

REGIS FERNANDES DE OLIVEIRA

CURSO DE DIREITO FINANCEIRO

3.^a edição revista e atualizada

EDITORA 
REVISTA DOS TRIBUNAIS

CURSO DE DIREITO FINANCEIRO

3.ª edição revista e atualizada

REGIS FERNANDES DE OLIVEIRA

1.ª edição: 1.ª tiragem: março de 2006; 2.ª tiragem: julho de 2007 – 2.ª edição: 1.ª tiragem: janeiro de 2008;
2.ª tiragem: abril de 2009.

© desta edição
[2010]

EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA.

CARLOS HENRIQUE DE CARVALHO FILHO
Diretor responsável

Visite nosso *site*
www.rt.com.br

CENTRAL DE RELACIONAMENTO RT
(atendimento, em dias úteis, das 8 às 17 horas)

Tel. 0800-702-2433

e-mail de atendimento ao consumidor
sac@rt.com.br

Rua do Bosque, 820 – Barra Funda
Tel. 11 3613-8400 – Fax 11 3613-8450
CEP 01136-000 – São Paulo, SP, Brasil

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfilmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos, do Código Penal), com pena de prisão e multa, conjuntamente com busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

Impresso no Brasil, [03-2010]

Universitário [texto]

Fechamento desta edição: [08.02.2010]



2892

EDITORA AFILIADA

ISBN 978-85-203-3626-7

FEDERALISMO FISCAL E PACTO FEDERATIVO

SUMÁRIO: 2.1 Origem. A federação norte-americana – 2.2 A federação canadense – 2.3 Confederação – 2.4 Estado unitário – 2.5 Formas de estrutura do Estado federal – 2.6 Tipos – 2.7 História da federação brasileira – 2.8 Características do Estado federal – 2.9 Competências – 2.10 A federação como cláusula pétrea – 2.11 A federação e o pacto federativo no Brasil – 2.12 Hierarquia entre entes federais – 2.13 O pacto federativo – 2.14 O federalismo fiscal – 2.15 A guerra fiscal – 2.16 A “cortesia com chapéu alheio”.

2.1 Origem. A federação norte-americana

Pode-se dizer que a origem da chamada federação remonta às antigas colônias inglesas da América do Norte. Havia, até 1773, 13 colônias, vinculadas à Inglaterra, todas localizadas na costa leste do que seriam os Estados Unidos. A metrópole impôs uma série de ruinosos e impopulares impostos, o que levou a inúmeras manifestações de resistência. Em 4 de julho de 1776 um congresso proclamou a independência dos Estados Unidos. Na sequência reuniram-se e adotaram “artigos de uma Confederação e união perpétua” (1778). Houve conflito, que foi resolvido pelo Tratado de Paz de Paris em 1783. Inicialmente, as colônias reuniram-se sob forma confederativa e, posteriormente, antes da Guerra de Secessão (1861-1865), passou a federação (1787).

A pressão sobre as 13 colônias decorreu da guerra franco-inglesa pela posse do território do que é hoje o Canadá. Tendo perdido a guerra, os ingleses voltaram-se sobre suas colônias, exigindo mais recursos. Daí a declaração de independência e, posteriormente, a Constituição, discutida e aprovada na Filadélfia em 1787, com dezesseis (16) artigos. Ausente uma proclamação dos direitos individuais, foram eles publicados e aprovados em 1791, contendo dez (10) artigos.

Daí nasceu a denominada federação, na forma que a conhecemos hoje, alterada, ao longo dos anos, por especificidades locais de cada país.

2.2 A fi

A h
temente
sobrevei

No
de color
e outra f
Lower C
não repr
que cad
peculiar

Foi
de cada
não um
do mun

2.3 Co

O c
tados in
unem-s
jurídica
externo
naciona
guarda
Hoje, co

2.4 Es

Ne
todas as
as orde

Na
Estado j
tuição,
respect

Ha
que qu
autôno

2.2 A federação canadense

A história federalista do Canadá é bastante diversa, uma vez que apenas recentemente desvinculou-se do Reino Unido (1931), sendo certo que apenas em 1982 sobreveio Ato Formal de independência.

No entanto, a forma federativa existe em sua Constituição. Como as divergências de colonização eram bastante grandes (tem o Canadá uma parte de língua inglesa e outra francesa), teve que acomodar tal divergência, criando o *Upper Canadá* e o *Lower Canadá*. Isso, atentando para as diferenças linguísticas e culturais. O Senado não representa o Estado, cada Estado tem Legislativo e Judiciário próprios, é possível que cada comunidade rejeite regras da União, desde que incompatíveis com suas peculiaridades.

Forma-se, assim, um Estado federal, respeitando, no entanto, características de cada grupo étnico, de cada segmento cultural. Com tal cuidado, atentando que não um só todo, a federação foi instituída e subsiste, como um dos maiores países do mundo.

