

FEDERALISMO JABOTICABA E A
FALÊNCIA FISCAL DOS ENTES SUBNACIONAIS[\[ver artigo online\]](#)Juracy Braga Soares Júnior¹
Deborah Chrystine Peixoto Alves²

RESUMO

O modelo de federalismo brasileiro apresenta um amplo impacto no estabelecimento e na distribuição de renda dos entes federativos. Em razão de suas peculiaridades, a estrutura federalista nacional contrapõe as ideias de regressividade e progressividade do sistema tributário nacional – o que traz – como consequência um severo desequilíbrio tributário nacional, que se manifesta especialmente sobre o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação). A ideia do presente artigo é evidenciar as razões pela qual esse desequilíbrio entre os entes persiste, bem como destacar a necessidade do estabelecimento de políticas e de reformas que objetivem a reversão do quadro de desconformidade tributária entre os entes federados.

Palavras-chave: Federalismo; Sistema Tributário; Tributo; Tributação; Imposto.

JABOTICABA FEDERALISM AND THE
FISCAL BANKRUPTCY OF SUBNATIONAL ENTITIES

ABSTRACT

The Brazilian federalism model has a wide impact on the establishment and distribution of income of federal entities. Due to its peculiarities, the national federalist structure opposes the ideas of regressivity and progressiveness of the national tax system - which brings - consequently, a severe national tax imbalance, which manifests itself especially on the ICMS (Tax on Operations related to the Circulation of Goods and on Provision of Interstate and Intermunicipal Transportation Services and Communication). The idea of the present article is to highlight the reasons why this imbalance between the entities persists, as well as to highlight the need for the establishment of policies and reforms that aim at reversing the tax non-conformity situation among the federated entities.

Keywords: Federalism; Tax system; Tribute; Taxation; Tax

1 Professor/Doutor em Direito, Faculdade Unieducar - CE – profjuracysoares@gmail.com

2 Advogada/Especialista em Administração Pública – CE - deborah_alves@outlook.com



INTRODUÇÃO

As crises econômicas e sociais enfrentadas pelo país desde a década de 1990 também foram capazes de evidenciar os diversos problemas relativos ao pacto federativo brasileiro – que tem como um de seus pilares a partilha de receitas, oriundas majoritariamente dos tributos denominados impostos.

A metodologia de divisão de receitas entre os entes federados vem se tornando palco de diversas batalhas entre a União, os estados, os municípios e o Distrito Federal, gerando discussões e atritos que atacam a própria estrutura institucional do Estado brasileiro.

A sistemática tributária reflete as próprias peculiaridades da organização estatal brasileira; a situação se agrava pela adoção de um sistema tributário que utiliza a ideia da regressividade para sacrificar contribuintes menos privilegiados e que, simultaneamente, dificulta a efetiva aplicação da progressividade tributária, bem como provoca a disputa de recursos finitos entre os diferentes entes da federação.

A concentração de poderes nas mãos da União não é exatamente uma novidade na sistemática política brasileira. Na década de 1930, Getúlio Vargas, por meio do Decreto nº 19.398, dissolveu todas as Assembleias Legislativas dos Estados, Câmaras ou Assembleias Municipais – o que resultou na perda da autonomia dos entes federativos e motivou diversos conflitos (dentre os quais se destaca a Revolução Constitucionalista de São Paulo, de 1932). Os atritos levaram à formação de uma Assembleia Constituinte em 1933; no entanto, a Constituição de 1934 trouxe uma grande ampliação das competências da União, em detrimento dos estados (NUNES JUNIOR, 2019, 3ª edição, pág. 1.569).

A característica perdurou pelos anos seguintes – e foi mantida mesmo com o advento da Constituição Federal de 1988 e sua opção pelo federalismo de cooperação, que ampliou o rol das competências comuns e concorrentes aos entes federativos, possibilitando sua atuação de maneira conjunta.

As características do atual sistema tributário nacional refletem esse elemento de desequilíbrio, ao centrar poderes na União, em detrimento dos demais entes da federação – o que se evidencia como uma consequência do desenho próprio do federalismo brasileiro.

Para que possamos discutir com propriedade acerca do tema do desequilíbrio tributário no Brasil e suas repercussões concretas, é necessário recapitularmos brevemente alguns conceitos essenciais.

1. CONCEITOS INICIAIS

A forma de Estado adotada pela Constituição Federal brasileira é a **Federação**, a qual se legitima por meio da autonomia administrativa e fiscal usufruída por cada um de seus entes. A organização do Estado, a distribuição de poder dentro do território, é feita sob a forma federativa.

Federação é o termo usado para designar o Estado composto por diversas entidades territoriais autônomas dotadas de governo próprio – ou seja, o poder político é dividido entre diversos entes políticos ou governamentais, no sentido de que há mais de uma esfera de governo atuando em um mesmo território. As divisões territoriais para fins administrativos estão presentes, e essas são dotadas de personalidade jurídica própria e importantes competências legislativas e administrativas.

MALUF (2018, 34ª edição, pág. 59) define a Federação como uma união nacional mais íntima, perpétua e indissolúvel, de províncias que passam a constituir uma só pessoa de direito público internacional. A Federação é espécie de Estado composto, formado a partir da reunião de duas ou mais entidades políticas no mesmo território.

Federalismo é a denominação dada à relação entre as diversas unidades da Federação, tanto entre si, quanto com o Governo Federal. Trata-se de um sistema político em que municípios, estados e distrito federal, sendo independentes um do outro, formam um todo que valida um governo central e federal, que governa sobre todos os membros anteriormente citados. É a união dos Estados do país para manter a autonomia de cada estado, resultando no **pacto federativo**, o conjunto de dispositivos constitucionais que configuram a moldura jurídica, as obrigações financeiras, a arrecadação de recurso e os campos de atuação dos entes federados.

Conforme TAVARES (2017, 15ª edição, pág. 855), no federalismo há uma descentralização do poder, que não fica represado na órbita federal, sendo compartilhado pelos diversos integrantes do Estado.

Conforme a classificação clássica, que usa como critério as esferas integrantes da federação, temos inicialmente o **federalismo de dois níveis, bidimensional ou de segundo grau**, que compreende duas esferas de governo. MASSON (2020, 8ª edição, pág. 718) conceitua o federalismo de segundo grau como aquele que, para se constituir, somente precisa de uma ordem jurídica central (primeiro grau) e das ordens jurídicas regionais (segundo grau). Tal estruturação, conforme a autora, foi criada nos Estados Unidos da América e é adotado na maioria das federações ao redor do mundo.

O **federalismo de três níveis ou tridimensional**, por sua vez, será aquele que abrange três esferas de governo, a qual soma-se à ordem central (no Brasil, a União) e regional (no Brasil, os estados) a local – representada, no Brasil, pelos municípios. **O Brasil se constitui no único exemplo de federação de três níveis no mundo**, apresentando três esferas de governo; esse caráter tridimensional é atípico ou anômalo.

Levando em consideração essa classificação, ALEXANDRINO e PAULO (2017, 16ª edição, pág. 283) destacam que a Federação brasileira não é um típico Estado federado, uma vez que, em regra, estes são formados por um poder político central, e os centros regionais de poder.

