



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO



***ISENÇÃO TRIBUTÁRIA: CRISE DE PARADIGMA DO FEDERALISMO FISCAL
COOPERATIVO***

Gustavo de Paiva Gadelha

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO
Área de Concentração: Direito Público

Recife
2006

Gustavo de Paiva Gadelha

***ISENÇÃO TRIBUTÁRIA: CRISE DE PARADIGMA DO
FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO***

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito do Recife / Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Pernambuco como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre.

Área de concentração: Direito Público

Orientador: Prof. Dr. Raymundo Juliano Rego Feitosa

Recife

2006

Gadelha, Gustavo de Paiva

Isenção tributária: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo / Gustavo de Paiva Gadelha. – Recife : O Autor, 2006.

159 fls.

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCJ. Direito, 2006.

Inclui bibliografia.

1. Federalismo - Natureza fiscal - Brasil. 2. Relações fiscais intergovernamentais - Cooperação - Brasil. 3. Incentivos fiscais - Brasil. 4. Isenção tributária - Brasil. 5. Política fiscal - Aspectos constitucionais - Brasil. 6. Finanças públicas - Equilíbrio - Brasil. 7. Competência tributária - Brasil. 8. Repartição de receitas tributárias - Brasil. 9. Reforma tributária - Brasil. 10. Equilíbrio federativo - Cooperação – Racionalidade. I. Título.

336.2
343.8104

CDU (2.ed.)
CDD (22.ed.)

UFPE
BSCCJ2006-004

GUSTAVO DE PAIVA GADELHA

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA: CRISE DE PARADIGMA DO FEDERALISMO FISCAL
COOPERATIVO

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em
Direito da Faculdade de Direito do Recife / Centro de
Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Pernambuco
como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre.
Área de concentração: Direito Público
Orientador: Prof. Dr. Raymundo Juliano Rego Feitosa

A Banca Examinadora composta pelos professores abaixo, sob a presidência do primeiro,
submeteu o candidato à defesa em nível de Mestrado e a julgou nos seguintes termos:

MENÇÃO GERAL: distinção

Prof. Dr. Gustavo Ferreira Santos, Dr. UFPE

Julgamento: Aprovado com distinção Assinatura: [assinatura]

Prof. Dr. Hélio Sílvio Ourem Campos, Dr. UNICAP

Julgamento: Aprovado com distinção Assinatura: [assinatura]

Prof. Dr. Michel Zaidan Filho, Dr. UFPE

Julgamento: Aprovado com distinção Assinatura: [assinatura]

Recife, 19 de dezembro de 2006.

Coordenador do Curso:

Prof. Dr. Torquato da Silva Castro Junior

*Aos meus pais, Gerson e Lúcia,
fonte inesgotável e incondicional de amor.*

AGRADECIMENTOS

A construção de um trabalho acadêmico requer renúncia e isolamento pelo pesquisador; paradoxalmente, o mesmo escrito concretiza uma série de sentimentos e estímulos captados ao longo da pesquisa. Por isso mesmo, é hora de agradecer àqueles que transformaram a árdua missão em saboroso deleite.

A Deus, que, dentre tantas outras bênçãos, deu-me o dom da vida e para quem tudo é possível.

Aos meus pais, Gerson e Lúcia, pelo exemplo de vida, amor e fé.

Às minhas irmãs, Carolina e Larissa, pela compreensão e acolhimento.

À Maria, presença constante, pelo amor maternal e pelo infinito apoio.

À Vanessa, presente divino em minha vida, portadora de um dom mágico de fazer-me feliz e perseverante.

Ao Professor Raymundo Juliano, pela conjunção de conhecimento e humildade; pelo exemplo de mestre e homem, no incansável labor em ajudar os outros.

Ao Professor Artur Stamford da Silva, pelo auxílio constante na elaboração do trabalho.

Aos colegas mestrando e doutorando, Antônio Edílio e Paulo Linhares, pelos encontros e conversas nas idas e vindas das rodovias.

