

**XXIV CONGRESSO NACIONAL DO  
CONPEDI - UFMG/FUMEC/DOM  
HELDER CÂMARA**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I**

**RAFHAEL FRATTARI**

**RENATA ALBUQUERQUE LIMA**

**RAYMUNDO JULIANO FEITOSA**

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria – Conpedi**

**Presidente** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UFRN

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. José Alcebíades de Oliveira Junior - UFRGS

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR

**Vice-presidente Norte/Centro** - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes - IDP

**Secretário Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC

**Secretário Adjunto** - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

#### **Conselho Fiscal**

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG /PUC PR

Prof. Dr. Roberto Correia da Silva Gomes Caldas - PUC SP

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches - UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS (suplente)

Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta - UFBA (suplente)

**Representante Discente** - Mestrando Caio Augusto Souza Lara - UFMG (titular)

#### **Secretarias**

**Diretor de Informática** - Prof. Dr. Aires José Rover – UFSC

**Diretor de Relações com a Graduação** - Prof. Dr. Alexandre Walmott Borgs – UFU

**Diretor de Relações Internacionais** - Prof. Dr. Antonio Carlos Diniz Murta - FUMEC

**Diretora de Apoio Institucional** - Profa. Dra. Clerilei Aparecida Bier - UDESC

**Diretor de Educação Jurídica** - Prof. Dr. Eid Badr - UEA / ESBAM / OAB-AM

**Diretoras de Eventos** - Profa. Dra. Valesca Raizer Borges Moschen – UFES e Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - UNICURITIBA

**Diretor de Apoio Interinstitucional** - Prof. Dr. Vladimir Oliveira da Silveira – UNINOVE

---

D598

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFMG/  
FUMEC/Dom Helder Câmara;

coordenadores: Rafael Frattari, Renata Albuquerque Lima, Raymundo Juliano Feitosa –  
Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-094-7

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: DIREITO E POLÍTICA: da vulnerabilidade à sustentabilidade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2 Direito tributário. 3.  
Direito financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI - UFMG/FUMEC/Dom Helder Câmara  
(25. : 2015 : Belo Horizonte, MG).

CDU: 34

---



# XXIV CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC /DOM HELDER CÂMARA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

---

### **Apresentação**

A variedade de temas e problemas discutidos nos trabalhos apresentados e a distribuição nacional dos seus autores e dos programas representados demonstram a pujança do direito tributário, na quadra atual. Aliás, a própria quantidade de pesquisas apresentadas, que exigiu a divisão em dois grupos de trabalhos, é prova da riqueza da disciplina. Por isso, não é o caso de abordar individualmente cada um dos problemas suscitados, tarefa hercúlea e que foge aos parâmetros estabelecidos.

O núcleo temático mais discutido foi o da Justiça Fiscal, seja como critério para a definição de políticas públicas de desenvolvimento sócio-ambiental, por meio de normas indutoras de comportamento, como em "Justiça Fiscal Como Mecanismo de Promoção do Desenvolvimento Nacional" e "O Custos dos Direitos e a Política Nacional de Resíduos Sólidos: a Viabilidade e a Sustentabilidade Econômico-Financeira dessa Política Pública", seja como critério de orientação para princípios jurídico-tributários relevantes, especialmente a capacidade contributiva e a progressividade. Mais de cinco trabalhos giraram em torno da aplicação da capacidade contributiva em várias situações reguladas por normas tributárias, como, por exemplo, "O Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Igualdade", "O Princípio da Capacidade Contributiva: uma Análise a Partir dos Conceitos de Eficácia e Efetividade", "O Instituto da Regressividade no Imposto de Renda da Pessoa Física", "Os Direitos fundamentais e o Princípio da Capacidade Contributiva: o caso da tributação do contribuinte com dependente físico pelo imposto de renda" . Também a progressividade foi tema de alguns trabalhos, sobretudo para defender a sua aplicação aos impostos considerados reais, como em "ITCMD Progressividade nos Estados Brasileiros" e "O Princípio da Capacidade Contributiva e a sua Efetivação no ITBI".

Também as relações entre o contribuinte e a administração pública foram objeto da preocupação de alguns autores, quase sempre em defesa da construção de instrumentos para que a exigência do tributo carregue-se de consensualidade e da criação de espaços de discussão e responsabilização dos atores sociais envolvidos, nos termos de "A Consensualidade como Instrumento da Administração Pública a Auxiliar a Redução da Litigiosidade Tributária" e "Atos de Improbidade Administrativa na Lei de Responsabilidade Fiscal".

De outro lado, alguns trabalhos trouxeram temas mais específicos, como o atual protesto das certidões de dívida ativa e a crescente aplicação da solidariedade em direito tributário pelo pertencimento a grupos econômicos, como por exemplo nos artigos "O Protesto extrajudicial da CDA: análise crítica dos motivos para sua adoção e o devido processo legal" e "Solidariedade Tributária e Grupos econômicos".

Ainda se fizeram presentes defesas de determinadas teses tributárias, com a análise dogmática-compreensiva da pertinência de normas jurídicas à ordem constitucional vigente, como em "A (in) Exegibilidade do IPI Sobre Operações de Aquisições de Veículo Importados para Uso Próprio" e "A Não-Incidência do IPI na Revenda de Produtos Importados: uma Análise Doutrinária e Jurisprudencial".

Temas ligados a tributação e cidadania também foram discutidos no evento, como por exemplo "Tributação, planejamento, políticas públicas e cidadania: uma questão de ordem sistêmica" e "Tributação e cidadania: uma análise das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal não reconhecidas como sendo de repercussão geral em matéria tributária (2007-2014)".

Enfim, os trabalhos apresentados neste Grupo de Trabalho de Direito Tributário I demonstram a multiplicidade de interesses e de pesquisas que estão sendo desenvolvidas em vários programas, permitindo a integração entre eles e que o debate possa contribuir para o aprimoramento de cada investigação.

