XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

MARIA DE FATIMA RIBEIRO

LEONARDO BUISSA FREITAS

Copyright © 2019 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro Prof. Dr.
Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul) Prof. Dr.
José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof. Dr. Caio
Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UFG / PPGDP

Coordenadores: Maria De Fatima Ribeiro

Leonardo Buissa Freitas – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-795-3
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Encontro Nacional do CONPEDI (28 : 2019 : Goiânia, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
Univeridade Ferderal de Goiás e Programa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis

Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br



de Pós Graduação em Direito e Políticas Públicas
Goiânia - Goiás
https://www.ufg.br/

XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Durante o período de 19 a 21 de junho de 2019, foi realizado o XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito, realizado em Goiânia - GO em parceria com o Programa de Pós Graduação em Direito e Políticas Públicas da UFG, com a participação de docentes e discentes dos Programas de Pós-Graduação em Direito de todo país, incluindo acadêmicos de graduação.

Os artigos apresentados no Grupo de Trabalho - Direito Tributário e Financeiro I, e ora publicados, propiciaram importante debate em torno de questões teóricas e práticas, considerando o momento econômico e político brasileiro, envolvendo a temática central sobre Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo, possibilitando ainda reflexões críticas da comunidade jurídica científica.

Neste espaço acadêmico pode ser registrada a disseminação do conhecimento, o intercâmbio de experiências integrando pesquisadores de diversas Instituições do País, neste evento realizado pela primeira vez na hospitaleira Goiânia, inserindo cada vez mais as Universidades brasileiras no contexto nacional e internacional do ensino e da pesquisa do Direito.

Neste Livro encontram-se publicados 16 (dezesseis) artigos, rigorosamente selecionados por meio de avaliação por pares, objetivando a melhor qualidade e a imparcialidade na divulgação do conhecimento da área jurídica e áreas afins. Premiando a interdisciplinaridade, os artigos abordam assuntos que transitam pelo Direito Financeiro, Direito Tributário, Direito Constitucional e Direito Administrativo, Direito Digital destacadamente, e, também outras áreas do conhecimento como da Economia.

De forma abrangente a presente Coletânea destaca artigos sobre as temáticas:

- Direito Financeiro e Federalismo fiscal;

- Direito Constitucional Tributário;

- Tributação e atividades econômicas

negociais;

- Tributação e relações de consumo e

- Processo administrativo e judicial tributário.

A importância dos temas, ora publicados, está demonstrada na preocupação do Estado no processo de arrecadação, fiscalização e operações financeiras e o universo de possibilidades de discussão acadêmica e prática sobre as temáticas diretas e indiretamente relacionadas.

O CONPEDI, com as publicações dos Anais dos Encontros e dos Congressos, mantendo sua proposta editorial, apresenta semestralmente os volumes temáticos, com o objetivo de disseminar, de forma sistematizada, os artigos científicos que resultam dos eventos que organiza, mantendo a qualidade das publicações e reforçando o intercâmbio de ideias, com vistas ao desenvolvimento e ao crescimento econômico, considerando também a realidade econômica e financeira internacional que estamos vivenciando, com possibilidades abertas para discussões e ensaios futuros.

Espera-se, que a presente publicação possa contribuir para o avanço das discussões doutrinárias, tributárias, financeiras e econômicas sobre os temas abordados, que ora se apresenta como uma representativa contribuição para o aprofundamento e reflexão das temáticas abordadas e seus valores agregados.

Agradecemos à Universidade Federal de Goiás e aos apoiadores Institucionais, e, em especial aos autores pelas exposições, debates e publicações de suas produções.

Nossos cumprimentos ao CONPEDI pela publicação desta obra.

Prof. Dr. Leonardo Buissa Freitas - UFG

Profa. Dra. Maria de Fátima Ribeiro - UNIMAR

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO: UMA DISRUPÇÃO CONSTITUCIONAL E LEGAL DA AUTONOMIA FINANCEIRA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL.

BRAZILIAN FISCAL FEDERALISM: A CONSTITUTIONAL AND LEGAL DISRUPTION OF THE FINANCIAL AUTONOMY OF THE STATES AND THE FEDERAL DISTRICT.

Marcelo Da Silva Dos Santos [1]

Resumo

Diante da precariedade das finanças públicas estaduais, esse artigo tem como objetivo verificar se estamos diante de uma quadra de crise ou se o problema é decorrente de outros fatores. A hipótese defendida é que as mutações legislativas das últimas décadas desvirtuaram o pacto federativo, acarretando a ruptura no equilíbrio econômico dos Estados e do Distrito Federal. O estudo partiu da análise de alguns conceitos do federalismo, tendo como ponto central a centralização e a descentralização. Em seguida evidenciou o problema da "Guerra Fiscal" e, por fim, tratou das alterações legislativas que afetaram o federalismo na década de 1990.

Palavras-chave: Federalismo fiscal, Guerra fiscal, Pacto federativo, Incentivos e benefícios fiscais do icms, Mutações legislativas

Abstract/Resumen/Résumé

Faced with the precariousness of state public finances, this article aims to verify if we are facing a crisis block or if the problem is due to other factors. The hypothesis defended is that the legislative changes of the last decades have distorted the federative pact, causing a rupture in the economic balance of the States and the Federal District. The study was based on the analysis of some concepts of federalism, focusing on centralization and decentralization. Sequenceialy we deal with the problem of the "Guerra Fiscal" and, finally, we treat the legislative changes that affected federalismo in 1990 years.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Fiscal federalism, "guerra fiscal", Federative pact, Incentives and benefits of icms, Legislative changes

[1] Mestre em Direito pela UFRJ-FND

INTRODUÇÃO

O cenário atual das finanças públicas dos Estados, Distrito Federal e Municípios no Brasil é desolador, há muito tempo se fala em crise no federalismo brasileiro sob diversas dimensões: política, social, administrativa e econômica. O objetivo desse artigo é tratar o problema do federalismo brasileiro sob a ótica da autonomia financeira dos Estados e do Distrito Federal e diagnosticar se estamos diante de uma quadra de crise ou se as mutações constitucionais e legais das últimas décadas desvirtuaram o pacto federativo, acarretando a ruptura no equilíbrio econômico dos Estados e do Distrito Federal.

Na primeira parte, uma breve análise da construção do federalismo Norte-Americano permite identificar que a união dos Estados membros nos Estados Unidos da América se deu de forma totalmente diversa da que ocorreu no Brasil, onde a passagem para o federalismo se deu após a Proclamação da República em sentido centrífugo. Iniciamos nosso estudo, identificando as origens do federalismo e como ele se desenvolveu, com o objetivo de sustentar a hipótese de que, independentemente do modo de formação de uma federação, o principal aspecto que define as bases do federalismo é a Constituição do país.