Ao professor Francisco Leite Duarte, pela confiança e estímulo à concretização de meus ideais.

Aos professores Eduardo Rabenhorst, Fátima Braga, Maria Lígia Farias, Alfredo Rangel, Umbelino Freitas e Milva Pereira, pelo auxílio quando tudo parecia impossível.

Aos colegas do escritório Varela – Negreiros – Weick advogados associados, pelo incentivo diuturno e por acreditarem que o direito deve ser justo.

A todos que, no silêncio do coração, torcem por meu sucesso.

RESUMO

GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção tributária: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo**. 2006. 159 f. Dissertação de Mestrado – Centro de Ciências Jurídicas / Faculdade de Direito do Recife, Universidade Federal de Pernambuco, Recife.

No processo de formação do Estado, torna-se valiosa a questão da centralização/descentralização do poder, caracterizando o federalismo pela unidade-diversidade. Sua composição mais atual preconiza uma convivência harmônica e cooperativa entre os entes federados na persecução dos interesses da própria federação. Ainda, é da essência do federalismo assegurar aos seus membros a autonomia financeira necessária ao *self-government*, concretizado através do exercício da repartição da competência e da receita tributária, constituindo, pois, o federalismo fiscal. Inobstante tal previsão, no Brasil, os entes federados passaram a constatar que tal estrutura não se mostrava suficiente ao financiamento da máquina estatal. Assim, com um falacioso objetivo de fomentar o desenvolvimento econômico, passaram a instituir incentivos fiscais, desonerando contribuintes. Tornou-se crescente a concessão de isenções tributárias, que passaram caracterizar uma dúplice afronta ao federalismo cooperativo: pelo desprezo aos destinatários da repartição da receita tributária, beneficiados com a transferência constitucional de receita; e, pela implementação do embate econômico-financeiro por mais recursos, instaurando um novel e atípico federalismo competitivo, diuturnamente evidenciado pelas práticas de “guerra fiscal”. Esse *ethos* comportamental, além de representar uma afronta ao pacto federativo cooperativo, manifesta postura individual irracional, porquanto, a longo prazo, os resultados obtidos são danosos à coletividade e à individualidade da federação. Com efeito, valendo-se dos ensinamentos da Teoria dos Jogos e da Escolha Racional, a cooperação emerge como medida racional à comunhão dos interesses globais da federação.

Palavras-chave: federalismo cooperativo – incentivos fiscais – isenção tributária

ABSTRACT

GADELHA, Gustavo de Paiva. **Tax Exemptions:** crisis of the cooperative fiscal federalism paradigm. 2006. 159 f. Master Degree – Centro de Ciências Jurídicas / Faculdade de Direito do Recife, Universidade Federal de Pernambuco, Recife.

In the process of State formatting, it becomes valuable the question about power centralization / decentralization, characterizing the federalism by the unit-diversity. Its most current composition extols an harmonic and cooperative coexistence among the federated members in the search of the own federation's interests. Moreover, it's from the federalism's essence to assure to their members the necessary financial autonomy to the self-government, rendered through the exercise of the competence's partition and of the tax income, constituting, therefore, the fiscal federalism. Although such forecast-prediction, in Brazil, the federated members started to verify that such structure wasn't shown enough to the state machine's support. Thus, with a fallacious objective of fomenting the economical development, they started to institute fiscal incentives, exonerating taxpayers. It became growing the tax exemptions concession, that started to characterize a double insult to the cooperative federalism: for the contempt the recipients of tax income partition, beneficiaries with the constitutional transfer of income; and, for the implementation of the economical-financial collision for more resources, establishing a new and atypical competitive federalism, constantly evidenced by the practices of "fiscal war." This ethos behavioural, beyond representing an insult to the cooperative federal pact, represents irrational individual posture, since, long-term, the obtained results are harmful to the collectivity and the individuality of the federation. Therefore, taking the teachings from the Theory of Games and Rational Choice, the cooperation emerges as rational measure to the communion of the federation global interests.

