

**XXX CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI FORTALEZA - CE**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

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 - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

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

D597

Direito Tributário e Financeiro [Recurso eletrônico on-line] Organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Raymundo Juliano Feitosa; Yuri Nathan da Costa Lannes. – Florianópolis: CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-861-5

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: Acesso à justiça, Solução de litígios e Desenvolvimento

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXX Congresso Nacional do CONPEDI Fortaleza - Ceará (3; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XXX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI FORTALEZA - CE

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

O XXX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI FORTALEZA - CE, realizado em parceria com a Unichristus, e com apoio da CAPES, entre os dias 15 e 17 de novembro de 2023, apresentou como temática central “Acesso à Justiça, Soluções de Litígios e Desenvolvimento”. Esta questão suscitou intensos debates desde o início e, no decorrer do evento, com a apresentação dos trabalhos previamente selecionados, fóruns e painéis que ocorreram na cidade de Fortaleza - CE.

Os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho “DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I”, realizado no dia 16 de novembro de 2023, que passaram previamente por no mínimo dupla avaliação cega por pares. Encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retratam parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que acontecem pelo Brasil, com temas que reforçam a diversidade cultural brasileira e as preocupações que abrangem problemas relevantes e interessantes, a exemplo do direito tributário, do direito financeiro e das preocupações que surgem na relação entre fisco e contribuinte no tocante a proteção de dados pessoais, bem como políticas públicas e tributação sob o prisma da solidariedade social.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – Universidade FUMEC

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – Universidade Católica de Pernambuco

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes – Faculdade de Direito de Franca

O FEDERALISMO FISCAL NA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA (PEC 45-A/2019) – A AUTONOMIA FEDERATIVA EM UM SISTEMA DE REPARTIÇÃO FINANCEIRA.

FISCAL FEDERALISM IN THE TAX REFORM PROPOSAL (PEC 45-A/2019) – FEDERATIVE AUTONOMY IN A SYSTEM OF FINANCIAL ALLOCATION.

Paulo Henrique Procópio Florêncio ¹

Resumo

O federalismo fiscal brasileiro está no centro dos debates da reforma tributária. A federação brasileira sempre foi bastante heterogênea e desequilibrada, caracterizada pela predominância da União nas relações de poder, e assimetria entre os entes subnacionais. O problema de pesquisa reside em investigar: a autonomia federativa dos entes subnacionais será prejudicada com o novo modelo de repartição de receitas tributárias? A pesquisa é de cunho bibliográfico, com aplicação de método dedutivo, descritivo e interpretativo. O objetivo do artigo é analisar a dinâmica de transferências fiscais intergovernamentais, de que maneira será afetada a partir das propostas consolidadas na PEC 45-A/2019, e sua relação com autonomia federativa dos Estados e Municípios. É possível observar que a adoção conjunta do modelo de repartição de receitas tributárias, sem a exclusão do modelo de arrecadação própria, traz maior estabilidade fiscal e favorece a promoção de políticas nacionais de desenvolvimento regional, se adotados critérios de equalização, com previsão de recursos incondicionais. Na forma prevista na PEC 45-A/2019, é possível identificar avanços com a solução de conflitos decorrentes da guerra fiscal, a exclusão da União do Conselho Federativo, e maior segurança de distribuição de receita tributária pelo sistema de alíquotas parciais. Entretanto, a proposta de Reforma Tributária não enfrenta os critérios para transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, entre outras questões sensíveis delegadas à lei complementar.

Palavras-chave: Reforma tributária, Federalismo fiscal, Autonomia, Repartição tributária, Competência tributária

Abstract/Resumen/Résumé

The Brazilian fiscal federalism is at the center of the debates on tax reform. The Brazilian federation has always been highly heterogeneous and unbalanced, characterized by the predominance of the Union in power relations and asymmetry among subnational entities. The research problem lies in investigating whether the federative autonomy of subnational entities will be affected by the new model of tax revenue sharing. The research is of a bibliographic nature, employing a deductive, descriptive, and interpretative method. The aim of the article is to analyze the dynamics of intergovernmental fiscal transfers, how it will be

¹ Mestrando em Direito Constitucional pelo IDP. Procurador do Estado de São Paulo, classificado na Procuradoria do Estado de São Paulo em Brasília.

affected by the proposals consolidated in PEC 45-A/2019, and its relationship with the federative autonomy of States and Municipalities. It can be observed that the joint adoption of the tax revenue sharing model, without excluding the own collection model, brings greater fiscal stability and promotes national regional development policies if equalization criteria are adopted, with the provision of unconditional resources. In the form proposed in PEC 45-A/2019, it is possible to identify advancements in resolving conflicts arising from tax competition, the exclusion of the Union from the Federative Council, and greater security in the distribution of tax revenue through the partial rate system. However, the Tax Reform proposal does not address the criteria for transfers from the National Fund for Regional Development, among other sensitive issues delegated to complementary legislation.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax reforma, Fiscal federalism, Autonomy, Tax revenue sharing, Tax competence

INTRODUÇÃO

O debate em torno do modelo de sistema tributário a ser adotado em uma federação sempre é alvo de discussões tensas. No centro destes debates está a questão do federalismo fiscal. Afinal, não basta que exista a distribuição de competências e responsabilidades entre os diversos níveis de governo, se cada ente não tem capacidade de desempenhar fielmente seu papel constitucional. E, para o pleno exercício desta autonomia federativa, a disponibilidade de recursos financeiros e orçamentários é essencial, já que é pressuposto no planejamento e execução das políticas públicas de longo prazo.