Na segunda parte, mediante a análise dos aspectos da centralização e da descentralização, buscou-se identificar um modelo teórico que pudesse responder a seguinte pergunta: como estabelecer uma descentralização adequada no federalismo brasileiro, de forma a se atingir o equilíbrio nas relações dos entes da federação? Primeiro, considerando a dimensão da divisão constitucional do poder, na vertente Kelseniana, pretendeu-se verificar se os limites jurídico-constitucionais da divisão de poder seriam suficientes para garantir o equilíbrio dos interesses na federação brasileira. Em uma segunda abordagem, a centralização e a descentralização foram analisadas sob o prisma da análise econômica de Oates (1972), com fins de averiguar se uma delimitação financeira e de políticas fiscais, constitucionalmente estabelecidas, seriam suficientes para harmonizar as relações institucionais dos entes da federação.

Os modelos teóricos abordados, embora muito esclarecedores não foram suficientes para responder a pergunta. O federalismo brasileiro guarda características peculiares, notadamente o federalismo fiscal, que atingem pontualmente a estrutura orçamentária dos Estados e do Distrito Federal. Sustentamos a hipótese de que o federalismo fiscal brasileiro é um sistema orgânico – um ser vivo em constante mutação – que mesmo estando sedimentado

na Constituição, passou por diversas alterações que o desvirtuaram, causando verdadeiras anomalias nas relações institucionais entre os entes da Federação.

Metodologicamente, para sustentar nossa hipótese, na terceira parte, procurou-se analisar a evolução do federalismo fiscal no Sistema Tributário Nacional, a partir da Constituição Republicana de 1934 até a de 1988, dando-se destaque para a evolução do ICM/ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços).

Como consequência da opção constitucional de atribuir aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o imposto sobre o consumo vimos surgir a "Gerral Fiscal" [1], que é o expoente da esquizofrenia do federalismo fiscal brasileiro.

Por fim, para corroborar a tese de que as mutações constitucionais e legais provocaram a disruptura do federalismo fiscal brasileiro, elencou-se uma série de medidas que alteraram sobremaneira as relações institucionais dos entes da federação, provocando o caos financeiro no qual se encontram a maioria dos Estados brasileiros.

1 FEDERALISMO: EVOLUÇÃO A PARTIR DA MATRIZ NORTE-AMERICANA

A noção do federalismo começa a surgir por conta das grandes mudanças ocorridas a partir da era moderna. A Revolução Industrial foi a mola propulsora das transformações socioeconômicas que inspiraram as reformulações ideológicas propostas por Thomas Hobbes e John Locke. Na França revolucionária, o "Espírito das Leis" de Montesquieu trouxe luz a uma nova forma de governo. Esses foram os ingredientes que influenciaram as transformações nas colônias americanas no século XVIII. Assim, "[...] da combinação da teoria do direito natural de Locke com a da separação de poderes de Montesquieu resulta o estado federal americano" (MORAIS, 2011, p. 485).

Em linhas gerais, um Estado Federal é formado pela união de vários Estados que, participando de forma coletiva, formam sua autoridade pela união, da qual decorre o poder central. Será no convívio harmonioso, em um mesmo território, representando as mesmas pessoas, que o governo central e os locais exercerão ações políticas simultaneamente. O exercício do poder de forma interativa, nessas condições, poderia gerar conflitos de soberania

[1] "De rigor, os Estados menos desenvolvidos passaram a retirar investimentos dos mais desenvolvidos com incentivos e estímulos ilegais, que foram suportados, não por quem os concedia, mas pelos Estados receptores de seus produtos, distorção esta que, no momento em que a União deixou de fazer políticas regionais, foi sendo acentuada. Hoje, vive o país – sem derramamento de sangue – tempos conflituosos semelhantes aos dos "reinos combatentes", na china. **O Brasil é formado por uma federação de inimigos**." (CARVALHO, 2014, p. XIV, grifo nosso).

na medida em que se tornaria difícil conciliar um poder nacional uno e indivisível. Contudo, quaisquer eventuais divergências sobre a ideia de soberania ficam superadas pela ordem constitucional, que atribui os deveres e obrigações de cada ente e assegura um ambiente de equilíbrio e desenvolvimento. Essa seria a matriz do federalismo norte-americano como ensinado por Lima (1953, p. 178 a 180).

Como a Constituição de uma República Federativa é a responsável por estabelecer os critérios de como os entes federativos irão se relacionar, cabe a ela determinar como se dará a autonomia financeira e administrativa, estabelecer critérios de repartição de receita e definir as competências para gestão política do Estado. É mediante a ordem constitucional que se estabelece o pacto federativo. Torres (2014, p. 252), ao citar a obra clássica de Pierre-Joseph Proudhon – "Do princípio federativo", de 1874 – ensina que para compreender o que representa o pacto federativo devemos nos atentar para a "[...] etimologia da palavra federal, que deriva de *foedus*, genitivo *foederis*, que quer dizer pacto, contrato, tratado convenção."

A Constituição Norte-Americana de 1787 é o marco para o nascimento do federalismo[2]. Para compreendermos como a força centrípeta[3] dos Estados norte-americanos impulsionou a formação do federalismo, faz-se necessária uma breve contextualização histórica.

Foram os movimentos nacionalistas para a independência das 13 colônias contra a dominação inglesa que tornaram possível a emancipação do Estado norte-americano. Em 1776, elas formaram uma confederação de Estados independentes e autônomos. Entretanto, a dificuldade de conciliar os interesses, as legislações conflitantes e as desconfianças mútuas, entre outros fatores, ocasionava o enfraquecimento do nacionalismo.

Assim, para tornar viável a libertação das forças colonizadoras, os Estados celebraram a Convenção de Filadélfia, transformando a confederação em uma federação mais estável. Como consequência, as deliberações da Convenção formaram o substrato político e normativo necessário para elaboração da Constituição de 1787.[4]

---

[2] "O nascimento do Federalismo como forma de Estado – ou seja, como modo de exercício do poder político em função do território estatal – deu-se com o advento da Constituição Norte-Americana de 1787, segundo reconhecem constitucionalistas pátrios e estrangeiros." (LOBO, 2006, p. 12).

[3] *"federalismo centrípeto,* que *Georges Scelle* chamou de federalismo por agregação ou associação ("*Précis de Droit des Gens"* - 1' volume – Recueil Sirey - Paris - 1932 - p. 182)". Apud. Horta (1985. p. 7).

[4] "BERNARD SCHWARTZ lembra que a Nação Norte-Americana se formou 'mediante a união voluntária de treze soberanias autônomas, anteriormente vinculadas entre si pelos débeis laços da Confederação formada depois da Revolução'. O professor da New York University assim enfatiza as linhas teleológicas determinantes que animavam os autores do processo que culminou na Constituição de 1787 (os representantes dos Estados até então soberanos), e que delinearam a estrutura *mater* do *Federalismo Dualista* então inaugurado". Apud. Lobo (2006, p. 12).

A característica marcante desse federalismo incipiente foi o *dualismo*, isto é: "o Governo Federal dispunha de poderes enumerados, limitados pelas disposições constitucionais, dotando-se os Estados dos poderes residuais, ou seja, todos aqueles não outorgados expressamente para o Governo central." (LOBO, 2006, p. 13).