Key-words: cooperative federalism – fiscal incentives – tax exemptions

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	09
 CAPÍTULO I	
CONTEÚDO JURÍDICO DO PACTO FEDERATIVO.....	15
1 SURGIMENTO DO ESTADO FEDERAL PRIMÍGENO.....	16
1.1 Mutação Estatal: criação, modificação e extinção.....	16
1.2 Origem do Estado federal: nascimento, suposto e condicionantes	18
2 CENTRALIZAÇÃO E DESCENTRALIZAÇÃO DO PODER NO FEDERALISMO..	23
3 ESTADO FEDERAL DINÂMICO: DO FEDERALISMO DUAL AO COOPERATIVO	30
4 O “NOVO” FEDERALISMO: O ARQUÉTIPO COMPETITIVO.....	36
 CAPÍTULO II	
FEDERALISMO BRASILEIRO: ORIGENS E PECULIARIDADES.....	38
1 ESTADO FEDERAL BRASILEIRO: CRIAÇÃO E EVOLUÇÃO.....	39
2 O PACTO FEDERATIVO DE 1988: TRAÇOS CARACTERÍSTICOS.....	46
3 A SINGULARIDADE MUNICIPAL.....	48
4 CRISE E NOVAS PERSPECTIVAS DO FEDERALISMO BRASILEIRO.....	53
 CAPÍTULO III	
FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO.....	57
1 O ESTADO E A SOBERANIA TRIBUTÁRIA: REFLEXÕES SOBRE A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	58
2 REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	64
3 CRISE DA FEDERAÇÃO: O COLAPSO DAS FINANÇAS ESTADUAIS E O PARASITISMO MUNICIPAL.....	71
4 DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA: DESTINAÇÃO E REPARTIÇÃO - AS TRANSFERÊNCIAS VERTICAIS OBRIGATÓRIAS.....	74
 CAPÍTULO IV	
REGIME JURÍDICO DOS INCENTIVOS FISCAIS: O FENÔMENO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA	79
1 DO ESTADO LIBERAL AO INTERVENCIONISMO ESTATAL: UMA REDEFINIÇÃO DA ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO	80
2 LIMITES DA EXTRAFISCALIDADE: NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS E A CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS	85

3 ENQUADRAMENTO CONSTITUCIONAL DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA.....	95
4 EFETIVAÇÃO DO PRINCÍPIO ISONÔMICO NA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA	99

CAPÍTULO V

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA: COLISÃO E INCOERÊNCIAS COM O PACTO FEDERATIVO COOPERATIVO

110

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	111
2 A ISENÇÃO TRIBUTÁRIA E SUA DESARMONIA TELEOLÓGICA COM O FEDERALISMO FISCAL: O DESRESPEITO À REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA	113
3 A COMPETIÇÃO TRIBUTÁRIA E O PRIMADO FEDERATIVO CONTEMPORÂNEO: A ISENÇÃO TRIBUTÁRIA COMO FATOR DE COLISÃO COM LAÇOS FEDERATIVOS COOPERATIVOS	118

CAPÍTULO VI

A RACIONALIDADE NA ARENA FEDERATIVA: O PROBLEMA DA COMPETIÇÃO ATRAVÉS DA TEORIA DOS JOGOS E DA ESCOLHA RACIONAL

122

1 A RACIONALIDADE DO COMPORTAMENTO POLÍTICO.....	123
2 TEORIA DOS JOGOS COMO PARÂMETRO RACIONAL DE ESCOLHA.....	131
3 ITERATIVIDADE DA ARENA FEDERATIVA.....	133
4 A PROBLEMÁTICA DOS JOGOS OCULTOS.....	137
5 A COOPERAÇÃO COMO SOLUÇÃO RACIONAL	139

CONSIDERAÇÕES FINAIS	141
-----------------------------------	-----

REFERÊNCIAS	148
--------------------------	-----

INTRODUÇÃO

O fenômeno de imposição tributária, exaustivamente analisado nos bancos acadêmicos, não mais se encerra na sistematização da visão positiva (arrecadatória) da atividade financeira do Estado.