A controvérsia, contudo, gira em torno da melhor maneira de encontrar um equilíbrio entre a divisão de bases tributárias para cada ente federativo, de maneira que possa gerar eficiência na arrecadação, neutralidade no desenvolvimento econômico e estabilidade fiscal. Esta equação é o verdadeiro desafio.

No contexto brasileiro, a discussão em torno da reforma tributária tem merecido grande relevo, diante da necessidade de simplificação do sistema tributário nacional, que vem demonstrando cada vez mais complexidade, menos eficiência, e afastando investimentos do país. Este problema não é novo, e por décadas o Estado brasileiro discutiu propostas de reforma em seu sistema tributário. Porém, todas as proposições acabaram fracassando, diante das resistências dos mais diversos setores.

O avanço da Proposta de Emenda à Constituição 45-A/2019, com aprovação recente na Câmara dos Deputados, sinaliza uma chance inédita de concretização da reforma tributária, após o período de redemocratização. E, ao longo desses debates, novamente surge a questão da preservação do federalismo fiscal. Esta questão é crucial, pois definirá o tipo de federação que o Brasil está consolidando.

Não surpreende que, ainda no período de debate da proposta de reforma tributária, tenha se instaurado uma divisão entre governadores dos estados do Sul e Sudeste, com os governadores do Norte e Nordeste, com troca de acusações e discursos que colocam em xeque o pacto federativo. E as regras e critérios de distribuição das transferências fiscais estão no centro deste conflito.

Internamente, a federação brasileira é marcada pela grande diversidade e contraste entre os entes federativos, em termos de desenvolvimento econômico, geografia, espaço territorial, concentração populacional e renda. A fim de equacionar estas desigualdades, além

de garantir maior estabilidade fiscal, o modelo de federalismo fiscal brasileiro tem apostado nos mecanismos de transferências fiscais intergovernamentais.

A proposta deste artigo científico tem como foco compreender a dinâmica da repartição de receitas tributárias no federalismo fiscal brasileiro, com suas falhas, conflitos e acertos, e, a partir deste contexto, analisar em que medida as soluções apresentadas PEC 45-A/2019 serão capazes de garantir maior equilíbrio na relação entre o ente central e os entes subnacionais, com a preservação da autonomia dos entes periféricos.

OBJETIVOS

Esta pesquisa possui como objetivo geral analisar a questão do federalismo fiscal brasileiro a partir do modelo de transferências fiscais intergovernamentais que vem sendo adotado.

Por sua vez, como objetivos específicos deste trabalho, é possível apontar: a) compreender o processo de evolução do federalismo fiscal brasileiro e relevância da repartição de receitas tributárias; b) conhecer as controvérsias jurisprudenciais em torno das transferências constitucionais; c) examinar os principais aspectos da Proposta de Emenda à Constituição, consolidada na PEC 45-A/2019, aprovada na Câmara dos Deputados, e debater a sua relação com a autonomia financeira dos entes subnacionais.

METODOLOGIA

Quanto à metodologia, trata-se de pesquisa empírica, aplicada e qualitativa, com adoção de método preponderantemente descritivo e interpretativo. Para a investigação, é utilizado método dedutivo, partindo-se da construção histórica e principiológica do federalismo, com a interpretação jurisprudencial do federalismo fiscal, até alcançar os aspectos pontuais e concretos da PEC 45-A/2019, nos aspectos mais sensíveis ao modelo de repartição de receitas tributárias.

O procedimento técnico, para produção do artigo, é conduzido com base em pesquisa documental e bibliográfica. Em relação ao método documental, são analisados dados extraídos do sítio eletrônico da Secretaria do Tesouro Nacional (Portal Tesouro Transparente), textos constitucionais, precedentes da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, bem como o texto da PEC 45-A/2019, nos termos da redação aprovada pela Câmara dos Deputados. E, quanto à

pesquisa bibliográfica, são utilizadas obras doutrinárias, teses, e artigos publicados em revistas científicas e acadêmicas.

1 O FEDERALISMO FISCAL

O federalismo constitui basicamente uma forma de Estado, com o reconhecimento formal, através de uma Constituição escrita, de, ao menos, duas ordens de poder autônomas. Apesar das diferentes características e circunstâncias das diversas federações, seja histórico, social, econômico ou institucional, todas têm em comum a coexistência de esferas de governo autônomo, um central e outro regional.

