

# **O FEDERALISMO NO BRASIL: DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 ÀS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

## **FEDERALISM IN BRAZIL: FROM THE FEDERAL CONSTITUTION OF 1988 TO THE DECISIONS OF THE SUPREME FEDERAL COURT**

José Luis Mossmann Filho<sup>1</sup>

**RESUMO:** Este artigo tratará da caracterização do sistema federalista no Brasil, tomando como parâmetros a sua caracterização trazida pela Constituição Federal de 1988 e os seus diversos movimentos, com ênfase na questão tributário, e o modo como o Supremo Tribunal Federal (STF) vem aplicando este arcabouço constitucional. Por meio da revisão da bibliografia e análise de decisões do STF se buscará examinar especialmente os efeitos econômico-sociais-jurídicos da chamada “guerra fiscal” no contexto brasileiro contemporâneo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Federalismo; Constituição; Guerra Fiscal; Supremo Tribunal Federal.

**ABSTRACT:** This article will deal with the characterization of the federalist system in Brazil, taking as parameters the characterization brought by the Federal Constitution of 1988 and its various movements, with emphasis on the tax issue, and the way in which the Federal Supreme Court (STF) has been applying this constitutional structure. Through a review of the literature and analysis of STF decisions, the study will focus on the economic-social-legal effects of the so-called "fiscal war" in the contemporary Brazilian context.

**KEY WORDS:** Federalism; Constitution; Fiscal War; Federal Supreme Court.

### **INTRODUÇÃO**

O convívio em sociedade, não encontrou até o momento, outra forma de civilidade, sem ser sua estruturação através do Estado. Mas para que o Estado possa se manter e ser mantido, necessita de recursos financeiros, cujo suprimento se dará através da cobrança de tributos da população, a qual renuncia parcialmente aos seus direitos em benefício da coletividade.

---

<sup>1</sup> Mestre em Direito pelo Mestrado Profissional em Direito da Empresa e dos Negócios da UNISINOS; Advogado tributarista e Professor universitário; e-mail: mossmannadv@uol.com.br

As formas de Estado sofreram modificações ao longo dos anos, até que a sociedade através de seus representantes encontrasse no federalismo um modo de harmonizar o desejo de unidade, tendo por objetivo coexistir na diversidade, propiciando a criação de complexos normativos constitucionais dos Estados federais.

A federação tem por finalidade congrega pessoas, se caracterizando pela organização social do Estado, onde as necessidades são ilimitadas e os recursos financeiros escassos.

Para concretização do federalismo, este deverá ser alicerçado no federalismo fiscal, onde deverão estar claras as competências de cada ente federado, mas especialmente a divisão adequada entre estas, permitindo que a Federação seja capaz de atingir os fins aos quais se destina.

Se revela como ponto de maior dificuldade, a harmonização das competências dos entes federados, com os encargos que deverão ser enfrentados.

A repartição de competências, deverá levar em conta as características diferentes de cada Estado, não podendo ser estabelecido um modelo uniforme de repartição.

A razão da existência do federalismo fiscal é assegurar recursos financeiros as entidades federadas, em razão do modo como são distribuídas as receitas públicas, tendo por finalidade suportar os respectivos encargos.

Diante das reiteradas ofensivas da União, sobre as receitas dos demais entes federados, a estes não restou outra alternativa a não ser se socorrer do Poder Judiciário, no sentido de ver assegurada sua parcela de retorno dos montantes correspondentes à partilha da arrecadação tributária, conforme previsto no art. 158, IV, da Constituição Federal no que se refere as transferências constitucionais.

A busca de amparo perante o Poder Judiciário, revela que o sistema federativo se alicerça na judicialização da política.

## **2 O FEDERALISMO BRASILEIRO**

O federalismo se caracteriza pela manifestação do desejo de unidade, pela vontade de coexistir na diversidade, e criar mecanismos necessários para possibilitar esta convivência, sendo empregado como instrumento científico de interpretação, sendo o rol de características comuns que apreendem esse desejo e se apresentam nos complexos normativos constitucionais dos Estados Federais.

A federação nada mais é do que a organização social do Estado, onde as necessidades são ilimitadas e os recursos financeiros são escassos.

Para Denis Darak<sup>2</sup>, “o maior desafio para o federalismo é encontrar harmonia política e administrativa que seja capaz de garantir um sistema de governo eficiente para diversos entes públicos que compõe a Federação.”

## **2.1 Pressupostos da Organização Constitucional do Federalismo**

O Estado Federal revela, desde logo, as singularidades e a complexidade de sua estrutura. O Estado Federal é criação jurídico-política e pressupõe na sua origem existência da Constituição Federal, para sua instituição.

Existe uma relação de causalidade entre a Constituição Federal e Estado Federal. Sempre que se cuidar de nova Constituição Federal, tema pertinente é o que envolve a própria concepção do Estado Federal a ser estabelecido pela nova Constituição.

A formatação normativa do Estado Federal, para visualizar os mecanismos, as técnicas e as regras de sua anatomia na Constituição, revela imediatamente a complexidade de sua construção jurídico-política. A organização do Estado Federal é tarefa árdua a ser desenvolvida por uma eficaz engenharia constitucional.

Quando se trata de Estado Federal, há que ter presente um duplo ordenamento, desencadeando as normas e regras próprias para cada um.

Isto é, deverá haver o regramento da Federação e os ordenamentos jurídicos dos Estados-membros. O ordenamento da Federação é o ordenamento central e suas normas de administração, legislação ou jurisdição irão dispor com incidência nacional, atingindo o território e a população de seu Estado Federal no seu conjunto.

Os ordenamentos dos Estados-membros, com suas regras e decisões administrativas, legislativas e judiciais, são ordenamentos parciais e intra estatais.

Os ordenamentos jurídico-políticos dos Estados são plurais, correspondendo ao número de Estados que compõe o Estado Federal. O ordenamento da Federação é unitário, devendo assegurar coexistência entre esses múltiplos ordenamentos, o da Federação, que é o central e dos Estados-membros, que são parciais, é a função da Constituição Federal. O ordenamento da Federação, isto é, do Governo Nacional é unitário.

---

<sup>2</sup> SARAK, Denis. **O federalismo fiscal nas constituições históricas do Brasil**. Pacto Federativo, Tributação e Cidadania. Coordenação Fulvia Helena de Gioia e Zélia Luiza Pierdoná. Quartir Latin, São Paulo, 2015, p. 43.

A preferência do constituinte federal por determinada concepção de Estado Federal e a atuação desses fatores extra constitucionais irão conduzir, de forma convergente ou não, ao tipo real de organização federal em determinado momento histórico.

Pode o constituinte federal estruturar sua concepção federal baseada no equilíbrio entre as forças contraditórias da unidade e da diversidade, do localismo e do centralismo, concebendo o federalismo de cooperação e de equilíbrio entre a União soberana e os Estados-membros autônomos.

Para Raul Machado Horta<sup>3</sup> a ênfase da supremacia da União fará predominar as relações de subordinação dentro do Estado Federal, enquanto a tônica no equilíbrio conduzirá a um razoável campo para o desenvolvimento das relações de cooperação, sem prejuízo do primado da União Federal nas questões de suas competências de Estado soberano.

## 2.2 Repartição de Competências

O Estado Federal no entendimento de Horta<sup>4</sup>, pressupõe a adoção de determinados princípios e técnicas, que visam instrumentalizar e operacionalizar subsídio e contribuição doutrinária e da organização constitucional dominante no federalismo, a saber:

- a) a decisão constituinte criadora do Estado Federal e de suas partes indissociáveis, a Federação ou a União, e os Estados-Membros;
- b) a repartição de competências entre a Federação e os Estados-membros;
- c) o poder de auto-organização constitucional dos Estados-Membros atribuindo-lhes autonomia constitucional;
- d) a intervenção federal, instrumento para restabelecer o equilíbrio federativo, em casos constitucionalmente definidos;
- e) a Câmara dos Estados, como órgão do Poder Legislativo Federal, para permitir a participação do Estado-Membro na formação da legislação federal;
- f) a titularidade dos Estados-Membros, através de suas Assembleias Legislativas, em número qualificado, para propor emenda à Constituição Federal;
- g) a criação de novo Estado ou modificação territorial de Estado existente dependendo da aquiescência da população do Estado afetado;

---

<sup>3</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 347.

<sup>4</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 348

- h) a existência no Poder Judiciário Federal de um Supremo Tribunal ou Corte Suprema, para interpretar e proteger a Constituição Federal, e dirimir litígios ou conflitos entre a União, os Estados, outras pessoas jurídicas de direito interno, e as questões relativas à aplicação ou vigência de lei federal.