## **O FEDERALISMO BRASILEIRO EM CONTRAPONTO COM A UTILIZAÇÃO DE MEDIDAS PROVISÓRIAS EM DIREITO TRIBUTÁRIO.**

### **THE BRAZILIAN FEDERALISM AS OPPOSED TO THE USE OF PROVISIONAL MEASURES ON TAX LAW.**

**Francisco Jório Bezerra Martins**

#### **Resumo**

Este artigo tem o objetivo de explanar o delineamento tributário do federalismo brasileiro, e o contraste entre a utilização de Medidas Provisórias. Ao analisar os tributos previstos no texto constitucional, percebe-se facilmente que os Estados e Municípios estão em nítida desvantagem. Tal afirmativa encontra guarida no fato de que possuem menos impostos, bem como são de menor amplitude e arrecadação. A esse desnivelamento, o poder constituinte procurou minimizá-lo através da repartição constitucional de competência. A repartição ocorre quando um integrante da federação, por imperativo constitucional, recebe parcela da arrecadação de imposto pertencente a um outro. Todavia, o Chefe do Executivo, notadamente o nacional, pode fazer uso de Medidas Provisórias, com o fito de alterar a legislação tributária e conceder incentivos, desonerações, e diminuir a arrecadação tributária. Assim, os entes políticos subnacionais são duramente penalizados quando a União promove políticas tributárias que impactam diretamente na sua receita, uma vez que se os primeiros arrecadam menos, ocasionará igualmente reflexo na repartição, arrefecendo-a. Tal prática, analisada sob o prisma dos princípios constitucionais tributários, bem como os requisitos constitucionais de utilização da Medida Provisória, e ainda a questão da autonomia dos entes federados, merece considerações firmes, haja vista que tal prática olvida compensações aos entes prejudicados.

**Palavras-chave:** Federação, Tributos, Medida provisória

#### **Abstract/Resumen/Résumé**

This article aims to explain the tax design of the Brazilian federalism, and the contrast between the use of provisional measures. By analyzing the taxes provided in the Constitution, it can be easily seen that the States and Municipalities are at a distinct disadvantage. This statement finds shelter in the fact that they have less taxes, that are also less embracing and because of that the collection is fewer. In this unevenness, the constituent power sought to minimize it through the constitutional division of powers. The division occurs when a member of the federation, by constitutional imperative, given portion of tax revenues belonging to another. However, the Chief Executive, notably the national, can make use of provisional measures, with the aim of changing the tax laws and grant incentives, exemptions and lower tax revenues. Thus, sub-national political entities are harshly penalized when the Union promotes tax policies that impact directly in their revenues, because once it collect less, it will impact at the States and Municipalities incoming, decreasing their amount.

This practice, analyzed through the prism of constitutional tax principles and also the constitutional requirements for the use of Provisional Measure, as well as the autonomy of federal entities, requires substantial considerations, given that such practice obliterates compensation to the prejudiced ones.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Federation, Taxes, Provisional measures

## Introdução

A República Federativa do Brasil consagra no Título VI, Capítulo I da Constituição, o Sistema Tributário Nacional. Em suas analíticas disposições, e em consonância com a delimitação dos celebrantes do pacto federativo nacional, procura distribuir a competência das exações tributárias junto à União, Estados, Distrito Federal e os Municípios.

A enumeração e delimitação dos impostos, bem como a repartição da receita tributária, busca atenuar os desníveis de arrecadação patentes em nossa República. A União possui um grande número de impostos, precedida dos Estados e por fim os Municípios. A primeira, para além de superar em quantidade, desfruta do privilégio de que as suas exações são as mais vorazes e contemplam a grande parte das operações que envolvem vultos consideráveis em dinheiro.

Partindo dessa premissa, o Constituinte buscou suavizar tais desigualdades, destinando parcela de determinados impostos aos entes subnacionais. No entanto, nem sempre essa imposição constitucional é suficiente para a consecução dos fins sociais perseguidos pelos Estados e Municípios. Para agravar esse fato, quando da concessão de incentivos baseados na redução de alíquotas ou alteração na base de cálculo de determinados impostos, notadamente aqueles cuja arrecadação sofre repartição de receita, os destinatários daquela receita amargam o decréscimo de seus ingressos, prejudicando a concretude das ações regionais e locais.

Parte desses ajustes fiscais são perpetrados por Medida Provisória, espécie normativa típica do Chefe do Executivo<sup>1</sup>, que pode ser utilizada uma vez detectada a urgência e relevância em temas que não lhe são vedados, a teor do que esclarece o art. 62, §1º da Constituição Federal.

Todavia, é possível elucubrar que o uso de tal espécie normativa causa desequilíbrio entre os poderes, quiçá um descompasso com o princípio da segurança jurídica.

Ademais, os ajustes fiscais, quando praticados sob a ótica exclusiva daquele detentor da exação tributária, pode causar desequilíbrio nas contas públicas de outrem. Tal afirmativa

---

<sup>1</sup> Este trabalho versa apenas as Medidas Provisórias editadas pela chefia do executivo nacional, esquivando-se do debate da possibilidade da utilização de tal espécie normativa por outras esferas da federação. A limitação encontra supedâneo no fato de que o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento da possibilidade do uso de tal expediente pelos Estados, como é possível conhecer através da análise dos acórdãos proferidos na ADI 425 (Rel. Min. Mauricio Corrêa), ADI 691 (Rel. Min. Sepúlveda Pertence), ADI 812 (Rel. Min. Moreira Alves) e ADI 2391 (Rel. Min. Ellen Gracie).

decorre do fato de que Estados e Municípios participam do produto da arrecadação de outros impostos que não lhe são próprios.

Assim, o objeto deste ensaio é elucidar tais aspectos e contribuir para o debate que envolve o federalismo fiscal brasileiro, bem como a participação dos Poderes da República, com enfoque especial no Executivo e Legislativo, através da produção legislativa de medidas provisórias e contribuir para uma compreensão desse reflexo no sistema constitucional de repartição de competências.

### **O Sistema Tributário Nacional, à luz do pacto federativo.**

O federalismo consagrado com a Constituição de 1988 trouxe a inovação de albergar os Municípios no pacto federativo. Desta forma, temos o art. 1º que encerra o seguinte texto: “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal[...]”.

A importância de tal evolução que, logo de início se destaca que carece de vários aperfeiçoamentos, em especial na seara tributária, foi sobejamente festejada pelo poder originário, que chegou até mesmo a alcançar o *status* de núcleo duro constitucional, ou seja, a condição de cláusula pétrea, protegida pelo art. 60, §4º, I.

Diz-se que houve evolução, porque já é sedimentado pela ampla doutrina política, que o federalismo é uma forma de Estado que contempla a reunião de diversos Estados-membros, que exercem autonomia, notadamente a política. Tais entes reunidos, formam a União, uma outra pessoa jurídica de Direito Público, que em nome da República exerce a soberania.