Através da constituição escrita são delimitadas as repartições de competências políticas, seja por meio de uma separação horizontal ou vertical de competências, com a exclusividade ou concorrência entre os entes federativos no desempenho dos papéis constitucionais e prestação dos respectivos serviços públicos.

Os Estados Unidos da América constituem o modelo histórico tradicional de arranjo federativo, com adoção inicial do modelo de federação dualista, ou seja, com a definição dos poderes do governo central, restando aos entes subnacionais todas as demais competências, cujo pacto é assegurado pela Suprema Corte Americana.

Este arcabouço constitucional assegura às unidades constituídas, de um lado, maior fortalecimento do Estado em face de agentes externos, e, internamente, a sua autonomia em face de eventual intervenção e autoridade do poder central. O federalismo, por si só, não se traduz em um modelo de Estado descentralizado, de modo que o nível de centralização ou descentralização irá depender de fatores históricos, culturais e sociais, bem como da estrutura de repartição de competências desenhada no texto constitucional.

A preservação desta autonomia federativa, contudo, depende da previsão de receitas financeiras de livre disposição por parte dos governos de cada entidade integrante. Este arranjo de distribuição da responsabilidade tributária para que haja um equilíbrio com os gastos na execução de políticas públicas é conhecido como federalismo fiscal, um dos temas mais complexos e tormentosos. Conforme bem pontuado por Jorge C. F. Almeida Filho:

Adianta-se que não há uma fórmula fechada que acomode “ao máximo” todas as questões afetas ao federalismo fiscal. O que existe são alternativas “possíveis” de reforma do desenho atualmente vigente, todas tendentes a alocar as bases tributárias dos impostos (renda, consumo e propriedade) entre

os três níveis de governo (central, regional e local) de modo a tornar o sistema tributário mais simples e eficiente.

A simplicidade deve ser aqui compreendida como o denominador comum de outras variáveis, como as relacionadas à *eficiência econômica*, à *equidade*, à *especialização* (em oposição à sobreposição de impostos), à *harmonização* (em oposição à competição predatória tributária, própria de um ambiente de “guerra fiscal”) e à *autonomia* (em oposição à centralização excessiva), esta última garantida não só pela participação nas receitas tributárias auferidas pelos entes mais centrais, mas também pela existência de competências tributárias próprias. (ALMEIDA FILHO, 2019, p.26)

O constitucionalista Manoel Gonçalves Ferreira Filho destaca que “a existência de real autonomia depende da previsão de recursos, suficientes e não sujeitos a condições, para que os Estados possam desempenhar as suas atribuições” (FERREIRA FILHO, 2005, p. 44). Esta autonomia financeira pode ser garantida por meio da geração de receitas pela distribuição de competências tributárias, exploração de bens e riquezas de titularidade do ente público, ou pela repartição de receitas financeiras.

Na distribuição de competências tributárias, o federalismo fiscal costuma buscar um equilíbrio entre a preservação da autonomia e a eficiência econômica na exploração das bases tributáveis. Uma distribuição equivocada destas competências tributárias pode gerar maior competição fiscal, perda de arrecadação global, desvirtuamento dos processos econômicos e maior custo da administração fiscal.

Diante destas constatações, tem se priorizado, cada vez mais, uma concentração das competências tributárias no âmbito do governo central, retirando dos entes subnacionais fontes diretas de receitas próprias, com a geração de um desequilíbrio fiscal vertical. E, a fim de solucionar este desequilíbrio vertical, a principal ferramenta de compensação tem sido a transferência de recursos financeiros da entidade central para os entes subnacionais. Esta alternativa, contudo, traz consigo uma outra questão federativa fiscal sensível – o critério de distribuição da repartição tributária. Isso porque, paralelamente ao desequilíbrio vertical, é bastante comum observar-se a existência de um desequilíbrio horizontal, ou seja, uma desigualdade regional entre os entes federativos, com grande disparidade econômica, seja por questões culturais, geográficas, territoriais, entre outros fatores.

Assim, os critérios de repartição nas transferências de recursos do ente central para as administrações locais costumam se dividir entre o princípio da equalização e o princípio da derivação. No primeiro, a federação busca equilibrar as desigualdades econômicas regionais, com a destinação de uma maior fatia para os estados menos desenvolvidos, a fim de garantir uma equivalência dos serviços públicos prestados pelos entes subnacionais a todos os cidadãos.

No segundo, por sua vez, prioriza-se o ente subnacional que originou aquela arrecadação, cabendo a cada entidade sua quota proporcional à participação no total da receita auferida. Nas lições de George Anderson, é possível identificar esta problemática:

As federações lidam com esse problema de diferentes maneiras. A maior parte (sendo os Estados Unidos uma notável exceção) adota o princípio da equalização, isto é, faz uso de mecanismos para equiparar a receita disponível dos diferentes governos das unidades constitutivas. Em contraposição, há também o princípio da derivação, segundo o qual a jurisdição onde se localiza uma determinada fonte de receita deve fazer jus ao total ou à parte dessa receita. Esse princípio é frequentemente invocado em relação a receitas oriundas de recursos naturais, quaisquer que sejam os dispositivos constitucionais vigentes. É visível o conflito entre os princípios da equalização e da derivação e as federações conferem peso bastante distinto a cada um deles. (ANDERSON, 2009, p.54)

No cenário atual, o fortalecimento do federalismo cooperativo nas experiências federativas, com o compartilhamento da execução das competências constitucionais entre os entes, tem levado a um progressivo avanço das transferências constitucionais de recursos, tanto na modalidade condicional quanto incondicional.