A relação das competências anteriormente reproduzidas não se concretiza nas formas reais de Estados Federais. Existem variações que visam adaptar a cada situação peculiar.

Para Geraldo Ataliba<sup>5</sup> “o sistema tributário movimenta-se sob complexa aparelhagem de freios, que limitam os excessos acaso detrimientosos à economia e à preservação do regime dos direitos individuais, trazendo como natural consequência a necessidade da precisão expressa de regras obviadoras dos problemas por tais exigências engendrados”.

O convívio de três competências fiscais simultâneas sobre o mesmo campo econômico, por efeito do regime federal, explica, em grande parte, a presença dessas regras, algumas das quais, expressas no Direito Constitucional Brasileiro, encontram origem na *construction* de tribunais americanos.”

A Constituição da República, como responsável pela repartição de competências, que demarca os domínios da Federação e dos Estados-Membros, imprimirá ao modelo federal que ela concebeu ou a tendência centralizadora, ampliadora dos poderes da União, ou a tendência descentralizadora, que atribuirá maiores competências aos Estados-Membros.

Os ensinamentos de Machado Horta<sup>6</sup> se revelam atualíssimos nesta matéria, como pode ser comprovado nos seguintes termos: “[...] Por isso, a repartição de competências é encarada como a chave da estrutura do poder federal, o elemento essencial da construção federal, a grande questão do federalismo, o problema típico do Estado Federal”.

As formulações constitucionais de repartição das competências, podem ser reduzidas a dois modelos principais: o modelo clássico que tem como fonte a Constituição Norte-Americana de 1787, traduzindo aspirações do final do século XVIII, e o modelo mais moderno concebido no constitucionalismo do pós-guerra de 1914 a 1918.

Para Jorge Miranda<sup>7</sup> [...] o federalismo americano é um federalismo perfeito em que se verificam, simultaneamente, uma estrutura de *sobreposição* (cada cidadão sujeito simultaneamente a dois poderes e a dois ordenamentos constitucionais) e uma estrutura de

---

<sup>5</sup> ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. São Paulo: RT, 1968, p. 34.

<sup>6</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 349.

<sup>7</sup> MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. 4. ed. Lisboa: Coimbra Editora Limitada, 1990. t. 1.

*participação* (o poder político central como resultante da agregação dos poderes políticos dos Estados federados).

Apenas para antecipar ao tema que será objeto central deste estudo, as Constituições do Brasil e a nossa atual Constituição Federal, com todas emendas recebidas, segue com pequenas variações a previsão acima fixada para atribuição de competências à União e aos Estados-Membros.

O Brasil também buscou na Lei Fundamental da Alemanha, subsídios para estruturar seu federalismo, por se revelar um modelo de equilíbrio, se completando na distribuição da competência tributária entre a Federação e os Estados (Lei Fundamental artigos 105 e 106) na previsão de subvenções financeiras aos Estados (art. 107,2) e na elaboração federal para realização de planos estaduais de interesse comum (Lei Fundamental, art. 91, a).

Não obstante a Constituição Federal de 1891, ter lançado as bases para o federalismo na verdadeira acepção da palavra, foi com a promulgação da Constituição de 1946, oriunda do processo constituinte da época que foi retomada a inserção da legislação estadual no plano de competência da União, que passaram a ter dupla atividade legislativa no campo da competência comum para a União e aos Estados.

A Constituição Federal de 1946, instituiu competência comum a legislação sobre normas gerais de direito financeiro entre outros pontos matéria envolvendo finanças.

Instalado o regime de exceção de 1964, ato contínuo haveria alteração na Constituição Federal, sendo a primeira modificação inserida na Constituição de 1967, que revogou a Constituição democrática de 1946, em razão da supressão de direitos e garantias individuais.

A promulgação da Constituição de 1967 se revelou no embrião da centralização de poderes em mãos da União, mesmo após transição para o processo de redemocratização que se concretizou com a promulgação em 1988 da Constituição vigente.

Na medida em que foram apresentadas novas emendas constitucionais, como se comprova pela promulgação de EC nº 7, de 1977, é incluída no domínio da competência comum, legislação sobre normas e orçamento, despesas e gestão patrimonial e financeira de natureza pública e demais atos voltados à questão orçamentária.

A partir da promulgação de emendas constitucionais alterando competências, especialmente quanto à autonomia dos Estados-membros, novo enfoque é dispensado à matéria.

É sabido que os entes federados não terão iniciativas dentro de suas competências, embora asseguradas pela Constituição Federal, caso não disponham de recursos financeiros, para implementação de suas políticas públicas.

Tais distorções não se revelam em novidade, em razão da centralização cada vez maior dos recursos financeiros em mãos do poder central, leia-se, União.

A discussão quanto a competência dos Estados e a invasão neste campo por parte da União, se revela conflito permanente, como pode ser comprovado pelo julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.517.492<sup>8</sup>, tema julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, cuja ementa é abaixo reproduzida, confirmando a existência do referido conflito.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA (IRPJ) E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHES SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706/PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE.

I - Controverte-se acerca da possibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

II - O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de

---

<sup>8</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de divergência em resp nº 1.517.492 - PR (2015/0041673-7)**. Embargante: Fazenda Nacional. Embargado: Cotriguaçu Cooperativa Central. Relator: Ministro Og Fernandes. Rel. p/ Acórdão: Ministra Regina Helena Costa. Primeira Seção, Brasília, DF, julgado em 08 de nov. 2017, DJe 01/02/2018. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1619548&num\\_registro=201500416737&data=20180201&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1619548&num_registro=201500416737&data=20180201&formato=PDF)>. Acesso em: 18 jan. 2018.

tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem se expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

III - Ao considerar tal crédito como lucro, o entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou.

IV - Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas.

V - O modelo federativo por nós adotado abraça a concepção segundo a qual a distribuição das competências tributárias decorre dessa forma de organização estatal e por ela é condicionada.

VI - Em sua formulação fiscal, revela-se o princípio federativo um autêntico sobreprincípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados.

VII - A Constituição da República atribuiu aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS - e, por consequência, outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos de lei complementar.

VIII - A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo.

Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

IX - A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em despreço à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.

X - O juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado em comunhão com os objetivos da Federação, insculpidos no art. 3º da Constituição da República, dentre os quais se destaca a redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.).

XI - Não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores éticos-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com o princípio da



subsidiariedade, que reveste e protege a autonomia dos entes federados.

XII - O abalo na credibilidade e na crença no programa estatal proposto pelo Estado-membro acarreta desdobramentos deletérios no campo da segurança jurídica, os quais não podem ser desprezados, porquanto, se o propósito da norma consiste em descomprimir um segmento empresarial de determinada imposição fiscal, é inegável que o ressurgimento do encargo, ainda que sob outro figurino, resultará no repasse dos custos adicionais às mercadorias, tornando inócua, ou quase, a finalidade colimada pelos preceitos legais, aumentando o preço final dos produtos que especifica, integrantes da cesta básica nacional.

XIII - A base de cálculo do tributo haverá sempre de guardar pertinência com aquilo que pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência.

XIV - Nos termos do art. 4º da Lei n. 11.945/09, a própria União reconheceu a importância da concessão de incentivo fiscal pelos Estados-membros e Municípios, prestigiando essa iniciativa precisamente com a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados por esses entes a título de ICMS e ISSQN, no âmbito de programas de outorga de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.

XV - O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE n. 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal.

XVI - Embargos de Divergência desprovidos.

Para fundamentar essa assertiva, é transcrito o artigo 21 da Emenda Constitucional nº 18/65<sup>9</sup>, o qual demonstra a dimensão da centralização, como pode ser comprovado abaixo:

Art. 21. Do produto da arrecadação dos impostos a que se referem o artigo 8º, nº II, e o art. 11, 80% (oitenta por cento) constituem receita da União e o restante distribuir-se-á à razão de 10% (dez por cento) ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, e 10% (dez por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios.

---

<sup>9</sup> CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE, Lobo Hilton. **Constituições do Brasil**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1999. p. 571.

## 2.3 Características dos Entes Federados

Para Fernanda Dias Menezes de Almeida<sup>10</sup>, “a originalidade da Federação concebida em 1787 está basicamente em ter feito surgir um Estado soberano composto de Estados autônomos, através de uma institucionalização vertical dos laços associativos.”