Com o passar dos anos, diversas foram as teorias que se propuseram a estudar o federalismo[5]. Nosso escopo aqui não é aprofundar cada uma delas, mas apenas compreender que o federalismo passou por diversas fases e contextos ao longo da história.

Para nós, importa destacar um momento específico, que foi a mudança de paradigma ocorrido a partir da década de 1930. Foi com o surgimento do *New Deal* que o federalismo norte-americano se desenvolveu sob novas perspectivas.

Corolário do Liberalismo, nascido aos auspícios dos movimentos de independência, o Federalismo Dualista tinha como pressuposto uma intervenção mínima do Estado. Contudo, eventos marcantes da história como a Primeira Guerra Mundial, a quebra da Bolsa de Valores norte-americana de 1929, a revolução tecnológica dos pós-guerras e o novo papel assumido pelo Estado, em face das crescentes demandas do poder público, contribuíram para o surgimento de uma nova interpretação do federalismo – da ideia de *well-fare state* surge o *New Federalism*.[6]

As mudanças ideológicas ocorridas na década de 1930, que contribuíram para solidificação de um novo federalismo, pautado na busca do bem-estar social, tiveram como maior consequência a ampliação da intervenção do Estado central[7], repercutindo em uma maior competência para arrecadação de tributos e utilização de mecanismo de regulação.

---

[5] Dentre as teorias que se propuseram a estudar o federalismo podemos citar: Teoria da divisão da soberania, Teoria de CALHOUN E SEIDEL, Teoria de BOREL E LE FUR, Teoria de LABAND E JENERK, Teoria de KELSEN, Teoria de DUGUIT, Teoria de MOUSHELI. (LIMA, 1953, p. 180 a 188).

[6] "Todavia, com o passar dos anos, o Federalismo clássico, intra-estadual, interno ou dualista, inaugurado em 1787, passou a sofrer transformações em seu conceito ortodoxo. As pressões políticas, os confrontos e conflitos gerados pelas crises do Estado, as injunções socioeconômicas, a revolução industrial e tecnológica não suportaram a ortodoxia do sistema. O desenvolvimento nessa direção culminou com o aumento das atribuições da União, a qual concomitantemente foi ganhando relevância. Esse fato marcou a evolução do Federalismo americano, fazendo surgir a expressão *new federalism*, para superar o conceito anterior do *dual federalism*, com sua original distribuição de autoridade entre a União e os Estados-membros." MORBIDELLI, Janice Helena Ferreri. Um Novo Pacto Federativo para o Brasil. São Paulo: Celso Bastos, 1999, p. 28. Apud. Lobo (2006, p. 15).

[7] "[...] o modelo cooperativo que vinha plasmado no *New Federalism* ensejava fundamentalmente uma pesada política de repasses e subvenções da União aos estados, trazendo como efeito colateral uma correlata e perigosa dependência destes para com aquela." (LOBO, 2006, p. 16).

A dualidade de competência entre os entes da federação e o governo central deixa de existir dando lugar a um *federalismo de cooperção*[8], que exige maior coordenação e cooperação entre União e Estados membros.

A cooperação passa a ser um mecanismo de maior aproximação entre as esferas do poder central e dos poderes locais, tendo o princípio da subsidiariedade como balizador da formulação de políticas entre os entes federativos. A subsidiariedade assume diversas dimensões[9], porém, para o estudo aqui proposto, o que importa é sua repercussão na divisão de competências. Será pelo reconhecimento da importância do estudo das divisões de competências que se delineará uma nova perspectiva ideológica para a formulação de uma nova ordem político-administrativa.

Sunstein (1987) aponta três características que marcaram o constitucionalismo norte-americano após o *New Deal*:

i) Rejeição do compromisso constitucional original de *checks and Balances* em favor da administração reguladora independente e isolada;
ii) Reconhecimento de direitos substanciais para além dos protegidos em *Common law;* e
iii) O abandono dos princípios do federalismo que atribuíam autoridade reguladora ao governo federal e aos estados.

O estudo empreendido até o momento deixou evidenciado duas formas de federalismo, cuja concepção depende nitidamente de uma opção constitucional: um modelo clássico, descentralizado, com maior participação dos Estados; e outro mais centralizador, traduzindo as aspirações do *New Deal*. Pretendeu-se traçar, um panorama de como a interpretação constitucional do federalismo influencia as relações entre os entes federativos e como ela pode afetar a gestão política e financeira de um país ao determinar o grau de competência tributária para os entes da federação.

2 FEDERALISMO: CONCEITOS DE CENTRALIZAÇÃO E DESCENTRALIZAÇÃO

No item anterior, verificou-se como o Federalismo se desenvolveu a partir de sua matriz norte-americana. A análise evidenciou a existência de dois momentos marcantes que estabeleceram correntes teóricas distintas: Federalismo Dualista e Federalismo de Cooperação.

[8] "Reverbel relata que a expressão 'federalismo cooperativo' foi utilizada originalmente pelos Estados Unidos da América, 'para qualificar o modelo de federalismo contraposto ao existente na ordem federal daquele país (*dual federalism*)'". REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder. O Federalismo Numa Visão Tridimensional do Direito. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 79.115. Apud. Brandão Junior (2014, p. 52).
[9] Sobre o princípio da subsidiariedade e suas dimensões consultar Lobo (2006, p. 33 e ss).

Agora, o objetivo é estudar como um Estado Federado se organiza sob alguns modelos teóricos de centralização e descentralização. Antes, contudo, far-se-á uma breve reflexão metodológica para verificar a distinção entre Federalismo e Federação.

Brandão Júnior (2014, p. 27 e 28) pressupõe que o Federalismo é algo abstrato, destinado a indicar uma teoria formulada para definir como os Estados se organizam em uma forma federativa. Acrescenta ainda que Hans Kelsen estabelece que a Federação seria uma ordem jurídica central, por meio da qual se constituiria uma comunidade jurídica central, parcial, abarcando todos os indivíduos residentes dentro do Estado Federal. Conclui estabelecendo que: "O Federalismo, por ser abstrato, parte de pontos e características comuns coletados de diversas Federações, para, a partir de então, formar uma concepção abstrata, genérica, que possa ser enquadrada em qualquer Estado organizado sob a forma federativa." (BRANDÃO JUNIOR, 2014, p. 28).

Essa distinção teórico-metodológica se faz necessária, pois, há autores que asseveram que o termo pacto federativo "[...] só pode ser utilizado em Federações que se formam por agregação, isto é, Estados antes independentes que se unem para formar um Estado Soberano único" (STEPAN, 1999, p. 2). Desta forma, compreender o Brasil como uma República Federativa para fins de um estudo teórico sobre federalismo estaria fora de escopo.

Entretanto, independentemente da forma como uma federação é constituída, seja por agregação (força centrípeta) ou por segregação (força centrífuga)[10], o que de fato importa é identificar qual o nível de centralização ou descentralização[11], a ser estabelecido pela Constituição, para que um regime democrático de direito possa funcionar de forma efetiva, assegurado pelo pacto federativo, independentemente da forma como se constituiu a Federação.