Da especialidade apontada no caso brasileiro, qual seja, o Município ser ente autônomo e integrante do pacto federativo, pode-se concluir de forma insofismável que os Estados que adotam a federação, devem obviamente adaptar as suas características principais à realidade nacional. Partindo dessa premissa, o estudo do tema federalismo transita por algumas características inarredáveis<sup>2</sup>. O ponto de partida é a celebração do pacto através de uma Constituição rígida, ao invés de um tratado internacional. A primeira agrega os Estados autônomos (e no nosso caso também os Municípios) num instrumento que exige procedimentos mais solenes para alterar o seu texto, enquanto o segundo, arregimenta Estados soberanos, que por tal característica (a soberania) possuem liberdade para distratar.

---

<sup>2</sup> BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Teoria Geral do Federalismo. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 24.

Adiante existe o fato de que o princípio federal se baseia na ideia de divisão de poder. A partir desse pressuposto, o poder político deve ser partilhado entre a União e os demais integrantes do pacto federativo, de sorte a cada um desfrutar de um executivo, legislativo e judiciário próprio. Outro aspecto é a impossibilidade de secessão, que em nosso caso, como exposto, foi asseverado através de positiva cláusula pétrea (art. 1º da Constituição).

Para além da cláusula pétrea, cumpre esclarecer que a Constituição brasileira igualmente traz a possibilidade de ser aplicado o instituto da intervenção, de modo a preservar ou reestabelecer a harmonia do pacto federativo. Adiante, a distribuição de competência delimita a esfera de atuação de cada ente, evitando eventual conflito. Todavia, caso algum emerja, por equivocada ou proposital interpretação constitucional, um outro elemento é trazido à tona como indispensável, a existência de uma Corte Constitucional. Em nosso ordenamento jurídico, esse papel é desempenhado pelo Supremo Tribunal Federal, por força do que estabelece o art. 102 da Constituição.

Por fim, existe a participação dos Estados na formação da vontade política nacional, bem como a atuação no sistema de freios e contrapesos. Sobre esse aspecto, vale trazer ao debate o que assevera o art. 46 (Constituição Federal), que fixa o Senado como casa representativa dos Estados membros, podendo ali propor e revisar as diversas espécies normativas.

O Sistema Tributário Nacional estabelecido em nossa Constituição, para além de nortear as diretrizes no que tange aos princípios constitucionais tributários, operando como verdadeiros instrumentos de proteção do contribuinte, traz ainda a enumeração dos tributos que podem habitar o nosso ordenamento jurídico. Em seu bojo, são encontradas as normas cuja finalidade precípua é a de instituir e arrecadar tributos de competência dos entes políticos da federação.

Cada nível de governo tem competência, isto é, tem ao mesmo tempo poder e responsabilidade para promover determinadas políticas públicas e para alcançar esse desiderato, necessitam arrecadar recursos.

Os tributos são a principal fonte de recursos para a manutenção dos governos. Segundo o art. 3º do Código Tributário Nacional<sup>3</sup> (Lei 5.172/66), entende-se por tributo toda “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não

---

<sup>3</sup> Doravante CTN.

constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Por sua vez, os tributos podem ser divididos entre impostos, taxas e as contribuições. A corrente majoritária dominante, conforme à luz da interpretação constitucional, considera a existência de cinco tributos no sistema tributário brasileiro. Segundo o prof. Hugo de Brito Machado (2014, p; 27), essa corrente ficou conhecida como pentapartite.

O Supremo Tribunal Federal<sup>4</sup>, através de diversos julgados, resolveu adotar a teoria pentapartite, ao estabelecer que os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais são espécies tributárias autônomas, ostentando natureza jurídica própria que as distingue dos impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Por imposto, entende-se como o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte (art. 16 do Código Tributário Nacional). Isso significa dizer que o valor arrecadado a título de tributo não guarda vinculação a nenhuma contraprestação estatal, ou seja, o dinheiro pode ser investido em qualquer setor ou despesa, mesmo que não beneficie o contribuinte.

As taxas, por sua vez, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (art. 77 do CTN).

É o mesmo diploma supramencionado que traz, junto ao art. 81, a definição de contribuição de melhoria, devendo esta ser instituída para fazer compensar o custo de obras públicas que promovem a valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Para definir o empréstimo compulsório, toma-se de empréstimo as palavras do prof. Amílcar de Araújo Falcão (1970, p. 39), definindo-o como:

[...] a prestação em dinheiro que o Estado ou outra entidade pública de direito interno coativamente exige, nos termos da lei, para custeio de suas próprias atividades, daqueles que possuam determinada capacidade contributiva denotada por fatos geradores legalmente previstos, condicionando-se o seu pagamento à promessa

---

<sup>4</sup> AI-AgR 658576/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, julgamento em 27/11/2007, publicado no DJe-165 divulg 18-12-2007 public 19-12-2007 DJ 19-12-2007 PP-00037 ement vol-02304-13 pp-02576; AI-AgR 679355/RS, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, julgamento em 27/11/2007, publicado no DJe-165 divulg 18-12-2007 public 19-12-2007 DJ 19-12-2007 PP-00045 ement vol-02304-20 pp-04171.

de ulterior restituição em prazo certo ou indeterminado (amortizável ou perpétuo) e, eventualmente, de fluência de juros.

Por fim, há de se conceituar as contribuições. Dessa vez será a Constituição o instrumento normativo a designar um dispositivo para definir a espécie tributária. Segundo o que estabelece o art. 149, *caput*, compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas. Desta forma, é possível destacar que somente a União possui a autorização constitucional para instituí-las.

Conceituadas as diversas espécies tributárias, afirma-se ser através delas que o governo realiza as políticas públicas, isto é, mantém os serviços públicos (saúde, educação, segurança) e faz investimentos (urbanização de vilas, calçamento, saneamento básico, habitação popular). É bem sabido que existem outras formas do Estado (*lato senso*) trazer recursos para o seu cofre. Como exemplo pode-se citar as alienações onerosas (aluguéis, vendas, leilões), bem como a emissão de moeda (apesar de gerar inflação) e títulos, que por sua vez provoca o endividamento, com o conseqüente aumento dos juros, comprometendo o resultado do produto interno bruto.

A divisão dos tributos no texto constitucional segue uma rígida delimitação. Isso significa dizer que cada ente político da federação recebe a enumeração taxativa a respeito de quais tributos pode instituir e dispor.

A Constituição Federal outorga à União os seguintes impostos: a) importação; b) exportação; c) produtos industrializados (IPI); d) renda (IR); e) propriedade territorial rural (ITR); f) operações financeiras (IOF) e h) grandes fortunas (embora ainda não criado).