2.3 Confederação

O conceito de *confederação* advém do fato de que deva haver uma união de Estados independentes. São eles soberanos e, por qualquer motivo histórico-político, unem-se na formação de um único Estado. A confederação não é soberana; é pessoa jurídica de direito público. A atividade confederativa diz respeito aos negócios externos, já que, internamente, cada Estado é soberano. Os indivíduos guardam a nacionalidade de seu respectivo Estado; os Estados ligam-se por tratado; cada Estado guarda o direito de secessão; têm o direito de se oporem a qualquer ato confederativo. Hoje, como exemplo histórico, há os Emirados Árabes Unidos.

2.4 Estado unitário

No *Estado unitário*, o governo nacional assume, exclusivamente, a direção de todas as atividades. Pode estar dividido em províncias ou circunscrições, mas todas as ordens emanam do Poder central.

Nasceu, como se viu, em decorrência da independência norte-americana, um *Estado federal*, no qual "os poderes não delegados aos Estados Unidos pela Constituição, nem denegados por ele aos Estados, são reservados aos estados ou ao povo, respectivamente" (art. 10 do Bill of Rights americano, de 1791).

Há, assim, o Estado federal, formado pela união dos Estados-membros, sem que qualquer destes seja soberano. Soberania é do Estado federal. Os demais são autônomos, seja por competência explícita, seja por reconhecimento implícito.

2.5 Formas de estrutura do Estado federal

Pode formar-se o Estado federal por *agregação*, que decorre da reunião de Estados preexistentes (decorrente de força *centrípeta*), como foi o caso norte-americano e por *segregação*, ou seja, resultante da descentralização de um Estado unitário, como ocorreu com o Brasil (advinda de força *centrífuga*). Como bem esclarece Bandeira de Mello “na maioria das federações, a começar pelos Estados Unidos, uma força centrípeta impulsionou a modificação dos Estados, pois constituiu um movimento da periferia para o centro, integrando os Estados particulares em um único e novo Estado, com a retirada de vários poderes daqueles, os quais se concretizaram em a nova entidade criada. No México, como no Brasil e na Áustria, uma força centrífuga orientou essa transformação do Estado, que evoluiu em uma direção do centro para a periferia, deslocando poderes para as coletividades inferiores”.¹

2.6 Tipos

Existem *tipos* de Estado federal, que decorrem da forma como se compõe a federação. A teoria *dualista* vê a existência de duas soberanias, a do Estado federal e a dos Estados-membros. Foi o que existiu no início da federação norte-americana. Posteriormente, começou-se a desconhecer o dualismo, passando-se ao que se denominou de *federalismo por cooperação*. Ínsita a necessidade de coordenação entre o exercício e todas as competências, dirigidas pelo Estado federal. Há a exclusão da soberania, remanescendo, aos Estados-membros, competências residuais.

Surge o *federalismo de integração*, ou seja, a sujeição da esfera estadual à federal, o que resultaria quase num Estado unitário constitucionalmente descentralizado, no exato dizer de Manoel Gonçalves Ferreira Filho.²

2.7 História da federação brasileira

Enquanto nos Estados Unidos da América do Norte o federalismo nasceu de movimento centrípeto, ou seja, veio dos lados para o centro, uma vez que as treze colônias passaram a ter poderes soberanos, no Brasil, a origem da federação é absolutamente diversa. Éramos colônia, ao início, passando a Reino Unido ao de Portugal e Algarves (1815-1822) e, depois, para sede imperial. As tentativas de colonização passaram pelas Capitânicas Hereditárias, pelo Governo Geral (1548) e pelo Vice-Reinado, sempre mantendo o unitarismo das ordens. Posteriormente, com a independência, passamos a ser Estado unitário e, num gesto de mágica, com o advento da República dos Estados Unidos do Brasil (15.11.1889), fomos convertidos ao federalismo. O movimento, pois, partiu do centro para a descentralização.

1. *Natureza jurídica o Estado federal*, p. 73.

2. *Curso...*, p. 63.

A Constituição imperial de 1824 asfixiou as províncias, concentrando todos os poderes em mãos do Imperador. O Ato Adicional de 1834 pretendeu dar certa flexibilidade às comunas, o que foi impedido pela Lei de Interpretação (105, de 1840), que eliminou as inovações trazidas.

A Constituição de 1891 estabeleceu um regime de competências divididas entre a União e os Estados-membros, bem como sistema de repartição de receitas, reservando-se, aos Estados-membros, competências residuais. No Governo Arthur Bernardes, a Reforma de 1926 impôs limitações aos Estados. Após a vigência da Constituição de 1934, foi a federação de novo violentada com o advento da "Polaca", ou seja, a Carta de 1937, imposta por Getúlio Vargas, que manteve, formalmente, a federação, sujeita ao denominado Estado Novo.

O retorno à normalidade institucional em 1946 foi interrompido com a Revolução Militar de 1964, que, novamente, interrompeu o processo de consolidação democrática e federativa.

Com sobressaltos institucionais, períodos nos quais, houve interrupção do Estado democrático de direito, subsistiu, no país, a federação, como tipo de Estado.