O Brasil, porém, é composto de quatro espécies de entes federados dotados de autonomia, duas delas de entes federados típicos (União e estados) e duas de entes federados atípicos ou anômalos (Distrito Federal e municípios). Em virtude de tal característica, defendem os autores que o federalismo brasileiro se desdobra em três ordens - União, estados e municípios - e não em duas apenas - União e estados - como é o normal no Estado federal.

Essa distribuição da estrutura estatal em três esferas governamentais diversas evidencia o caráter particular do federalismo nacional. MASSON (págs. 157 e 727) considera que a repartição constitucional de competências foi pensada de modo a dividir as tarefas entre os entes federados, com o objetivo de manter entre eles uma convivência harmônica e assegurar a estabilidade do pacto federativo, oportunizando a existência da própria Federação.

Com a Constituição Federal de 1988, reconhecidamente cidadã, restou restabelecida a federação e o federalismo no Brasil. O texto constitucional estabeleceu várias formas de vedação à União no tocante a possíveis interferências nos territórios de outros entes federados, e a forma federalista foi elevada ao status de cláusula pétrea constitucional. Houve a ampliação das competências comuns e concorrentes dos entes federativos, o

estabelecimento de instrumentos que reforçam o pacto federativo e estabelecem regras para a distribuição de receitas, bem como se deu a elevação dos municípios à categoria de ente federado.

Embora a Constituição de 1988 tenha trazido toda essa série de mudanças, o fato é que a centralização de poder e de recursos financeiros nas mãos na União ainda permanece como uma forte característica presente em nosso texto constitucional. É necessário considerarmos, como país, a necessidade de se dar maior autonomia aos entes federados; a forma de Estado é tema diretamente relacionado à Democracia, e a proximidade do cidadão dos temas que devem ser trabalhados pelos entes federados é mais facilmente perceptível nas esferas estadual e municipal.

O **Federalismo Fiscal**, reverberando a própria organização estrutural do Estado brasileiro, refere-se à repartição de competências e de receitas tributárias entre os entes federados, bem como a determinação das responsabilidades de cada um dos entes na alocação dos recursos públicos, na prestação de bens e serviços à sociedade e na distribuição de renda e ao crescimento econômico. Temos, assim, um conjunto de providências constitucionais, legais e administrativas que regulam o financiamento dos diversos entes federados, visando atender às necessidades públicas nas respectivas esferas de competência.

Assim, a ideia do federalismo em si repercute na esfera fiscal, seja pela formação de um sistema de compartilhamento de competência – que confere a cada ente federativo a competência para instituir determinados tributos –, seja pelo estabelecimento de um sistema de repartição de receita tributária, apto a determinar o repasse de parte do produto da arrecadação de alguns tributos (CARNEIRO, 2020, 9ª edição, pág. 129).

O **Sistema Tributário Nacional** corresponde à definição constitucional, presente no Título VI, Capítulo I, da competência tributária de cada ente político, além da determinação de limitações ao exercício do poder de tributar (PAULSEN, 2020, 11ª edição, pág. 263).

Tal organização estabelece, portanto, a estrutura da tributação nacional; CARNEIRO (pág. 353) conceitua o sistema como “...um conjunto harmônico, interdependente, lógico e coerente de normas tributárias, destinadas a implementar uniformemente no âmbito do território brasileiro a tributação, respeitando o pacto federativo, de modo a dotar de receita todos os entes que compõem a nossa República Federativa”, disciplinando, assim, o exercício

do poder impositivo pelos entes aos quais a Constituição Federal atribui competência tributária.

A **competência tributária** será o poder de criar tributos, dividido entre os vários entes políticos, de forma que cada um deles será dotado de competência específica para impor prestações tributárias, dentro da esfera de atuação determinada pela Constituição.

A competência para a instituição do tributo poderá ser federal, estadual ou municipal – ou seja, se dá em três níveis diversos. Será federal quando pertencer a União, estadual quando pertencer aos estados e ao Distrito Federal, e municipal, quando pertencer aos municípios e ao Distrito Federal. A competência do Distrito Federal será sempre cumulativa entre aquelas concedidas aos Estados e aos municípios. A Constituição Federal confere aos entes federativos a competência para instituírem impostos, sendo esta, à princípio, enumerada e privativa a cada um deles.

A **arrecadação tributária** funciona como instrumento de financiamento estatal, e objetiva a reunião e aplicação de recursos para atingir as finalidades estatais e efetivar o bem comum.

A **repartição de receitas tributárias** está disciplinada pelos arts. 157 a 162 da Constituição Federal. É definida por MAZZA (2018, 4ª edição, pág. 458) como o conjunto de normas de natureza constitucional que versam sobre a **distribuição do montante arrecadado com determinados tributos**.

A repartição de receitas busca viabilizar o equilíbrio tributário entre os vários entes federativos, possibilitando sua capacidade econômica para financiar suas atividades e estabelecendo a relação entre entes federados em razão da repartição do dinheiro dos impostos, definindo suas funções e a fonte que subsidiará tais responsabilidades.

A repartição também objetiva diminuir as desigualdades sociais presentes nos diversos estados brasileiros, reforçando o pacto federativo. Embora a União concentre a maior fatia da arrecadação tributária, parte desses valores será repassada aos demais entes federativos, com o intuito de trazer equilíbrio ao sistema tributário nacional – representando, assim, corolário do princípio federativo que rege o nosso país.

Diante de tais previsões constitucionais, podemos concluir que a própria Constituição Federal se preocupou com a manutenção do pacto federativo e a questão do equilíbrio

financeiro. Houve um reconhecimento constitucional das intensas diferenças existentes entre as várias regiões que compõem o Estado brasileiro; visando amenizar tal situação, o texto da carta Magna traz em si vários mecanismos para propiciar um melhor equilíbrio entre as regiões.

Devemos observar, no entanto, que esses instrumentos trazidos pela Constituição Federal não são suficientes para efetivamente minimizar esse desequilíbrio regional.

É importante mencionarmos a **carga tributária** – também chamada de carga fiscal - que é a relação entre o total dos tributos arrecadados pelo governo de um país e o produto nacional bruto (PNB), que é a quantidade de riqueza produzida no país. Em nosso país, o tema da carga tributária é bastante questionado, em virtude de seu volume em relação ao PIB (produto interno bruto) e pelo número de normas constitucionais que a ela se referem. A complexidade das questões envolvidas demanda, igualmente, soluções complexas. A noção de sistema deveria ser também trabalhada dentro do orçamento estatal; as aparentes soluções pontuais não solucionam as verdadeiras questões econômicas e tributárias atualmente presentes em nosso cotidiano.

No âmbito de nosso sistema tributário, a **regressividade** caracteriza-se pela concentração da carga tributária na tributação sobre o consumo, ao mesmo tempo em que desconsidera a capacidade contributiva – os rendimentos – de quem adquire o bem (CAMPEDELLI e BOSSA, 2014).

Um estudo do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, publicado em 2009, concluiu que a distribuição do ônus tributário se dá, no Brasil, de modo heterogêneo, com alguns setores da população sendo mais afetados que outros; assim, enquanto o sistema tributário deveria, em tese, buscar a progressividade – tributar mais os ricos do que os pobres – o que ocorre de fato é o sistema tributário brasileiro faz exatamente o contrário, ou seja, tributa mais os mais pobres. Conforme o citado estudo, naquele ano, 10% dos membros mais pobres da população brasileira destinavam 32,8% da sua renda para o pagamento de tributos, enquanto para os 10% mais ricos, o ônus estimado era de 22,7% da renda.