2 A REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS NA FEDERAÇÃO BRASILEIRA.

A federação brasileira, inaugurada com a primeira Constituição da República, em 1891, revelou um movimento contrário àquele ocorrido nos Estados Unidos. O Estado brasileiro, abandonando tanto o regime monárquico quanto a forma unitária, passou a ser organizado em uma república presidencialista, com uma federação formada por estados autônomos.

Apesar do movimento federalista que inspirou a Proclamação da República, o Estado brasileiro não abandonou, de imediato, sua forte concentração de poderes no governo central. Nem poderia ser diferente, diante da enorme desigualdade econômica entre as antigas províncias, inclusive com disparidade territorial, cujo desenho não teve alterações substanciais com a transformação em estados.

Uma vez proclamada a república e estabelecida a forma federativa, nasceu a primeira preocupação do federalismo fiscal – a fonte de receita dos novos estados. A forma encontrada para garantia da autonomia dos estados foi a divisão de competências tributárias, elencando distintamente as bases da União e dos Estados, com previsão de competência residual para

ambos os entes, vedada a bitributação. Assim, diante da previsão de um tributo novo pela União e Estado-membro sobre a mesma base econômica, deveria ser excluído o imposto estadual, com a preservação exclusivamente da exação federal.

Este modelo fiscal foi, em grande medida, repetido nas constituições federais de 1934 e 1937. Interessante, inclusive, destacar aqui a previsão do artigo 8º da Constituição Federal de 1937:

Art 8º - A cada Estado caberá organizar os serviços do seu peculiar interesse e custeá-los com seus próprios recursos.

Parágrafo único - O Estado que, por três anos consecutivos, não arrecadar receita suficiente à manutenção dos seus serviços, será transformado em território até o restabelecimento de sua capacidade financeira (BRASIL, 1937).

Observa-se, assim, que, até a Constituição de 1937, havia uma preferência constitucional pela autonomia financeira dos estados sustentada na previsão de receitas próprias por meio da distribuição de competências tributárias. E a vinculação da autonomia financeira com a autonomia federativa era tão forte a ponto de justificar a extinção de uma unidade federativa pela incapacidade de autofinanciamento. Depreende-se do texto constitucional de 1937 que a autonomia financeira por meio de receitas próprias traduzia-se em um verdadeiro pressuposto do reconhecimento da autonomia do ente subnacional.

Esta lógica do federalismo fiscal brasileiro, contudo, sofreu uma mudança significativa a partir da Constituição de 1946. A partir de então, reconhecida a autonomia do ente subnacional, é imperativo que sejam garantidas fontes de receitas para financiamento dos gastos públicos no exercício de suas competências constitucionais. O fortalecimento desta autonomia financeira ocorreu através da previsão de transferências de receitas tributárias da União para os Estados e Municípios. Inaugurou-se, a partir de então, na tradição federativa nacional, a repartição de receitas entre os entes federados.

A Emenda Constitucional n. 18 de 1965, por sua vez, trouxe um capítulo autônomo do sistema tributário nacional, modelo herdado pelo Código Tributário Nacional e pelas constituições posteriores, com ampliação da repartição de receitas, através da criação dos Fundos de participação dos Estados e dos Municípios, combinando os princípios da equalização e derivação.

Com a Constituição de 1988, o modelo de federalismo fiscal conferiu ainda maior importância às transferências de receitas tributárias aos Estados e Municípios, a ponto de

atualmente não só municípios, mas muitos estados dependerem majoritariamente dos recursos repartidos pela União:

Já na primeira Constituinte republicana se disse que Estados do Nordeste não subsistiriam sem o auxílio da União. Um século decorrido, qual a situação? Em 1992, a receita disponível do Acre provinha 10% da arrecadação própria e 90% de transferências constitucionais. Cito outros Estados. (...) Em suma, onze Estados, todos das regiões Norte e Nordeste, têm receita própria inferior às transferências constitucionais que a União lhes faz. Nenhum chega a ter arrecadação própria igual ou superior a 70% de sua receita total. (COSTA, 1994, p. 211)

Este quadro de relevância dos recursos repassados por transferências constitucionais aos Estados e Municípios ainda se perpetua atualmente, o que explica, em grande parte, a relação de dependência dos entes subnacionais às políticas adotadas pelo governo federal. De acordo com dados do Tesouro Nacional, através do Portal de Tesouro Transparente, em 2022, a soma das transferências da União para os Estados, o DF e os Municípios totalizaram R\$ 474.059.756.362,11 (quatrocentos e setenta e quatro bilhões, cinquenta e nove milhões, setecentos e cinquenta e seis mil e trezentos e sessenta e dois reais e onze centavos), em valores nominais.