Nenhum benefício trouxe a Constituição de 1967 (apenas formalmente aprovada pelo Congresso) e a EC n. 1/69.

Era natural esperar que a Constituição de 1988 fizesse retornar o Estado brasileiro ao conceito puro de federação.

2.8 Características do Estado federal

De acordo com O. A. Bandeira de Mello,³ o Estado Federal tem as seguintes características: "a) o processo de repartição das competências entre a União e os Estados federados; b) a autonomia dos Estados federados; e c) a participação dos Estados federados nas decisões da União".

Não há, como se pretendeu, se pensar na divisão da soberania entre os entes federais. A soberania é, essencialmente, indivisível e, pois, entra na competência de apenas uma pessoa jurídica.

Os Estados-membros não criam novos Estados em situação de superioridade sobre os outros. A união é o conjunto da autonomia de cada Estado, formando-se soberana. Falece aos Estados-membros o direito à secessão.

Assim sendo, há a repartição de competências entre a União, que titulariza os interesses do Estado Federal, as competências próprias de cada Estado-membro

3. "Natureza jurídica do Estado Federal", publicado pela Prefeitura do Município de São Paulo, em 1948, p. 17.

e, também, os interesses dos Municípios, que são autônomos. Há necessidade de repartição política no texto da Constituição. Gozam os Estados-membros de "competências exclusivas, tanto na ordem constitucional quanto na administrativa".⁴ Tais competências apenas podem ser alteradas por Emenda Constitucional, ou seja, por consentimento dos governantes e governados.

Segunda característica é serem entes autônomos, ou seja, têm eles o direito de regular seus próprios interesses, mediante normas jurídicas por eles próprios editadas. Gozam de competência legislativa e, pois, política própria. Ademais, têm previsto os serviços que devem prestar. De seu turno, não lhes basta cuidar de seus próprios interesses e terem seus próprios serviços. Imprescindível é que possuam receitas suficientes e próprias para buscarem cumprir as finalidades previstas no texto solene da Constituição.

A terceira característica apontada diz respeito à representatividade dos Estados junto à federação, ou seja, cada Estado tem voz e voto junto às decisões soberanas que se irão tomar. É o que ocorre através do Senado, onde cada Estado coloca ali seus representantes.

2.9 Competências

As atribuições do Estado federal e dos Estados-membros são definidas na Constituição da República. Podem ser *exclusivas* ou *privativas*, o que impede seu exercício por outra esfera federativa. No caso brasileiro, o art. 21 consagra as atribuições afetas à União. No art. 30, as competências dos Municípios e no § 1.º do art. 25 encontram-se alinhadas as competências remanescentes dos Estados-membros. A competência, aqui, é excludente. Não pode o Estado-membro ou o Município exercer as atribuições conferidas à União. Qualquer invasão dá origem ao direito de postular, em juízo ou politicamente, a paralisação do exercício das atividades.

Podem ser *concorrentes*, ou seja, facultativas. Enquanto um órgão de exercício do poder não as exercer, pode exercê-las o outro. Normalmente, a competência concorrente ocorre no âmbito da legislação (art. 24). Aí, compete à União, apenas e tão somente, legislar sobre normas gerais (§ 1.º). Expedidas tais normas, remanesce a competência dos Estados em adaptá-las às suas especificidades (§§ 2.º, 3.º e 4.º). É o caso do direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico, urbanístico, orçamentário etc. (incisos do art. 24).

Existem também as competências paralelas ou *comuns* (art. 23), ou seja, aquelas que podem ser exercidas pelas duas entidades federativas, sem exclusão. É o caso da educação (inciso V), saúde (inciso II), meio ambiente (incisos VI e VII), cultura (V), patrimônio (incisos I e IX) etc.

4. BANDEIRA DE MELLO, *Natureza...* cit., p. 41.

A discriminação, através de Constituição rígida, se impõe, para impedir os confrontos e conflitos de competência que podem surgir.

Tanto os Estados-membros como os Municípios são autônomos, ou seja, têm governo próprio eleito livremente, para exercer a competência fixada na Constituição e possuem rendas próprias.

2.10 A federação como cláusula pétrea

No Brasil, deu-se tal relevo ao princípio federativo, que impõe o vínculo indissolúvel entre União, Estados e Municípios, que foi consagrada como cláusula pétrea (§ 4.º, inciso I, do art. 60), isto é, não pode ser objeto de deliberação qualquer proposta de emenda constitucional tendendo a abolir a federação.

2.11 A federação e o pacto federativo no Brasil

A federação brasileira tipificou-se por incluir, no art. 1.º da CF, o Município como integrante do Estado Federal. Embora alguns autores afirmem, taxativamente, que, agora, o Município integra a federação, tudo depende do conceito que se tem dela. Entendendo-se que significa apenas um pacto que estabeleça competências próprias às unidades federativas, o Município integra o conceito. Acrescentando-se a imperiosa representação dos Estados-membros nas deliberações da União, os Municípios estão fora do conceito.

Para caracterização do Estado federal, é imprescindível que haja unidades federadas com competência própria estabelecidas no texto constitucional, com governo autônomo e representação junto ao Estado federal.