Para a autora acima, a base da federação brasileira utilizou como paradigma o sistema federal norte americano, que posteriormente foi replicado para nossas constituições, inclusive a atual efetivamente deve ser envidados esforços para que a federação não se transforme em regime unicamente proforma, onde o poder central representado pela União, tome as decisões deixando as unidades federadas à mercê de seus caprichos.

O sistema de repartição de competências previsto na Constituição Federal tem o condão de manter hígida a federação, como pode ser comprovado pela manifestação de Regina Helena Costa<sup>11</sup>, nos seguintes termos: “Assim, qualquer proposta de alteração do sistema tributário deverá observar, necessariamente, a repartição de competências inerente ao modelo federativo adotado”.

### 2.3.1 Repartição Horizontal de Competências

É a técnica na qual há uma distribuição estanque (fechada) de competência entre os entes, ou seja, cada ente terá suas competências definidas de forma enumerada e específica, não as dividindo com nenhum outro ente. Esta técnica advém do federalismo dual ou clássico. Temos que origem da repartição horizontal está situada na Constituição dos EUA de 1787. Nos EUA, existem competências enumeradas para a União e remanescentes para os Estados. O Brasil vai adotar a técnica da repartição horizontal na Constituição de 1891. Atualmente ela também é adotada em nosso ordenamento constitucional de 1988. Sem dúvida, seguimos a lógica norte americana na Constituição de 1988, porem acrescentamos os Municípios como entes federativos. Assim sendo, as competências são enumeradas para a União e também para os Municípios e, as remanescentes são direcionadas para os Estados-membros (esses continuam com competências remanescentes seguindo a tradição norte-americana).

---

<sup>10</sup> ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 11.

<sup>11</sup> COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e justiça tributária**. Exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 86.

## 2.4 Repartição Vertical de Competências

A repartição vertical é aquela técnica na qual dois ou mais entes vão atuar conjuntamente ou concorrentemente para uma mesma matéria. A repartição vertical surge na Constituição Alemã de Weimar de 1919. No Brasil, aparece pela primeira vez na Constituição de 1934. Atualmente, se encontra inserida na Constituição de 1988. Essa técnica advém do modelo de federalismo cooperativo ou de integração.

A repartição vertical, é bom que se diga, pode ser desenvolvida de duas formas ou espécies:

São elas, a repartição vertical cumulativa e repartição vertical não cumulativa.

## 2.5 O Estado-Membro na Constituição Federal Brasileira

O Estado Federal é formado por uma associação de Estados e essa poderá decorrer de uma aglutinação histórica e real, quando Estados pré-existentes criam o Estado Federal, como de imputação normativa mediante a criação jurídica dos Estados quando da fundação do Estado Federal. Num caso e no outro, embora a criação real do Estado Federal possa ser precedida pela aliança, o pacto ou tratado de Estados independentes e soberanos, a Constituição Federal, encerrando a decisão fundamental sobre a forma de Estado.

Para Machado Horta<sup>12</sup>, a estrutura federal deveria ser aplicada à instituição dos Estados federados, como pode ser examinado abaixo: “O Estado Federal revela, desde logo, as singularidades e a complexidade de sua estrutura. O Estado Federal é criação jurídico-política e pressupõe na sua origem a existência da Constituição Federal, para instituí-lo”.

Igualmente Machado Horta<sup>13</sup> defende “no federalismo brasileiro, identificamos o segundo processo de criação do Estado Federal, quando a associação normativa dos Estados, operada pela Constituição, gerou o simultâneo nascimento jurídico da União e dos Estados componentes, que passam a integrar a República Federativa”.

A Constituição Federal de 1891, que implantou a República Federal, é a fonte da criação originária do Estado-Membro, por um processo jurídico normativo.

Dispunha seu artigo 1º que a República Federativa e os Estados Unidos do Brasil decorriam da União perpétua e indissolúvel das suas antigas Províncias.

---

<sup>12</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 345.

<sup>13</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 377.

A Constituição posterior à de 1891, que foi responsável pela criação jurídica do Estado-Membro dentro do Estado Federal, opera em outro plano, partindo do Estado preexistente, com a finalidade de definir o quadro constitucional das competências e da organização do Estado-Membro na Constituição Federal.

### **2.5.1 Natureza do Vínculo Federativo**

Na análise da posição dos Estados na estrutura federal brasileira, outro aspecto relevante se destaca, constituindo traço comum à Constituição de 1988 e às Constituições Federais anteriores. Trata-se da intensidade do vínculo federativo. A Constituição de 1891 conferiu a esse vínculo a qualificação enérgica de união perpétua e indissolúvel das antigas Províncias (art. 1º). A Constituição de 1934 manteve a cláusula da união perpétua e indissolúvel dos Estados e do Distrito Federal e aos Territórios, e apresentou como resultante desse vínculo a Nação Brasileira, introduzindo categoria sociológica na estrutura federal.

A Constituição de 1988 retirou a cláusula da indissolubilidade do título correspondente à Organização Federal, prevalecendo no texto Organização do Estado, compreendendo os Princípios Fundamentais constantes no artigo 1º da Constituição. Esse princípio se reveste de tal importância, como pode ser comprovado pelo exame do artigo 60, § 1º da Constituição Federal, sem do elevado a condição de cláusula pétrea, como pode ser comprovado por sua redação a seguir transcrita:

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

[...]

§4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado.

De forma objetiva, infere-se que não é possível uma proposta de emenda constitucional sequer ser deliberada se tiver como objetivo extinguir a forma federativa do Estado, isto é, impor o exercício do poder político de forma concentrada, ou seja, unitária.

A única hipótese de se estabelecer como estrutura estatal algo diferente do modelo federalista, de coexistência das entidades que hoje a formam, seria por meio de uma nova ordem constitucional.

## 2.5.2 Limitações ao Poder de Organização e Competência do Poder Constituinte do Estado

A Constituição de 1988 e as Constituições Federais que a precederam concebem a autonomia do Estado-Membro dentro de um círculo de competência ora sujeito a contrações que reduzem sua área circular, ora recebendo dilatação que amplia as dimensões do círculo. Esse movimento pendular reflete as etapas percorridas pelo federalismo constitucional brasileiro e corresponde à natureza limitada e não soberana da competência autônoma.

Com relação as competências privativas dos Estados, permanecem as regras inseridas nas constituições anteriores, não alteraram a antiga demarcação por exclusão do campo das competências privativas. Por consequência será competência dos Estados tudo o que não foi enumerado de forma implícita ou explícita, para a União e Municípios, nem incidir no campo das vedações constitucionais que limitam a atuação das entidades federadas, o que significa dizer que continuam os Estados os poderes remanescentes residuais.

Para Fernanda Dias Menezes de Almeida<sup>14</sup>, “essa orientação está resumida no §1º do artigo 25 da Constituição em que se lê: são reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição.”

A Constituição anterior que se originou de emenda homologada pelo parlamento, quando ao era dotado de autonomia legislativa, bastando para tal examinar os artigos 13 e 200 da Carta outorgada que restringiu o poder constituinte estadual.

Se revela importante e necessário, examinar o teor dos artigos anteriormente referidos, os quais bem delineiam as competências dos Estados na vigência da EC 1/69:

Art. 13. Os Estados organizar-se-ão e reger-se-ão pelas Constituições e leis que adotarem, respeitados, dentre outros princípios estabelecidos nessa Constituição, os seguintes:  
[...].

Há que se contextualizar o teor do artigo acima referido, que passou a vigor a partir da EC 1/69<sup>15</sup>, cujo preambulo bem demonstra o momento político e institucional pelo qual passava o país, se revelando um momento de supressão das garantias constitucionais, especialmente do habeas corpus, legitimando os termos do Ato Institucional nº 5 de 1968, o

---

<sup>14</sup> ALMEIDA. Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 103.

<sup>15</sup> CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE Lobo Hilton. **Constituições do Brasil**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1999. p. 253.

qual serviu de embasamento para cassar os mandatos de parlamentares, bem como do afastamento de professores das universidades públicas. Mas o importante é examinar seu teor:

Os Ministros da Marinha de Guerra, do Exército e da Aeronáutica Militar, usando das atribuições que lhes confere o artigo 3º do Ato Institucional nº 16, de 14 de outubro de 1969, combinado com o § 1º do artigo 2º do Ato Institucional nº 5, de 13 de dezembro de 1968, e [...].

Pela reprodução do preâmbulo da Constituição outorgada, para dizer-se o mínimo, comprova-se inexistir texto sem contexto, isto é, aos Estados federados foi aplicado o garrote da limitação da competência para a prática de seus atos de administração, concentrando todos os poderes em mãos do governo central.

