

Diretor Responsável
Gesue Ivas

Diretor de Operações de Conteúdo
Juana Mammi Oivo

Equipe de Conteúdo Editorial: Elisabet Bianchi, Flávia Tavares Filho e Henderson Furst

Editorial

Coordenadora

Juana de Costa Barros

Análises Editoriais: Renata de Moraes de Oliveira, Ana Beatriz de Melo Cyrino, Camilla Amador Bonfim Rios, Erica Azeiteiro, George Silva Neto, Georgeta Renata Dias e Ivo Silveira Tomita

Técnicos de Processos Editoriais: Maria Angélica Leite e Paulo Alexandre Falcão

Capa: Christy Figueiredo

Coordenação Administrativa

Rosana Costa Paula e Rosamunda Motta dos Santos

Assistentes: Cláudia Souza Mendes e Valia Capelas

Editoração Eletrônica

Coordenadora

Rosana Costa Paula

Equipe de Editoração Eletrônica: Mariana Martins, Ana Paula Lopes Correia, Carolina do Prado Fariel, Gabriel Beati Costa, Larislau Francisco de Lima Neto, Luciana Pereira dos Santos, Ulisses Fernando Remeu, Marcelo de Oliveira Silva e Vera Lucia Cyrino

Produção Gráfica

Coordenador

Cau Henrique Assis

Auditor: Rafael da Costa Bino

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Camara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Oliveira, Regis Fernandes de.
Curso de direito financeiro / Regis Fernandes de Oliveira. – 5. ed rev., atual. e ampl. — São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

Bibliografia

ISBN 978-85-203-4780-5

1. Direito financeiro – Brasil I. Título.

13-04779

CDU-3433681

Indicador para catálogo sistemático: 1. Direito financeiro 3433681

REGIS FERNANDES DE OLIVEIRA

CURSO DE DIREITO FINANCEIRO

5.ª edição

revista, atualizada e ampliada

THOMSON REUTERS
REVISTA DOS
TRIBUNAIS



THOMSON REUTERS
REVISTA DOS
TRIBUNAIS

seguramento dos direitos contra as prerrogativas do Estado faz com que os juristas reclamem de mecanismos de garantia dos cidadãos. Como dizia Montesquieu, é uma experiência eterna que todo aquele que detém o poder tende a abusar. Daí, impõem-se instituições e previsto de freios e de instrumentos de controle do poder. De outro lado, o Estado tem que se instrumentalizar para o atendimento dos fins traçados no ordenamento normativo. O Estado não existe por si só, como entidade jurídica. Tem um destino a cumprir e deve satisfação às finalidades encampadas no ordenamento normativo, sua razão de ser está delimitada na própria Constituição.

O poder constituinte traça para o Estado quais os objetivos que deve alcançar. De seu turno, fixa as liberdades individuais e públicas; estas, "inscricas na Constituição, são as mais expressivas balizas ao poder do Estado. Configura usurpação, constituição pelo Executivo, seja pelo Judiciário - de ato de poder de todo tipo, ou de qualquer ato de força, violado contra os cidadãos, ultrapassando essas mesmas barreiras".²¹ Ao lado dos direitos expressamente consagrados, o Estado tem seus objetivos fixados na Constituição Federal. Em consequência, para atendê-los, deve ter os meios necessários para estruturar seu aparato burocrático.

Daí, é permitido ao Estado lançar mão de seus instrumentos para alcançar os particulares e deles haver o necessário para abastecimento de seus cofres. Como esdrúxulo: Analisa, "num primeiro momento, o Direito atribui determinada importância ao Poder Público, importância esta pertencente a uma pessoa privada. Num segundo momento, determina que esta ou outra pessoa leve esta importância e a entregue a um agente público, com destino aos cofres públicos".²²

Sendo assim, da mesma forma que o Estado tem finalidades a alcançar, deve ter os meios necessários para satisfazer os objetivos da comunidade.

Alado, pois, dos aspectos de soberania do Estado, que inadmite força superior a si, no concerto internacional dos Estados, também não admite nenhuma força igual a si no interior de seu ordenamento normativo, a exteriorização da força jurídica administrativa para o desempenho de diversas atividades.

A justa ponderação entre os direitos do indivíduo x o poder tributário deve ser preocupação da jurista. Até que ponto é possível invadir a intimidade do cidadão, Deve o indivíduo ter direito aos serviços públicos? Até que ponto deve tê-los bem prestados? Quais os limites de suas garantias?

21. Gama Atua, *República e Constituição*, p. 182.
22. *Hipótes de incidência tributária*, 5. ed., p. 29.

2 | 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 pétria – 2.11 A federação e o pacto federativo no Brasil – 2.12 Hierarquia entre entes federats – 2.13 O pacto federativo – 2.14 O federalismo fiscal – 2.15 A guerra fiscal – 2.16 A "cortesia com chapéu alho".

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 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 Canada* e o *Lower Canada*. 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 direito de secessão; tem 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 são delegados aos Estados Unidos pela Constituição, nem delegados por ele aos Estados; são reservados aos estados ou ao povo, respectivamente" (art. 10 do *Bill of Rights* americano, de 1791).

Ha, 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 *centrípetas*), como foi o caso norte-americano e por *segregação*, ou seja, resultante da descentralização de um Estado unitário, como ocorreu com o Brasil (*adivinda 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 consistiu 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 Austrália, 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*. Insita 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 Capitâneas 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.