Este é o Estado federal, em nossa percepção.

2.12 Hierarquia entre entes federais

Não se pode falar em hierarquia entre União, Estados e Municípios. Cada qual é autônomo, dentro das atribuições que lhes estão afetas. Descabe qualquer ato de superioridade da União sobre Estados e destes sobre os Municípios. As únicas possibilidades de intervenção nos Estados e no Distrito Federal decorrem dos expressos termos do art. 34, ou seja, a) quando houver necessidade de manter a integridade nacional, b) para repelir invasão estrangeira ou de uma unidade da Federação em outra, c) para pôr termo a grave comprometimento da ordem pública, d) garantir o livre exercício de qualquer dos Poderes nas unidades da federação, e) reorganização das finanças da unidade da federação, f) prover a execução de lei federal, ordem ou decisão judicial e, por fim, g) assegurar a observância dos princípios da forma republicana, sistema representativo, regime democrático, direitos da pessoa humana, autonomia municipal, prestação de contas e aplicação do percentual mínimo e ações de educação e saúde.

Quanto à possibilidade de intervenção por parte dos Estados e da União nos Municípios, é definida pelo art. 35 da CF: a) deixar de ser paga, sem motivo de força maior, por dois anos consecutivos, a dívida fundada; b) não forem prestadas contas devidas, na forma da lei; c) não tiver sido aplicado o mínimo exigido da receita municipal na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde; d) o Tribunal de Justiça der provimento a representação para assegurar a observância de princípios indicados na Constituição Estadual, ou para prover a execução de lei, de ordem ou de decisão judicial.

A intervenção é mecanismo excepcional e apenas utilizável em situações de instabilidade institucional, tal como descritas no texto constitucional. É essencial para assegurar a regularidade democrática e constitucional do funcionamento dos poderes e da continuidade e subsistência do próprio Estado.

A federação deve manter-se intacta e, pois, é imprescindível um mecanismo que a mantenha íntegra. Logo, a intervenção, embora essencial, é de utilização excepcional, com o único objetivo de fazer funcionar a máquina federativa em seu todo, sem interrupções institucionais.

2.13 O pacto federativo

Denomina-se pacto federativo a forma pela qual se forma e se organiza o Estado Federal. Diz respeito à distribuição de competências entre a União, Estados-membros e Municípios.

Em verdade, parece-nos que não temos um Estado federal, em sua essência, pois este se constituiria no exercício de poderes intangíveis. Temos um Estado unitário descentralizado. O pacto que se instaura com o advento da nova Constituição já sofreu tantas e inúmeras alterações que os Estados-membros, aos poucos, vão perdendo autonomia. Esta decorre, inequivocamente, da preservação de suas atribuições e manutenção dos recursos que lhe são destinados para que cumpra suas finalidades e atinja os objetivos que lhe foram traçados. Ora, a todo instante, o Estado federal mutila os Estados-membros.

Nem se diga que o só fato de manter competências próprias, recursos e eleição de seus governantes significa que foi mantida a pureza originária do conceito de Estado federal.

Dando-se de lambuja que subsiste o Estado Federal, perde-se, aos poucos, no entanto, a visão purista. É que se alarga, em demasia, o plexo de atribuições da União, em detrimento dos Estados-membros. Percebe-se na distribuição das receitas tributárias e nas intenções que cercam todas as reformas constitucionais. Procura-se restringir os recursos estaduais, concentrando-os na União. As regras tributárias buscam esvaziar os conflitos regionais. Ora, isso é próprio da federação. O confronto e os conflitos dizem respeito à própria essência do princípio federativo. A forma de

organização do Judiciário, sua competência. Os serviços e servidores públicos. Regime previdenciário. Polícia. Tudo é competência dos Estados. No entanto, aos poucos, frustra-se o pacto federativo. Alarga-se a competência da União, em detrimento dos Estados-membros.

Ao lado da competência fixada no art. 21 e em outros dispositivos da Constituição, a União busca somar atribuições em detrimento dos Estados. Logo, aos poucos, vai se apequenando o Estado. Perde suas competências. Já não pode gerenciar com autonomia, uma vez que lhe faltam recursos. Os serviços interestaduais são supridos pela União, que alija os Estados de seu controle. A polícia é reserva do Exército. A legislação é quase toda da União.

Enfim, pouco resta aos Estados. Eles deveriam ter plena liberdade para fixar seus caminhos, estabelecer suas diretivas, buscar recursos, conceder isenções ou outros tipos de renúncia fiscal, organizar o Judiciário e o Ministério Público. No entanto, a todo momento, legislação complementar invade a esfera íntima dos Estados, sob os olhares complacentes do Supremo Tribunal Federal.

Federação é união entre Estados que se agregam para formar um só todo, mantendo suas características regionais.

O pacto pode ser examinado por diversos ângulos. Sob aspecto *político*, há verdadeira deturpação. Embora mantida a competência para eleição de seus governantes, veem-se os governadores como coadjuvantes do Planalto Central.