Ainda de acordo com o Portal do Tesouro Nacional, em 2022, o Estado de São Paulo recebeu, a título de transferências constitucionais, a soma de aproximadamente 12 bilhões de reais (STN, 2023). Ao passo que, conforme dados da Secretaria Estadual da Fazenda e Planejamento, a arrecadação tributária do Estado de São Paulo, em 2022, totalizou R\$ 238.077,40 milhões (SÃO PAULO, 2023). Por sua vez, no Estado do Amapá, enquanto a União operou a transferência de mais de 05 bilhões de reais (STN, 2023), a Secretaria da Fazenda estadual registrou a arrecadação R\$ 1.887,36 milhões (AMAPÁ, 2023), em valores nominais para o ano de 2022.

Assim, enquanto as transferências constitucionais federais representam aproximadamente 4,8% do total de receitas disponíveis para a Fazenda Pública do Estado de São Paulo, os recursos decorrentes da repartição de receitas oriundos da União representam mais de 70% da receita auferida pela Fazenda Pública do Estado do Amapá.

Desse modo, constata-se um grande desequilíbrio regional quanto à dependência dos entes periféricos em relação às transferências constitucionais de receitas tributárias, resultando, por conseguinte, na fragilidade da autonomia dos entes federados, bem como em conflitos federativos na definição de critérios para distribuição das receitas fiscais.

3 A PROBLEMÁTICA DAS TRANSFERÊNCIAS DE RECEITAS À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO STF

A importância do papel desempenhado pelas repartições constitucionais de receitas tributárias tem levado a uma crescente judicialização das políticas fiscais adotadas pela União e pelos Estados. A questão ganhou principal destaque a partir das medidas de desoneração tributária de impostos cujas receitas se encontram constitucionalmente partilhada, e revela ainda a importante controvérsia acerca da definição de federalismo fiscal.

O primeiro caso a ser destacado foi o julgamento do RE 572.762/SC (BRASIL, 2008), paradigma do Tema 42 de Repercussão Geral do STF, em que se discutia a possibilidade de o estado-membro conceder benefício tributário de imposto estadual, no caso o ICMS, diante do prejuízo à arrecadação final, e respectiva redução da receita a ser partilhada com os municípios. Na forma do art. 158, IV, da Constituição Federal, a fatia de 25% do produto da arrecadação do ICMS pertence aos municípios.

Os estados-membros defenderam a tese de que não se poderia confundir receita tributária com a competência tributária. O direito dos municípios somente nasceria após a arrecadação tributária. E o fato de os municípios terem direito a uma parcela da arrecadação não poderia subtrair dos estados-membros o livre exercício de sua competência tributária.

O Supremo Tribunal Federal, contudo, entendeu que a autonomia política reconhecida aos municípios pela Constituição Federal importaria em um dever dos demais entes de preservação da sua autonomia financeira. Desse modo, concluiu que os Estados não poderiam diminuir o repasse do ICMS aos municípios em decorrência da concessão de incentivos fiscais.

Apesar das fortes críticas, tanto da doutrina quanto dos agentes estatais envolvidos, apontando a distorção do conceito de competência tributária bem como a dificuldade operacional na gestão de um imposto estadual, o julgamento do STF evidenciou a preocupação com a autonomia financeira dos entes menores, cuja dependência em relação às transferências de outros entes revelou uma falha na estrutura fiscal e uma ameaça ao equilíbrio federativo.

No entendimento do professor Carlos Alexandre de Azevedo Campos, o conceito de federalismo fiscal exige uma leitura estrutural do texto constitucional, de modo que a posição adotada pelo STF consolida a visão mais ampla acerca da necessidade de autonomia global dos entes federados:

Ou seja, no âmbito do denominado direito constitucional estrutural, é necessário que a fundamentação e a interpretação levem em conta todos os

elementos que constituem as diferentes estruturas da Constituição. Assim deve ser feito com a estrutura do federalismo fiscal, pois só assim poderá ser apreendido integralmente o projeto normativo de criar, alocar, equilibrar e constranger os poderes do estado. No plano da distribuição vertical de poderes, como elementos do próprio constitucionalismo, os princípios do federalismo fiscal têm por objeto como melhor alocar, distribuir e limitar, de um lado, responsabilidades e funções, e de outro, o poder de tributar e as transferências de recursos, entre os níveis central e subnacionais de governo. Assim deve ser compreendido o arranjo constitucional: de forma integral, e não como estruturas diversas. (CAMPOS, 2022, p. 147)

Contudo, mais recentemente, no julgamento do RE 705.423/SE, paradigma do Tema 653 de Repercussão Geral, o STF enfrentou a questão da possibilidade de a União conceder benefícios fiscais sobre o IR e o IPI, impostos cuja parcela do produto da arrecadação ingressam nos fundos de participação dos estados e municípios. E, nesta oportunidade, de maneira contrária, o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade dos incentivos fiscais federais, com aplicação de *distinguishing*, por se tratar de uma participação indireta (art. 159, I, CF) e não direta como no caso do Tema 42.