As observações registradas quanto ao artigo 13, são perfeitamente aplicáveis ao artigo 200<sup>16</sup>, abaixo reproduzido, pelo simples fato do mesmo se revelar no coroamento da asfixia aplicada aos Estados federados, e, que com continua em plena vigência, embora sob o texto constitucional de 1988. “Art. 200. As disposições constantes desta Constituição ficam incorporadas, no que couber, ao direito constitucional legislado dos Estados”.

Para Fernanda Almeida<sup>17</sup>, as disposições constantes dos artigos acima, influenciaram diretamente nas atividades legislativas dos Estados, como pode ser comprovado, pela seguinte redação:

E isto acabava por se refletir sobre as competências estaduais tolhido o poder constituinte decorrente no direcionamento, sobretudo, das atividades do legislador ordinário. Quer dizer, mesmo no exercício da competência legislativa exclusiva, tinha o legislador que se pautar por regras preestabelecidas de observância obrigatória, que restringiam sua liberdade de ação.

Examinando o tema das competências da Constituição Federal, constata-se restrição ao exercício destas por parte dos Estados federados, se transformando em apêndice do Poder Executivo Federal.

Retomando o estudo das competências dos Estados, sob o pálio da obra de Fernanda Almeida<sup>18</sup>, deve ser examinada a seguinte manifestação: “Não cabe em relação à competência

---

<sup>16</sup> CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE Lobo Hilton. **Constituições do Brasil**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1999. p. 328

<sup>17</sup> ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 104.

legislativa privativa dos Estados, conclusão diversa daquela a que se chegou ao ser examinarem suas competências materiais privativas. E bastante restrita a área de atuação do legislador estadual”.

Concluindo o exame das competências atribuídas aos Estados federados pela Constituição Federal, bem como as emendas constitucionais posteriormente integradas à redação original, comprova-se que os Estados são induzidos à prática da guerra fiscal, por serem limitadas suas competências para atender as exigências constitucionais pertinentes.

A Constituição de 1967 assinala o apogeu do federalismo centralizador, que decorreu do concurso de dois fatores predominantes: a concentração de competências na área da União Federal, com o empobrecimento dos poderes reservados aos Estados, e a exacerbação dos poderes do Presidente da República, convertendo o regime presidencial em instrumento de erosão da autonomia dos Estados.

Ao contrário das limitações inseridas pela Constituição de 1967, a atual Constituição Federal adotou a técnica da autonomia controlada, sem incorrer nos excessos centralizadores da Carta de 1967. Para exemplificar, o art. 34, VII, selecionou temas relevantes ao federalismo, a saber: forma republicana, sistema representativo e regime democrático, direitos da pessoa humana, autonomia municipal, prestação de contas da administração pública direta e indireta, dentre outros pontos correspondentes a forma republicana de Estado.

Quanto a competência dos municípios, que a partir da Constituição Federal de 1988, passou a integrar a Federação, como pode ser comprovado pelo exame do artigo 1º da regra maior onde se encontra claramente registrado, que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel de Estados, Municípios e Distrito Federal.

Sobre a condição do município como ente federado, deve ser examinado estudo de Fernanda Dias Menezes de Almeida<sup>19</sup>, nos seguintes termos:

[...] O fato, porém, é que, no Brasil, salvo restrições episódicas, a autonomia político-administrativa dos Municípios obteve reconhecimento constitucional desde 1891, autorizando a afirmação de que a nossa Federação, desde o berço, desenvolveu-se em três planos, nela se identificando não a tradicional divisão entre ordem central e ordens estaduais, mas uma tríplice estrutura que compreende a ordem central, a ordem estadual e ordem municipal.  
[...]

---

<sup>18</sup> ALMEIDA. Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 110.

<sup>19</sup> ALMEIDA. Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 96-97.

Se assim sempre foi, o constituinte de 1988, ao incluir expressamente os Municípios no artigo 1º, e também no artigo 18, em que cuidou da organização político-administrativa do Estado brasileiro, mais não fez do que ceder diante de uma realidade histórica.

Hoje, o município é um ente institucionalmente criado e corresponde a uma descentralização tanto subjetiva como objetiva, isto é, tal esfera estatal é dotada de personalidade jurídica própria a que se confere o poder de autodeterminação, com uma legislação própria e competências previstas no Texto Constitucional, estas expressas (exclusivas), comuns e suplementares.

A competência expressa municipal é voltada para os assuntos de interesse local (princípio da predominância do interesse), ou seja, interesse relacionando ao dia-a-dia do Município, como a expedição de alvarás ou licenças para o regular funcionamento de estabelecimentos comerciais, previsto no art. 30, I, Constituição Federal, devendo prevalecer sobre as competências federais e estaduais, entretanto, geram reflexos no interesse regional (Estados) ou geral (União). O referido ente possui competência suplementar a legislação federal e estadual no que couber como reza o art. 30, II da Constituição da República. Por último, as competências comuns, estão previstas no art. 23, da Carta Constitucional.

### **2.5.3 Repartição de Competências e Estado Federal**

A repartição de competências é exigência da estrutura federal, para assegurar o convívio dos ordenamentos que compõe o Estado Federal a forma federal corresponde ao Estado composto e plural, fundado na associação de vários Estados, cada um possuindo o seu ordenamento jurídico, político e constitucional, conforme as normas estabelecidas na Constituição Federal.

As normas centrais federais, as leis federais provem do órgão legislativo central, o Poder Legislativo da Federação, enquanto as normas locais brotam dos órgãos legislativos locais, as Assembleias Legislativas dos Estados-Membros.

A assertiva acima, atualmente se encontra maculada em razão da fúria legislativa exercida pelo Poder Executivo, através da expedição de medidas provisórias de matérias que não se revelam urgentes nem relevantes, suprimindo desta forma o devido processo legislativo, ao Congresso Nacional que se vê alijado do exercício de sua atividade principal.

Sendo a repartição de competências o instrumento de atribuição a cada ordenamento de sua matéria própria, a preservação desse processo no tempo e a realização de sua própria



finalidade de técnica aplacadora de conflitos, impõe a localização da repartição das competências no documento fundamental da organização federal. A Constituição Federal estabelecerá onde inicia e onde termina a competência da Federação. Igualmente, onde se inicia e termina a competência do Estado-Membro. A relação entre Constituição Federal e repartição de competências é uma relação causal, de modo que, havendo Constituição Federal, haverá necessariamente, a repartição de competências dentro do próprio documento jurídico de fundação do Estado Federal. Desta forma, o tema da repartição de competências se revela central na organização federal.

A repartição de competências, responsável pela definição constitucional do campo próprio de cada ordenamento, poderá acentuar a centralização, concentrando na União a maior soma de poderes, ou conduzir à descentralização, reduzindo os poderes federais e ampliando os poderes estaduais, ou ainda, afastando-se das soluções extremas, dosar as competências federais e estaduais, de modo a instaurar na Constituição Federal o equilíbrio entre o ordenamento central e os ordenamentos parciais. No primeiro caso a centralização de poderes configura o federalismo centrípedo, no segundo a descentralização conduz ao federalismo centrífugo, e, no terceiro, o equilíbrio na dosagem das atribuições conferidas aos ordenamentos implantará o federalismo de equilíbrio.

Para Machado Horta<sup>20</sup>, “A repartição de competências é a técnica que, a serviço da pluralidade dos ordenamentos do Estado federal, mantém a unidade dialética de duas tendências contraditórias: a tendência à unidade e a tendência à diversidade”.

A repartição e a preservação das competências, se revela um permanente entrechoque entre o poder central e as unidades descentralizadas, em razão dos interesses se apresentar antagônicos.

Esta situação se revela com muita clareza, no trato do tema central deste trabalho que é a concessão de incentivos fiscais, no caso específico do ICMS, o qual atrai investimentos para regiões tidas como carentes sob o ponto de vista econômico, desta forma induzindo que estas (as regiões) instituem formas de resolver ou minimizar esta situação.

#### **2.5.4 Repartição de Competências na Constituição Federal de 1988**

O texto constitucional superou a concepção clássica de repartição das competências fundada na distribuição de poderes com reservas aos Estados.

---

<sup>20</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 401.

A nova repartição de competências, sem prejuízo dos poderes soberanos e nacionais da União, que foram acrescidos com expressivas atribuições novas, criou o domínio autônomo da legislação concorrente abastecido com muitas matérias próprias, e não com matéria deslocada da competência legislativa exclusiva da União, como inserido nas Constituições de 1934, 1946 e 1967, para que sejam elas objeto da legislação federal de normas gerais e da legislação estadual suplementar.