[10] Quanto à forma de constituição de uma Federação Brandão Junior (2014, p. 36 a 39) estabelece a seguinte distinção conceitual: quanto ao momento histórico de formação, há divisão em federalismo por agregação e federalismo por segregação; quanto ao grau de centralização o federalismo seria centrífugo ou centrípeto (considerando essa metodologia, o Federalismo será **centrípeto** quando forem delegados maiores poderes para a União do que para os entes políticos descentrais; por outro lado, o Federalismo será **centrífugo** quando os poderes, encargos e competências forem distribuídos buscando a preservação dos poderes locais). Feita essa distinção ele esclarece que há autores, como nosso caso, que utilizam a expressão centrífuga e centrípeta para designar a origem de formação da Federação e que isso poderia gerar certas confusões. Contudo, nossa conclusão é que o que de fato importa é estudar o nível de centralização ou descentralização estabelecido pela constituição. A nosso ver essa distinção metodológica pouco importa.

[11] "[...] se o Estado Federal é analisado como uma forma de descentralização peculiar delineada na Constituição de um Estado é irrelevante seu modo de criação – se com a união de Estados até então soberanos ou se por um ato interno de um Estado unitário que se transforma em federal –, o que importa é reconhecer estas características no texto da Constituição". (BRANDÃO JUNIOR, 2014, p. 29).

2.1 Centralização e descentralização sob a ótica jurídica

Como observado, será a Constituição, como norma hierárquica superior que definirá o grau de centralização ou descentralização de um Estado Federado. Como resultado, teremos normas jurídicas gerais, centralizadas, de amplitude nacional; e normas jurídicas locais, descentralizadas, de aplicação local. Kelsen (2005, p. 434) assinala que as normas totais, centrais, repercutem de forma parcial em toda comunidade jurídica do território nacional, enquanto as normas descentralizadas podem ter validade diferente, ou seja, poderão regular de forma distinta a mesma matéria em regiões diferentes. Essa seria a vantagem da descentralização normativa. Kelsen (2005, p. 435) defende que: "Quanto maior for o território do Estado, e quanto mais variadas forem as suas condições sociais, mais imperativa será a descentralização por divisão territorial."

O autor sustenta que o grau quantitativo de centralização e descentralização depende: "[...] em primeiro lugar, do número de estágios da hierarquia da ordem jurídica aos quais se estende a centralização ou a descentralização; em segundo lugar, do número e da importância das matérias regulamentadas por normas centrais ou locais." (KELSEN, 2005, 437)

Concordamos em parte com a teoria Kelseniana, pois, acreditamos que a centralização e a descentralização devem ser relativas em um Estado Federado, contudo, assumir que o direito positivado em um modelo hierárquico territorial é capaz de garantir a execução da norma em sua plenitude é uma falácia.

Conflitos de interesse entre as diferentes regiões e instituições de uma Federação podem criar disputas regionais de difícil solução, pois, cada qual pode legislar em causa própria dentro dos limites impostos hierarquicamente pela própria Constituição. Nesse sentido, entendemos que essa teoria carece de ponderação, pois sua efetividade é precária em um cenário de concorrência territorial.

Como veremos à frente, em matéria tributária no Brasil, por exemplo, interesses distintos podem influenciar concessão de benefícios ou incentivos fiscais conflituosos, que a divisão de competência positivada na Constituição não é capaz de resolver por si só. O modelo jurídico-formal, tradicional, de delimitação de competências das esferas de atuação dos Estados membros não é suficiente para sustentar um federalismo de cooperação e garantir a autonomia dos entes federados, quando se fala em autonomia financeira no Brasil.

2.2 Centralização e descentralização sob a ótica econômica

Vimos que uma análise jurídica sobre as questões de centralização e descentralização no federalismo está circunscrita ao estudo de como a delegação de poder jurídico-formal concedido pela Constituição, objetivando a distribuição de competência legislativa, pode estabelecer níveis diferenciados de centralização e de descentralização.

Uma análise econômica distingue-se da jurídica porque visa identificar quais os níveis de repartição de recursos e distribuições de benefícios e encargos são mais adequados para realização de bens e serviços aos cidadãos de um Estado Federado. Para os economistas, as estruturas constitucionais e políticas não são tão importantes. Conforme Oates (1972, p. 3): "The functions of the public sector are to ensure an efficient use of resources, to establish an equitable distribution of income, and to maintain the economy at high levels of employment with reasonable price stability." [12]

Considerando as três funções do poder público (utilização eficiente dos recursos; distribuição equitativa das receitas e manutenção da economia em altos níveis de emprego e com preços estabilizados), Oates (1972, p. 6) defende que a questão da estabilização da economia é mais viável por um controle centralizado do que por um controle descentralizado. Por esse motivo, aponta para a necessidade de uma agência central que controle a oferta de dinheiro, pois deixar isso na mão de poderes locais poderia gerar inflação, uma vez que os governos locais poderiam emitir moeda de forma indiscriminada quando tivessem problemas financeiros, por exemplo.

Na falta de acesso a políticas monetárias, as políticas fiscais[13] (orçamento – programas de receitas e despesas), mediante mecanismos de tributação e repasse financeiro entre os entes federados, poderiam garantir recursos para que os governos locais ofertassem bens e serviços públicos com estabilização econômica.

Contudo, Oates (1972, p. 7) observa que a política fiscal, também, tem suas limitações. A dificuldade de se estabelecer o grau de descentralização adequado nas políticas

[12] "As funções do setor público são garantir uma utilização eficiente dos recursos, estabelecer uma distribuição equitativa das receitas e manter a economia em altos níveis de emprego com razoável estabilidade de preços." (livre tradução do autor).

[13] "Etimologicamente, 'fiscal' deveria ser sinônimo de financeiro, isto é, aquilo que é pertinente ao Erário, quer receita, quer despesa. Política Fiscal, consoante esse uso, deveria ser aquela relativa aos tributos ou a que os tomasse por instrumento de ação. Mas, a partir de 1936, sobretudo, a rubrica 'Política Fiscal' logrou sentido específico, que a popularizou, restringindo-lhe, todavia, o alcance. Ela designa a aplicação de certas teorias econômicas, por meios financeiros, à política anticíclica. [...] Foi depois da chamada revolução Keynesiana que se verificou essa difusão da Política Fiscal, como corretivo das depressões econômicas e também dos processos inflacionários". (BALEEIRO, 2015, p. 33 e 34).

fiscais gera conflitos entre os governos locais que podem agir de forma independente e produzir sistemas de tributação que desequilibrem a ordem nacional. Nesse caso, o autor assinala que um controle centralizado também se mostra mais efetivo.

Caminhar no sentido de uma centralização extrema poderia demonstrar uma tendência ao unitarismo, pois um sistema extremamente centralizado poderia restringir as competências dos governos locais, afetando sua capacidade de realização de bens e serviços adequados à realidade de suas comunidades.