A distinção, entretanto, não convenceu boa parcela dos acadêmicos e operadores de direito, uma vez que a autonomia financeira dos entes menores continua comprometida pela concessão de benefícios fiscais, independentemente do meio através do qual elas ingressam nos cofres estaduais e municipais. Assim, a prática conhecida como “cumprimento com chapéu alheio” continua gerando insegurança jurídica e incertezas para o equilíbrio do federalismo fiscal.

4 NOVO MODELO DE REPARTIÇÃO TRIBUTÁRIA NA PEC 45-A/2019.

A atual proposta de reforma tributária, a PEC 45-A/2019, aprovada recentemente na Câmara dos Deputados, promete mudanças para a esta estrutura de repartição de receitas tributárias. Originalmente, a PEC 45/19 previa a extinção de tributos federais (IPI, PIS, Cofins), estaduais (ICMS) e municipais (ISS), que seriam substituídos pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência federal, mas cuja arrecadação seria partilhada entre a União, os Estados e Municípios, por meio de um sistema de alíquotas autônomas.

No texto aprovado na Câmara dos Deputados, contudo, a União foi excluída do regime do IBS, criando-se um regime de IVA dual. Neste novo modelo, a União passa a ter competência para a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo, voltado a onerar bens e serviços com externalidades negativas. Por sua vez, os Estados e Municípios passarão a administrar o IBS, principal imposto sobre o consumo, por intermédio do Conselho

Federativo, assegurada, contudo, a fixação de alíquotas parciais por todos os entes estaduais e municipais.

De acordo com a justificativa da Proposta de Emenda, além da substituição dos tributos, o novo modelo de tributação do consumo pelo IBS substituiria igualmente os critérios vigentes de vinculação e partilha dos tributos. Desse modo, o impacto da reforma tributária sobre o federalismo fiscal deve ser observado com cuidado, a fim de se observar os impactos das mudanças na autonomia federativa.

Entre as várias mudanças, merecem destaque aquelas mais sensíveis ao pacto federativo: a extinção de impostos estaduais e municipais; administração do IBS pelo Conselho Federativo; e a nova repartição da receita por meio alíquotas singulares.

A extinção do ICMS e do ISS, respectivamente, principais impostos dos estados e municípios, retira dos entes subnacionais grande parcela de sua competência tributária, revelando um movimento que privilegia a concentração da tributação no poder central. Não obstante a ideia seja racionalizar a tributação sobre o consumo, com regulação unificada através da legislação federal, e extinção da guerra fiscal, a redução da competência tributária traz o debate sobre eventual enfraquecimento da autonomia dos entes federativos regionais e locais. Este risco ao equilíbrio federativo na PEC 45/2019 foi apontado pelo professor Ricardo Lodi Ribeiro:

Em relação a essas preocupações federativas, a proposta procura declarar, no próprio texto da emenda, que o IBS seria um imposto da competência de União, estados e municípios. Tal afirmativa se basearia na possibilidade de os entes federativos periféricos estabelecerem alíquotas singulares do imposto. Porém, a dimensão fiscal do federalismo não se contenta com a repartição de receitas, sendo indispensável a adequada repartição de competências tributárias. Tampouco a possibilidade de os entes periféricos fixarem essas alíquotas singulares uniformes atendem à exigência de atribuição de competência tributária própria para cada um dos integrantes da federação. (LODI, 2019)

A alternativa idealizada foi a criação de um Conselho Federativo, sem a participação da União, contado exclusivamente com representantes dos Estados e Municípios. Este Conselho Federativo ficaria responsável pela regulamentação do IBS, de observância obrigatória pelos entes subnacionais, pela uniformização da interpretação da legislação do imposto, igualmente vinculantes, bem como pela arrecadação e distribuição do produto da arrecadação.

Nos debates para aprovação do modelo do Conselho Federativo, ficou definido que, apesar da composição paritária, com 27 membros representantes dos Estados e do Distrito

Federal, mais 27 membros representantes dos Municípios e do Distrito Federal, a aprovação das deliberações ficou condicionada à maioria absoluta dos votos dos representantes estaduais, bem como à aprovação de representantes dos Estados que correspondam a mais de 60% da população do país.

De acordo com o tributarista Fernando Facury Scaff, o novo sistema procurou combinar o critério federativo (uma unidade, um voto) e o critério democrático (uma pessoa, um voto) (SCAFF, 2023). A questão, contudo, revela um sintoma do conflito federativo decorrente ainda da grande desigualdade regional entre os entes subnacionais, em termos de renda, população e território.

