

FIM DA GUERRA FISCAL NO BRASIL: SOLUÇÃO DEFINITIVA OU MUDANÇA DE ESTRATÉGIA?

AUTORAS

CAMILLY REIS ALVES

MAISA MUNZLINGER VICENTE

ORIENTADOR

MARCELO RICARDO WEBER

RESUMO

O ICMS é um imposto indireto que incide sobre a circulação de mercadorias, transporte interestadual e intermunicipal e serviços de comunicação, sendo repassado ao consumidor final. Criado pela Constituição de 1988 e regulamentado pela Lei Kandir, tornou-se fundamental para a arrecadação estadual e para a regulação das atividades comerciais. Nesse cenário, incentivos fiscais foram amplamente utilizados para estimular o desenvolvimento econômico e a competitividade entre estados. Contudo, esses incentivos deram origem à Guerra Fiscal, marcada pela disputa entre estados por investimentos, gerando desequilíbrios regionais, distorções concorrenciais e prejuízos à arrecadação pública. Esse contexto evidenciou a dificuldade de conciliar o estímulo ao desenvolvimento regional com a necessidade de um sistema tributário mais justo e equilibrado. A Reforma Tributária buscou solucionar o problema ao instituir o IVA Dual e substituir o ICMS pelo IBS, adotando a tributação no destino e limitando incentivos fiscais. Ainda assim, persistem desafios, como lacunas no contencioso e o risco de migração da competição para outros tributos ou benefícios extratributários, o que exige maior controle e coordenação para evitar novas desigualdades.

Palavras-chave: Guerra-Fiscal. ICMS. Reforma Tributária. Desafios.

INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro, especialmente no que se refere à tributação sobre o consumo, tem sido historicamente marcado por complexidade, elevada carga fiscal e intensas disputas federativas. Nesse contexto, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) consolidou-se como um dos principais instrumentos de arrecadação dos estados, incidindo sobre operações relativas à circulação de mercadorias, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação. Por sua natureza indireta, seu custo é transferido ao consumidor final, integrando os preços de bens e serviços e influenciando diretamente a dinâmica econômica nacional.

Ao longo do tempo, a utilização de incentivos fiscais vinculados ao ICMS tornou-se estratégia recorrente dos estados para atrair investimentos e fomentar o desenvolvimento regional. No entanto, essa prática deu origem à chamada Guerra Fiscal, caracterizada pela concessão unilateral de benefícios, gerando distorções concorrenciais, desequilíbrios regionais e impactos negativos na arrecadação pública. Diante desse cenário, intensificaram-se os debates acerca da necessidade de reformulação do modelo tributário, com vistas à construção de um sistema mais equilibrado, transparente e eficiente.

Nesse sentido, a recente Reforma Tributária brasileira surge como tentativa de enfrentar tais desafios, propondo a substituição do modelo anterior pelo IVA Dual, com a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Embora a medida tenha como objetivo mitigar a Guerra Fiscal ao transferir a tributação para o destino e limitar a concessão de incentivos, ainda persistem incertezas quanto aos seus efeitos práticos, especialmente no que se refere à manutenção do equilíbrio federativo e à possibilidade de surgimento de novas formas de competição fiscal entre os entes subnacionais.

METODOLOGIA:

A metodologia adotada neste trabalho baseia-se em pesquisa de natureza qualitativa, com enfoque exploratório e descritivo, fundamentada na análise bibliográfica e documental. Foram examinadas obras doutrinárias, artigos científicos e produções acadêmicas recentes sobre o sistema tributário brasileiro, com destaque para estudos acerca do ICMS, da Guerra Fiscal e da Reforma Tributária.

Além disso, realizou-se a análise de dispositivos legais, como a Constituição Federal, leis complementares e normas correlatas, bem como posicionamentos doutrinários relevantes. O método de abordagem utilizado foi o dedutivo, partindo de conceitos gerais sobre tributação e federalismo fiscal para a compreensão dos impactos específicos das mudanças introduzidas pela reforma, permitindo uma reflexão crítica sobre seus efeitos e desafios.

DESENVOLVIMENTO

Cassio e Francine (2023), explicam que o ICMS incide sobre a circulação de mercadorias, serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e comunicação, agindo como imposto indireto no qual o ônus financeiro é repassado ao consumidor final, integrando o preço do produto ou do serviço.

Desde a sua instituição pela Constituição Federal de 1988, posteriormente regulado pela Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir), o Imposto sobre a Circularização de Mercadorias e Serviços – ICMS desempenhou um papel de protagonista na arrecadação de receitas estaduais e na regularização de transações comerciais no Brasil.