Por sua vez, os Estados dispõem de apenas 03 (três) a seguir enumerados: a) ICMS - imposto incidente sobre a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; b) IPVA - imposto sobre a propriedade de veículos automotores; e c) ITCD - imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doações.

Os Municípios igualmente usufruem de 03 (três) impostos, a saber: a) IPTU - imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; b) ISS - imposto sobre serviços de qualquer natureza; c) ITBI - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis.

Logo de partida, vislumbra-se um desequilíbrio no que tange à quantidade de impostos de competência da União, se comparado com os demais entes políticos da federação. Todavia, a discrepância não fica apenas por aí. Além da União dispor de mais tributos, os seus são mais vorazes e atingem a todos que estão em território nacional e praticam a situação prevista em lei para que haja a incidência tributária. Os tributos Estaduais e Municipais, além de serem restritos à suas respectivas dimensões territoriais, a sua capacidade de gerar renda é infinitamente reduzida, se comparada aos federais.

Apenas a título ilustrativo, as tabelas abaixo demonstram a arrecadação da União, do Estado do Ceará e do Município de Fortaleza, durante os anos de 2010 a 2014. O detalhe a ser notado está na Tabela 03, na qual se vislumbra que do total da receita municipal oriunda das arrecadações, pelo menos 59% (cinquenta e nove por cento) dela vem das transferências constitucionais. Isto documentalmente evidencia e confirma de maneira insofismável, além da disparidade, o ataque à autonomia dos Municípios, uma vez que a sua manutenção está umbilicalmente relacionada a transferência de recursos. Para além disso, esse repasse pode variar de acordo com o planejamento tributário do ente que detém a origem dos recursos.

Tabela 01. Arrecadação da União

<b>União</b>	
<b>Ano</b>	<b>Arrecadação</b>
<b>2014</b>	R\$ 2.238.439.698.780,23
<b>2013</b>	R\$ 1.893.623.959.403,52
<b>2012</b>	R\$ 1.957.384.033.047,06
<b>2011</b>	R\$ 1.708.851.976.174,56
<b>2010</b>	R\$ 1.487.959.746.309,02

Fonte<sup>5</sup>: Governo Federal

<sup>5</sup> Disponível em: < <http://transparencia.gov.br/receitas/>> Acesso em: 02 maio 2015)

Tabela 02. Arrecadação do Estado do Ceará

<b>Estado do Ceará</b>	
<b>Ano</b>	<b>Arrecadação</b>
<b>2014</b>	R\$ 10.136.744.781,82
<b>2013</b>	R\$ 9.315.519.386,44
<b>2012</b>	R\$ 8.155.771.620,48
<b>2011</b>	R\$ 7.240.977.595,90
<b>2010</b>	R\$ 6.508.330.613,09

Fonte<sup>6</sup>: Estado do Ceará

Tabela 03. Arrecadação do Município de Fortaleza

<b>Município de Fortaleza</b>			
<b>Ano</b>	<b>Arrecadação</b>	<b>Transferências</b>	<b>% do total arrecadado</b>
<b>2014</b>	R\$ 5.319.789.994,90	R\$ 3.143.487.094,94	59
<b>2013</b>	R\$ 4.529.540.471,89	R\$ 2.830.262.424,85	62
<b>2012</b>	R\$ 4.666.283.450,92	R\$ 2.863.433.518,97	61
<b>2011</b>	R\$ 4.040.182.671,12	R\$ 2.700.306.506,00	67
<b>2010</b>	R\$ 3.443.635.386,61	R\$ 2.354.573.330,00	68

Fonte<sup>7</sup>: Município de Fortaleza

<sup>6</sup>

Disponível em: <<http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/inffinanceira/ArrecadacaoEstadual/ArrecadacaoEstadual.asp>>. Acesso em: 02 maio 2015)

<sup>7</sup> Disponível em: <<http://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/receita/index>> Acesso em: 02 maio 2015)

Na tentativa de amenizar essa desigualdade relativa à quantidade de tributos e o potencial arrecadatório, o texto constitucional traz um sistema de repartição de receita tributária, o que efetivamente consagra e reafirma o federalismo cooperativo, mas, por outro lado, reforça a distância que há entre os entes, no que tange à arrecadação e responsabilidades públicas.

### **A repartição de receita tributária.**

A Constituição Federal, a fim de reduzir as disparidades existentes em virtude do quantitativo e qualitativo de arrecadação tributária, promove a chamada repartição de receita tributária. Essa repartição é simplesmente o estabelecimento de um repasse forçado aos demais entes federativos, do produto da arrecadação que não lhe é própria.

O art. 153, §5º, I e II contemplam os Estados e Municípios, respectivamente com 30 e 70% do Imposto sobre operação financeira, isto quando o ouro for definido como ativo financeiro.

O produto da arrecadação do imposto de renda (de competência da União) será 100% (cem por cento) revertido aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem ou mantiverem. Isso, por força do estabelecido no art. 157, I e 158, I.

Mais adiante, no art. 158, II, há a destinação aos Municípios de 50% (cinquenta por cento) do produto da arrecadação do ITR (imposto da União), que inclusive pode chegar até 100%, caso o aquele venha a se responsabilizar, via convênio com a União<sup>8</sup>, pela fiscalização e cobrança de tal tributo.

O art. 158, III, destina aos Municípios, 50% (cinquenta por cento) do tributo estadual IPVA, desde que o veículo necessariamente seja licenciado no território daquela municipalidade.

O derradeiro inciso do art. 158, por sua vez, força os Estados a entregarem aos Municípios 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do ICMS.

O art. 159, I, a, b, e c, destina 49% (quarenta e nove por cento) do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, da seguinte forma: a) 21,5% (vinte e um vírgula cinco por cento) ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal; 22,5% (vinte e dois vírgula cinco por cento)

---

<sup>8</sup> A Instrução Normativa n. 884, de 05 de novembro de 2008, no DOU de 06/11/2008, pág. 23.

ao Fundo de Participação dos Municípios; e 3% (três por cento) para a aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro Oeste.

Estampado no art. 159, II, os Estados e o Distrito Federal são agraciados com 10% (dez por cento) do IPI, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados, de cujo percentual será extraído 25% (vinte e cinco por cento) aos Municípios, por força do mandamento contido no parágrafo terceiro do mesmo dispositivo.

Do apresentado, já é possível elucubrar algumas conclusões que servem de supedâneo para evidenciar a problemática relativa ao sistema tributário e o federalismo brasileiro.