A Constituição Federal, reformulou o tema fundamental do Estado Federal, alinhando o federalismo brasileiro com os dos países desenvolvidos, especialmente amparado no federalismo norte-americano, que serviu de modelo para o nosso sistema federal, abrangendo o federalismo a repartição de competências em cinco planos distintos, a saber:

- I - competência geral da União (art. 21, I a XXV);
- II - competência de legislação privativa da União (art. 22, I a XXIX, parágrafo único);
- III - competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 23, I a XI, parágrafo único);
- IV - competência da legislação concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal (art. 24, I a XVI, §§ 1º, 2º, 3º e 4º);
- V - competência dos poderes reservados aos Estados (art. 25, § 1º, e 125, §§ 1º, 2º, 3º e 4º).

Examinando-se decisões oriundas do Supremo Tribunal Federal sobre a competência dos entes federados, como pode ser comprovado pela ementa do Recurso Extraordinário nº 632.783<sup>21</sup>, onde cada ente busca assegurar suas prerrogativas e benefícios, cuja ementa é abaixo reproduzida:

Tributário. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Comunicação e de Transporte Intermunicipal e Interestadual. Aplicação de metodologia de cálculo conhecida como diferencial de alíquota à empresa optante pelo simples nacional.

Alegadas usurpação de competência da União para estabelecer o tratamento favorecido das micro e das pequenas empresas (art. 146-A da Constituição) e da regra da não-cumulatividade (art. 155, § 2º da Constituição).

---

<sup>21</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso extraordinário 632.783 Rondônia**. Recorrente: D'grife Comércio de Importação e Exportação. Recorrido: Estado de Rondônia. Relator: Min. Joaquim Barbosa. Brasília, DF, julgado em 02 de fevereiro de 2012, acórdão eletrônico DJe-037 divulg 22-02-2012 public 23-02-2012. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/311629364/repercussao-geral-no-recurso-extraordinario-rg-re-632783-ro-rondonia/inteiro-teor-311629374?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 18 jan. 2018.

Encaminhamento de proposta pela existência de repercussão geral.

Tem repercussão geral a discussão sobre a cobrança do ICMS de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL, na modalidade de cálculo como diferencial de alíquota.

Na mesma linha da manifestação anterior, os municípios buscam assegurar sua autonomia, como pode ser comprovado pelo exame da ementa do Recurso Extraordinário nº 776.594<sup>22</sup>, cuja dicção é a seguinte:

Recurso Extraordinário. Tributário e Constitucional. Taxa de Fiscalização de Licença para o funcionamento das torres e antenas de transmissão e recepção de dados e voz. Estações de rádio-base (ERB's). Poder de polícia e limites da competência tributária dos municípios em matéria afeta às telecomunicações. Artigos 22, inciso IV, e 30, incisos I, II, III e VIII, da CFRB/88. Relevância do tema e transcendência de interesses. Manifestação pela existência de repercussão geral da questão constitucional.

Quanto ao modelo de repartição das competências há que se destacar que a Constituição da República acentuou a autonomia formal e material do sistema tributário ao conferir título próprio e relevante a matéria, com o pode ser comprovado pelo exame do Título VI – Da Tributação e do Orçamento – artigos 145 a 169.

A competência tributária é recebida da Constituição Federal, para as várias pessoas políticas exercentes do poder de tributar, por serem titulares de competência impositiva, a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios.

Entre eles será repartido o poder de tributar.

Para Sacha Calmon<sup>23</sup>, o sistema de repartição de competências tributárias, se revela ponto altamente complexo. De sua leitura, podem ser extraídas três conclusões genéricas, porém importantíssimas, sendo a primeira a seguir transcrita:

Entre eles será repartido o poder de tributar. Todos recebem diretamente da Constituição, expressão da vontade geral, as suas respectivas parcelas de competência e, exercendo-as, obtêm as receitas necessárias à consecução dos fins institucionais em função dos quais

<sup>22</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). **Recurso extraordinário 776.594 RG**. Recorrente :TIM celular S/A. Recorrido: Diretor do Departamento de Tributação do Município de Estrela d'Oeste. Relator: Min. Luiz Fux. Brasília, DF, julgado em 06 outubro de 2016, processo eletrônico dje-223 divulg 19-10-2016 -10-2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11888943>>. Acesso em: 18 jan. 2018.

<sup>23</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988 - Sistema tributário**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 35.

existem (discriminação de rendas tributárias). O poder de tributar originariamente uno por vontade do povo (Estado Democrático de Direito) é dividido entre as pessoas políticas que forma a Federação.

Como segunda categoria, verifica-se que o tributo é repartido em espécies: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Retomando os ensinamentos de Sacha Calmon<sup>24</sup>, se manifesta no seguinte sentido:

Diz a Constituição que a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios poderão instituir (poder-faculdade) os seguintes tributos: a) impostos; b) taxas, de polícia e de serviços públicos; e c) contribuições de melhoria pela realização de obras públicas benéficas. A tarefa do constituinte, portanto, centra-se na repartição entre as diversas pessoas políticas de parcelas de competência para instituírem as três espécies antes mencionadas.

Para encerrar os aspectos relevantes das competências tributárias, passa-se ao exame da repartição das competências pela natureza dos fatos jurídicos.

A lição da Sacha Calmon<sup>25</sup> a seguir transcrita, bem demonstra quais os fatos jurídicos que efetivamente serão objeto da tributação, como pode ser comprovado abaixo:

Em terceiro lugar, verifica-se que, ao mencionar as espécies do tributo, o constituinte declina expressamente os fatos jurídicos genéricos que podem servir de supor à instituição das taxas (exercício regular do poder de polícia e prestação de serviços específicos e divisíveis) e das contribuições de melhoria (realização de obras públicas benéficas).

Examinada a repartição das competências, passa-se ao exame da autonomia do Estado-Membro no Direito Constitucional brasileiro.

## 2.6 Noção de Autonomia

Para Machado Horta<sup>26</sup> a autonomia do Estado-Membro constitui elemento essencial à configuração do Estado Federal. Não se encontram divergências substanciais entre os

---

<sup>24</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988 - Sistema tributário**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 35.

<sup>25</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988 - Sistema tributário**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 35-36.

<sup>26</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995. p. 423.

estudiosos da forma de Estado a respeito dessa caracterização. O que se nota, ao contrário, é a preocupação de empregar o termo próprio para traduzir a intensidade da ideia.

A Constituição Federal atual promoveu a reconstrução do federalismo brasileiro, estabelecendo relação entre a Federação e os princípios e regras que individualizaram essa forma de Estado no conjunto das formas políticas. Com a redemocratização do país, o processo de reconstrução do federalismo envolveu o abandono do modelo fixado na Constituição de 1967 e na Emenda nº 1, de 1969, as quais, sob a aspiração do autoritarismo político, concentraram na União a sede praticamente exclusiva da legislação e dos recursos tributários, relegando Estados e Municípios a situação de caudatários da União. Esse ponto será retomado seu desenvolvimento nos capítulos pertinentes, porque, embora a vigência da nova Constituição há aproximadamente três décadas, o proceder da União tem se aproximado dos mesmos moldes assegurados pela EC 1/69.

As relações de subordinação adquiriram predominância no federalismo constitucional de 1967 a 1969, tendo este período se mantido até a promulgação da Constituição de 1988, que assinalou a crise mais profunda do federalismo brasileiro, a qual só encontra correspondência no período da Carta de 1937, a denominada polaca, quando a concepção federal se viu substituída pela estrutura unitária do Estado, sob o comando do Presidente da República detentor de autoridade máxima.

Por seu turno, os constituintes que elaboraram a atual Constituição da República, próxima de completar três décadas de vigência, igualmente enfrentaram este problema das competências, sem o ter solucionado, como pode ser comprovado pela manifestação de Inocêncio Mártires Coelho<sup>27</sup>, cuja manifestação é a seguinte: “Eis a inovação da Constituição de 1988: dividir competências para vencer dificuldades, contra a ingovernabilidade concentrada em um, possibilita a governabilidade de muitos”.

O tema se revela recorrente, visto que o constituinte de 1988 teve a consciência da crise do federalismo e se empenhou na retomada dos fundamentos definidores do Estado Federal.

É nesse retorno às fontes republicanas do federalismo constitucional que reside a relevante tarefa de construção do federalismo, mérito inegável da Constituição de 1988. Essa tarefa de reconstrução além de reconfigurar o edifício constitucional, trouxe novos fundamentos para modernizar o federalismo constitucional brasileiro.