Para além disso, o exercício da competência tributária tem se desarraigado do palco de atuação única das finanças públicas para refletir as preferências e estratégias políticas de cada ente federado.

É nesse contexto que se busca analisar a fenomenologia dos incentivos fiscais, com destaque às isenções tributárias, em compasso com o pacto federativo existente no Brasil, que têm rompido com a idéia cooperativa, passando a instaurar o novel federalismo competitivo.

Note-se que o escrito não se propõe a analisar, de forma estanque e dissociada, os principais institutos jurídicos envolvidos¹. Ao revés, é justamente em sua imbricação que se construirá o aporte gnoseológico à compreensão do tema. Até mesmo porque a doutrina, pátria e estrangeira, já investigou os conceitos analisados no trabalho. Todavia, despreocupou-se, em sua maioria, em sensibilizar estudos acerca da necessária aferição dos efeitos concretos dos incentivos fiscais na formatação federativa vigente.

Inegável, portanto, que constitui pressuposto do federalismo fiscal no Brasil a existência harmônica e cooperativa entre os entes federativos, de forma a instituir, arrecadar e gerir os recursos suficientes e necessários ao funcionamento da máquina administrativa, à satisfação das necessidades sociais.

Tal característica não representa particularidade específica do Brasil, porquanto muitos outros sistemas estrangeiros a adotam; do mesmo modo, não consiste em idéia recente, podendo ser encontrada há tempos em sistemas federativos mais avançados.

Com efeito, impossível a compreensão da formatação cooperacional despida da prévia elucidação da evolução do próprio federalismo: histórico e características. É preciso perceber que não consistiu em fenômeno pontuado, pronto e acabado. Desenvolveu-se lentamente até dispor dos contornos atuais: harmônico e cooperativo.

¹ Desta forma, manifesta-se a idéia transmitida por JHERING, em citação trazida por LARENZ (1997, p. 32), de que “a idéia do alfabeto repousa na desagregação, na redução de um conjunto aos respectivos elementos.” Com isto, tomada uma palavra em sua individualidade, seus elementos constitutivos (letras) não se mostram suficientes à acepção do todo. Daí porque sua análise deve ser conjunta e concomitante.

Não há que se olvidar, é bem verdade, que os moldes federativos não sobreviveriam sem a correspondente autonomia financeira de seus membros. Logo, tem-se por destacada a necessidade de adoção, pelos entes federados, de medidas financeiras que assegurem recursos próprios e suficientes ao *self-government*.

Emerge, pois, o federalismo fiscal, formado por um conjunto de normas que apontam, em linhas gerais, a competência tributária de cada membro da federação, bem assim, firmam a necessária repartição das receitas tributárias.

Todavia, a ponderação do exercício do federalismo fiscal não pode se limitar à análise das competências impositivas. É preciso, ademais, apresentar limites ao seu poder exoneratório, a fim de evitar o completo falecimento dos laços federativos.

Na verdade, é vontade comum que o mecanismo de participação na arrecadação tributária seja seguro e criterioso, permitindo, portanto, aos entes federados, a possibilidade de agir de forma planejada, em consonância com a previsão orçamentária elaborada.

É neste sentido que devem ser limitadas as normas exoneratórias tributárias, amplamente utilizadas como instrumento de fomento à “guerra fiscal”, inserta na conjectura de políticas de incentivo fiscal. O limite das exonerações tributárias, exigidas pela maior competição econômica, deve ser dado pela necessidade de recursos para sustentar as responsabilidades que o Estado precisa satisfazer.

Assim, é de se aprofundar os concretos efeitos da isenção tributária no dito harmônico e cooperativo pacto federativo, verificando os efeitos gerados nas receitas tributárias dos entes destinatários do rateio constitucional da arrecadação tributária. Trata-se de aparente afronta ao fim colimado pelo federalismo fiscal, porquanto dificulta aos entes federados a percepção de recursos ao custeamento do aparato público. Noutro falar, há que se buscar uma absoluta coerência na distribuição dos recursos na Federação, não sendo suficiente a simplista partilha dos recursos.