Em primeiro lugar, há uma nítida diferença no quantitativo de tributos, distribuídos entre os entes da federação. Por outro lado, foi preocupação do poder constituinte, estabelecer um sistema de repartição tributária que beneficie outros entes que não os detentores da competência para instituir os tributos, a serem agraciados pela via da transferência constitucional obrigatória.

Todavia, tomando como exemplo apenas a União, se ela concede isenção<sup>9</sup> ou reduz alíquota relativamente aos seus impostos, a consequência óbvia imediata é a diminuição da arrecadação. Havendo o recrudescimento do montante arrecadado, é evidente que isso irá impactar negativamente os Estados e Municípios que recebem porcentagem do valor arrecadado. Tal atitude, provoca implicações que submetem o beneficiado pela repartição, a uma situação de extrema vulnerabilidade, o que compromete a sua autonomia e consecução de projetos públicos.

No Estado brasileiro, é comum o Governo adotar a prática de reduzir a alíquota do IPI, por exemplo, a fim de estimular setores específicos da indústria, como as montadoras de automóveis, ventiladores, refrigeradores, máquinas de lavar, dentre outros. No entanto, apesar de a princípio a carga tributária trazer um alívio aos contribuintes, outros entes padecem com a diminuição da arrecadação. Nesse caso específico, tanto os Estados assim como os Municípios amargam severas perdas, com impacto notável em sua autonomia e consecução de metas públicas.

Com a evolução da sociedade e o aumento do consumo, a lógica é que deve existir um constante aumento de arrecadação, e não o contrário, coisa que acontece quando se pratica a

---

<sup>9</sup> A isenção (art. 150, §6º da CF/88) é um caso de exclusão ou dispensa do crédito tributário. Ela só pode concedida após deliberação legislativa, ou seja, mediante expressa previsão legal, notadamente provocada por um motivo socioeconômico ou sociopolítico.

isenção sem pensar numa forma de compensar o ente que recebe parcela do produto da arrecadação do tributo alcançado pela dispensa legal.

### **A utilização de Medida Provisória em matéria de Direito Tributário**

Corolário do nosso Estado Democrático de Direito, o princípio da legalidade, insculpido no art. 5º, II da Constituição Federal, assevera que as pessoas somente serão obrigadas a um determinado comportamento, caso exista lei impondo tal determinação. Conduzindo essa premissa à seara do Direito Tributário, pode-se afirmar que a obrigatoriedade de pagar um tributo somente surgirá após a manifestação do poder legislativo, democraticamente constituído. Isso porque somente lei poderá exigir ou aumentar tributo (art. 150, I): “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Esse dispositivo, produz no contribuinte o sentimento de segurança jurídica, ao proibir que o Estado venha a exigir tributo ao arrepio do estabelecido na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

Nas palavras de Humberto Ávila (2011, p. 235), é possível referendar que:

A obrigatoriedade de edição prévia de lei para a instituição e para o aumento de tributos é instrumento de promoção dos ideais de confiabilidade e de previsibilidade do (e pelo) ordenamento jurídico, porquanto a exigência de lei favorece: a inteligibilidade do ordenamento jurídico, já que o contribuinte possui condições de acesso a normas a que deverá obedecer e de compreensão do seu conteúdo; a confiabilidade do ordenamento jurídico, porque as normas legais só poderão ser modificadas por meio de outras normas legais – o que contribui para sua estabilidade, a calculabilidade do ordenamento visto que o contribuinte apresenta melhores condições de prever as obrigações tributárias futuras.

Visto por este prisma, o comando constitucional aponta que um ente da federação somente poderá cobrar um tributo, após o regular processo legislativo da espécie, o qual prevê a exação (*no taxation without representation*)<sup>10</sup>.

A apresentação do art. 150, I da Constituição nos, dizeres de José Afonso da Silva (2015, p. 420), é uma verdadeira reserva legal, uma garantia ao contribuinte. Isso porque

---

<sup>10</sup> Esta frase é atribuída a James Otis Jr, que em tradução livre significa dizer que não haverá taxaço, a não ser oriunda dos representantes populares. Essa afirmativa reforça o sentimento de que o legislativo deve aprovar as exações tributárias, a fim de evitar a tirania fiscal.

limita os entes tributantes obrigando-os a adotar a forma prevista na Carta da República. Para o autor, a estrita legalidade traz, para além do princípio da reserva legal, o da anterioridade, este último comportando exceções.

O princípio da anterioridade, pela dicção do art. 150, III, b da Constituição Federal, assegura ao contribuinte que não haverá cobrança de tributo no mesmo exercício fiscal da lei que o instituiu. Assim, um tributo só poderá ser cobrado no ano seguinte àquele em que a lei que o criou fora promulgada. Todavia, o mencionado princípio sofre relativização quando se está diante dos impostos sobre a importação, exportação, produtos industrializados e operações financeiras.

A mitigação da anterioridade surge em função do caráter extrafiscal dos mencionados impostos e deve obedecer as limitações trazidas por lei (art. 153, §1º da Constituição). Assim, a Constituição ofertou ao Executivo que, por atendimento a uma política fiscal que refletisse a dinâmica da economia, tais tributos escapassem à regra geral da anterioridade. Sendo assim, a espécie normativa que majora a alíquota dos citados tributos poderá produzir efeitos no mesmo exercício fiscal em que foi promulgada.

A Constituição traz no bojo do art. 59, as espécies normativas que podem ser produzidas em nossa República, dentre elas, a Medida Provisória<sup>11</sup>.

### **O processo legislativo das Medidas Provisórias**

As Medidas Provisórias, com esta nomenclatura, surgiram com o advento da Constituição de 1988. Diz-se com esta sinonímia, porque a Carta Constitucional de 1967, junto ao art. 49, V, trouxe a possibilidade do Presidente da República editar Decretos-lei, cuja eficácia e vigência era imediata (art. 58), muito semelhante, portanto à atual Medida Provisória.

Segundo os ditames do art. 62 da atual Carta Política, a MP poderá ser adotada pelo Presidente da República, sempre que houver relevância e urgência em regulamentar uma matéria não vedada à tal espécie legal. As vedações, como sói, estão expressamente apontadas no parágrafo primeiro do referido dispositivo.

Fazendo uso de tal expediente, o Chefe do Executivo faz nascer direito novo que passa a entrar em vigor tão logo seja publicada. Para tanto, deve submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. Portanto, as Medidas Provisórias diferem das leis ordinárias pela sua

---

<sup>11</sup> Doravante MP.

precariedade, tendo em vista o prazo certo para sua existência, e pelo fato de não poderem versar sobre todas as matérias inerentes às leis ordinárias.