Do ângulo *tributário*, os Estados estão subordinados à coordenação federal. A última reforma fala em unificação do ICMS, que é o grande responsável pelas receitas do Estado. Fala-se na vedação de incentivos fiscais, o que elimina grande poder do Estado.

Sob a ótica da *administração e da previdência*, tudo se concentra em mãos do governo federal. Garroteia o governo local com regras unificadas sobre funcionalismo público e sobre previdência.

No tocante aos *instrumentos de defesa*, há ordens unificadas (processo e procedimento, recursos etc.). O direito é todo regulado por leis federais.

O *sistema de controle de contas* é concentrado. Municípios não mais podem ter Tribunais de Contas e o regime é todo federalizado.

No tocante à *polícia e respectivo armamento*, a ordem é remeter tudo para o âmbito federal.

Federalizado está ficando o Poder Judiciário, aos poucos. Atribuições novas de competência para a Justiça Federal. Diga-se o mesmo do Ministério Público.

Hoje, está deturpado o Estado Federal, no tocante à sua origem e à sua pureza conceitual originária.

Pouco resta à competência dos Estados, no tocante ao Poder Legislativo. Concentram-se os poderes de iniciativa em mãos do Chefe do Poder Executivo e, em segundo lugar, pouco remanesce ao Legislativo para dispor em sua legislação própria.

Entendemos estar descaracterizado o pacto federativo.

Pode-se observar que, ao falar-se em reforma tributária, será impossível de ser perpetrada, sem um novo pacto federativo, para se saber quais as competências que pertencerão a cada unidade federal. Logo, sem antes repactuar o que é atribuição de cada Estado, como querer repartir as receitas?

2.14 O federalismo fiscal

A Constituição cuidou de estabelecer a competência comum entre os entes federados (art. 23), entendendo que, de acordo com a matéria, aquela expressamente fixada no art. 23 caberia a todos cuidar. Em relação à legislação, estabeleceu diversamente. Ao tratar da competência legislativa, dispôs sobre as atribuições apenas da União, Estados e Distrito Federal (art. 24).

À União outorgou competência apenas para legislar sobre *normas gerais* (art. 24, § 1.º). Estas significam princípios, ou seja, valores relevantes que devem vincular os demais entes federados. Tal atribuição não elimina a competência dos Estados (§ 2.º), podendo estes legislar plenamente, enquanto não sobrevier a norma federal (§ 3.º). É certo que a superveniência da lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário (§ 4.º).

Em sendo assim, o sistema tributário deve ser dividido entre os três entes federativos. Se a Constituição distribui as competências político-administrativas de cada qual, forçosamente deve atribuir os recursos necessários para que possam cumprir suas finalidades. Estas estão definidas no próprio texto constitucional, sem prejuízo de leis que possam determinar competências outras. Logo, imperioso que possuam recursos suficientes para atender a seus fins. Daí a Constituição estabelecer quais os impostos da União (arts. 153-154), os pertencentes aos Estados e Distrito Federal (art. 155) e dos Municípios (art. 156).

Sendo possível ocorrer desequilíbrio na arrecadação, em virtude de fatores socioeconômicos alterarem os ingressos e receitas, a Constituição estabelece forma de repartição das receitas tributárias (arts. 157-162). Assim sendo, em tese, cada unidade federada possui a disponibilidade de recursos próprios, cabendo-lhe exercer sua atividade tributária e, de outro lado, efetua uma racional transferência de recursos, das unidades maiores para as menores, a fim de propiciar a todos os meios necessários para cumprimento de suas atribuições constitucionais.

A Constituição da República veda que alguns fatos econômicos ou algumas pessoas jurídicas sejam tributadas, seja em face de sua relevância dentro da federação (os próprios entes federados), partidos políticos, suas fundações, entidades sindicais

dos trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos (letra *c* do inciso VI do art. 150). Impede a tributação sobre templos, livros, jornais, periódicos e o papel destinado à impressão (letra *d* do inciso VI). Proíbe que haja tributação sem lei, que ocorra tributação desigual. Institui o princípio da legalidade, da anterioridade e do não confisco.

Ao lado de outras determinações, a Constituição estabelece que a lei complementar deve dispor sobre conflitos de competência entre os entes federativos (inciso I do art. 146). À mesma lei cabe regular as limitações constitucionais ao poder de tributar e dispor sobre: “a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas” (letras *a* a *c* do inciso III do art. 146).

Os empréstimos compulsórios somente podem ser instituídos pela União, mediante lei complementar, e nas hipóteses dos incisos I e II do art. 148.

As contribuições sociais também somente podem ser criadas pela União, nos exatos termos do art. 149. A exceção cabe aos demais entes federados que “poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social”. Outra exceção foi introduzida pela EC n. 39, de 19 de dezembro de 2002 e diz respeito à contribuição para o custeio de serviço de iluminação pública (art. 149-A).

Tem-se, pois, aí uma ideia da repartição das receitas tributárias num Estado Federal.