O problema a ser enfrentado como consequência de uma centralização extrema é justamente a dificuldade que um governo central tem para identificar as necessidades e preferências das comunidades locais. A tendência de uniformizar programas nacionais, sem considerar as diferenças regionais, geram distorções na realização das políticas públicas. Por isso, dotar os governos locais de capacidade econômica própria é benéfico, porque não só minimiza as distorções, como, também, gera maior capacidade de controle por parte dos cidadãos.

Oates (1972, p. 13) reconhece a necessidade de buscar atributos dos governos locais que possam contribuir para um nível de descentralização apropriado. Para enfrentar esse problema, ele propõe que a descentralização econômica deve ser projetada para atuar em três dimensões:

i) Fornecer um meio pelo qual os níveis de consumo de alguns bens públicos possam ser adaptados às preferências dos subconjuntos da sociedade;

ii) Promover o aumento da inovação ao longo do tempo e proporcionar pressões competitivas para induzir os governos locais a adotarem técnicas de produção mais eficientes;

iii) Fornecer uma configuração institucional que promova uma melhor tomada de decisão pública, atraindo um reconhecimento mais explícito do custo dos programas públicos.

Essa visão teórica reconhece a existência de diferenças entre localidades e diferenças, em uma localidade, entre seus residentes. Esta última representando a justificativa mais forte para a defesa do federalismo na perspectiva econômica descentralizada. Entretanto, um erro no grau de descentralização pode gerar distorções que certamente conduzirão ao desequilíbrio regional, tendo, como consequência, uma competitividade levada ao extremo.

Para determinar o grau necessário de descentralização para determinado setor de governo, a teoria econômica de Oates (1972) pretende utilizar análises micro e macroeconômicas para identificar mecanismos de medição dos níveis de delegação do

processo de tomada de decisão em relação à distribuição geográfica de necessidades e encargos do setor público. Embora isso seja factível, não resolve o problema por si só, pois os fatores políticos e normativos também fazem parte das variáveis a serem consideradas no processo de avaliação.

No Brasil, por exemplo, as questões que envolvem a reforma tributária passaram por anos de estudos econômicos e, até o momento, não conseguimos avançar em propostas capazes de solucionar os conflitos de ordem constitucional e institucional que impedem a reforma.

Assim, conclui-se que uma análise econômica do federalismo brasileiro, embora possa contribuir de forma pragmática na delimitação dos problemas, sozinha, não é capaz de resolvê-los. Fatores históricos, políticos e socioculturais devem ser sopesados para construção de uma modelo legislativo de federalismo que apoie o modelo econômico.

3 DISRUPTURA CONSTITUCIONAL E LEGAL DA AUTONOMIA FINANCEIRA DOS ESTADO E DO DISTRITO FEDERAL

Vimos que a centralização e a descentralização no estudo do federalismo podem assumir dimensões distintas. Embora analisadas por perspectivas diferentes, verificou-se que as abordagens teóricas, de forma isolada, não são suficientes para dar uma resposta adequada ao federalismo fiscal brasileiro.

O modelo de federalismo fiscal brasileiro guarda peculiaridades que exigem uma análise que leve em conta as suas especificidades, por esse motivo, neste estudo, ele terá como referência uma análise da evolução constitucional e legal, em busca de um diagnóstico para os problemas da autonomia financeira dos Estados e do Distrito Federal.

Oliveira (2016, p. 121 a 129) esclarece que a doutrina jurídica brasileira se divide em duas correntes ao tratar do federalismo em termos de autonomia financeira. Uma majoritária, que adere aos ensinamentos de Amílcar de Araújo Falcão, defendendo a tese de que a autonomia financeira dos entes da federação deve ser assegurada constitucionalmente, de forma a propiciar autonomia com um mínimo de competência tributária. E a segunda, que sustenta que a autonomia financeira pode ser assegurada mediante mecanismos de repasse, e não necessariamente por competência tributária constitucional.

Oliveira (2016) acrescenta que essa divergência doutrinária assume uma dimensão de importantes consequências, pois afeta a forma de se interpretar a segurança constitucional dada ao princípio da autonomia dos entes federativos. Se por um lado se reconhece a

competência tributária como fundamental, ela ganha status de cláusula pétrea, nos termos do artigo 60, § 4º, I, da Constituição Republicana do Brasil, de 1988, caso contrário não.

Desta feita, pode-se concluir que a questão da centralização ou descentralização está diretamente ligada à distribuição constitucional de competências dos entes federativos, o que repercute no grau de autonomia de cada um. A palavra autonomia[14] pode ganhar diversos significados no estudo do federalismo, aqui, restringiu-se seu uso ao estudo da autonomia financeira. A autonomia financeira ganha destaque porque, sem os meios próprios de subsistência, nenhum ente federativo seria capaz de realizar bens e serviços públicos ou mesmo promover políticas de desenvolvimento locais, conforme ensinado por Oates (1972).

Como visto, a partir da segunda metade do século XX, o federalismo dualista clássico, onde cada ente federativo tinha maior liberdade, cedeu lugar para o federalismo cooperativo, com uma concepção mais participativa da União como órgão centralizador, influenciando a gestão financeira e tributária de forma direta (tributação – caráter fiscal) e indireta (regulação – caráter extrafiscal).

Os primeiros passos para instituição do federalismo cooperativo no Brasil foram dados com a Constituição Republicana de 1934, consolidando-se com a Constituição Republicana de 1946. No que se refere à autonomia financeira, a grande mudança ocorre a partir da Constituição Republicana de 1937, onde passou a ser instituído o regime de repartição de receita tributária[15]. Porém, foi com a Constituição Republicana de 1988 que a cooperação financeiro-tributária assumiu dimensões antes não vistas. (BRANDÃO JUNIOR, 2014, p. 54)

A maior expressão normativa constitucional sobre a participação cooperativa dos entes federativos no Brasil se dá pelos artigos 23 e 24, da CRFB/88, que estabelecem competências comuns e concorrentes, bem como pelos artigos que tratam de convênios (p. ex.: art. 155, XII, "g") e ações integradas entre os órgãos da administração pública (p. ex.: art. 37, XXII, 43, I e II, 216). No aspecto de cooperação financeira, destaca-se o chamado "Fundo de Participação" (art. 159, I) e o FUNDEF (art. 60, ADCT).

Além dos dispositivos constitucionais mencionados, ainda temos como relevantes aqueles que tratam das competências tributárias específicas de cada ente federativo (p. ex.: art.148, 149 e 153 – tributos da União; art.155 – tributos dos Estados e do Distrito Federal e

[14] Autonomia pode ser entendida como soberania, como princípio de organização, como pressuposto de existência de governo, como capacidade de gestão financeira. Para compreender o alcance que a palavra autonomia no estudo do federalismo ver Brandão Junior (2014, p. 56 e ss).

[15] José Afonso da Silva ensina que repartição de receita é a técnica pela qual se combina a participação de uma entidade na receita tributária de outra. (DA SILVA, 2005, p. 730 e ss).

art. 156 – tributos dos Municípios) , ou seja, delimitam as fontes originárias de arrecadação, fundamentais ao bom funcionamento da máquina administrativa.