Ainda, há que se ponderar acerca da legitimidade do ente federado a proceder à isenção tributária, posto que, na *praxis*, sua concessão pode acarretar consequências contrárias à essência federativa². Em outras palavras, a norma isentiva pode ser tida como degradação ao pacto federativo primígeno que delegou competência tributante aos entes federativos, especificamente, para incrementar os próprios recursos.

² Registre-se, desde já, que o fato de existir expressa autorização à utilização das isenções tributárias não retira ou afasta a mácula ao pacto federativo. Trata-se de instrumento de automutilação disponibilizado aos entes federados. Em outras palavras, a previsão constitucional e legal não legitima a conduta nociva dos membros da federação de proceder à renúncia fiscal através das isenções tributárias.

Na verdade, o pano de fundo da dissertação reside nas repisadas e insistentes condutas fomentadoras de “guerra-fiscal”, que, amparadas em falacioso argumento de desenvolvimento sócio-econômico, desnaturam o pacto federativo e contribuem para o aumento da crise das finanças públicas.

Decerto, o tema ganha robustez e atualidade com as constantes discussões em torno da reforma tributária exigida do governo Federal, permeada por uma absoluta desregulamentação das políticas de incentivo fiscal, porquanto não há critérios objetivos à sua concessão.

Sim, o tema capta evidência face o descontrole operado pelos entes federados na incessante busca – em vezes, pouco racional – pelo incremento econômico da Edilidade, sem limites e, o que é pior, destinando os recursos públicos à satisfação de interesses privados.

Por outro lado, pertinente o presente estudo no contexto de minimização das atribuições constitucionais do Estado, sob o argumento de carência de recursos às necessidades sociais, em flagrante contra-senso com o sem número de exonerações fiscais concedidas, que não só minoram os recursos públicos, mas acabam por atingir, indiretamente, os contribuintes com o aumento da carga tributária (alguém arcará com as vantagens concedidas).

Por isto mesmo, urge demonstrar que a institucionalização de políticas de incentivo fiscal não constitui alternativa eficaz à grave crise das finanças públicas. Isto porque o processo de desenvolvimento econômico não pode passar ao largo nem estar subordinada à atuação política. Devem, isto sim, caminhar juntas e convergentes ao objetivo comum: um federalismo economicamente sustentável.

Ora, se esse panorama descrito corresponde à realidade dos entes federativos brasileiros, como aceitar que as políticas públicas de absorção de recursos sejam utilizadas sem um grau mínimo de previsão de seus efeitos e conseqüências, despidas de qualquer fator racional e sem atentar ao pacto federativo?

Destarte, é preciso identificar até que ponto a descontrolada concessão de isenção tributária influi nos laços federativos imanescentes dos membros da federação, sem retirar-lhes a essência e sem afrontar os primados básicos do federalismo moderno.

O problema que exsurge, portanto, é de que maneira o interesse privatístico do ente federado pode coexistir harmonicamente com os laços federativos, sustentáculos do atual estágio de federalismo fiscal.

Desta maneira, propõe-se a indicar os impactos e condicionantes da norma isentiva tributária no federalismo fiscal brasileiro, diagnosticando se o modelo de desenvolvimento

econômico, diuturnamente implementado, amolda-se à atuação política, ou se, ao revés, esta última opera com preponderância e imposição no mecanismo de captação de receitas.

Por isso mesmo, além de explicitar os elementos fundantes do federalismo fiscal, com vistas a seus elementos essenciais e principais distorções, tem-se por necessário identificar os fatores predominantes à concessão de isenções fiscais que se sobrepõem ao interesse do ente federativo de prover recursos suficientes à satisfação das necessidades públicas.