Os conflitos que surgem dizem respeito a que Estados e Municípios precisam de mais recursos para atender a suas necessidades, enquanto que a União busca manter a maior parte do bolo tributário.

O confronto entre entes federativos menores (Estados e Municípios) é próprio da concepção originária do Estado federal. Este pressupõe desigualdades e divergências de interesses. Daí nasce a União.

A Constituição outorgou *competência tributária* a cada ente federativo, para que possa instituir seus próprios tributos, de acordo com a repartição efetuada. Como a Constituição estabeleceu as atribuições de cada ente federal, evidente que deve dar-lhes os instrumentos ou recursos para que possa atendê-las. Quem dá os fins, dá os meios, dizia Rui Barbosa. Se, na partilha das competências políticas e administrativas, União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios receberam um plexo de atribuições de que deve cuidar, evidente que a eles devem ser destinados recursos para cumprir suas finalidades.

Dada a complexidade de organização entre três entes federativos, uma vez que há competências privativas, políticas e administrativas (art. 21 – União; art. 30 – Municípios; art. 25 – Estados), há competência legislativa privativa (art. 22

– União; Municípios – inciso I do art. 30; Estados – art. 25), bem como há competências comuns entre as três entidades políticas (art. 23) e legislação concorrente (União, Estados e Distrito federal), nascem problemas, seja no âmbito político, seja no administrativo e também no legislativo. Em verdade, não se constituindo o Estado federal de um centro único de emanção de normas, podem ocorrer confrontos e conflitos entre os interesses em jogo. No entanto, na medida em que se estabelece a competência de um, cessa a de outro. Onde um tributa, outro não o pode fazer. No campo de exercício de atribuição administrativa de um ente federal, outro não pode ingressar. Enfim, há uma complexidade no âmbito de atribuições, como anota Maurício Conti.⁵ No entanto, a Constituição da República resolve o problema, seja explícita, seja implicitamente e, onde o não faz, nasce a competência do Poder Judiciário, como órgão que dirime conflitos, pacificá-lo.

Fixadas as atribuições de cada ente, cabe a distribuição dos recursos. Não pode ocorrer de forma diferente, uma vez que é essencial ao Estado federal que suas partes funcionem de forma adequada. Há uma partilha de tributos e de recursos não tributários. Os arts. 157 a 162 estabelecem a forma de distribuição dos recursos dos entes federativos maiores. Como diz Roque Carrazza, “é da própria índole de nosso regime federativo a coexistência das autonomias federal e estaduais”.⁶ No dizer de Sacha Calmon,⁷ “a tarefa do constituinte, portanto, centra-se na repartição entre as diversas pessoas políticas de parcelas de competência para instituírem as três espécies tributárias antes mencionadas. Para tanto, terá que observar princípios técnicos na estatuição das regras de repartição, sem o que não seria possível partir e ordenar harmonicamente o poder de tributar, originariamente uno”.

Em sendo assim, o federalismo fiscal significa a partilha dos tributos pelos diversos entes federativos, de forma a assegurar-lhes meios para atendimento de seus fins. Não só dos tributos, no entanto, mas também das receitas não tributárias, como as decorrentes da exploração de seu patrimônio (preço), da prestação de serviços através de concessão ou da partilha de produto da produção de energia elétrica e da produção mineral, na forma do § 1.º do art. 20 da Constituição. Faz-se um bolo arrecadatório, destinado a fornecer os meios para que o Estado cumpra suas finalidades, podendo atender aos serviços públicos, exercitando o poder de polícia, intervindo no domínio econômico, preservando situações através de documentos e mantendo sua estrutura, tais como adquirindo imóveis (por compra ou expropriação), móveis, objetos artísticos, monumentos, alugando imóveis, mantendo seu pessoal etc.

Ao celebrar-se o pacto federativo através da elaboração do pacto político que é a Constituição, deve haver o sopesar das necessidades de cada ente autônomo e os recursos previstos no texto. Se não houver compatibilidade, o pacto é vesgo. Se não

5. *Federalismo fiscal e fundos de participação*, p. 32 e ss.

6. *Curso de direito constitucional tributário*, p. 86.

7. *Comentários à Constituição de 1988*, p. 2 e 3.

se estabe
criando
Deixan
se dese
as limit
e Estad
soment

De
deve ca
suficien

No
União.
a suas fi
diplom
da Adm
e da ma
Estados
recursos
anual d
Meros c
subsist
em que
para ho

2.15 A

É p
e, como
o desen
colidir
federaç
das cult
de cada
históric
do Sul,
tipo de
com cu
na caati
forte”. C
constitu
tros tipo

se estabelecer razoabilidade entre fins e meios, perecem as soluções democráticas, criando-se odiosa estrutura de dominação dos entes maiores sobre os menores. Deixando de se atender a critérios equitativos na distribuição de recursos, instaura-se desequilíbrio repugnante entre os centros federativos de poder. Logo, urge que as limitações ao poder de tributar não tornem exangues as fontes dos Municípios e Estados, nem se instituem mecanismos de imunidades de tal ordem que atinjam somente as esferas menores da federação.