As MP's perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável uma vez por igual período caso não encerre a sua votação nas duas Casas do Congresso Nacional. No caso da impossibilidade de apreciar a MP e o prazo esgotar, deverá o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes.

O prazo de votação contar-se-á da publicação da medida, suspendendo-se durante os períodos de recesso do Congresso Nacional.

As MP's terão sua votação iniciada na Câmara dos Deputados e deverão ser apreciadas em até 45 (quarenta e cinco) dias contados de sua publicação. Caso isso não ocorra, entrará em regime de urgência, subseqüentemente, em cada uma das Casas do Congresso Nacional, ficando sobrestadas, até que se ultime a votação, todas as demais deliberações legislativas da Casa em que estiver tramitando.

O Plenário de cada uma das Casas do Congresso Nacional decidirá, em apreciação preliminar, o atendimento ou não dos pressupostos constitucionais de relevância e urgência de MP ou de sua inadequação financeira ou orçamentária, antes do exame de mérito, sem a necessidade de interposição de recurso, para, ato contínuo, se for o caso, deliberar sobre o mérito.

Se a MP não tiver sua votação encerrada nas 2 (duas) Casas do Congresso Nacional, no prazo de 60 (sessenta) dias de sua publicação no Diário Oficial da União, estará automaticamente prorrogada uma única vez a sua vigência por igual período.

Finalizado o prazo de vigência da MP, inclusive o seu prazo de prorrogação, sem a conclusão da votação pelas 2 (duas) Casas do Congresso Nacional, ou aprovado projeto de lei de conversão com redação diferente da proposta pela Comissão Mista em seu parecer, ou ainda se a MP for rejeitada, a Comissão Mista reunir-se-á para elaborar projeto de decreto legislativo que discipline as relações jurídicas decorrentes da vigência de MP.

Não editado o decreto legislativo até 60 (sessenta) dias após a rejeição ou a perda de eficácia de MP, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas.

## **Críticas à utilização de Medida Provisória**

A utilização de MP cujo objeto seja matéria tributária, está prevista no artigo 62, §2º, cujo teor é:

Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.

Assim, inexistente proibição constitucional de instituir e majorar impostos via medida provisória. Para além do permissivo, à exceção do imposto de importação, exportação, produtos industrializados, operações financeiras e extraordinário de guerra, somente produzirá efeitos (a instituição ou majoração), se a medida provisória for aprovada até o dia 31 de dezembro do ano em que foi editada, para ser cobrada a partir de primeiro de janeiro do exercício seguinte. As exceções vistas, portanto, podem ser cobradas imediatamente.

A não aplicabilidade do princípio da anterioridade para os impostos mencionados, encontra fundamento de validade no caráter extrafiscal dos mesmos. Aliás, apesar de possível, é até mesmo desnecessária a produção de medida provisória para alcançar tal desiderato. Basta um decreto presidencial aumentando a alíquota de qualquer daquelas exações que o efeito será imediato.

De requisitos bastante específicos, a Medida Provisória exige a presença concomitante da relevância e urgência, como requisito de admissibilidade. Em virtude de tais características, a doutrina se divide entre reconhece-la<sup>12</sup> como instrumento hábil para alterar a tratativa tributária, enquanto outros a rechaçam<sup>13</sup>.

Os defensores de tal instrumento normativo, apostam seus argumentos justamente na especificidade da urgência e relevância da matéria. A respeito desse tema, a Emenda Constitucional 32/2001, que expressamente modificou o dispositivo concernente a matéria, pouco inovou. Perceba-se que o texto originário contemplava ao Executivo a possibilidade de modificar os impostos excepcionados no art. 62, §2º (II, IE, IOF, IPI e extraordinário de guerra), conforme estatuído no art. 150, §1º: “A vedação do inciso III, “b” não se aplica aos impostos previstos nos arts. 153, I, II, IV e V, e 154, II.

---

<sup>12</sup> São favoráveis os seguinte estudiosos: Walter Barbosa Corrêa, Luis Eduardo Schoueri, Yoshiaki Ishihara, Eduardo Marcial Ferreira Jardim, Adilson Rodrigues Pires, Leon Frejda Szklarowsky Zelmo Denari e Marco Aurélio Greco.

<sup>13</sup> Ives Gandra da Silva Martins, Paulo de Barros Carvalho, Misabel de Abreu Machado Derzi, Roque Carrazza, Kiyoshi Harada, José Eduardo Soares de Melo, Luciano Amaro.

Excluindo os impostos acima mencionados, resta para as MP's as demais exações impossibilitadas de serem modificadas pela via do Decreto Presidencial. Neste campo pode-se citar o que dispõe o art. 148, I e o art. 154, II. O primeiro requer lei complementar para instituir empréstimo compulsório a fim de atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência. E o derradeiro é o imposto extraordinário na iminência ou em caso de guerra externa.

Pelo outro lado, aqueles contrários à utilização das Medidas Provisórias, a qual nos filiamos, argumentam que o entendimento perpassa pelo aspecto da insegurança jurídica.

Como já sabido, as MP's, desde a sua publicação produzem efeitos e poderão durar até no máximo 120 (cento e vinte) dias, quando, se convertidas em lei, perpetuam seus efeitos. De outra sorte, poderá o Poder Legislativo fazer uso de outro instrumento, o Decreto Legislativo, para regular a produção jurídica dela decorrente, desde que tenha sido rejeitada ou não apreciada no prazo constitucional.

Partindo dessa premissa, destaca-se que essas possibilidades indubitavelmente promovem insegurança jurídica aos contribuintes. Afinal, ela produz efeitos imediatos com a publicação, depois pode ser rejeitada, ou ainda, deixar de produzir efeitos após decurso de prazo, e ainda ter os efeitos modificados via outro instrumento legal por parte do Legislativo. Faz cair por terra qualquer planejamento tributário a ser estudado pelo contribuinte.

Em outra toada, está disponível ao Chefe do Executivo a possibilidade de fazer uso de instrumentos normativos que igualmente imprimem celeridade ao processo legislativo, sem, contudo atropelar o regular processo legislativo. Trata-se da solicitação de urgência prevista no art. 64, §§1º e 2º assim disposto:

§ 1º O Presidente da República poderá solicitar urgência para apreciação de projetos de sua iniciativa.

