUZIR. Goiânia 2000b. Disponível em: http://www.gabinetecivil.goias.gov.br/decretos/numerados/2000/decreto_5265.htm. Acesso em: 04 out. 2018.

ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL. **Lei Complementar n. 265, de 11 de julho de 2019.** Dispõe sobre a remissão e a anistia de créditos tributários, e sobre a reinstituição de incentivos ou de benefícios fiscais ou financeiros-fiscais, nas hipóteses de que tratam a Lei Complementar Federal nº 160, de 7 de agosto de 2017, e o Convênio ICMS 190, de 15 de dezembro de 2017. Campo Grande 2019. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=379495>. Acesso em: 20 ago. 2019.

ETZKOWITZ, Henry. Hélice Tríplice. Porto Alegre: Ed. PUCRS, 2013.

FONSECA, R. **A industrialização de Goiás: um caso de sucesso.** 2014. Disponível em: https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/14474/1/A%20industrializa%C3%A7%C3%A3o%20de%20Goi%C3%A1s_11_P_BD.pdf. Acesso em: 04 mai. 2018.

FREITAS, Juarez. **Direito fundamental à boa administração pública.** 3ª edição. São Paulo: Malheiros, 2014.

GUSMÃO, D. R. **Incentivos fiscais, princípio da igualdade e da legalidade.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário.** 26. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HARADA, K. **ICMS: doutrina e prática.** São Paulo: Atlas, 2017.

HENRIQUES, E. F. **O regime jurídico do gasto tributário no direito brasileiro.** Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro). Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-15062011-153003/en.php>. Acesso em: 30 nov. 2018.

KHAIR, A. A. Verbete: política fiscal. In Di GIOVANNI, G.; NOGUEIRA, M. A. **Dicionário de políticas públicas.** 3ª ed. São Paulo: Editora UNESP, 2018, p. 753-756.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos metodologia científica.** 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LAURIAS, N. C. Políticas públicas de incentivos fiscais em Goiás: uma análise a partir das transformações no mundo do trabalho. **Boletim de Conjuntura Econômica e do Mercado de Trabalho do Estado de Goiás**, n. 3, p. 41-56, 2013.

MACHADO, H. D. B. **Regime jurídico dos incentivos fiscais**. São Paulo: Malheiros, p. 169-199, 2015.

MAGELA, G. Agência Senado. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2018/11/08/senado-aprova-mp-que-cria-o-rotas-2030-novo-programa-de-incentivos-ao-setor-automotivo>. Acesso em: 16 dez. 2018.

MAZZA, A. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MELLO, C. C. **O fomento da administração pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

MENDONÇA, A. F. D. *et al.* **Metodologia científica: guia para elaboração e apresentação de trabalhos acadêmicos**. Goiânia: Faculdades Alves Faria, 2003.

MORAES, R. R.; CASTRO, I. R. O ICMS e a guerra fiscal entre Estados: uma análise a respeito desse tributo. **Revista de Administração e Contabilidade-RAC**, v. 2, n. 3, 2015.

MUÑOZ, Jaime Rodriguez-Arana. **Direito fundamental à boa administração pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

NASCIMENTO, S. P. D. Guerra fiscal: uma avaliação comparativa entre alguns estados participantes. **Economia aplicada**, v. 12, n. 4, p. 677-706, 2008.

NASCIMENTO DO, T. L.; DA SILVA, M. S. C. Efeitos jurídicos da política fiscal minerária no estado do Pará: a ilegalidade do diferimento com efeitos de isenção. **Revista Quaestio Iuris**, v. 12, n. 1, 2019.

NETO, C. D. B. C.; MONTENEGRO, E. R. P.; DE ARAÚJO CORDEIRO, K. A Guerra Fiscal em ICMS e o Papel do Supremo Tribunal Federal: precedentes e desafios atuais. **Economic Analysis of Law Review**, v. 9, n. 2, p. 35-56, 2018.

OLIVEIRA JÚNIOR, A. M. D. **Incentivos fiscais no âmbito do ICMS: regramento constitucional, falhas jurídico-legislativas, federalismo e guerra fiscal**. 2015. Dissertação (Mestrado em Direito Público). Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2015.

OLIVEIRA, V. K. M. **A administração tributária como atividade essencial ao funcionamento do Estado**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

PASCHOAL, J. A. R. O papel das políticas públicas de incentivos e benefícios fiscais no processo de estruturação industrial de Goiás 2000-2008. **Conjuntura Econômica Goiana**, 2009. Disponível em: <http://www.imb.go.gov.br/pub/conj/conj12/artigo05.pdf>. Acesso em: 04 mai. 2018.