Com esteio em tais considerações, é possível demonstrar que a aplicação dos mecanismos de incentivo fiscal tem se tornado instrumento de atuação política, sem qualquer preocupação com o desenvolvimento econômico a longo prazo. Traz-se à evidência, portanto, a irracionalidade da prática de concessão de isenções tributárias, porquanto o resultado obtido não encontra correspondência com a desoneração efetivada.

Mais que isso, a irracionalidade reside na colisão de interesses antagônicos (competição), quando o pacto federativo indica uma cooperação entre os entes. Vale dizer: o embate político-econômico, travado sob o manto do desenvolvimento local ou regional, faz dilapidar a própria manutenção e existência da forma federativa do Estado, porquanto, a longo prazo, com a iteratividade das relações federativas, a cooperação e o equilíbrio entre os membros resta mitigada ou aniquilada.

É neste aspecto que se reafirma a cooperação como solução ao conflito, não como mera ficção jurídica inserta na Carta Constitucional de 1988, mas, mais que isso, apresentando-se como proposta racional ao desenvolvimento da federação.

Vale-se, pois, da aplicação da Teoria dos Jogos e da Escolha Racional a se demonstrar que, antes de ser medida político-econômica mais adequada, a cooperação se reveste de racionalidade propícia a assegurar o equilíbrio econômico dos entes federados. Trata-se de explicação racional da cooperação, no sentido de se buscar o melhor e mais vantajoso, conjuntamente, para todos.

Neste sentido, à compreensão da idéia alinhavada, exigia-se o trânsito por outros ramos do direito e áreas do conhecimento. Como fenômeno multidisciplinar, ao estudar o federalismo fiscal e sua interação com as normas exoneratórias tributárias, partiu-se do direito constitucional, passando pelo direito tributário e culminado com o direito financeiro, além de abordar fatores históricos, econômicos e políticos.

Com efeito, com vistas à dita sistematicidade do Direito, a pesquisa fixou suas raízes na análise dogmática³ do tema, complementando-a, sempre que necessário, com aprofundamento dialético e comparativo das bases jurídicas já estabelecidas sobre o tema.

Assim, orientou-se, a pesquisa, pelo método hipotético-dedutivo⁴, através do qual, partindo-se de uma visão global, porém crítica, do tema, pôde-se destacar sua abrangência e aplicação no ordenamento jurídico pátrio.

Não se pode deixar de registrar, todavia, que, inegavelmente, a pesquisa utilizou-se de enfoque pragmático⁵, a ponto de colher e conhecer as dificuldades financeiras dos entes federados, bem assim detectar como a fenomenologia das isenções tributárias se opera no mundo prático.

Isto porque “para aferir o grau de eficácia, no sentido técnico, é preciso verificar quais as funções de eficácia no plano da realização normativa”.(FERRAZ JUNIOR, 1994, p. 199).

É bem verdade, que a metodologia utilizada não apresenta o absolutismo gnoseológico proposto por DESCARTES (2004, p. 22), mas, tão somente, almejou delimitar as ferramentas e o enfoque utilizado ao alcance dos resultados adiante delineados⁶.

Por esta razão, partindo-se de uma visão teórica geral, o trabalho foi dividido em quatro grandes partes, cada qual com sua finalidade específica e todas interligadas entre si.

A primeira delas compreende o substrato da pesquisa, partindo de uma visão geral do federalismo à análise do federalismo fiscal brasileiro. Nesta formatação, o primeiro capítulo objetiva lançar os elementos propedêuticos e históricos do pacto federativo, analisando, dialeticamente, o surgimento do Estado federal e seus caracteres fundantes. Detalha-se a questão da repartição do poder, sob o enfoque da evolução do federalismo dual ao cooperativo, bem assim ao novel surgimento do federalismo competitivo.