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.

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

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

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 violada 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.

Nenhuma beneficência trouxe a Constituição de 1967 (apenas formalmente aprovada pelo Congresso) e a EC 1/69.

Em natural esperança 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 pretendem, se pensar na divisão da soberania entre os entes federatis. 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. Faltae aos Estados-membros o direito a 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 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

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

4. BENEDETO DE MELO, *Natureza...*, cit., p. 41.

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 atentas à União. No art. 30, as competências dos Municípios em o § 1.º do art. 25 encontram-se alinhadas as competências remanescentes dos Estados-membros. A competência, aqui, é exclusiva. 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). Ali, 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.

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.

44 **2.10** A federação como cláusula pétrea

No Brasil, deu-se tal relevância ao princípio federativo, que impõe o vínculo indissolúvel entre União, Estados e Municípios, que foi consagrada como cláusula pétrea (§ 4º, 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. 1º 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 gozo de autonomia e representação junto ao Estado federal. A competência se reflete na autonomia política (eleição dos governantes) e administrativa (cuidar de seus próprios interesses sem interferência de outra esfera).

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 alocadas. 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.

Quando à possibilidade de intervenção por parte dos Estados e da União nos Municípios (mesia última hipótese, a intervenção da União é permitida apenas naqueles localizados nos Territórios Federais – art. 33, § 1º, da CF), é definida pelo art. 35 da CF: a) deixar de ser paga, sem motivo de força maior, por dois anos consecutivos, a

divida 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 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 inamovíveis. Temos um Estado unitário descentralizado. O pacto que se insatura 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 multa 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 leço 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 conformo 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 arqueando o Estado. Perde suas competências. Os serviços interestaduais são supridos pela União, que aliça 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 diretrizes, buscar recursos, conceder isenções ou outros tipos de renúncia fiscal, organizar o Judiciário e o Ministério Público. No entanto, 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 demarcação. Embora mantida a competência para eleição de seus governantes, vem-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. Entendem estar descaracterizado o pacto federativo.

Podem-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 pertencem a cada unidade federal. Logo, sem antes reparar o que é atribuição de cada Estado, como querer reparar as receitas?

Novo pacto federativo advirá do confronto entre os Estados. É patente que cada um deles busca o melhor para si. A Fratura ficou exposta quando da discussão dos royalties da exploração do pré-sal. As controvérsias ficaram bastante claras. Dois Estados pretendiam continuar recebendo, com exclusividade e em detrimento dos demais, os recursos advindos da exploração do petróleo, seja na plataforma continental seja no mar territorial.

Qual será a solução? Advirá de negociação, certamente, mas que passa por interesses que não se revelam nem vêm à tona. Na surdina do palácio serão urdidas formas para que os Estados possam absorvê-las. Cada governador elaborará seu discurso para iludir os governados, violentando-os, de forma simbólica.

Evidente nos parece que a exploração de recursos naturais nacionais, caracterizada como bens públicos, fazem parte do patrimônio nacional, integrando-se, pois à disponibilidade financeira do país.

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).

A 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 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 a impressão (letra d do inciso VI). Proíbe que haja tributação sem lei, que ocorra tributação desigual. Institui o princípio da legalidade, anterioridade e do não confisco.

Além 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). A 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 de crédito e contribuintes; c) adequação de 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 "podem instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistema de previdência e assistência social". Outra exceção foi introduzida pela EC 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.

Conforme 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, ministrativas, União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios recebem um pleco 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 – 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: "No entanto, a Constituição da República resolve o problema, seja explicita, 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".⁵ No dizer de Sacha Calmon, "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 partit e ordenar harmonicamente o poder de tributar, originariamente uno".⁶

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

5. *Federalismo Fiscal e Fundos de participação*, p. 32 e ss.

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

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

arante 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 arre- produzido, 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, e objetos artísticos, monumentos, alugando imóveis, mantendo seu pessoal etc.

Ao celebrar-se o pacto federativo através da elaboração do pacto político que é sua estrutura, deve haver o supratar das necessidades de cada ente autônomo e os recursos previstos no texto. Se não houver compatibilidade, o pacto é vesgo. Se não se estabelecer razoabilidade entre fins e meios, perecem as soluções democráticas, criando-se odiosa estrutura de dominação na distribuição de recursos, instaurando-se desequilíbrio repugnante entre os entes federativos de poder. Logo, urge que as limitações ao poder de tributar não tornem exangues as fontes dos Municípios e Estados, nem se institua mecanismos de imunidades de tal ordem que atinjam somente as esferas menores de federação.

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

No Brasil, hoje, o pacto fiscal está torro. Há manifesto desequilíbrio em favor da União. A esta devem ser atribuídos recursos suficientes e necessários para atender a suas finalidades precípuas, quais sejam, segurança externa do país, representação e diplomacia; justiça federal, manutenção da estrutura burocrática dos Ministérios e da manutenção de seus equipamentos, prédios etc. O mais é de ser repassado a Estados e Municípios, uma vez que desitas 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. Muitos convênios resolviram 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 Plata, 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 preta 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, insisto, 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 amoldar 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, ate 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 desgate 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 repelinida. Por outras, no entanto, é útil, a fim de desinjar 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, repudiá-la 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 Guillermo Bueno de