---

<sup>27</sup> COELHO, Inocêncio Mártires. Evolução do constitucionalismo brasileiro pós-88. In: CANOTILHO, J. J. Gomes et al. (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 61.

Nesta linha de modernização do federalismo constitucional brasileiro, Misabel Derzi<sup>28</sup>, Onofre Alves B. Junior e Andre Mendes Moreira, destacam o seguinte sentido:

[...] para que uma teoria que se proponha a justificar o Estado federal prospere, é necessário que seja capaz de explicar por que o Estado (1) não deve ser unitário (i.e., deve conceder autonomia às subunidades), mas (2) deve ser unido (i.e., não deve sucumbir à secessão).

Embora toda essa evolução e substancial mudança, certamente o federalismo constitucional e o federalismo tributário estão a merecer novos olhares, no sentido de se tornar esse princípio efetivo e novamente republicano, neste sentido a Lei Complementar se revela um instrumento para implementar o federalismo como se verificará.

### **3. Fundamentos do Federalismo Fiscal**

O Estado fiscal

O problema fundamental do federalismo fiscal consiste, por conseguinte, na busca do equilíbrio entre a necessidade de garantir um grau razoável de autonomia financeira e política aos diferentes níveis de governo e a necessidade de coordenação e sistematização de instrumentos fiscais em termos nacionais.

A forma de organização dos Estados poderá ser adotada em razão do grau de descentralização administrativa, política e legislativa podendo ser classificadas sob três modalidades, a saber:

- unitários;
- confederações;
- federações

O Estado unitário é aquele que a predominância do poder político se encontra sob o controle do poder central.

Se caracteriza por uma descentralização parcial, por ser seus níveis estabelecidos pelo governo central.

Neste sentido verifica-se que as confederações, diferentemente reúnem Estados soberanos regidos por um acordo comum.

---

<sup>28</sup> DERZI, Misabel Abreu Machado (Coord.). **Estado federal e tributação das origens à crise atual**. Belo Horizonte: Arraes, 2015. p. 11.

As federações são constituídas por Estados autônomos, vinculados constitucionalmente, podendo ser dotados de características comuns aos Estados federais.

Para José Augusto Moreira de Carvalho e outros<sup>29</sup>, para existência de federação deverão estar presentes os seguintes elementos:

- a) descentralização política, legislativa, financeira, administrativa e de políticas;
- b) presença de dois ou mais entes subnacionais;
- c) garantia inserida na Constituição da República, da indissolubilidade da forma federativa;
- d) autonomia dos entes federados e participação deles na formação da Federação;
- e) existência de Corte Constitucional com a finalidade de exercer o controle de constitucionalidade e, com isso assegurar a manutenção do pacto federativo.

### 3.1 Características do federalismo fiscal

Para caracterização do federalismo fiscal, além de haver a necessidade de estar claras as competências, mas especialmente a divisão adequada entre estas, permitindo que a Federação seja capaz de atingir os fins aos quais se destina.

Para Guilherme Camargos Quintela<sup>30</sup>,

“[...] o estudo do federalismo fiscal é tão intrigante quanto complexo, o que denota a importância do aprofundamento teórico sobre o tema, demandando a sua *ressignificação* como conceito político-jurídico que exige amparo critico-reflexivo, a possibilitar o albergamento do princípio federativo na *realidade fenomênica* brasileira (política, social e econômica), escorado em valores como a lealdade, a confiança, a cooperação, o equilíbrio, a liberdade, o respeito às diferenças regionais e a solidariedade, sem descuidar dos impactos que a economia globalizada provoca no processo de elaboração das normas tributárias, em um contexto de governança, a envolver a aproximação pluralista e interativa da ação coletiva, em busca

---

<sup>29</sup> CARVALHO. José Augusto Moreira de. Et al. **Federalismo Fiscal. Lições de Direito Financeiro**, Coordenação Estevão Horvath e outros. São Paulo: RT. 2015. p. 196

<sup>30</sup> QUINTELA, Camargos Guilherme. A necessária re-significação do federalismo brasileiro na modernidade líquida. **Estado Federal e Guerra Fiscal. Uma perspectiva jurídico-filosófica**. Vol. 4 Arraes Editores, Belo Horizonte, 2015, p. 5. Organizadores: Mizabel Abreu Machado Derzi e outros.

de uma teoria da justiça *na e para a* Federação brasileira”  
(grifos do original).

Entre os pontos de maior dificuldade é harmonizar as competências dos entes federados com os encargos que deverão ser enfrentados.

Há que se ter presente que cada Estado apresenta características diferentes em relação aos demais, não podendo ser estabelecido um modelo uniforme de repartição de competências.

O fator determinante para cada Estado obter sucesso em suas finalidades está ligado ao grau de descentralização de suas atividades essenciais, quais sejam: legislativa, política e administrativa.

A importância do federalismo fiscal se verifica através de suas estruturas que estabelecem os encargos de cada ente, especialmente quanto ao grau de descentralização e os mecanismos para obtenção de receitas propiciando o Estado alcançar seus objetivos.

A distribuição das competências entre os entes subnacionais e o governo central, norteado pela eficiência, tendem a ser resultados na geração de recursos públicos, na sua repartição, bem como sua aplicação em benefício da sociedade.

#### Princípios do federalismo fiscal

Três são os princípios que embasam o federalismo fiscal:

- princípio do benefício: para efetivação deste princípio, deverá ser observado o grau de abrangência territorial, diretamente relacionado à população, devendo estar presente a correlação entre o serviço a ser prestado e a amplitude da área a ser beneficiada, devendo estar presente uma proporção entre ambos;

- princípio da compensação fiscal; tanto os ganhos quanto os prejuízos gerados por um ente federado, devem ser compensados, tendo por finalidade propiciar equilíbrio à Federação. Os impactos nas receitas são originados a partir de atitudes de governo que agem quando presente sua conveniência, sem considerar os reflexos, positivos ou negativos junto às demais esferas de governo e do próprio Estado;

- princípio da distribuição centralizada: prevê que nas questões envolvendo redistribuição de renda, esta será mais eficaz se estiver a cargo do poder central. A defesa da distribuição centralizada se exercida pelos entes subnacionais, não permitiria a realização de políticas distributivas de serem praticadas em razão da mobilidade das pessoas localizadas nessas regiões e se transferirem para outras localidades em razão de sua convivência, qual seja obtenção de vantagem com a vigência de novo programa governamental desenvolvido em



determinado local para obtenção de novos benefícios. Estando concentrada nas mãos do governo central, em tese poderá haver uniformidade na distribuição dos recursos financeiros para evitar discrepâncias na distribuição dos valores por consequência uniformizando o procedimento em toda Federação.

Não obstante os pontos anteriormente referidos, o ponto nevrálgico da discussão está concentrado na repartição das receitas tributárias entre os entes federados, o que se verá no próximo parágrafo examinando as competências tributárias inseridas na Constituição da República.

No Estado federal, a convivência entre o governo central e as entidades subnacionais se materializa pelas mais diversas formas. Uma delas é justamente a de ordem financeira, de forma que a distribuição de competências entre esses entes será de vital importância para determinar a eficiência do Estado no alcance de suas finalidades. Sob esse aspecto, não se pode afirmar a existência de um método único e correto para que uma federação alcance níveis ótimos na adequada geração, distribuição e alocação de recursos.

Para José Mauricio Conti<sup>31</sup> a importância do federalismo fiscal compreende “a análise da maneira pela qual está organizado o Estado, qual é o tipo de federação adotado, qual é o grau de autonomia dos seus membros, as incumbências que lhe são atribuídas e, fundamentalmente, a forma pela qual serão financiadas”.

Semelhante alcance é a definição de Sérgio Prado<sup>32</sup>, para quem o federalismo fiscal represente “o conjunto de problemas, métodos e processos relativos à distribuição de recursos fiscais em federações, de forma tal que viabilizem o bom desempenho de cada nível de governo no cumprimento dos encargos a ele atribuídos”.

### **3.2 Competências tributárias na Constituição Federal e sua influência no federalismo fiscal**

O constituinte de 1988, distribuiu as competências tributárias nos três níveis de governo, dotando-os de competências tributárias próprias.