§ 2º Se, no caso do § 1º, a Câmara dos Deputados e o Senado Federal não se manifestarem sobre a proposição, cada qual sucessivamente, em até quarenta e cinco dias, sobrestar-se-ão todas as demais deliberações legislativas da respectiva Casa, com exceção das que tenham prazo constitucional determinado, até que se ultime a votação.

Até mesmo o prazo de suspensão das atividades parlamentares, no caso de não apreciação de projetos urgentes, é o mesmo previsto para o uso de Medidas Provisórias.

Abstraindo-se de qualquer conotação política, recentemente o Senado Federal demonstrou a possibilidade de se rejeitar Medida Provisória tributária, com base justamente na ausência do requisito constitucional da relevância e urgência. Trata-se da apreciação da MP 669/2015. Referida Medida Provisória versava a respeito do aumento da carga tributária sobre as empresas (na forma da mencionada alteração nas alíquotas de contribuição previdenciária sobre a receita bruta), alteração nas normas sobre tributação de bebidas frias e alteração das medidas tributárias referentes à realização dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016<sup>14</sup>, assim como desoneração da folha de pagamento das empresas, concedida nos idos de 2011, concedida pela Lei n. 12.546/2011.

Fazendo uso da prerrogativa insculpida no art. 48, II e XI do Regimento Interno do Senado Federal, o Presidente do Congresso Nacional rejeitou a citada Medida Provisória, por ofensa ao estatuído no art. 48 da Constituição Federal. Em seu arrazoado registrou que a alteração de alíquotas de contribuições previdenciárias por MP não poderia ser reconhecido como urgente, posto que uma vez aprovada deverá ser preservada a anterioridade nonagesimal, bem como a possibilidade da Presidência da República fazer uso da urgência constitucional em projetos de lei.

Indo além, o Presidente do Senado Federal igualmente aduziu que a MP sob apreciação malferia o princípio da segurança jurídica. Justificava com base no fato de que anteriormente, a MP 651/2014 fora convertida na Lei 13.043 de 13 de novembro de 2014, cujo objeto é a desoneração da folha de pagamento de cerca de 60 setores da economia. Como poderia, dessa forma ser reconhecida, para além da relevância e urgência, a segurança jurídica se a MP 669/2015, trazida a lume aos 27/02/2015, pretendia justamente reverter os efeitos produzidos por aquela primeira já convertida?

Após tal derrota, em vinte dias o Governo apresentou à Câmara dos Deputados, fazendo uso da urgência constitucional, o Projeto de Lei 863/2015 cujo teor é o mesmo contido na rejeitada Medida Provisória 669/2015. Tal conduta serve para emprestar robustez ao argumento ora ofertado da desnecessidade de uso das malsinadas MP's. Atualmente o citado projeto de lei está tramitação no Senado Federal sob o número 57/2015.

---

<sup>14</sup> Por tratar de diversos temas, é questionável a juridicidade da citada Medida, uma vez que desrespeita o disposto no art. 7, II da Lei Complementar 95/98, ao disciplinar que a lei não conterà matéria estranha ao seu objeto.

Como mencionado no início deste trabalho, o Sistema Tributário Nacional contemplou a consagração do federalismo cooperativo, no qual os entes da federação percebem distribuição de receita que não lhe são originárias.

Considerando ainda a possibilidade de fazer uso das Medidas Provisória com a finalidade de alterar a legislação tributária, notadamente se referida mudança for no sentido de diminuir a arrecadação, como a concessão de benefícios fiscais, tal medida pode causar severo impacto negativo, tanto para o Município, assim como para o Estado.

Por se tratar de espécie normativa exclusiva do Chefe do Executivo, caso a Presidência, conjecturando o cenário político e econômico resolva desonerar impostos, com a consequente renúncia de receita, notadamente os Municípios, em especial os de menor porte, padecerão com a escassez de recursos.

Fala-se da minguagem de recursos pelo fato de que se desconhece qualquer política compensadora da renúncia de receita. Ou seja, a União, ao provocar a redução da carga tributária, não traz qualquer medida compensadora, ameaçando o pacto federativo.

O tema de ameaça ao pacto federativo pode parecer forte. Todavia, há de se conjecturar aspectos concernentes ao assunto. O primeiro deles é o fato de que apesar do imposto desonerado eventualmente ser de competência da União, é o Texto Constitucional quem expressamente atribui uma parcela da arrecadação ao Estado ou ao Município. Assim, o destinatário daquela receita tem como certo aquele ingresso e faz a sua programação orçamentária com base naquela entrada. Com esse orçamento, dá continuidade às suas ações estatais, com vistas a cumprir e estimular o bem estar social. Ora, se o repasse constitucional sofre abalo, por via de consequência as ações públicas certamente serão afetadas, o que compromete a própria autonomia do ente beneficiado.

Com vistas a atenuar esta situação de desigualdade, foi apresentado em 2011, uma Proposta de Emenda à Constituição, cujo objeto é compensar financeiramente os demais entes federados, inclusive no próprio exercício financeiro, o ente da federação que sofreu redução em sua receita, oriunda da concessão de qualquer subsídio ou isenção, bem como redução de base de cálculo ou redução de alíquota, concessão de crédito presumido, anistia, remissão, favores fiscais ou financeiros-fiscais, ou qualquer outro benefício de natureza tributária, relativo a impostos ou contribuições sociais. Trata-se da PEC 31/2011, que ainda não teve sua votação iniciada no Senado Federal, que é a sua casa iniciadora.

Destarte, os argumentos que afastam a utilização das Medidas Provisória em matéria tributária apresentam um relevo bem mais consistente, se comparado com aqueles que lhe são favoráveis.

## **Conclusão**

Bem certo é que um artigo científico é um estudo mais detalhado, sem a pretensão de esgotar o tema. Muito ao contrário. Serve de estímulo e apresentação resumida de diversos temas que se descortinam com a análise dos assuntos gravitacionais em torno do principal.

Procurou-se abordar neste ensaio, a perspectiva do pacto federativo brasileiro, e sua condição especial de contemplar a municipalidade dentre os seus integrantes. O federalismo pressupõe que os entes são autônomos e geram as suas próprias riquezas para perseguir o bem estar social.

Todavia, por mais que se busca uma justeza na delimitação das espécies tributárias e suas respectivas nuances, está arraigado em nossa história constitucional a prevalência da União nesta seara. Restando aos Estados e Municípios as exações que se distanciam em arrecadação e quantidade das daquele ente da federação. Para atenuar essa discrepância, foi inserido no Título concernente ao Sistema Tributário Nacional, a repartição de receita tributária. Esta repartição busca equalizar os desníveis encontrados nos Texto Magno, de acordo com os critérios suso mencionados.