Por fim, um dos pontos mais interessantes idealizados já no texto original da PEC 45/19 diz respeito à composição da alíquota do IBS. Como regra, o IBS teria uma alíquota única, resultado do somatório das alíquotas singulares definidas pela União, cada Estado, e cada Município, sempre respeitando o princípio do destino, ou seja, o IBS pertenceria aos entes em que localizado o consumidor. Com a aprovação da PEC 45-A/19, na Câmara dos Deputados, foi excluída a participação da União no IBS, remanescendo, contudo, a participação dos Estados, do DF e dos Municípios, que terão direito à receita do imposto, cujas regras de distribuição serão definidas por lei complementar.

Nesta estrutura do IBS, procura-se evitar a celeuma quanto à prática do “cumprimento com chapéu alheio”. De acordo com a PEC 45-A/2019, além da composição do IBS por alíquota própria para cada ente federativo, que será, em regra, uniforme para todos os bens e serviços, não será permitida a concessão de quaisquer incentivos e benefícios financeiros ou fiscais, com exceção das hipóteses previstas no texto da Constituição Federal. Ademais, qualquer alteração na legislação federal que importe na redução da arrecadação fiscal exigirá prévia compensação com elevação das alíquotas de referência, de modo a preservar a receitas das diversas esferas federativas.

É importante entender que, apesar de alíquotas singulares, a cobrança será feita de maneira única, com a incidência de alíquota total, ou seja, a soma das alíquotas de todos os entes. E o produto arrecadado será distribuído a cada ente federativo a partir da proporção de créditos e débitos, a ser gerido pelo Conselho Federativo. Ganha notoriedade, neste diapasão, a incidência do princípio da derivação, de modo a preservar a maior parcela da receita àqueles estados que revelarem maior dinâmica de operações de consumo de bens e serviços.

Esses mecanismos contribuem tanto para dirimir a guerra fiscal entre os entes federativos, quanto para trazer maior segurança, coerência e estabilidade ao sistema tributário

nacional, com redução dos custos de litigiosidade e eficiência na arrecadação das bases tributárias sobre o consumo.

Observa-se, contudo, que a PEC 45-A/2019, paralelamente à implementação da repartição tributária pelo modelo de alíquotas do Impostos sobre Bens e Serviços, não descuidou das transferências intergovernamentais com finalidade redistributiva.

Com a introdução do art. 159-A à Constituição Federal, será instituído o Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional - FNDR, com o objetivo de diminuir as desigualdades sociais e regionais, através da destinação de recursos da União aos Estados e ao Distrito Federal. Conforme previsão em seu artigo 13, serão destinados um total de 08 bilhões de reais, em 2029; até 40 bilhões de reais, em 2033. Por intermédio deste Fundo de Desenvolvimento Regional, serão incentivados projetos de infraestrutura, atividades produtivas, para o fim de geração de emprego e renda, além da promoção de ações de desenvolvimento científico e tecnológico à inovação.

Apesar de ainda não definidos os critérios para distribuição dos recursos do FNDR, diante da delegação à lei complementar, devem ser orientados por uma relação inversamente proporcional à renda e diretamente proporcional à população e a indicadores de carências, conforme lição do modelo apresentado por Ter-Minassian (SILVA, 2005).

Outro aspecto importante no modelo de transferência através do Fundo Nacional é o respeito à independência e a autonomia dos Estados e do Distrito Federal na tomada de decisão quanto à aplicação dos referidos recursos. Se, por um lado, esta independência na fruição dos recursos está alinhada à necessidade de preservação da autonomia dos entes federados; por outro lado, sofrem críticas pela completa ausência de metas e prazos na promoção do desenvolvimento social e econômico.

CONCLUSÕES

O estudo do federalismo fiscal brasileiro permite constatar a existência de uma grande assimetria entre o ente central e os entes periféricos, bem como uma desigualdade regional entre os entes subnacionais. Esta assimetria se reflete, inclusive, no exercício das suas competências tributárias e na autonomia de cada ente federado.

Observa-se que o federalismo fiscal brasileiro historicamente evoluiu de um modelo de autonomia financeira dos entes baseada na competência tributária, para um regime cada vez mais dependente de repartição de receitas, refletindo uma concentração de poderes na União.

E, apesar de o modelo de repartição de receitas tributárias não representar, por si só, um enfraquecimento do pacto federativo, a concentração das competências tributárias dos principais impostos pode gerar uma dependência cada vez maior das políticas estaduais e municipais, e conflitos quanto aos critérios de distribuição.

A proposta de reforma tributária apresentada tem o mérito de eliminar distorções econômicas causadas pela tributação regionalizada sobre o consumo e simplificar o sistema tributário através de uma regulação unificada e alíquotas padronizadas. Em termos de federalismo, a reforma elimina a guerra fiscal, fator de muitos conflitos principalmente entre estados-membros, e traz maior garantia no sistema de repartição de receitas e transferências, ao preservar as alíquotas de cada esfera, bem como ao dificultar a concessão de benefícios fiscais e incentivos tributários.