Em razão disso, restou travada uma Guerra Fiscal entre os estados brasileiros fomentada pela concessão de incentivos fiscais de ICMS, compreendidos numa série de medidas como isenções, créditos presumidos e benefícios fiscais com o objetivo de impulsionar o crescimento econômico de cada estado e criar um ambiente de negócios competitivo.

Os incentivos fiscais, no Brasil, são regulamentados por leis estaduais, municipais e federais e também podem advir de decretos, resoluções e portarias, bem como, no que tange ao ICMS, dos Convênios instaurados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, instituídos com a finalidade de harmonizar a política tributária dos estados e simplificar as exigências legais entre eles.

A concessão desses benefícios, em tese, visa tornar um ambiente favorável aos negócios, gerar empregos, promover inovação, aumentar a competitividade das empresas e incrementar o desenvolvimento regional (CARREIRO, NABHAN, 2023).

A problemática da chamada Guerra Fiscal se visualiza das diferentes alíquotas fixadas por cada estado e das nítidas desigualdades regionais referentes aos incentivos que ainda remanescem no país, servindo para centralizar o desenvolvimento da indústria em determinadas regiões em detrimento de outras.

Como preceituam Cassio e Francine (2023), este “fenômeno” prejudica a arrecadação dos estados, inviabilizando serviços públicos essenciais, além de criar desigualdades econômicas e distorções no mercado brasileiro.

Dessa forma, destacam a tarefa complexa travada pelo Brasil na necessidade de equilíbrio entre o incentivo no desenvolvimento econômico regional e a busca por uma base tributária sólida e justa.

Tal solução foi buscada então, pelo advento da Reforma Tributária no país. A promulgação da Lei Complementar nº 123/2023 marcou o fim da Guerra Fiscal com a transição do sistema tributário brasileiro para o modelo do Imposto sobre Valor Agregado (IVA Dual), composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços – IBS (substituto do ICMS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços – CBS (substituto do PIS e da COFINS). Isso porque, o novo instituto que alterou o sistema anterior ao transferir a tributação da origem para o destino, afastando a capacidade dos estados e municípios de concederem incentivos fiscais a fim de atrair empresas e investidores para as suas regiões.

No tocante ao IBS, a sua administração será centralizada no Comitê Gestor, já instituído pela Lei Complementar nº 227/2026, o qual possui competência para “arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios”, nos termos do artigo 156-B, II da CRFB/88, incluído pela Lei Complementar nº 132/2023.

Ao dispor sobre o artigo 15 da Lei Complementar nº 214/2025, Hugo de Brito Machado (2025) explica que, ao prever a tributação do IVA-Dual (IBS + CBS) no estado de destino, com intuito de acabar com a guerra fiscal e o uso do efeito indutor do tributo por entes federativos como forma de atrair investimentos, o legislador acabou por criar outro problema: dificuldades no contencioso, especialmente judicial, face à tributação no destino, não previsto na referida Lei. Nesse sentido, diversas lacunas pairam quanto ao contencioso, as quais precisarão ser preenchidas pela doutrina e pela jurisprudência senão melhor desenhadas pelo legislador.

Para Guilherme Floresti (2026), o fim da Guerra Fiscal tem sabor agridoce e não está completamente solucionado. Para ele, se por um lado a possibilidade de incentivos fiscais na tributação do consumo acabou, a criatividade fiscal no Brasil ainda há voz. Na verdade, a competitividade de alíquotas pode apenas ser transferida para outros tributos, como o ITCMD, IPTU e ITBI, com o objetivo de atrair investimentos, numa verdadeira “Guerra Fiscal Municipal”.

A verdade é que, para as empresas, o fim dos benefícios pode significar o fim da atratividade de estarem instaladas em determinadas regiões do país, face às dificuldades e ineficiências operacionais e logísticas que antes se justificavam pela redução dos impostos trazidos por tais benefícios.

Nesse sentido, se de um lado houve o fim de décadas de problemas no financiamento de serviços públicos e instabilidades na fixação do ICMS por cada estado, de outro pôs fim de um mecanismo, ainda que problemático, auxiliou para a disseminação da indústria em locais de difícil acesso no país gerando uma necessidade de adaptação intensa e complexa no cenário tributário agora desenhado (FLORESTI, 2026).