De outro lado, na repartição das receitas tributárias (arts. 157 a 162 da CF) deve caber equilíbrio e bom senso, de forma a que os entes menores tenham recursos suficientes para atender a suas necessidades.

No Brasil, hoje, o pacto fiscal está torto. Há manifesto desequilíbrio em favor da União. A esta devem ser atribuídos recursos suficientes e necessários para atender a suas finalidades precípua, quais sejam, segurança externa do país, representação diplomática, Justiça federal, manutenção da estrutura burocrática dos Ministérios e da Administração Direta, recursos instrumentais para pagamento de seus servidores e da manutenção de seus equipamentos, prédios etc. O mais é de ser repassado a Estados e Municípios, uma vez que destes é a dívida maior. Caso tivessem maiores recursos, desnecessário seria a assunção de suas dívidas pela União ou o repasse anual de fundos perdidos ou de ajuda para obras de saneamento básico, veículos etc. Meros convênios resolveriam o problema da União. Esta deve ter estrutura mínima de subsistência e para garantir o pagamento do endividamento externo, oportunidade em que se instituiria mecanismo para retenção de recursos de Estados e Municípios, para honrar dívidas externas ou internas.

2.15 A guerra fiscal

É próprio do Estado federal que as unidades federativas queiram progredir e, como tal, pretendam conceder incentivos de toda espécie para que possa haver o desenvolvimento regional. Evidente que o interesse fiscal de uma unidade pode colidir com o de outra, o que dá origem à guerra fiscal. Será tal conflito inerente à federação? Parece-nos que sim, uma vez que é próprio do sistema federal a preservação das culturas regionais, mantendo seus aspectos típicos, históricos, étnicos e sociais de cada região. No Brasil, dada sua dimensão territorial, há diversidade cultural e histórica entre as regiões, formando-se diferentes polos. A história do Rio Grande do Sul, com a República Piratini, seus conflitos na bacia do Prata, suas tradições, o tipo de colonização, forma uma unidade diversa da Bahia, cuja tradição é diversa, com cultos de afrodescendentes, com vinculações de história e desenvolvimento na caatinga, fazendo do sertanejo, na precisa definição de Euclides da Cunha, "um forte". O Estado de São Paulo tem tendência cosmopolita, com história de defesa constitucional, com forte influência das colônias italiana e japonesa, formando outros tipos de comportamento. Diga-se o mesmo de Minas Gerais, com sua história

de luta pelas liberdades, do Rio de Janeiro, voltado para o samba, futebol, primeiro polo de industrialização com Barão de Mauá. Enfim, cada segmento do território tem sua própria história, o que faz desembocar em diferentes necessidades, como a Amazônia, por exemplo, com seu destino de preservação da fauna e da flora, da diversidade ambiental etc. É, pois, ínsito, no Brasil, que os Estados não são iguais. Ao contrário, são diferentes, cada qual com sua tendência e sua vocação. Logo, igualar a todos é, no mínimo, temerário. As regras devem ser genéricas para permitir que cada ente federal amolde suas necessidades dentro de finalidades amplas e generosas. No entanto, não se pode vincular e amordaçar as características de cada ente.

A luta, pois, pela captação de recursos privados, a concessão de incentivos, a prática de renúncia fiscal, é perfeitamente amoldável no sistema federativo. O que não se pode permitir, e para isso o Estado federal tem que impor limites, é o destino sempre indesejado de todos os recursos apenas para uma ou duas unidades federadas. Logo, importante que se criem regras, até para permitir o desenvolvimento regional. No entanto, não se pode é, a pretexto de evitar os conflitos, que se elimine a federação, retirando desta a possibilidade de buscar recursos particulares, oferecendo vantagens. Para tanto, imprescindível o pacto federativo que deve orientar ou reorientar incentivos, fixando restrições, amoldando interesses, evitando desgaste que possa redundar em secessão. No entanto, jamais pode mutilar a ação inventiva de cada governante, no sentido de buscar o desenvolvimento de seu Estado e que Estados se unam para buscar o desenvolvimento regional. Nem sempre se pode recriminar a rotulada guerra fiscal. Por vezes, é nociva aos interesses nacionais e, pois, deve ser reprimida. Por outras, no entanto, é útil, a fim de destinar indústrias ou prestação de serviços a regiões pouco desenvolvidas ou em precárias condições.

A concessão de incentivos fiscais alavanca progresso, estimula competição, sempre importante em economia de mercado. Não se pode definir, *a priori*, se deve haver a procura de grandes empresas ou de pequenos empreendimentos. Tudo dependerá da situação socioeconômica de determinado Estado, Município ou de região. Por isso é que não se pode, de plano, repudiar a luta pelos incentivos ou o estímulo à renúncia fiscal. Tudo dependerá do momento, da época, da situação histórica. A respeito, interessante trabalho foi publicado por Guilherme Bueno de Camargo.⁸ Imagina a possibilidade de reestruturação normativa relativa à concessão de incentivos fiscais, reforma institucional do CONFAZ, competência do CADE, obrigatoriedade de transparência e criação de fórum permanente para discussão do tema (fls. 220/221).