Não obstante o esforço dos constituintes de 1988 em promover um federalismo de cooperação, tem sido pacífico, entre a doutrina majoritária brasileira, o entendimento de que no Brasil há uma tendência de centralismo exagerado, especificamente no que se refere à autonomia financeira. Segundo Magalhães (2000, p. 19), apesar das inovações trazidas pela CRFB/1988, "[...] o número de competências destinadas à União em detrimento dos Estados e Municípios é muito grande, fazendo com que tenhamos um dos estados federais mais centralizados do mundo." No mesmo sentido entende Arretche (2012, p. 16) ao ressaltar que a União tem desempenhado um papel de superconcentração no desenho de políticas públicas, delegando aos demais entes da federação apenas a obrigação de execução.

É justamente essa tendência de centralização que vem gerando distorções no sistema de divisão de atribuições entre os entes federativos e promovendo dificuldades de se estabelecer políticas de desenvolvimento regionais equânimes. Nesse modelo, a União, que deveria ser a responsável pelo fomento de políticas públicas de desenvolvimento regional e nacional, fica limitada pela própria transmutação do desenho constitucional do federalismo brasileiro. Ao mesmo tempo em que a União é a detentora da maior parte da arrecadação, ela transfere aos Estados e Municípios a obrigação de executarem políticas públicas para atendimento das necessidades regionais e locais.

Considerando o Brasil um país de dimensões continentais e marcado por diferenças sociais, econômicas e culturais, a descentralização deveria ser uma saída viável. Contudo, quando se procura otimizar o atendimento às demandas de bens e serviços locais, cria-se uma concorrência entre os governos subnacionais. Cada ente federativo procura desenvolver suas próprias políticas de incentivos e fomento, uma vez que a maior parcela dos recursos está retida no poder central.

Essa dinâmica de concorrência predatória entre os entes federativos gera o que se convencionou chamar de "Guerra Fiscal" como será abordada a seguir.

Retomando a análise constitucional, verifica-se que a partir da Constituição da República de 1934 passou a vigorar o IVC – Imposto sobre as Vendas e Consignações, também de competência privativa dos Estados. O referido imposto perpassou pelas Constituições Republicanas de 1937 e 1946 e vigorou até a Emenda Constitucional nº 18/1965. Foi por meio dessa Emenda que entrou em vigor um novo sistema tributário brasileiro, substituindo-se o antigo IVC pelo ICM – Imposto Sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias, também de competência dos Estados.

A substituição do IVC pelo ICM teve como um de seus objetivos por um fim nas disputas que ocorriam entre os Estados em torno da concessão de benefícios do IVC. Contudo, essa pretensão somente foi alcançada com a edição da Lei Complementar nº 24/1975, que estabeleceu que os benefícios fiscais do ICM só poderiam ser concedidos por decisão unânime dos Estados e do Distrito Federal, sob pena de nulidade do ato concessivo e impossibilidade do aproveitamento do crédito do imposto não recolhido em função do benefício.(CARVALHO, 2014)

Em 1966, foi editado o CTN – Código Tributário Nacional que regulamentou o ICM, contudo, na vigência do Ato Institucional nº 5, de 1968, o Decreto-Lei nº 406/1968 revogou os artigos 52 a 58 do CTN, estabelecendo novas regras para o ICM, porém, mantendo válida a LC 24/1975.

Com a Constituição Republicana de 1988, desenhou-se um novo Sistema Tributário Nacional, entrando em vigor o ICMS, nos termos do artigo 155, inciso II, conferindo aos Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciassem no exterior (redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/1993).

Aguiar (2016, p. 11) observa que, embora o CTN tenha sido recepcionado com *status* de Lei Complementar, os efeitos dos artigos 52 a 58 não foram restabelecidos, motivo pelo qual, o constituinte, prevendo não haver tempo hábil para edição de Lei Complementar de imediato para regular o novo ICMS, estabeleceu, no artigo 34, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, que o Sistema Tributário Nacional entraria em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantendo, até então, o sistema vigente na CRFB/1967 e posteriores alterações.

O § 8º, do artigo 34, do ADCT, previu que, decorridos sessenta dias sem que houvesse a edição de Lei Complementar, os Estados e o Distrito Federal poderiam, nos termos do Convênio nº 24/1975, fixar normas provisórias sobre a matéria prevista no artigo 155, § 2º, inc. XII, da CRFB/1988. Assim, em 14/12/1988, foi celebrado o Convênio ICM nº 66, que provisoriamente fixou as normas gerais necessárias à implantação do ICMS.

Para regular a forma com a qual as políticas de concessão de benefícios fiscais estaduais seriam concebidas, a CRFB/1988, em seu artigo 155, § 2º, XII, "g", definiu que caberia à Lei Complementar regular, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, como isenções, incentivos e benefícios fiscais seriam concedidos e revogados. Contudo, essa Lei Complementar não foi editada até hoje. Por isso, o Supremo Tribunal Federal tem

entendido[16] que a matéria está regulada pela Lei Complementar 24/1975, recepcionada nos termos do artigo 34, § 8º do ADCT.

Ao recepcionar a referida Lei Complementar, manteve-se a competência para o CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária [17] deliberar sobre a forma com que os benefícios e incentivos fiscais do ICMS seriam concedidos pelos Estados e o Distrito Federal. Assim, conforme previsto no § 2º, artigo 2º, da LC 24/1975, as deliberações tomadas no CONFAZ para instituir benefícios e incentivos fiscais continuaram a exigir o quórum de unanimidade para aprovação.

Portanto, percebe-se que a Assembleia Constituinte de 1988, embora tenha previsto a possibilidade a edição de uma Lei Complementar para dar novos contornos à forma de concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais do ICMS, o legislador se fez inerte, mantendo os complicadores da LC 24/1975. Dentre os pontos controversos da referida lei, está a necessidade de decisão por unanimidade para concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais do ICMS.

Se por um lado a unanimidade pode assegurar a autonomia financeira, na medida em que permite que o ente que se sinta afetado vete uma proposta de determinada política tributária que discorde; por outro, o poder de veto acirra as disputas entre os Estados e o Distrito Federal, uma vez que divergências políticas ou interesse de grupos podem impossibilitar a deliberação técnica e dificultar o estabelecimento de políticas tributárias que possam viabilizar o desenvolvimento regional e nacional. Em função deste efeito, Estados e Distrito Federal continuaram a oferecer incentivos fiscais sem obedecer a Constituição e sem celebração de convênio, perpetuando o que se convencionou chamar de "Guerra Fiscal" [18].

Para tentar pacificar o estado de "Guerra Fiscal" foi editada a Lei Complementar nº 160/2017, que veio por fim às demandas judiciais que discutiam a inconstitucionalidade dos benefícios e incentivos concedidos irregularmente. A referida lei tornou legítimo os benefícios e incentivos anteriormente concedidos, desde de que cumpridas determinadas

---

[16] Sobre o entendimento do STF consultar: ADI nº 2.549/DF, ADI nº 1.179-MC/SP, entre outras.