GOMES (2016) considera que o caráter regressivo do sistema tributário se evidencia pelos seguintes fatores:

No Brasil, há um excesso de tributação sobre bens e serviços, de 18,8% do PIB, maior do que em qualquer país da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, onde a média é de 11,6% do PIB;
A isenção total de imposto de renda sobre lucros e dividendos distribuídos a acionistas de empresas, o inverso do que faz a maioria dos países;
A possibilidade de se deduzir do lucro tributável uma despesa fictícia relativa aos chamados “juros sobre capital próprio”.

O autor destaca ainda que:

“Apesar de a carga total ter se mantido na mesma proporção do PIB nos últimos dez anos, a partir da crise internacional de 2008, o governo federal promoveu expressivo pacote de desonerações anticíclicas. Isso envolve redução de alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de bens duráveis e materiais da construção civil e do IOF sobre crédito das pessoas físicas. (...)”

CARNEIRO (pág. 138) destaca que a carga tributária brasileira vem elevando-se de maneira constante ao longo dos anos, chegando a um percentual aproximado de 37% do PIB (per capita) – e incide não somente sobre as pessoas físicas, mas fortemente sobre as pessoas jurídicas e, em especial, sobre o consumo através da repercussão tributária, típica dos tributos indiretos – caso do ICMS e do IPI.

FERNANDES, CAMPOLINA e SILVEIRA (2019, pág. 01), em estudo recente, reafirmam a percepção da regressividade do sistema e seu peso sobre a camada menos privilegiada da população, ao concluir que o sistema tributário brasileiro dá maior ênfase à cobrança de impostos indiretos, sobre bens e serviços – que representam mais de 51% da carga tributária bruta total – em detrimento de impostos sobre a renda e a propriedade (impostos diretos). Este posicionamento estatal compromete, na visão dos autores, a efetiva aplicação do princípio de capacidade contributiva, o que perpetua um sistema tributário regressivo, “...no qual famílias de renda proporcionalmente menor financiam uma maior fatia do Estado”.

Assim, podemos considerar como um tópico problemático presente no sistema tributário nacional a questão relativa à disciplina da **tributação sobre o consumo** – representada pelos seguintes tributos: IPI (União), ICMS (Estados) e ISS (municípios). Discussões acerca de quanto estes tributos impactam no preço final de cada produto são frequentes em nosso cotidiano, uma vez que o tributo sobre o consumo é uma

forma perigosa e desigual do exercício do poder de tributar, atingindo fortemente aqueles cujos rendimentos são menores.

Para FERNANDES, CAMPOLINA e SILVEIRA (pág. 07), o nosso sistema tributário exerce grande influência na distribuição de renda, uma vez que se utiliza de instrumentos diversos de arrecadação, aptos a impactar diferentemente cada contribuinte. Na visão dos autores,

Ao dispor de tributos que incidem sobre diferentes fatos econômicos (como a posse ou a transferência de bens, a aferição de renda, o consumo ou a poupança), o modo como o Estado organiza o seu sistema tributário irá impactar cada agente de modo particular, a depender de seu perfil econômico em cada tipo de tributação pertinente.

Esta conclusão é um resultado direto da chamada característica regressiva do nosso modelo tributário, que termina por onerar mais a população de menor renda, que arca com elevada tributação indireta, uma vez que não há diferenciação entre as capacidades de pagamento nos tributos fundamentados no consumo. A maior parcela da arrecadação se origina de tributos que incidem sobre bens e serviços, sendo comparativamente baixa a tributação incidente sobre renda e patrimônio.

No Brasil, o nível de arrecadação na modalidade relativa à tributação sobre a renda pessoal é de 2,69% do PIB; em comparação, a Dinamarca apresenta, em relação à tributação da renda, a impressionante taxa de 26,11% do PIB, que corresponde a mais da metade de sua tributação total (FERNANDES, CAMPOLINA e SILVEIRA, pág. 10).

Vale também mencionar a **progressividade**, definida por PAULSEN (pág. 220) como uma técnica de tributação segundo a qual é dimensionado o montante devido de um tributo mediante a aplicação de uma escala de alíquotas a outra escala correlata, fundada normalmente na maior ou menor revelação de capacidade contributiva. O autor destaca que a progressividade tem o condão de fazer com que contribuintes que possuem maior riqueza suportem carga tributária progressivamente maior – ou seja, que transfiram aos cofres públicos percentuais maiores das suas riquezas, porquanto têm maior disponibilidade para tanto.

A **capacidade contributiva** é princípio tributário previsto pelo art. 145, § 1º, Constituição Federal, segundo o qual, sempre que possível, os impostos terão caráter

pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

A capacidade contributiva é decorrente do princípio da isonomia, que confere um tratamento tributário igualitário aos contribuintes; MAZZA (pág. 158) considera que este comando está direcionado aos legisladores, de modo a subtrair, de maneira progressiva, mais riqueza dos contribuintes, pela observância do potencial econômico de cada um deles.

Analisando os conceitos de regressividade e progressividade tributárias, é fácil concluir que, na realidade, a progressividade é frequentemente consumida pelo aspecto regressivo da tributação, que tem como foco o consumo e desconsidera largamente a renda como critério de imposição tributária.

Uma vez apresentados esses conceitos iniciais, devemos nos debruçar sobre a questão do desequilíbrio tributário nacional e do papel que a União desempenha na perenização dessa situação, bem como apresentar algumas possibilidades que possam, uma vez concretizadas, diminuir a desconformidade entre os diversos entes federados.

2. A QUESTÃO DO DESEQUILÍBRIO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Considerando o modelo clássico do federalismo, temos a repartição de competências como critério jurídico-formal fundamental no estabelecimento da estrutura federal, estabelecendo os limites de atuação dos Estados-Membros e da União (BERCOVICI in BOLONHA, LIZIERO e SEPULVEDA, 2019, pág. 19); para o autor (pág. 20), a decorrência direta da repartição de competências é a distribuição das fontes de recursos financeiros para equilibrar os encargos e as rendas das unidades federadas.

Tal separação absoluta de competências, porém, só seria possível quando ocorrida no âmbito de um Estado liberal, cuja intervenção estatal seria mínima. No entanto, em um Estado social e intervencionista como o brasileiro, essa divisão tão precisa é inviável – o que demanda uma adaptação do modelo às peculiaridades concretas de nossa sociedade, levando em conta a utilização do federalismo como instrumento de integração nacional necessário em um país de dimensões continentais, como o Brasil.

A doutrina brasileira entende que o federalismo brasileiro é assimétrico, uma vez que, conforme a lição de NUNES JUNIOR (pág. 1.572), a Constituição Federal prevê hipóteses de tratamento diferenciado entre os entes federativos, com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais, o que, sem dúvidas, é uma perspectiva positiva. No plano concreto, porém, o que temos é que essa assimetria também se manifesta, de maneira mais danosa, na concentração de poderes, competências e recursos na esfera da União, em detrimento das esferas locais (estados e municípios), resultando em inevitável esvaziamento do ideal federativo.

A concentração de recursos na esfera federal evidencia-se pelo grande volume de tributos que estão sob a disciplina da União. Como examinado anteriormente, o financiamento estatal é um instrumento essencial para concretizar a finalidade essencial do Estado, que é o bem-estar público.