Contudo, muitas questões sensíveis quanto à organização do Conselho Federativo que irá administrar o novo tributo, regras de distribuição da arrecadação do IBS, critérios de distribuição das receitas do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, entre outras, não foram definidas pelo Proposta de Emenda à Constituição, ficando delegadas à regulação por lei complementar. Sugere-se, assim, que a reforma tributária não estará completamente finalizada com a aprovação da PEC 45-A/2019, sendo indispensável acompanhar as deliberações em lei complementar.

De todo modo, a preocupação demonstrada na PEC 45-A/2019 em manter os padrões de arrecadação de cada ente federativo, com a participação exclusivamente dos Estados e Municípios no Conselho Federativo, deixa clara a compreensão de um federalismo fiscal em seu sentido estruturante, de maneira ampla, mais transparente e integrado com as funções e competências reservadas a cada ente da federação.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA FILHO, Jorge Celso Fleming de. **Federalismo fiscal e eficiência: Contribuições para um modelo mais eficiente de federalismo fiscal no Brasil**. 2019. 226 f. Doutorado em Direito. Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2019.

AMAPÁ. (Estado). Secretaria da Fazenda. Demonstrativo de Arrecadação de Tributos Estaduais período: janeiro a dezembro/2022. Disponível em: <https://sigdoc.ap.gov.br/public/verArquivo.jsf;jsessionid=BBFB46D2E3706922DF089F3B5C7FB91A.sigdocs->

[04?token=4e4f75de75ba225a32038bcab0e9e1ae&tid=1ac79d107932b75e356ff1197e0e69a1](https://www.conjur.com.br/2019-ago-31/onofre-batista-reforma-tributaria-desequilibrio-federativo).
Último acesso em: 27.09.2023.

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

ANDERSON, George. **Federalismo: uma introdução**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2009.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

BATISTA JR, Onofre Alves. **Reforma tributária não pode servir para aprofundar o desequilíbrio federativo**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-ago-31/onofre-batista-reforma-tributaria-desequilibrio-federativo>. Último acesso em: 05.01.2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição – PEC 45-A/2019**. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297856&filename=Parecer-CEURG-2023-07-06. Acesso em: 20.09. 2023.

BRASIL. **Constituição (1937)**. Lex: **Constituição** dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em 02/01/2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE n. 572.762/SC**. Recorrente: Estado de Santa Catarina. Recorrido: Município de Timbó. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Brasília, DF, 18 de junho de 2008. Diário da Justiça, Brasília, DF, 05 de setembro de 2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=546141>. Último acesso em: 26.09.2023

CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo. **Estudos sobre Federalismo Fiscal**. São Paulo: Editora Juspodivm, 2022.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

COSTA, A. J. Reforma tributária: uma visão histórica. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, [S. l.], v. 89, p. 207-217, 1994. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67245> . Acesso em: 6.01.2023.

DE SANTI, Eurico Marcos Diniz; PAULA Jr., Aldo; SANTIN, Lina; CYPRIANO, Gabriel. **PEC 45, IBS e mitos sobre a ofensa ao Pacto Federativo**. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/pec-45-ibs-mitos-pacto-federativo-20052019>. Último acesso em: 02.01.2023.

DE MELO, José Eduardo Soares. **ICMS, teoria e prática**. 14ª ed., rev. e atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2018.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional**. 31ª ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005.

NOVELINO, Marcelo. **Curso de Direito Constitucional**. 15 ed. rev., amp. e atual. – Salvador: Ed. Juspodivm, 2020.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Reforma tributária simplifica, mas tem efeitos regressivo e centralizadores**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-abr-08/ricardo-lodi-reforma-tributaria-simplifica-efeitos-regressivos>. Último acesso em: 06.01.2023.

SÃO PAULO. (Estado). Secretaria da Fazenda e Planejamento. **Relatório da Receita Tributária do Estado de São Paulo**. Janeiro-2023. Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/acessoinformacao/Paginas/Relat%C3%B3rios-da-Receita-Tribut%C3%A1ria.aspx>. Último acesso em: 27.09.2023.

SCAFF, Fernando Facury. **A reforma tributária aprovada na Câmara foi uma vitória de Pirro**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-10/justica-tributaria-reforma-tributaria-aprovada-camara-foi-vitoria-pirro#:~:text=A%20avalia%C3%A7%C3%A3o%20un%C3%A2nime%20da%20m%C3%ADdia,dos%20Deputados%2C%20na%20semana%20passada>. Último acesso em: 26.09.2023.

SILVA, Mauro S. Teoria do federalismo fiscal: notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian. **Nova Economia**, v. 15, n. 1, p. 117-137, 2005. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/4004/400437538005.pdf>; Último acesso em: 26.09.2023.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Transferências a Estados e Municípios**. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br. Último acesso em: 26.09.2023.

TEIXEIRA, T. C.; VITELLI, V. P.. Reforma Tributária e Princípio Federativo: uma análise acerca da constitucionalidade do imposto sobre bens e serviços (IBS). In: PORTO, Lais Khaled; SZELBRACIKOWSKI, Daniel Corrêa (Coord.). **Perspectivas e Desafios das Reformas Tributárias**. São Paulo: Almedina, 2023. cap. 18.