Ainda na primeira parte, o segundo capítulo vem restringir a análise federativa ao modelo brasileiro, no intuito de delimitar o palco de atuação da pesquisa. Com efeito, passa-se

³ Cumpre ressaltar que “uma visão dogmática do direito não implica num estudo acrítico. A análise feita pelo cientista do direito, em si, é zetética, embora limitada pelas normas jurídicas porque estas se constituem nos pontos de partida inafastáveis.” (FERRAZ JUNIOR, 1994, p. 48-51)

⁴ Aqui não se pretende ingressar qual o método seria mais eficiente ou mesmo se existe o método científico. A metodologia utilizada serviu de instrumento de investigação aos objetivos previamente estabelecidos, correspondendo às expectativas e facilitando o destrinçamento do tema. Para uma maior aprofundamento crítico acerca da metodologia na pesquisa científica, remete-se o leitor a TAMAYO, Ruy Pérez. **¿Existe el método científico?** Cidade do México: Fondo de Cultura Económica, 1998, especialmente às conclusões desenhadas às páginas 251 a 274.

⁵ Isso não significa dizer a utilização de método indutivo, mas a busca pelas lições da experiência, que “*ensina a reconhecer o que é real*”, de modo a “*conhecer o que é vem a ser, pois, o autêntico resultado de toda experiência e de todo querer saber em geral. Mas o que não é, neste caso, isto ou aquilo, ‘mas o que já não pode ser revogado.’*” (GADAMER, 1999, p. 527)

⁶ É o que adverte Boaventura de Sousa Santos (2004, p. 77): “*cada método é uma linguagem e a realidade responde na língua em que é perguntada.*”

a abordar a origem e evolução do federalismo brasileiro, notadamente, no que se refere às normas e características federativas insertas na Constituição Federal de 1988. Igualmente importante, traça-se pesquisa tangente acerca da peculiaridade dos municípios como entes federados, apontando-se, por conseguinte, a situação de crise e as perspectivas políticas sentidas no federalismo pátrio.

O terceiro capítulo vem encerrar a primeira parte, indicando os efeitos da necessidade de autonomia financeira pelos membros da federação. Aborda-se, portanto, o federalismo fiscal brasileiro, trazendo reflexões sobre a competência impositiva tributária, bem como as razões de sua ineficácia. Passa-se, então, a detalhar o sistema de repartição da arrecadação tributária, tratada como solução retórica ao problema enfrentado.

A segunda parte do trabalho, coincidente com o quarto capítulo, consiste em uma análise geral sobre o regime jurídico de incentivos fiscais (notadamente as isenções tributárias), como instrumentos de tentativa de fomento ao desenvolvimento econômico. É que, como se verá, a simples repartição de competências e receitas tributárias não tem se mostrado suficiente ao custeamento da pessoa política envolvida, de modo que as medidas de incentivo fiscal têm sido utilizadas como mecanismos irracionais de captação de recursos. Assim, primeiramente, pondera-se qual o atual papel estatal em sua atividade financeira. Após, traça-se um panorama global da extrafiscalidade como sustentáculo dos incentivos fiscais, delineando seus limites, vantagens e desvantagens, inobstante as previsões legais e constitucionais de limitação ou controle dessa conduta estatal, tal qual a atuação do CONFAZ e da Lei de Responsabilidade Fiscal. Tracejadas essas considerações, passa-se a identificar o enquadramento constitucional da isenção tributária, expondo seu conceito e elementos, para, em seguida, analisá-la em confronto com princípio isonômico.

A terceira parte, iniciada e encerrada no quinto capítulo, trata especificamente da isenção tributária como aspecto ofensivo ao federalismo cooperativo. Procura-se demonstrar, portanto, que a isenção tributária, da forma como está posta, não se coaduna com o pacto federativo cooperativo. Isto se evidencia, como disposto no capítulo, pelo desrespeito à repartição da receita tributária, bem assim, como se demonstra em seguida, porque somente incrementa a competição entre os entes federados.

Por fim, na quarta parte do trabalho, sexto capítulo da dissertação, intenta-se demonstrar que a competição é nociva ao pacto federal, bem assim aos entes federados individualmente considerados. Valendo-se como prisma da Teoria dos Jogos e da Teoria da Escolha Racional, objetiva-se demonstrar que a cooperação é uma proposta racional à comunhão de interesses individuais e coletivos da federação.