A União, ao chamar para si grande parte do aprovisionamento e distribuição dos recursos tributários, concentra receitas e descentraliza de despesas, forçando a dependência do demais entes federados em relação à esfera federal e comprometendo o poder de autogoverno conferido a esses entes por determinação constitucional – o que termina dificultando o atendimento dos compromissos mais elementares e imediatos nas órbitas estaduais e municipais.

É necessário levar em conta ainda que a União, desfrutando de sua posição privilegiada, pode criar políticas públicas e leis nacionais que demandam em excesso dos demais entes federativos, impondo uma série de obrigações desproporcionais à capacidade dos estados e municípios arcarem com o ônus decorrente de tais decisões (VIARO, pág. 140). Não há uma contrapartida recursal, do ente federal para os demais entes, para suprir esse aumento de despesas originado do incremento de obrigações administrativas originadas em determinações unilaterais do ente nacional.

Dentro do escopo tributário, embora existam diversas previsões constitucionais que asseguram aos Estados e Municípios a participação na arrecadação de impostos federais, e a participação de Municípios na arrecadação relativa aos impostos estaduais (PAULSEN, pág. 128), o fato é que a maior parte dos recursos obtidos pela tributação permanece em poder da esfera federal.

Os tributos federais são aqueles que têm a União como titular da competência tributária e instituidora do tributo; estão previstos no art. 153 da Constituição Federal, que apresenta a seguinte redação:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
I - Importação de produtos estrangeiros;
II - Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
III - Renda e proventos de qualquer natureza;
IV - Produtos industrializados;
V - Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
VI - Propriedade territorial rural;
VII - Grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Os tributos federais devem ser uniformes no território nacional (art. 151, I, Constituição Federal) e é vedado à União conceder isenção relativa a tributos estaduais, distritais e municipais (art. 151, III, Constituição Federal). Tais determinações representam efetivamente limitações ao poder da união de tributar.

O art. 152 da Constituição Federal, por sua vez, proíbe que os Estados estabeleçam diferença tributária entre bens e serviços em razão da procedência ou destino (art. 152).

Também é importante destacar que, na lição de PAULSEN (pág. 142) a Constituição, ao estabelecer as competências tributárias privativas em favor de cada ente político e determinar que eventual exercício da competência residual pela União se desse sobre fato gerador e base de cálculo diversos daqueles relativos às bases econômicas já previstas no texto constitucional (art. 154, I) vedou, em relação ao impostos, o fenômeno da **bitributação**, relativo à tributação instituída por dois entes políticos diversos sobre o mesmo fato gerador, bem como o chamado **bis in idem**, a dupla tributação estabelecida por um único ente político sobre o mesmo fato gerador. No entanto, “...inexiste vedação a que se tenha identidade de fato gerador e base de cálculo entre impostos e contribuições, mesmo de seguridade social” (PAULSEN, pág. 143).

Por sua vez, o art. 167, §4º da Constituição Federal permite a vinculação das receitas a que se referem os arts. 155, 156, 157, 158 e as alíneas "a", "b", "d" e "e" do inciso I e o inciso II do caput do art. 159 desta Constituição (repasse federais) para pagamento de débitos com a União e para prestar-lhe garantia ou contragarantia – o que representa uma exceção ao princípio da não afetação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa.

Para HARADA in MORAES et al (2018, 1ª edição, pág. 2.436), tal determinação constitucional, ainda que não possibilite uma execução por inadimplemento como na esfera cível, permite à União condicionar a entrega de recursos financeiros constitucionalmente pertencentes aos estados e municípios ao pagamento de seus créditos. Dessa forma foi concedida à União, enquanto credora dos demais entes federativos, a oportunidade de incrementar sua própria receita.

A Emenda Constitucional nº 10, de 1996, altera os artigos 71 e 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, criando o Fundo Social de Emergência, dotado do objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação. Tal vinculação diminuiu os repasses de recursos federais para Estados e Municípios.

Já a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) promoveu mudanças relativas ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) – entre as quais destaca-se a desoneração deste tributo (de competência estadual) sobre as exportações de produtos primários e semielaborados. Tal isenção, concedida pelo governo federal, causou severas perdas nas esferas estaduais.

Recentemente, a Lei Complementar nº 176/2020 instituiu as transferências obrigatórias da União para os estados, municípios e Distrito Federal, visando compensar as perdas de arrecadação dos entes em virtude da Lei Kandir. Pelo texto da norma, a União entregará aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no período de 2020 a 2037, o montante de R\$ 58.000.000.000,00 (cinquenta e oito bilhões de reais), sendo que as transferências de recursos estão condicionadas à renúncia pelo ente a eventuais direitos contra a União decorrentes do art. 91 do ADCT.

A Lei Complementar nº 176/2020, além de compensar perdas dos governos estaduais e municipais com a desoneração de produtos destinados à exportação, atende a acordo celebrado pelos Entes Federados por meio do Supremo Tribunal Federal (STF), encerrando a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO) 25/2020 (Confederação Nacional de Municípios (CN, 2021). Pela nova norma, recursos originados dessas transferências serão de utilização livre e sem vinculação obrigatória específica para utilização; no entanto, serão deduzidos o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização

dos Profissionais da Educação (Fundeb) e o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep).

Por fim, outra lei federal – a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de responsabilidade fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal) – limitou o uso das receitas dos Estados e Municípios e diminuiu o poder de decisão desses entes. Por exemplo: o art.19 da norma prevê que a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá ultrapassar determinados percentuais. Tal determinação legal, criada na esfera federal, confronta a questão do autogoverno e do poder de decisão dos demais entes federados.

Também é importante mencionarmos a forma como a União conduz a arrecadação de determinados tributos, e como esta beneficia-se dos recursos assim obtidos.

Em relação ao **Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza** (IR – art. 153, III, Constituição Federal), é válido analisarmos como este tributo demonstra, na prática, as questões relativas à regressividade e à progressividade no âmbito do sistema tributário.

ABRAHAM (2018, 1ª edição, pág. 326) conceitua o Imposto de Renda (IR) como um tributo de competência privativa da União, cujo fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de rendas e proventos de qualquer natureza (art. 43 do Código Tributário nacional - CTN). Caracteriza-se como um tributo de função eminentemente arrecadatória, que necessariamente deve levar em conta a capacidade contributiva do contribuinte e a progressividade da alíquota, que aumenta à medida que aumenta a base de cálculo. O autor (pág. 328) faz o seguinte destaque:

Apesar de ser um tributo federal, é importante ressaltar que o Imposto de Renda retido na fonte pelos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios devido por servidores públicos estaduais, distritais e municipais é repassado ao próprio Estado, DF ou Município, constituindo receita destes (art. 157, I e art. 158, I, CF/88), razão pela qual devem ser os entes beneficiários (Estado-membro, DF ou Município), e não a União, os legitimados passivos para ações acerca do imposto de renda por eles retidos tendo a si próprios como beneficiário.

Na lição de PAULSEN (pág. 573), a progressividade representa um critério que exige variação positiva da alíquota à medida que há aumento da base de cálculo, de modo que, quanto maior a base, maior a alíquota. Para o autor, sendo um imposto de natureza pessoal, o

IR deve necessariamente ser graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º, Constituição Federal), de tal forma que a progressividade atua como instrumento para a tributação da renda conforme a capacidade contributiva.