As bases econômicas orientadoras da tributação em qualquer economia sempre recairão sobre três fontes: patrimônio, renda e consumo, se revelando instrumentos que

---

<sup>31</sup> CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez Oliveira, 2001, p. 24

<sup>32</sup> PRADO, Sérgio. **Equalização e federalismo fiscal**; uma análise comparada: Alemanha, Índia, Canadá, Austrália. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2006, p. 15.

nortearão a tributação em um sentido outro, isto é, em dado momento beneficiando o consumo outro a renda, ajustando a tributação a economia.

Desde o surgimento da Federação em 1891, a distribuição das competências tributárias sempre esteve inserida nos textos constitucionais.

A repartição de competências para o exercício da tributação está diretamente ligada aos fatores econômicos reveladores de capacidade contributiva, previsão inserida na Constituição Federal art. 145, bem como nos artigos 153, 155 e 156, distribuídos entre União, Estado, Distrito Federal e Municípios.

A cada pessoa jurídica de direito publico a constituição Federal atribui competência para tributar fenômenos econômicos.

Quanto as demais espécies tributarias, o art. 145, II, da Constituição Federal confere poderes para todos entes tributários instituir taxas, por estar no exercício do poder de polícia, ou na prestação de serviços específicos e divisíveis.

Igualmente o inciso III do art. 145 da Constituição da República atribui competência para instituir contribuição de melhoria em razão da realização de obras públicas, as quais deverão acarretar a valorização dos imóveis dos particulares foram objeto da tributação.

Ainda, quanto a competência para instituição da espécie tributária contribuições sociais, esta é outorgada pelo art. 149 da Constituição Federal à União, não sendo os valores arrecadados partilhados com Estados e Municípios, tema que será objeto de exame no próximo tópico.

A razão da existência do federalismo fiscal é assegurar recursos financeiros as entidades federadas, como pode ser comprovado pela lição de Denis Sarak<sup>33</sup>, nos seguintes termos:

“O federalismo fiscal, em particular, é o modo pelo qual são distribuídas as receitas públicas entre os entes federados, com a finalidade de suportar os encargos públicos previamente designadas na Constituição.

...

É por meio da repartição de receitas, que os Estados-membros exercem sua autonomia politica na execução dos encargos públicos que lhe são designados.

---

<sup>33</sup> SARAK, Denis. O federalismo fiscal nas constituições históricas do Brasil. Pacto Federativo, Tributação e Cidadania. Coordenação Fúlvia Helena de Gioia e Zélia Luiza Pierdoná. Quartir Latin, São Paulo, 2015, p. 47

A repartição de receitas é determinada pela política fiscal do sistema federativo.

...

A relação entre a política fiscal e o grau de descentralização dos encargos públicos é determinante para definir o grau de autonomia dos entes federados”.

Oriundo das inquietações dos entes federados, quanto à necessidade de assegurar sua arrecadação há que ser examinada decisão prolatada no Recurso Extraordinário nº 572.762, o qual gerará discussões no campo da competência tributária propriamente, bem como das transferências obrigatórias e dos incentivos fiscais.

CONSTITUCIONAL. ICMS. REPARTIÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS. PRODEC. PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DE SANTA CATARINA. RETENÇÃO, PELO ESTADO, DE PARTE DA PARCELA PERTENCENTE AOS MUNICÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. RE DESPROVIDO. I - A parcela do imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a que se refere o art. 158, IV, da Carta Magna pertence de pleno direito aos Municípios. II - O repasse da quota constitucionalmente devida aos Municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal de âmbito estadual. III - Limitação que configura indevida interferência do Estado no sistema constitucional de repartição de receitas tributárias. IV - Recurso extraordinário desprovido.

(RE 572762, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 18/06/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-167 DIVULG 04-09-2008 PUBLIC 05-09-2008 EMENT VOL-02331-04 PP-00737)

Para Fernando Facury Scaff<sup>34</sup> e outro, “o ponto central do debate é saber se um ente federado, que possui competência tributária sobre certo tributo cuja receita é parcialmente transferida, pode reduzir sua incidência fiscal; e, se puder, em que medida pode fazê-lo”.

O acórdão acima, trará uma nova reflexão sobre o federalismo, especialmente o federalismo fiscal, visto que despertou os entes federados para a forma como estão sendo partilhados (mal partilhados) os tributos arrecadados.

Esta decisão mesmo sem se deter em minúcias, entendeu que o ente federado não pode isentar a parcela da receita a ser transferida, se caracterizando inadequada apropriação de recursos financeiros que efetivamente não lhe pertencem.

Sob o prisma processual, este Recurso Extraordinário foi examinado e decidido no âmbito da repercussão geral, vinculando positivamente as partes envolvidas.

É por demais sabido, que o Estado não existe, nem concretiza seus objetivos sem a existência de arrecadação, mas a decisão acima proferida pela Suprema Corte não despertou o interesse de alguns entes federados, especialmente os municípios.

A discussão que foi levada ao Supremo Tribunal Federal na qual redundou no julgamento do Recurso Extraordinário nº 572.762, foi provocada pelo município de Timbó em Santa Catarina ao impugnar dispositivos do PRODEC – Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense, a qual outorgava benefícios fiscais mediante a postergação do recolhimento do ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

Qual teria sido o ponto contra o qual o município se insurgiu? A resposta está na sistemática da concessão de incentivos fiscais do programa acima referido em razão da postergação do recolhimento do ICMS pelo período de cinco anos reconhecido o repasse do produto da arrecadação a agentes financeiros, por financiamento de 75% do valor do imposto, com devolução em até cinco anos, havendo registro da receita tributária de apenas 25% do imposto devido.

O reflexo nas finanças dos municípios se deu em razão do adiamento da transferência constitucional prevista no art. 158, IV, da Constituição Federal que beneficia diretamente os entes municipais.

Deve ser registrado que o Plenário da Corte Suprema se manifestou além do objeto da controvérsia, ao afirmar de maneira explícita que as isenções e benefícios fiscais somente podem ser concedidos com a parcela da arrecadação que não se destina a repartição constitucional.

---

<sup>34</sup> SCAFF, Fernando Facury e outro. **Competência tributária, transferências obrigatórias e incentivos fiscais**. IBDF/Conceito, São Paulo, 2010, p. 285.

A conclusão do STF neste julgamento é simples e clara, por ter atribuído competência para usufruir somente quanto a receita própria e não sobre a parcela da receita transferida.

Este precedente se revela de aplicação imediata, visto ter sido mantido seu entendimento, e, por consequência deve ser estendido às receitas transferidas pela União, Estados e Municípios, seja através de transferências indiretas ou rateadas pelos fundos constitucionais, ou de forma direta a ente específico, como se verifica com o ITR previsão constante do art. 158. II, da Constituição Federal.

### **3.3 A mais recentes ofensivas dos entes federados perante a Suprema Corte para assegurar o federalismo fiscal**

Não obstante todas as garantias asseguradas aos entes federados com a promulgação da Constituição Federal que neste ano completa trinta anos, o Poder Central sempre agiu de maneira diametralmente oposto, como será demonstrado a seguir.

O Governador do Estado de Minas Gerais juntamente com seu procurador-geral e demais procuradores integrantes do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal, ajuizaram perante a Suprema Corte em 11 de junho do ano em curso Ação por Descumprimento de Preceito Fundamental – ADPF, cadastrada sob nº 523, onde os Estados externam sua desconfiança no comportamento esboçado pela União em relação aos Estados, pelo fato de reiteradamente há aproximadamente um quarto de século, estar lesando não somente os Estados federados, mas também os municípios que a partir da Constituição Federal de 1988, se tornarem entes federados, em razão da implantação e implementação de sistemática ausente e transparência, quanto a repartição de receitas entre os entes federados.

Cabe registrar que a previsão quanto ao cabimento do ajuizamento da Ação de Descumprimento de Preceito Fundamental, estar prevista na Constituição Federal em seu art.102, § 1º, bem como na Lei nº 9.882, de 3 de dezembro de 1999, tendo por finalidade específica evitar ou reparar lesão a preceito fundamental, resultante de ato do Poder Público.

Os Estados federados ao propor referida ação, se ampararam no art. 60, parágrafo 4º, I, da Constituição Federal por violar cláusula pétrea da forma federativa de estado, afetando diretamente o federalismo fiscal, em inúmeras vezes em razão de suas reiteradas práticas omissivas e comissivas, afrontando determinações de ordem superior veiculadas pela Carta Política.