[17] O CONFAZ é constituído pelos Secretários da Fazenda dos Estados e do Distrito Federal e presidido pelo Ministro da Fazenda ou pelo representante por ele indicado. Também fazem parte desse conselho os representantes das unidades federadas. A finalidade do órgão é promover ações necessárias à elaboração de políticas e harmonização de procedimentos e normas inerentes ao exercício da competência tributária dos Estados e do Distrito Federal na concessão revogação e regulamentação de benefícios fiscais referentes ao imposto sobre Circulação de mercadorias e prestação de serviços (ICMS).

[18] **GUERRA FISCAL**: "Como o sistema da unanimidade acaba por inviabilizar, na prática, a concessão de incentivos visando ao desenvolvimento econômico e social de regiões que necessitam de investimentos privados e não há sanções eficazes para o Poder Público, o que se tem, na atualidade, é uma espécie de estado de anomia. Praticamente, todos agem sem obediência a qualquer regramento, fomentando a chamada 'guerra fiscal'." (FERRAZ JUNIOR, 2015. p. 258).

formalidades, conforme previsto em seu artigo 3º. Outro fator inovador foi a previsão de punição para os Estados e o Distrito Federal que passem a instituir benefícios irregulares a partir da publicação da LC 160/2017.

Embora tenha contribuído sobremaneira para resolver os casos pretéritos a nova lei não resolveu o problema do quórum de unanimidade[19], o que acreditamos continuará gerando problemas.

Percebe-se que embora esse estado de "Guerra Fiscal" possa ter raízes na própria estrutura constitucional desde longa data, esse cenário se agravou na década de 1990, por consequência das mutações constitucionais e legais ocorridas entre 1993 e 2000, como veremos a seguir.

Na estrutura de partilha tributária anterior à CRFB/1988, dos recursos arrecadados pela União com o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) 33% eram absorvidos pelos Estados e Municípios. A partir da Constituição de 1988, esse percentual passou para 47% no caso do IR e 57% para o IPI. Outra inovação importante trazida pela CRFB/88 foi a ampliação dos direitos sociais, em específico a criação do Sistema de Seguridade Social, compreendendo a previdência, a saúde e a assistência social, a ser financiado de forma direta e indireta por toda sociedade e com recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito federal e dos Municípios, conforme artigo 195, da CRFB/88.

O objetivo do constituinte originário foi promover a descentralização e favorecer o federalismo de cooperação, contudo, o efeito colateral veio logo a seguir. Para compensar a perda de arrecadação a União tratou de dividir com Estados e Municípios o ônus da execução de políticas públicas na área da saúde e da educação. De forma concentrada, a União passou a estabelecer Políticas Públicas Nacionais, transferindo os encargos para Estados e Municípios sem as devidas contrapartidas financeiras.

Porém, o requinte de crueldade veio ancorado no § 4º, do artigo 195, da CRFB. Com a possibilidade de criação de novas fontes para garantir a manutenção ou a expansão do Sistema de Seguridade, a União, por meio de sua competência residual (art. 154, I, da CRFB/88), passou a criar novas contribuições para ampliar suas fontes de recurso. Como forma de balancear a carga tributária geral, a União reduziu o interesse e a carga tributária do IR e do

[19] "O modelo da deliberação por unanimidade é um dos responsáveis pela notória deterioração do pacto federativo experimentada nos últimos anos, pois acaba por admitir uma postura individualista dos Estados ao invés de estimular uma relação de cooperação entre os Estados necessária para a manutenção da federação e acaba impondo um modelo autoritário e centralizador muito distante das diretrizes democráticas estabelecidas pela CF." (MARINS e OLIVEIRA, 2018, p. 176)

IPI, prejudicando sobremaneira as finanças dos entes da Federação, pois a base de cálculo para a repartição das receitas desses impostos foi sendo reduzida ao longo dos anos.[20]

Fatos marcantes foram a criação da CSLL (Contribuição Sobre o Lucro Líquido) em 1989 e, em seguida, o IPMF (Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira) introduzido pela Emenda Constitucional nº 3/1993, que posteriormente foi transformado em CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira).

A referida Emenda Constitucional não parou por aí, também introduziu o §4º no artigo 167 da CRFB/88, segundo o qual a União poderia vincular a arrecadação dos impostos arrecadados pelos entes da federação para prestação de garantia ou contragarantia e pagamento de dívidas para com esta.

A escalada de mutações constitucionais e legais prosseguiu. Com a Emenda Constitucional nº 10/1996, foi implementado o Fundo de Estabilização Fiscal, vinculando 20% das receitas da União com saúde, educação e benefícios assistenciais e previdenciários.

Em 1996 foi editada a Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/1996), estabelecendo a exoneração do ICMS nas exportações. Embora conceitualmente correta por favorecer a balança comercial, a perda de arrecadação dos Estados e do Distrito Federal foi significativa, pois o sistema de compensações que a União deveria promover para diminuir a perda de arrecadação dos Estados afetados foi e continua sendo objeto de questionamentos até os dias de hoje.[21]

Em 1997, a Lei nº 9.496, instaurou do Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados, determinando a renegociação da dívida dos Estados, mediante severas restrições administrativas e orçamentárias, implicando em significativa perda de autonomia dos Estados.

Fechando com chave de ouro, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000) veio dar o tiro de misericórdia, embora politicamente correta no que diz respeito à limitação dos gastos públicos e à responsabilização dos governos, essa lei impôs claramente a diminuição da autonomia dos Estados federados.

---

[20] Em 1985, 80% da tributação eram partilhados, e 20% eram exclusividade do governo federal. Em 2003, os recursos partilhados caíram para 40% do total da receita. A Cofins evoluiu de R$ 32,2 bilhões arrecadados, em 1999, para R$ 59,6 bilhões, em 2003. O mesmo ocorreu com a CPMF, que teve o recolhimento ampliado, no mesmo período, de R$ 8 bilhões para R$ 23 bilhões. Em contrapartida, o IPI, que está entre os tributos divididos com os estados e municípios, teve crescimento bem menor, de R$ 16,5 bilhões, em 1999, para R$ 19,7 bilhões, em 2003. (TEIXEIRA ,2005, p. 5)

[21] O Projeto de Lei Complementar (PLP) 511/2018, que tramita na Câmara, regulamenta os repasses da União aos Estados exportadores para compensar as perdas decorrentes de isenções do ICMS, conforme a Lei Kandir, de 1996.

Operações de crédito e financiamento para os Estados e o Distrito federal passaram a ter um rigoroso controle por parte da União e com exigência de garantias. Não que isso fosse ruim, o problema reside nos critérios de avaliação das finanças dos entres federativos por parte da União. O Conselho de Gestão Fiscal que deveria ter sido constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, nos termos do artigo 67 da referida lei, para a o acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal não foi criado até os dias de hoje.