Todavia, na qualidade de sujeito ativo de seus impostos, a União pode dispor legal e constitucionalmente deles. Ao assim proceder, opta por reduzir alíquota, conceder isenção, dentre outras medidas que visem desonerar o contribuinte da carga tributária. Uma das formas à disposição do Presidente da República para concretizar tais atos, é através da edição de Medida Provisória.

A mencionada espécie normativa possui regramento específico na Constituição Federal. Ocorre que o seu permissivo manifesta-se quando houver urgência e relevância para disciplinar matéria que não lhe seja vedada. O aspecto temporal bem como subjetivo da relevância, muitas vezes conduzem ao raciocínio que lançar mão desse expediente para modificar a legislação tributária, traz prejuízos por atacar o princípio da segurança jurídica pela volatilidade e inconstância das decisões políticas.

Como se não bastasse, a livre movimentação infraconstitucional tributária por Medida Provisória provoca prejuízos na receita derivada de Estados e Municípios, uma vez

que estes recebem da União, recursos oriundos da repartição da receita fiscal. Essa oscilação mina a autonomia dos beneficiados, que não dispõe de qualquer mecanismos a fim de atenuar tais perdas, tampouco compensá-las com demais obrigações fiscais.

Defende-se, portanto, que deve ser subtraído das Medidas Provisórias tal prerrogativa, ou, no caso dessa impossibilidade, que os requisitos de validade sejam seriamente avaliados pelos congressistas. Aliado a tais medidas, deve ser editada norma constitucional a fim de resguardar o ingresso de tais receitas, mesmo quando da alteração para menor por mera liberalidade do ente tributante, ou prever a possibilidade de que eventual prejuízo seja compensado em operações vindouras.

## **Referências**

ATALIBA, Geraldo. “**Município e constituinte**”, *RDP*, a. XVIII, n. 76, out./dez. de 1985, pp. 193-196.

ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica**. São Paulo: Malheiros, 2011.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

\_\_\_\_\_. **Direito tributário brasileiro**. 10ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

BARROSO, Luís Roberto. **Direito constitucional brasileiro: o problema da federação**. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

BONAVIDES, Paulo. “**Do velho ao novo federalismo**”, *RDA*, vol. 70, out./dez de 1962, pp. 500-515.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 25 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em: 02 mai. 2015.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 02 mai. 2015.

\_\_\_\_. Lei 12.546, de 14 de dezembro de 2014. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra); dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona; altera as Leis no 11.774, de 17 de setembro de 2008, no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, no 11.196, de 21 de novembro de 2005, no 10.865, de 30 de abril de 2004, no 11.508, de 20 de julho de 2007, no 7.291, de 19 de dezembro de 1984, no 11.491, de 20 de junho de 2007, no 9.782, de 26 de janeiro de 1999, e no 9.294, de 15 de julho de 1996, e a Medida Provisória no 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga o art. 1º da Lei no 11.529, de 22 de outubro de 2007, e o art. 6º do Decreto-Lei no 1.593, de 21 de dezembro de 1977, nos termos que especifica; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm)>. Acesso em 16/08/2015.

\_\_\_\_. Medida Provisória 651, de 09 de julho de 2014. Dispõe sobre os fundos de índice de renda fixa, sob a responsabilidade tributária na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimento por meio da entrega de ativos financeiros; sobre a tributação das operações de empréstimos de ativos financeiros; sobre a isenção de imposto sobre a renda na alienação de ações de empresas pequenas e médias; prorroga o prazo de que trata a Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/Mpv/mpv651.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/Mpv/mpv651.htm)>. Acesso em 16/08/2015.

\_\_\_\_. Medida Provisória 669, de 27 de dezembro de 2015. Altera a Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, quanto à contribuição previdenciária sobre a receita bruta; a Lei nº 12.469, de 26 de agosto de 2011, a Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, e a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, quanto à tributação de bebidas frias; e a Lei nº 12.780, de 9 de janeiro de 2013, que dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, dos Jogos Olímpicos de 2016 e dos Jogos Paraolímpicos de 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Mpv/mpv669.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Mpv/mpv669.htm)>. Acesso em 16/08/2015.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 13ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**. São Paulo: Ática, 1986.

ELALI, André. **O Federalismo Fiscal Brasileiro e o sistema tributário nacional**. São Paulo, MP Editora, 2005.

FALCÃO, Amílcar. **Conceito e espécies de empréstimo compulsório**. Revista de Direito Público, São Paulo: RT, n. 14, p. 39, out./dez. 1970.

LEAL, Victor Nunes. **Alguns problemas municipais em face da constituição** *In*: Problemas de Direito Público. Brasília: Ministério da Justiça, 1999, v. 1, pp. 312-337.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 25. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

MACHADO JÚNIOR, J. Teixeira. **“Regionalização ou municipalização do Brasil?”**, *RBEP*, n. 63/64, jul./1986 - jan./1987, pp. 171-183.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

MELO FILHO, Urbano Vitalino de. **Perspectiva dos municípios na federação brasileira**. *In*: BASTOS, Evandro de Castro; BORGES JÚNIOR, Odilon (Coord.) **Novos rumos da autonomia municipal**. São Paulo: Max Limonad, 2000.

REZENDE, Fernando. **Desafios do Federalismo Fiscal**. Rio de Janeiro, FGV Editora, 2006.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Código Tributário Nacional: anotações à Constituição, ao Código Tributário Nacional e às leis complementares 87/1996 e 116/2003**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, José Afonso da. **O município na Constituição de 1988**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1989.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 38ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

SUNDFELD, Carlos Ari Vieira. **“Regime Constitucional do Município”**, Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, n. 34, dez. de 1990, pp. 45-70.

TAVARES, José. **Estudos jurídico-políticos**. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 1996.

TÔRRES, João Camillo de Oliveira. **“O federalismo: formação histórico constitucional”**, *Revista de Ciência Política*, vol. 3, n. 2, abr./jun. de 1969, pp. 21-51.

VAMIREH, Chacon. “**Federalismo aparente e unitarismo permanente no Brasil**”, *RBEP*, n. 42, jan. de 1976, pp. 107-126.

ZIPPELIUS, Reinhold. **Teoria geral do Estado**. Tradução: Karin Praefke-Aires Coutinho, Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.