O problema objeto da referida Ação por Descumprimento de Preceito Fundamental se origina de uma série de Emendas Constitucionais propostas pelo Poder Executivo Federal, no

sentido de privatizar a arrecadação, isto é, não compartilhar com os entes federados algumas espécies tributárias especialmente as contribuições sociais incidentes sobre o faturamento das pessoas jurídicas, dentre estes, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, e o Programa de Integração Social - PIS que se revelam uma fonte excepcional de arrecadação de recursos carreados aos cofres da União.

Esta ADPF certamente se revelará num marco de capital importância para Estados e Municípios, visto que novamente passará a ser aplicado em sua totalidade a previsão inserida no art. 157, inciso II, da Constituição Federal no que se refere a partilha da arrecadação dos impostos residuais.

A arrecadação do PIS e da COFINS em 2016 representou 4% (quatro por cento) do PIB brasileiro; e as contribuições para Seguridade Social, como um todo, representaram aproximadamente 11% (onze por cento) do PIB, ultrapassando as fontes de financiamento do orçamento fiscal da União que se encontra em torno de 8% (oito por cento), como pode ser comprovado pelo levantamento realizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil<sup>35</sup>.

Mais do que criar contribuições em profusão, a União alterou o perfil financeiro-orçamentário dessas contribuições, na medida em que tornou permanente a denominada Desvinculação das Receitas da União – DRU, que, registre-se o fez amparada em decisão do Supremo Tribunal Federal, amparada no julgamento do Recurso Extraordinário nº 537.610<sup>36</sup>, cuja ementa abaixo é reproduzida.

1. TRIBUTO. Contribuição social. Art. 76 do ADCT. Emenda Constitucional nº 27/2000. Desvinculação de 20% do produto da arrecadação. Admissibilidade. Inexistência de ofensa a cláusula pétrea. Negado seguimento ao recurso. Não é inconstitucional a desvinculação de parte da arrecadação de contribuição social, levada a efeito por emenda constitucional.

(RE 537610, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Segunda Turma, julgado em 01/12/2009, DJe-237 DIVULG 17-12-

---

<sup>35</sup> Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/rfeceitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatistica/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>. Acesso em 01.08.2018

<sup>36</sup> Brasil. Supremo Tribunal Federal

2009 PUBLIC 18-12-2009 EMENT VOL-02387-09 PP-01566 RDDT n. 174, 2010, p. 145-146 RT v. 99, n. 894, 2010, p. 104-105

Deve-se ter presente, que a sistemática de Desvinculação das Receitas da União – DRU está em vigência há mais de vinte anos, permitindo à União se apropriar de aproximadamente um terço da arrecadação das contribuições sociais, sem partilhar com Estados e Municípios, caracterizando enriquecimento sem causa do ente centralizador destes recursos financeiros.

Nesta mesma linha, quanto à influência do tempo sobre as relações sociais, as palavras de François Ost<sup>37</sup>, são diretamente aplicáveis ao presente caso, como pode ser comprovado abaixo:

“(…)

O que é, de fato, esta temperança, senão a sabedoria do tempo, a justa medida do seu desenrolar, a mistura harmônica de seus componentes e, do mesmo modo que a alternância das estações (as horas) torna os climas temperados, a temperatura na cidade – a justa dosagem da continuidade e da mudança – garante o equilíbrio das relações sociais”.

Quanto maior o decurso do tempo, maior é o prejuízo causado aos entes federados, pela apropriação dos tributos arrecadados pela União e não partilhados, em total desobediência à Constituição da República.

A permanência da União no amesquinamento da partilha das receitas tributária originárias das espécies tributárias contribuições sociais, se caracteriza como instrumento violador de preceito fundamental, pelo desrespeito à Carta Maior.

Para Hugo de Brito Machado<sup>38</sup>, o abuso praticado pelo Poder Executivo Federal, cria para orçamento fiscal um problema insolúvel, ao confundir (não juridicamente) o orçamento da seguridade social, como pode ser comprovado nos seguintes termos:

“Infelizmente, a autonomia do orçamento da seguridade social terminou sendo anulada com a unificação das receitas federal e

<sup>37</sup> OST, François. **O Tempo do Direito**. São Paulo: Edusc, 2005, p.17.

<sup>38</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito constitucional tributário**, São Paulo, RT, p. 180.

da seguridade social. Não obstante, nos termos do art. 165, § 5º, III, “o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ele vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público”, essa autonomia terminou anulada.[...]

As contribuições com as quais os empregadores, os trabalhadores e os administradores de concursos de prognósticos financiam diretamente a seguridade social não podem constituir receita do Tesouro Nacional precisamente porque devem ingressar diretamente no orçamento da seguridade social”.

A finalidade em restaurar a ordem orçamentária, que ficou totalmente desalinhada com a Desvinculação das Receitas da União, tem por objetivo corrigir distorção orçamentária estrutural e por consequência na Constituição Federal, que delimitou de forma correta e adequada o campo de incidência de cada espécie tributária bem como a maneira de implementação dos gastos.

Somente através da propositura de ação judicial, o que pretende fazer referida Ação por Descumprimento de Preceito Fundamental, poderá ser resgatado o pacto federativo, bem como conferir efetividade ao art. 157, II, da Constituição Federal.

A União para contornar a regra constitucional da partilha de novos impostos, como previsto no art. 157, II, da Constituição da República, institucionalizou a prática de criação de novas contribuições sociais, cuja receita é parcialmente desafetada do orçamento da seguridade social, a solução que melhor atende ao princípio federativo é a da analogia que equipara a receita desafetada e que efetivamente existe, à receita dos impostos residuais que a União prefere não instituir.

Este agir da União caracteriza fraude à Constituição deve ser evitada que implica em violação ao preceito fundamental da Federação ou da forma federativa de Estado com a interpretação evolutiva do contido no art. 157, II, da Constituição Federal, referente a parcela desvinculada das contribuições sociais.

A União ao invés de aumentar as receitas destinadas ao orçamento fiscal, com a criação de impostos residuais, claramente optou pela criação de inúmeras contribuições.

Não obstante a União além de aumentar sua arrecadação por meio de contribuições, passou a utilizar-se da Desvinculação das Receitas da União – DRU, destinando parcela



substancial (30%) dessa receita de contribuições sociais para o orçamento fiscal em escancarada fraude à Constituição da República.

Há que ter presente como fator externo em prejuízo do federalismo fiscal, a guerra fiscal travada entre os entes federados, motivados pela competência concorrente entre os Estados, para a criação de tributos iguais.

No afã de atrair investimentos para regiões que efetivamente necessitem que o Estado, tanto o ente federado quanto a União, incentivem seu desenvolvimento por se revelar regiões totalmente desprovidas de qualquer forma de indução à empregabilidade, o Estado deverá estar dotado de instrumentos para induzir seu desenvolvimento tendo por finalidade ao menos tentar eliminar ou diminuir as desigualdades sociais, devendo ter o cuidado em não se transformar esse benefício em um problema insolúvel, como tem acontecido com todos os benefícios concedidos especialmente no âmbito do ICMS, por descumprimento dos dispoes insertos na Lei Complementar nº 24/75, e art. 155, XII, “g” da Constituição Federal.

Os problemas do federalismo fiscal se originam da deformação do federalismo, como pode ser comprovado por estudo de Raul Machado Horta<sup>39</sup>, nos seguintes termos:

“A República Federativa Brasileira, desde a sua origem na Constituição de 1891, proclama a indissolubilidade do vínculo federativo, que congrega a União e os Estados-Membros. Essa indissolubilidade não se compadece com a dissolução do sentimento federativo, que se realiza na diuturna negação dos fundamentos federais da Constituição, responsável pela indiferença do povo em relação ao destino da forma federal de Estado”.

Cientes de que a Constituição Federal possui normas de diferente importância para a estruturação do Estado brasileiro, é imprescindível que nossos representantes políticos tenha a consciência de que vivemos em uma República Federativa. Talvez seja necessário algo mais que a consciência. Como dito por Machado Horta<sup>40</sup>, é necessário aos governantes, legisladores e juízes o verdadeiro sentimento republicano, com suas profundas marcas de isonomia, e federalista, com os elementos acima apresentados.

---

<sup>39</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995, p. 355.

<sup>40</sup> HORTA, Raul Machado. **Estudos de direito constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995, p. 355

A solução para o problema do desajuste do federalismo, que deverá ser buscada por toda a sociedade, deverá encontrar valores que envolvem dois importantes princípios, sendo este o republicano e o federativo.

Concluindo, a busca da solução para o reequilíbrio do federalismo, especialmente o federalismo fiscal, passa pela realização de uma reforma tributária bem como pela manifestação da sociedade através de seus representantes no Congresso Nacional por se caracterizar seus lícitos representantes.