Considerando essas informações, temos que parte da arrecadação obtida com o IR reverte para entes diversos da União, sendo esta compartilhada entre os integrantes de diferentes níveis da federação. No entanto, a União, de maneira unilateral, estabelece privilégios fiscais que, uma vez concretizados, representam a diminuição dos recursos que poderiam ser obtidos pelos demais entes federados, não sendo estabelecido qualquer tipo de retribuição por estas concessões, em qualquer nível estatal.

São exemplos as isenções concedidas sobre lucros e dividendos distribuídos por pessoa jurídica, os programas de parcelamentos de dívidas tributárias (Refis) e a desoneração da folha de salários; todos representam privilégios fiscais concedidos na esfera federal e que, ao mesmo tempo em que resultam no não recolhimento de milhões de reais aos cofres públicos, tampouco demandam qualquer contrapartida relativa ao desenvolvimento econômico e social no país.

As possíveis deduções, como aquelas relativas às despesas médicas e educacionais, são aplicáveis nos mesmos percentuais a todos os contribuintes, sem que haja qualquer critério relativo aos fatores socioeconômicos. Em suma, a camada mais rica da população é cobrada e apta a deduzir valores da mesma forma que as demais, sendo que o efeito financeiro da cobrança do tributo e das respectivas deduções é, para ela, menos impactante do que para o restante da população.

É forçoso mencionar ainda o Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto desde o advento da Constituição Federal de 1988 (Art. 153, VII) e jamais regulamentado e instituído no Brasil. A falta de disciplina própria deste tributo representa a perda de recursos vultuosos para o Estado.

Além da concessão dos privilégios, a União, buscando minimizar ainda mais a repartição de valores obtidos por meio de tributos compartilhados com outros entes, vem focando esforços arrecadatórios na instituição de contribuições e na elevação de suas alíquotas, como aponta HORTA (2018, pág.08). Essa movimentação fundamenta-se em razão das restrições relativas aos fatos geradores dos demais tributos e a possibilidade de compartilhamento da arrecadação obtida, por meio destes, com outros entes federativos.

ABRAHAM (pág. 386) destaca que, com exceção da contribuição de melhoria, que é de competência tributária comum à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, da contribuição de iluminação pública, que é de competência tributária exclusiva dos Municípios e do Distrito Federal, e das contribuições previdenciárias dos servidores públicos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, as contribuições são de competência exclusiva da União – o que representa uma relevante fonte de receitas públicas, concentrada unicamente nas mãos do Governo Central.

Apontadas essas questões relativas às contribuições, é igualmente relevante revisitarmos o tema da tributação sobre o consumo, que pereniza ao natureza regressiva do sistema tributário e é composta principalmente por três impostos: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), de caráter municipal.

É válido analisarmos com mais atenção o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), uma vez que sua arrecadação repercute a relação ente os entes federativos.

O art. 153, IV, da Constituição Federal outorga à União a competência para instituir imposto sobre “produtos industrializados” e sobre a operação com produtos industrializados – é o chamado **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, relacionado ao consumo. ABRAHAM (pág. 331) destaca que este imposto é dotado de relevante função fiscal, na medida em que detém papel de importância no orçamento da União e, respectivamente, nos dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, após a sua redistribuição.

Em relação ao IPI, a União também estabeleceu uma série de privilégios fiscais – como, por exemplo, a isenção concedida em relação à aquisição de veículos para taxistas e para aqueles que apresentam deficiência física e/ou visual, deficiência mental severa ou profunda e autismo. Esses descontos, ainda que socialmente válidos, são estabelecidos unilateralmente pela União e repercutem na esfera de arrecadação dos demais entes federados.

Também relacionado ao consumo, mas de competência de unidades políticas diversas da União, o **Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)** é o mais importante tributo em termos arrecadatórios, no âmbito de competência estadual e do Distrito

Federal. É um imposto de extrema complexidade, que em como fato gerador a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (art. 155, II da Constituição Federal – ABRAHAM, pág. 344).

Para ARAÚJO NETO (2018, págs. 03-04), a recessão econômica que vem ocorrendo desde 2011 reflete diretamente na redução da arrecadação tributária de todos os entes federados – e a redução do consumo, consequência direta dessa retração, afeta especialmente os recursos obtidos pela cobrança do IPI e do ICMS, o que prejudica tanto os estados-membros quanto os municípios, que recebem recursos oriundos da partilha de ambos os tributos.

O que causa estranheza em relação ao ICMS é que o produto de sua arrecadação não reverte, integralmente, para o estado onde se localiza a riqueza do contribuinte que deu causa à arrecadação; em relação às operações interestaduais, foi adotado um modelo de compartilhamento do recurso arrecadado pelo ICMS entre os Estados de origem e o de destino das mercadorias – conceito que, por si, já oportuniza o desequilíbrio tributário entre os entes envolvidos (HORTA, págs. 05-06).

No mesmo sentido, PAULSEN (pág.613) menciona ainda que a arrecadação do ICMS diz apresenta ainda a possibilidade da ocorrência de conflitos de competência com os Municípios, aos quais cabe instituir o ISS, em razão das chamadas operações mistas, que apresentam duplo objeto negocial: envolvem tanto a circulação de mercadorias como a prestação de serviços, e são tratadas especificamente no art. 155, § 2º, IX, b, da Constituição.

O aumento ou diminuição das alíquotas e a arrecadação de ICMS impacta diretamente a determinação do Produto Interno Bruto (PIB), ao refletir o recuo ou o avanço da atividade econômica. As alíquotas relativas às operações internas (que não ultrapassam a fronteira de nenhum Estado-Membro, tendo origem e destino dentro do território de um único Estado) são definidas por cada um dos próprios Estados, com a devida observância da alíquota mínima estabelecida em Resolução do Senado Federal. Já em relação às operações interestaduais, as alíquotas do ICMS são estabelecidas por Resolução do Senado – o que demonstra, mais uma vez, o poder de influência da esfera federal em relação aos tributos de ente federativo diverso.

A Constituição determina que 21,5% da receita arrecadada com IR e IPI sejam repassados pela União aos Estados e Distrito Federal. Esse repasse é feito por meio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE. A distribuição dos recursos do FPE

deve ser proporcional ao coeficiente individual de participação resultante do produto do fator representativo da população de cada Estado.

O Fundo de Participação dos Municípios – FPM é uma transferência constitucional, da União para os Estados e o Distrito Federal, composto de 23,5% da arrecadação do IR e do IPI (art. 159, I, b e d, da Constituição Federal), representando uma transferência redistributiva, paga pela União a todos os municípios do País. Ela é de uso incondicional, obrigatória e sem contrapartida. A distribuição dos recursos aos Municípios é feita de acordo com o número de habitantes, onde são fixadas faixas populacionais, cabendo a cada uma delas um coeficiente individual.

O Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados – FPEX é composto por 10% do total arrecadado pela União com o IPI, que devem ser entregues aos Estados e Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

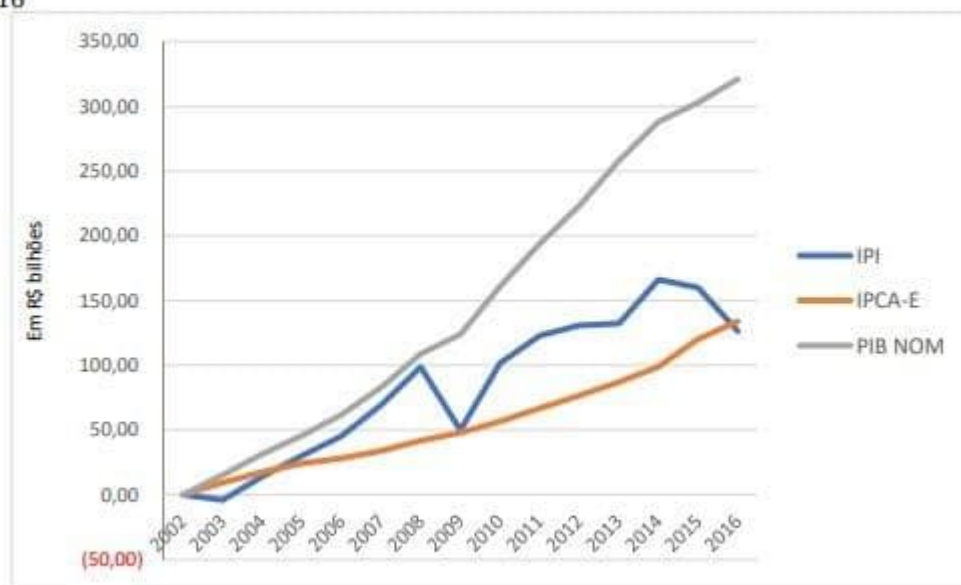
O FPEX foi criado para compensar os Estados e Distrito Federal pelas perdas de receita decorrentes da imunidade do imposto nas exportações de produtos industrializados. Dos recursos recebidos pelos Estados e Distrito Federal, através do Fundo de Exportação, 25% devem ser repassados aos seus respectivos municípios.

Diante desses exemplos, é evidente que, a despeito das determinações legais relativas aos fundos e repasses que devem ser feitos pela União, esta busca ativamente maneiras alternativas de ampliar a sua própria obtenção de recursos, ao mesmo tempo em que diminui os resultados financeiros relacionados aos tributos partilhados com outros entes.

ARAÚJO NETO (pág. 14) nos apresenta o seguinte gráfico, ao analisar o tópico da repercussão das isenções fiscais concedidas pelo Governo Federal:

FIGURA 7 – VARIAÇÃO IPI NOMINAL X PIB NOMINAL X IPCA-E

Em R\$ bilhões
BRASIL
2002-2016



Fonte: Elaboração própria, com dados de Receita Federal do Brasil (2017).

O PIB representa a dinâmica econômica de um determinado território, ao analisar as diversas possibilidades de crescimento da economia e quais setores são mais ou menos rentáveis. O cálculo do PIB considera os bens e serviços finais. O chamado **PIB nominal** é calculado com base nos preços correntes, no ano em que o produto final foi produzido e comercializado. E levando em consideração as variações nos preços, em razão da inflação ou deflação.

O **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA)** é o principal índice para acompanhar os preços no Brasil; por meio de sua análise, é possível determinar o impacto da inflação sobre o poder de compra e a valorização (ou desvalorização) da moeda. Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – Especial (IPCA -E) diferencia-se do IPCA somente em razão do período de referência para a base do cálculo; enquanto o IPCA é divulgado mês a mês, o IPCA-E representa o valor trimestral acumulado.

Para ARAÚJO NETO (pág. 14),

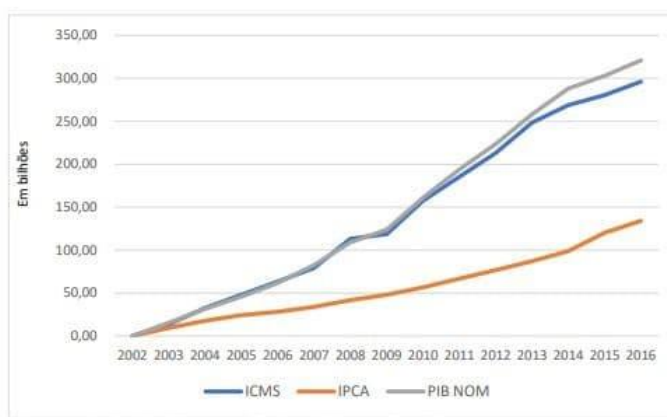
Analisando o comportamento nominal da arrecadação tributária do IPI, entre 2002 e 2016, percebe-se o impacto negativo dessas isenções fiscais na receita do imposto (Figura 7). Note-se que, entre 2002 e 2008, a arrecadação vinha numa trajetória ascendente, apesar de se posicionar sempre abaixo da

evolução do PIB nominal; em 2009 há queda expressiva, retomando ao patamar de 2006 (efeito direto das renúncias fiscais para eletrodomésticos e automóveis); a partir de 2010, há ligeira recuperação; e a partir de 2014, há nova queda, por conta do aprofundamento dos estímulos fiscais.

Os benefícios alcançados por tais desonerações poderiam ter sido igualmente obtidos pela aplicação da mesma sistemática a outros tributos, que fossem de atribuição exclusiva da União. Constatase, porém, que houve uma escolha deliberada em focar os benefícios fiscais em tributos efetivamente compartilhados com outros entes federativos, de maneira que a diminuição de recursos fosse distribuída entre todos os participantes. A esfera federal, portanto, aproveita-se de sua posição privilegiada para unilateralmente impor ônus aos demais entes federativos e diminuir sua receita, ao mesmo tempo em que preserva os recursos obtidos pela arrecadação tributária que efetua de forma exclusiva.

A mesma percepção é obtida quando analisada a relação entre a arrecadação do IPI e a redução arrecadatória do ICMS (ARAÚJO NETO, pág. 17):

FIGURA 9 – VARIAÇÃO NOMINAL ICMS X PIB NOMINAL X IPCA-E
Em R\$ bilhões
BRASIL
2002-2016

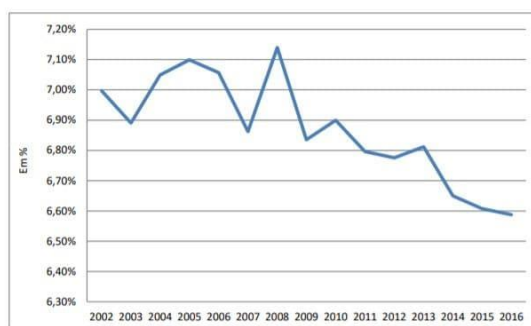


Fonte: Elaboração própria, com dados de Receita Federal do Brasil (2017).

Para o autor (pág. 17), o gráfico demonstra o comportamento regressivo da receita nacional do ICMS, a partir das desonerações fiscais do IPI em 2009. Até o ano de 2008, a receita nacional do ICMS desenvolvia-se de forma muito próxima ao PIB nominal; no entanto, a partir de 2009, percebe-se o descolamento, que aumenta a partir de 2013.

Evidenciando os efeitos provocados pela concessão de benefícios fiscais relativos aos tributos compartilhados, ARAÚJO NETO (pág. 18) apresenta o seguinte gráfico:

FIGURA 10 - VARIAÇÃO DA RELAÇÃO ICMS X PIB NOMINAL
Em %
BRASIL
2002-2016



Fonte: Elaboração própria, com dados de Receita Federal do Brasil (2017).