Entendemos que um órgão central, que pudesse desempenhar efetivamente o controle permanente das finanças públicas e harmonizar o sistema normativo orçamentário, poderia ter contribuído com um diagnóstico mais precoce do estado atual no qual se encontram as finanças públicas.

Com isso, fica evidenciado que as alterações legislativas ocorridas na década de 1990 foram acontecimentos que podem justificar a atual situação de penúria dos entes da federação, pois afetaram profundamente o pacto federativo e a autonomia financeira dos Estados e do Distrito Federal, tendo acirrando os conflitos da "Guerra Fiscal".

CONCLUSÃO

Inicialmente estudamos que o de federalismo é um conceito abstrato que irá oscilar em função da estrutura e da conjuntura de cada Estado Federado, podendo assumir formas mais centralizadas ou mais descentralizadas. Identificamos que teorias jurídicas e econômicas trazem subsídios para a compreensão do tema, contudo é a realidade constitucional de cada Estado, dentro de um contexto histórico, político, sociocultural e econômico que irão definir o modelo do federalismo vigente.

No estudo do federalismo fiscal, deu-se ênfase aos aspectos ligados à competência tributária dos Estados e do Distrito Federal e como a evolução do ICM/ICMS impactou no relacionamento desses entes federados. O modelo de divisão de competência tributária que atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal a capacidade de instituir imposto sobre o consumo criou conflitos que não foram conciliados adequadamente até os dias de hoje.

Ao analisar determinadas alterações constitucionais e legais ocorridas na década de 1990, verificou-se que elas acarretaram uma verdadeira mutação no federalismo fiscal

brasileiro, afetando profundamente as receitas financeiras dos entes federados, ampliando a "Guerra Fiscal".

Com isso, pretendeu-se demonstrar que a "crise financeira" pelo qual passam os entes federados não é apenas um fato decorrente de problemas da economia ou de má gestão. Obviamente, esses fatores contribuem negativamente em qualquer gestão. Entretanto, o que podemos perceber é que foram as opções legislativas adotadas pelo Congresso Nacional após a Constituinte de 1988 que contribuíram para a disrupção no federalismo brasileiro, gerando não uma "crise financeira" e sim um estado permanente de penúria e precariedade de receitas para os entes federados.

Por fim, sugerimos que um órgão central de regulação da gestão fiscal, dotado de autonomia e participação deliberativa democrática, conforme previsto no artigo 67 da Lei de Responsabilidade fiscal, poderia contribuir para o funcionamento harmonioso da federação, podendo efetivamente gerar condições para a construção de um federalismo de cooperação, na medida em que favoreceria uma participação deliberativa mais democrática.

Desta feita, entendemos que antes mesmo de uma reforma tributária de larga escala devemos pensar em qual modelo de federalismo desejamos adotar para o Brasil.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, João Luiz; FIUZA, Gabriel; MONTENEGRO, Matheus; et al. (org.). **Tributos Estaduais e Municipais sobre Circulação, Produção e Comércio**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2016.

ARRETCHE, Marta. Democracia, federalismo e centralização no Brasil. Rio de janeiro: Ed. FGV; Ed. Fiocruz, 2012.

BALEEIRO, Aliomar **Uma introdução à ciência das finanças.** 19. ed. Revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BRANDÃO JUNIOR, Salvador Cândido. **Federalismo e ICMS: Estados-Membros em "Guerra Fiscal".** Série Doutrina Tributária v. XIV. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

BRASIL. **CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária**. Disponível em: <http://fazenda.gov.br/carta-de-servicos/lista-de-servicos/conselho-nacional-de-politica-fazendaria-confaz>. Acesso em: 16 fev. 2018.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 10 fev. 2018.

_____.. **Lei Complementar 24/75**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp24.htm>. Acesso em: 20 fev. 2018.

_____. **Lei Complementar 87/1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm>. Acesso em: 02 mar. 2019.

_____. **Lei Complementar 101/2000**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 14 ago. 2018.

_____. **Lei Federal 9.496/1997**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9496.htm>. Acesso em: 02 mar. 2019.

_____. **Lei Complementar nº 160/2017**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp160.htm>. Acesso em: 20 fev. 2018.

_____. **Lei Federal 9.496/1997**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9496.htm>. Acesso em: 02 mar. 2019.

_____. Projeto de Lei Complementar (PLP) 511/2018. Disponível em: < https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2176283>. Acesso em: 25 fev. 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. A concessão de isenções, incentivos ou benefícios fiscais no âmbito do ICMS. In: _____. **Guerra fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS**. São Paulo: Noeses, 2014.

DA SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. Guerra Fiscal, crise constitucional e mecanismo de superação. In: LAZARI, Rafael de; BERNARDI, Renato (org.). **Crise Constitucional: espécie, perspectivas e mecanismos de superação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

HORTA, Raul Machado. Organização constitucional do federalismo. **Revista de Informação Legislativa**, v. 22, n. 87, p. 5-22, jul./set. 1985. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/181618/000418271.pdf?sequence=3>. Acesso em: 28 fev. 2018.

KELSEN, Hans. Teoria geral do direito e do estado. Trad. Luís Carlos Borges. 4. Ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

LIMA, Eusébio de Queiroz. **Teoria do Estado**. 7. ed. Rio de Janeiro: A Casa do Livro, 1953.

LOBO, Rogério Leite. **Federalismo fiscal brasileiro: discriminação das rendas tributárias e centralidade normativa**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2006.

MAGALHÃES, José Luiz Quadros de. O Pacto Federal. In: ____. **Pacto Federativo**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000.

MARINS, Daniel Vieira e OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. Competição tributária ou guerra fiscal? do plano internacional à lei complementar n° 160/2017**. REI – Revista Estudos Institucionais.** v.4 n.1, p. 158 - 185 (2018). Disponível em: <https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/265>. Acesso em: 30 ago. 2018.

MORAIS, Oswaldo de. Formação do estado federal brasileiro. In: CLÈVE, Clémerson Merlin, BARROSO, Luís Roberto (org.). **Direito Constitucional: teoria geral do Estado**. vol. 2. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

OATES, Wallace E. **Fiscal federalism**. New York: Jovanovich, 1972.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. **Temas de federalismo fiscal brasileiro**. Rio de Janeiro: Gramma, 2016.

STEPAN, Alfred. Para uma nova análise comparativa do federalismo e da democracia: federações que restringem ou ampliam o poder do Demos. **Dados**. Rio de Janeiro, v. 42, n. 2, 1999. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52581999000200001&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 02 mar. 2018.

SUNSTEIN, Cass R. Constitutionalism after the new deal. **Harvard Law Review**, p. 421-510, 1987. Disponível em: <https://chicagounbound.uchicago.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=12236&context=journal_articles>. Acesso em: 28 fev. 2018.

TEIXEIRA, José Raimundo Baganha. O atual desequilíbrio no sistema de repartição de receitas tributárias. 2005. Biblioteca Digital da Câmara. Disponível em: <http://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1632/atual_desequilibrio_baganha.pdf?sequence=3.>. Acesso em: 17 mar. 2019.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional financeiro: teoria da constituição financeira**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.