PAZ, P. P.; ZAMBERLAN, C. O.; LAMBERTI, E. Industrialização e incentivos fiscais: uma discussão sobre a experiência do estado de Mato de Mato Grosso do Sul. *In*: SEMINÁRIO INTERNACIONAL SOBRE DESENVOLVIMENTO REGIONAL, 8., 2017, Rio Grande do Sul. **Anais [...]**. Rio Grande do Sul: Universidade de Santa Cruz do Sul, 2017.

QUEIROZ, A. M. DE; DE JESUS BARBOSA, C.; VIEIRA, E. R.; MEYRELLES FILHO, S. F. *et al.* **A influência do programa Produzir na concentração de usinas na Mesorregião no Sul Goiano**. Curso de Ciências Economicas da Universidade Federal de Goias-FACE. 2017.

REZENDE, R. O. A Estimativa da Renúncia fiscal nos Estados da Federação Brasileira: uma análise do triênio 2015-2017. *In*: SEMEAD – Seminários em Administração, 20., 2017, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: USP, 2017. Disponível em: <http://login.semead.com.br/20semead/arquivos/1200.pdf>. Acesso em: 05 ago. 2018.

REZENDE, E. *et al.* Análise do Custo Fiscal Efetivo das Renúncias Fiscais Estaduais. **Estudos em Contabilidade e Tributação**, v. 1, p. e24-e24, 2019.

RIBEIRO SILVA, C. H. **Política Industrial Brasileira e a Industrialização de Mato Grosso do Sul no Século XXI**. 2016. 277 f. Tese (Doutorado em Geografia) – Faculdade de Ciências Humanas da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD), Dourados, Mato Grosso do Sul, 2016.

SALGADO, T. R. **Setor de serviços e urbanização em Goiás**. 2017.192 f. Tese (Doutorado em Geografia) - Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2017. Disponível em: <https://repositorio.bc.ufg.br/tede/handle/tede/7327>. Acesso em: 04 mai. 2018.

SANT'ANNA, V. Verbete: planejamento. *In* Di GIOVANNI, G.; NOGUEIRA, M. A. **Dicionário de políticas públicas**. 3ª ed. São Paulo: Editora UNESP, 2018, p. 670-676.

SANTOS, C. **Incentivo fiscal**. *Jornal Opção*. Goiânia, 8 a 14 de jan. 2012. Disponível em: <http://www.jornalopcao.com.br/posts/reportagens/tem-sido-bom-para-goias>. Acesso em: 22 out. 2017.

SEN, A. **Desenvolvimento com liberdade**. Tradução Laura Teixeira Motta; Revisão técnica Ricardo Doninelli Mendes - São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

SILVA, L. M. O. **A guerra fiscal do ICMS: O contexto atual da guerra fiscal do ICMS frente à possível modulação de efeitos do Supremo Tribunal Federal, à proposta de súmula vinculante nº 69, o projeto de lei de iniciativa do Senado Federal nº 130/2014 e a solução doutrinária de aplicação de alíquota única**. 2016. 40 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação *latu sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2016.

SILVA, A. R. **O programa Produzir – Goiás e o impacto na promoção de emprego, renda e arrecadação local**. 2018. 99 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, Goiânia, 2018. Disponível em: <https://repositorio.bc.ufg.br/tede/handle/tede/8515>. Acesso em: 03 mai. 2018.

SOUZA, J. L. **25 anos de guerra fiscal: uma análise das interações estratégicas**. 2016. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio Econômico, Programa de Pós-Graduação em Economia, Florianópolis, 2016.

SOUZA, I. R.; JÚNIOR, E. J. D. S.; OLIVEIRA, G. R. Política Pública: análise do Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás (PRODUZIR) como indutora do desenvolvimento regional nos último 10 anos. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, V. 2, p. 96-113, 2018.

UNIÃO EUROPEIA. **Carta dos direitos fundamentais da união europeia**. Publicada em 18 de dezembro de 2000. Disponível em: http://www.europarl.europa.eu/charter/pdf/text_pt.pdf. Acesso em: 20 out. de 2018.

VALENTIM, M. S. **A Guerra Fiscal no Brasil: Impactos Econômicos**. Achegas.net, Rio de Janeiro, 14 dez. 2003. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/21291-21292-1-PB.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2019.

VALLE, V. R. L. **Direito fundamental à boa administração e governança**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

VILALTA, L. A. **Incentivos Fiscais e desenvolvimento regional no Brasil**. Luis Antonio Vilalta (org.). Goiânia: Kelps, 2015.