Avaliando as informações, temos que a relação ICMS/PIB nominal era próxima, entre os anos de 2002 e 2008. No entanto, em 2009 – momento em que aumentaram as desonerações fiscais do IPI, em razão da crise financeira de 2008, que levou aos cortes de tributos com objetivo de incentivar a indústria nacional –, percebe-se que a relação ICMS/PIB nominal passa a decair. A queda ocorre mais uma vez a partir de 2014 e prossegue até 2016 – período no qual foram efetuadas novas desonerações fiscais do IPI (ARAÚJO NETO, pág. 17).

Assim, podemos concluir que a concessão de benefícios fiscais repercute, de maneira bastante intensa, na obtenção de recursos pelos entes federados. Embora sua finalidade possa ser compensatória ou de incentivo econômico, essa renúncia frequentemente atinge com severidade os entes subnacionais.

Como examinado anteriormente, apenas recentemente foi aprovada a Lei Complementar nº 176/2020, que tem como objetivo compensar as perdas de arrecadação dos entes em virtude da Lei Kandir; assim, o prejuízo causado às finanças de Estados e municípios pelas decisões da União pode passar anos para ser ressarcido – ou, ainda, sequer ser contemplado, ou ser negado em uma decisão judicial da Corte Suprema que favoreça o ente federal.

Além das previsões legais e as diversas estratégias utilizadas pela União, não é demais frisar que as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) tendem a favorecer a concentração de poderes na esfera federal, afastando a autonomia dos demais entes federados e afetando o equilíbrio federativo como um todo. São exemplos as decisões relativas à ADI 3167-8/SP, à ADI 3477/RN e à ADI 4060/SC.

Considerando tais informações, podemos concluir que a “fatia do bolo tributário” que a União detém é bastante farta, em comparação àquelas concedidas aos demais entes federados – e que ao ente federal é concedido ainda, uma série de competências legislativas, poderes e privilégios que possibilitam sua interferência no que tange à obtenção e administração dos recursos sob a responsabilidade dos demais entes federados.

Para acentuar o desequilíbrio, é importante atentar para o fato de que os Estados-Membros e também os Municípios igualmente fazem uso da concessão de benefícios fiscais, como isenções, créditos presumidos etc. ou de alíquotas reduzidas, com o intuito de obterem vantagens competitivas perante os demais (PAULSEN, pág. 26). Esta disputa entre os entes faz com que os beneficiários de tais políticas frequentemente migrem de um lugar ao outro, procurando a oferta mais benéfica sem considerar o prejuízo provocado por sua movimentação entre os diversos espaços territoriais. A chamada “guerra fiscal” tem aí a sua origem.

O termo “**guerra fiscal**” é conceituado por BARREIRINHAS in GARCIA (2016, 4ª edição, pág. 705) como “...a competição predatória entre os entes federados, que passam a reduzir agressivamente a tributação para atrair investimentos que, em princípio, seriam alocados em outro Estado”. A expressão aplica-se, principalmente, em relação ao ICMS e ao IPVA (imposto sobre a propriedade de veículos automotores), no âmbito estadual, e ao ISSQN (Imposto sobre serviços de qualquer natureza), no âmbito municipal.

Tal disputa entre os Estados e municípios representa um risco ao pacto federativo e também tem o condão de afetar o equilíbrio entre os entes estatais, ainda que em escala menos intensa, quando comparada às ações oriundas da esfera da União.

3. MEIOS DE REVERSÃO DA DESCONFORMIDADE TRIBUTÁRIA ENTRE OS EN- TES FEDERADOS

Até agora, apresentamos uma série de conceitos e pontuamos diversos pontos problemáticos que evidenciam o desequilíbrio tributário entre os entes federados – e que se perpetua, principalmente, pela conduta da União em relação à tributação. É oportuno, portanto, oferecer algumas sugestões acerca de ações concretas que objetivem a reversão da desarmonia tributária entre todos os entes que compõe o nosso Estado federativo.

Primeiramente, devemos contemplar a necessidade de reformas, no âmbito do sistema tributário, que favoreçam efetivamente a taxação de renda e não de consumo. A matriz tributária brasileira incide com maior ênfase sobre bens e serviços, sem fazer diferenciação sobre a capacidade contributiva do contribuinte. Assim, pessoas de menor renda pagam os mesmos percentuais tributários que aqueles que tem uma renda maior – o que provoca impactos financeiros mais amplos nas primeiras do que aquele sentido pelas últimas. A reorganização da tributação incrementaria os valores arrecadados e favoreceria a efetivação da justiça tributária.

CAMPEDELLI e BOSSA destacam que, em razão do caráter regressivo da sistemática tributária nacional, em nosso país aquele que aufere maior renda suporta menor carga fiscal, graças à sua possibilidade de poupar mais e gastar menos. Para as autoras, há uma nítida opção estatal em privilegiar a tributação sobre o consumo, uma vez que a incidência termina por ser mais ampla do que sobre a renda e a propriedade. Privilegia-se, portanto, a arrecadação em detrimento da isonomia tributária – de modo que a tributação sobre o consumo agrava a desigualdade social, sempre um elemento relevante para o desenvolvimento nacional – e afasta a sociedade da ideia de justiça tributária, especialmente da justiça distributiva, fundada na capacidade contributiva de cada pessoa (PAULSEN, pág. 334).

ABRAHAM (pág. 100) destaca que a ideia de justiça tributária é um elemento necessário do Direito Tributário na atualidade. Para o autor, a tributação, além de ser um eficaz instrumento estatal para fazer frente a suas necessidades financeiras, a justiça tributária também colabora na redistribuição de riquezas e na realização da justiça social, com respeito à dignidade da pessoa humana e à manutenção do equilíbrio econômico e da prosperidade.

Outro ponto a ser considerado é a modificação da atual política tributária, que privilegia a União em detrimento aos demais entes federados. Como demonstrado no decorrer do presente artigo, o ente federal, no modelo de federalismo brasileiro, concentra poderes que

lhe permitem interferir nas esferas tributárias dos demais entes, extrapolando o papel de supervisão e de regramento geral que lhe é concedido pela definição das competências tributárias, além de procurar efetivamente novas formas para reunir recursos que não demandem qualquer divisão com os demais entes federativos.

As decisões do ente federal terminam por estrangular as possibilidades de arrecadação dos entes estaduais e municipais, que veem, como resultado, restar prejudicada sua capacidade de obter recursos – o que os conduz a entabular uma guerra fiscal contra as demais entidades. Pela utilização dessas estratégias espúrias, os entes buscam, de qualquer forma e frequentemente violando normas constitucionais e legais, obter recursos, utilizando-se, para tanto, da concessão de isenções tributárias, benefícios e incentivos fiscais, nos âmbitos de seus próprios territórios, objetivando a expansão econômica.

Como exemplo, podemos citar, nas palavras de MARINS e OLIVEIRA in BOLONHA, LIZIERO e SEPULVEDA (2019, pág. 191), a conduta do Supremo Tribunal Federal, que, no julgamento da ADPF 1902, fixou a tese da inconstitucionalidade de lei municipal que veicule exclusão de valores da base de cálculo do ISS fora das hipóteses previstas em lei complementar nacional, bem como a inconstitucionalidade de lei municipal que resulte indiretamente na redução da alíquota mínima estabelecida pelo art. 88 do ADCT, a partir da redução da carga tributária.