Um possível cenário para essa nova problemática, trazido por Adriano Sousa e Pedro Moura (2024), também é a concessão de incentivos extra tributários por parte dos Estados. Como a concessão de subsídios a custos operacionais (energia e água), concessão de terrenos ou construção de infraestruturas dedicadas a atender às necessidades das empresas. Nesse sentido, estados que possuem maior capacidade financeira para conceder estes novos benefícios podem trazer novamente à tona as desigualdades regionais, as quais terão que ser regulamentadas e limitadas pelo governo federal.

Os autores pontuam ainda a criação de mecanismos de monitoramento e transparência fiscal para garantia do desenvolvimento igualitário de todas as regiões, a fim de se evitar que os problemas da guerra fiscal se perpetuem por este novo caminho traçado pela Reforma.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os resultados da análise evidenciam que o ICMS, ao longo de sua vigência, desempenhou papel central na arrecadação dos estados e na dinâmica econômica nacional, mas também contribuiu para a intensificação da chamada Guerra Fiscal. A concessão de incentivos fiscais, embora tenha estimulado o desenvolvimento de determinadas regiões e atraído investimentos, gerou efeitos colaterais relevantes, como a redução da arrecadação pública, a fragmentação do sistema tributário e o aprofundamento das desigualdades regionais. Observou-se que tais práticas favoreceram a concentração industrial em localidades específicas, em detrimento de uma distribuição mais equilibrada do desenvolvimento econômico no país.

Com a implementação da Reforma Tributária e a adoção do modelo de IVA Dual, os resultados apontam para uma tentativa de reestruturação do sistema, especialmente ao transferir a tributação da origem para o destino e limitar a concessão de incentivos fiscais pelos entes federativos. Essa mudança tende a reduzir distorções concorrenciais e promover maior uniformidade tributária. No entanto, a análise também revela desafios significativos, como lacunas no contencioso tributário, incertezas quanto à aplicação prática do novo modelo e possíveis impactos negativos para empresas anteriormente beneficiadas por incentivos fiscais, sobretudo em regiões menos desenvolvidas.

A discussão dos achados indica que, embora a reforma represente um avanço na busca por maior equilíbrio e racionalidade do sistema tributário, seus efeitos não são plenamente conclusivos. Há indícios de que a competição fiscal pode ser deslocada para outros tributos ou mesmo para incentivos extratributários, como subsídios e investimentos em infraestrutura, o que pode reconfigurar — e não necessariamente eliminar — as desigualdades regionais. Assim, destaca-se a necessidade de mecanismos eficazes de regulação, transparência e coordenação federativa, a fim de garantir que os objetivos da reforma sejam efetivamente alcançados e que novas distorções sejam evitadas.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, conclui-se que o suposto fim da guerra fiscal no Brasil, com o advento da Reforma Tributária, ainda é incerto diante da possibilidade de sua transferência para outros tributos e para benefícios extra tributários que podem voltar a traçar dificuldades e desigualdades regionais no país. Para resolução desses novos conflitos, será necessária a implementação de mecanismos de controle e fiscalização por parte do governo federal, para mitigação das desigualdades na concessão de novos benefícios por estados com maior capacidade financeira.

REFERÊNCIAS:

CARREIRO, C. F.; NABHAN, F. A. R. F. S. ICMS e incentivos fiscais no Brasil. Revista FT, [s. l.], ed. 119, mar. 2023. Disponível em: <https://revistaff.com.br/icms-e-incentivos-fiscais-no-brasil/>. Acesso em: 12 abr. 2026.

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (CONFAZ). Competências. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, [202-]. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/menu-de-apoio/competencias>. Acesso em: 12 abr. 2026.

CONSULTOR JURÍDICO. Impactos ocultos da tributação no destino e o fim dos benefícios fiscais de ICMS. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2025-abr-25/impactos-ocultos-da-tributacao-no-d-estino-e-o-fim-dos-beneficios-fiscais-de-icms/>. Acesso em: 12 abr. 2026.

FLORESTI, G. V. Reforma tributária e a ilusão de paz fiscal. Reforma Tributária, [s. l.], 23 out. 2023. Disponível em: <https://www.reformatributaria.com/opiniao/reforma-tributaria-e-a-ilusao-de-paz-fiscal/>. Acesso em: 12 abr. 2026.

SOUSA, A. F. S.; MOURA, P. L. A. L. Impactos da Reforma Tributária e o Fim da Guerra Fiscal no Âmbito do ICMC. Revista Foco, Curitiba, v. 17, n. 12, p. 1-15, 2024. Disponível em: <https://ojs.focopublicacoes.com.br/foco/article/view/7121/5122>. Acesso em: 12 abr. 2026.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *LC 214/2025 comentada: reforma tributária – IBS, CBS e IS*. 1. ed. São Paulo: [ATLAS], 2025.