O que importa notar é que não se podem eliminar os conflitos. São eles próprios de interesses em confronto dentro deste grande país. Dadas suas diversidades regionais, é absolutamente essencial a possibilidade de que os entes subnacionais

8. A guerra fiscal e seus efeitos: autonomia x centralização, *Federalismo fiscal*, p. 192-221.

mante
de gri
Ames
legítim
E
pode r
Mas p
e do p

2.16

C
"corte:
parte c
transfe

T
suas re
brasile
impliq
nomia

E
a quota
modifi
O Min:
tica do
respon
relaçã

E:
subseq
tesia c
sobre c
propria
base pa
arrecac

9. Cf
cip
as
10. RE
11. Cf
<h
ipi

mantenham a competência para outorga de incentivos. Inviável será a imposição de grilhões que manietem os interesses regionais. Descaracteriza-se a federação. Amesquinha-se a distribuição de atribuições. Quebranta-se a competição, que é legítima entre os Estados.

Evidente está que não se pode estimular a retaliação, a insólita agressão que pode resultar de desmioladas concessões. Tudo há que ter meio termo. Ponderação. Mas procurar a eliminação total dos conflitos regionais não é próprio das liberdades e do pacto federativo em que se assenta o Brasil.

2.16 A “cortesia com chapéu alheio”

Outra questão interessante na temática do federalismo fiscal é a da chamada “cortesia com chapéu alheio”, que consiste na concessão de incentivos fiscais, por parte de um determinado ente da Federação, que implique diminuição de receitas transferidas para outros entes.

Trata-se de questão polêmica. A renúncia fiscal em relação a tributos que tenham suas receitas repartidas entre entes da Federação não é vedada pelo direito financeiro brasileiro. Contudo, a prática indiscriminada de concessão de incentivos fiscais que impliquem perda de receitas para outros entes pode efetivamente prejudicar a autonomia financeira destes entes e levar a preocupantes desequilíbrios federativos.

Em julgamento pioneiro sobre a matéria, em junho de 2008, o STF decidiu que a quota do ICMS arrecadado pelos Estados e repassada aos municípios não pode ser modificada em virtude de concessões de incentivos fiscais por parte dos primeiros. O Ministro Ricardo Lewandowski, relator do caso, defendeu que a autonomia política dos entes federados depende da autonomia financeira, razão pela qual os entes responsáveis pelos repasses estariam impedidos de adotar medidas arbitrárias em relação aos tributos arrecadados por eles.⁹

Esse posicionamento do STF, além de ter sido repercutido em outros julgados subsequentes¹⁰ fundamentou novas discussões doutrinárias sobre a prática da “cortesia com o chapéu alheio”. Ainda que a decisão pioneira da Corte tenha versado sobre caso em que houve concessão de diferimento no recolhimento do ICMS, e não propriamente redução dos valores arrecadados, tal decisão tem sido tomada como base para o ataque às renúncias de receita que impliquem, efetivamente, redução na arrecadação tributária e, conseqüentemente, nos repasses federativos.¹¹

9. Cf. RE 572762/SC. No caso concreto, que envolvia o Estado de Santa Catarina e o Município de Timbó, o primeiro havia concedido incentivos fiscais de ICMS, comprometendo as receitas que seriam transferidas ao último.

10. RE 531566, RE 477811, RE 477854, RE 504626, RE 495576, RE 499613, RE 565201.

11. Cf. ALESSANDRO CRISTO, *Municípios vão à Justiça contra isenções fiscais*. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2009-out-02/decisao-stf-leva-municipios-justica-reducao-ipi-ir>>. Acesso em 12.12.2009.

Nesse contexto, os entes federativos menores poderão encontrar motivação para procurar o Poder Judiciário, a fim de exigir as receitas partilhadas que não tenham sido repassadas em razão da renúncia de receitas por parte dos entes maiores. A título de exemplo, pode-se citar o caso das desonerações de IPI colocadas em prática pelo Governo Federal em 2009 (com o objetivo de fomentar as vendas de automóveis e eletrodomésticos), que implicaram diminuição de repasses aos Estados e Municípios.

De fato, já se nota uma tendência de ajuizamento de ações por parte de inúmeros Municípios pleiteando o direito de receber a proporção dos valores referentes à renúncia de receita pelos Estados ou pela União que, na ausência da prática de renúncia, teriam sido transferidos àqueles entes da Federação. Tais pleitos fundamentam-se no argumento de que o repasse de receitas tributárias partilhadas aos entes subnacionais, determinado pela Constituição Federal, não poderia se sujeitar às condições de tais incentivos.¹²

12. Cf. *idem*, *ibidem*.

S
e
c
c
A

Aj
órgãos
fazer e;
Pr
econôm

3.1 Ir
Te
riamer
prejuí
É
da pos
namer
dos co
A
filtra o
captaç
lados a
porqu
mativo

1. A