Os autores também frisam (pág. 193) que, em relação ao FPM,

“...os valores recebidos por meio do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) dependem do nível de arrecadação de tributos pela administração pública federal, de modo que o governo local fica à mercê do desempenho da economia nacional, uma vez que, apesar de os critérios de distribuição dos valores serem predeterminados, não se sabe de antemão qual o montante a ser dividido entre os municípios.

MARINS e OLIVEIRA in BOLONHA, LIZIERO e SEPULVEDA igualmente ressaltam (pág. 193) que o STF, firmando tese em sede de repercussão geral, já estabeleceu que não há obrigação de a União Federal compensar eventuais perdas de arrecadação experimentadas pelos municípios com benefícios fiscais em relação ao IR e ao IPI (Tema 653). A tese firmada é a de que é constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados

por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades.

A questão é que, como visto, a União frequentemente é beneficiada pelas decisões judiciais da Corte suprema – e seu papel como ente nacional permite classificar as ações dos entes subnacionais como reprováveis, ao mesmo tempo em que se apropria de parte dos seus recursos sem qualquer contrapartida, ao conceder, por si mesma, os mesmos privilégios fiscais questionáveis. Tal atitude compromete as fontes de receitas dos demais entes federados, o que torna mais acirrada a disputa fiscal entre estes, em um círculo vicioso que se perpetua.

Embora possamos considerar que o regramento imposto pelo texto constitucional só permita modificações pontuais na estrutura da sistemática tributária nacional, as intervenções que podem, efetivamente, serem concretizadas, poderiam aprimorar o atual desenho institucional, de maneira a torná-lo mais eficiente e menos oneroso, com o objetivo de resolver os graves problemas que acometem o sistema e atenuar a guerra fiscal que mina o pacto federativo (SEPULVEDA e LAZARI in BOLONHA, LIZIERO e SEPULVEDA, 2019, pág. 210).

4. CONCLUSÃO

Por fim, é extremamente importante pensar em formas de preservação das fontes de receitas dos entes federados subnacionais. Conforme já examinado, o comprometimento dos recursos dos estados e municípios acentua sua dependência em relação à União, prejudicando o exercício da autonomia e a capacidade de autogoverno a eles reservada pelo texto constitucional.

É papel do ente federal, buscando efetivar o federalismo cooperativo que orienta o nosso Estado – e que considera que as atribuições devem ser exercidas de modo comum ou concorrente, estabelecendo-se uma efetiva aproximação entre os entes federativos – atuar no sentido de concretizar e respeitar essa distribuição de competências, agindo ativamente como um ente central formado pela reunião das partes e decorrente do pacto federativo (NUNES JUNIOR, pág. 1.602) e viabilizando que os demais entes federados possam financiar suas atividades e exercer tanto a autoadministração quanto o autogoverno que os caracterizam como integrantes autônomos do sistema federativo.

REFERÊNCIAS

Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

Lei Complementar nº 176, de 29 de dezembro de 2020. Institui transferências obrigatórias da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por prazo ou fato determinado; declara atendida a regra de cessação contida no § 2º do art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT); e altera a Lei nº 13.885, de 17 de outubro de 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp176.htm.

ABRAHAM, Marcus. Curso de direito tributário brasileiro. - Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ALEXANDRINO, Marcelo, e PAULO, Vicente. Direito Constitucional descomplicado. – 16. ed. rev., atual. e ampl. - Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2017.

ARAÚJO NETO, Pedro Lopes de. Impactos das políticas tributárias da União no federalismo fiscal brasileiro. Maio de 2018. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/impactos-das-politicas-tributarias-da-uniao-no-federalismo-fiscal-brasileiro/>.

BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama, *in* GARCIA, Wander. Super-revisão concursos jurídicos: doutrina completa. - 4ª. ed. - Indaiatuba, SP: Editora Foco jurídico, 2016. (Coleção super-revisão).

BERCOVICI Gilberto, *in* BOLONHA, Carlos; LIZIERO, Leonam; SEPULVEDA, Antonio (Orgs.). Federalismo: desafios contemporâneos [recurso eletrônico]. Porto Alegre, RS: Editora Fi, 2019.

CAMPEDELLI, Laura Romano e BOSSA, Gisele Barra. O efeito perverso da regressividade no sistema tributário brasileiro. 6 de novembro de 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-nov-06/efeito-perverso-regressividade-sistema-tributario-brasileiro>.

CARNEIRO, Claudio Curso de Direito Tributário e Financeiro. – 9. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

Comunicado da Presidência Ipea - Receita pública: Quem paga e como se gasta no Brasil. / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. - Brasília: Rio de Janeiro: Ipea, 1990. Publicado em 29 de junho de 2009. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5297/1/Comunicado_n22_Receita.pdf.

Confederação Nacional de Municípios (CNM). Lei Kandir: perguntas e respostas sobre a Lei 176/2020 estão disponíveis para acesso. Publicado em 04/01/2021. Disponível em: <https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/lei-kandir-perguntas-e-respostas-sobre-a-lei-176-2020-estao-disponiveis-para-acesso>.

FERNANDES, Rodrigo Cardoso; CAMPOLINA, Bernardo; SILVEIRA, Fernando Gaiger. Imposto de renda e distribuição de renda no Brasil. Texto para discussão / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. - Brasília: Rio de Janeiro: Ipea, 1990. 2019. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_2449.pdf.

GOMES, Marcel. As distorções de uma carga tributária regressiva. Revista Desafios do Desenvolvimento – IPEA. 2015. Ano 12. Edição 86 - 28/03/2016. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&id=3233.

HARADA, Yoshi, in Alexandre de Moraes ... [et al.]. Constituição Federal Comentada [organização Equipe Forense]. – 1. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2018.

HORTA, André. Os Estados na crise do federalismo fiscal brasileiro. Perspectivas, assimetrias e tempestividade. Maio de 2018. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/os-estados-na-crise-do-federalismo-fiscal-brasileiro-perspectivas-assimetrias-e-tempestividade/#:~:text=federalismo%20fiscal%20brasileiro.-,Perspectivas%2C%20assimetrias%20e%20tempestividade,a%20reforma%20tribut%C3%A1ria%20no%20Brasil>.

MALUF, Sahid; atualizador prof. Miguel Alfredo Malufe Neto. Teoria geral do Estado. – 34. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MASSON, Nathália. Manual de Direito Constitucional – 8. ed. rev., atual. e ampl. – Salvador: Editora Juspodivm, 2020.

MAZZA, Alexandre. Manual de direito tributário. – 4. ed. – São Paulo: Saraiva, 2018.

NUNES JÚNIOR, Flávio Martins Alves. Curso de direito constitucional. – 3. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PAULSEN, Leandro Curso de direito tributário completo. – 11. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SEPULVEDA, Antônio Guimarães, e LAZARI, Igor de, in BOLONHA, Carlos; LIZIERO, Leonam; SEPULVEDA, Antonio (Orgs.). Federalismo: desafios contemporâneos [recurso eletrônico]. Porto Alegre, RS: Editora Fi, 2019.

TAVARES, André Ramos. Curso de direito constitucional. – 15. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2017.

VIARO, Felipe Albertini Nani. Aspectos da divisão do poder no Brasil. Relações entre separação dos poderes e federalismo. Disponível em: <https://www.tjsp.jus.br/download/EPM/Publicacoes/ObrasJuridicas/06-federalismo.pdf?d=637006227824437037>.