CAPÍTULO I

CONTEÚDO JURÍDICO DO PACTO FEDERATIVO

1 SURGIMENTO DO ESTADO FEDERAL PRIMÍGENO

1.1 Mutação Estatal: criação, modificação e extinção

Tratar do surgimento do Estado Federal primitivo é, antes de mais nada, empreender reflexão sobre o mecanismo de formação dos Estados; é analisar quais os fatores impulsionam a aparição estatal.

Mas, a visão não pode nem deve ser exógena. Não se pode analisar a formação do Estado, simplesmente, pelos condicionantes históricos e políticos que o impulsionaram.

Mais que isso, é preciso observar sob o prisma do ser humano, enquanto cidadão e elemento constitutivo, imprescindível à formação estatal, a justificativa ou fundamento para o seu conglobamento.

Assim, transcende-se à doutrina tradicional que pretende enxergar ou pormenorizar o processo de formação estatal segundo o padrão meramente histórico-lógico, distanciando-se, excessivamente, do objetivo que lastreia o próprio surgimento do Estado: o homem.

Inolvidavelmente, o homem, *per si*, carece de viver em comunidade; de conviver em associação com alguns semelhantes, sem o que, propicia o processo de “desumanização” do ser humano.

Esta lenta evolução, com o reconhecimento do indivíduo desta carência agrupante, aos poucos, faz emergir as primeiras comunidades primitivas, inclusive como forma de satisfazer as necessidades mútuas.

“A espécie humana não nasceu para o isolamento e para a vida errante, mas com uma disposição que, mesmo na abundância de todos os bens, a leva a procurar o apoio comum.” (CÍCERO, 1965, p. 15)

Essa é uma tendência peculiar do ser humano e que o cadencia, naturalmente, ao convívio em sociedade. Aliás, é justamente a inter-relação entre os seres humanos que faz surgir a sociedade.⁷

Neste sentido, pondera ADEODATO (2005, p. 239):

De um lado, pode-se entender o ser humano como um ser carente (literalmente “pobre”), de outro, como um ser pleno (ou “rico”). Em outras palavras, o fato de o

⁷ Essa é a razão pela qual muitos acreditam que o homem sem o convívio de outrem não constitui uma sociedade. É a ilação colhida da novela escrita por Daniel Defoe (1997), eis que, enquanto sozinho na ilha, Robinson Crusoe nada tinha a objetar ou direitos a reivindicar. Com a chegada do nativo Sexta-Feira, tudo muda. Nasce, pois, um vínculo, seja ela qual for, entre ambos, fazendo surgir a sociedade. Para uma melhor compreensão do exemplo citado, ver Daniel Defoe (1997).

ser humano não estar biologicamente fixado a um ambiente determinado pode ser visto como efeito de deficiência vital em relação a um aparato de autopreservação, adequado a este ou àquele meio ambiente, ou entendido sob a perspectiva do ser humano como um ser criativo, que não é naturalmente condicionado e que constrói as condições para adaptação a seu próprio mundo circundante.

Desta forma, o aprimoramento do convívio humano, com a maior aglutinação em torno de interesses comuns (elementos subjetivos), aliados a elementos objetivos de composição, tal qual o território, formará o Estado (*lato sensu*), politicamente autônomo e soberano.

A primeira noção – ainda sem rigor técnico – que se colhe do Estado é a de um povo fixado num território, de que é senhor, e que dentro das fronteiras desse território institui, por autoridade própria, órgãos que elaborem as leis necessárias à vida colectiva e imponham a respectiva execução. (CAETANO, 1998, p. 122)

Pois bem. Como já advertido no início do presente escrito, não se pretende uma digressão conceitual da idéia do Estado, tampouco, das teorias de formação constitutiva do Estado.

Importa neste momento, isto sim, aprofundar a análise acerca da mutação ou transformação estatal, que refletirá, invariavelmente, na estruturação de repartição do poder, quiçá na aplicação do modelo federativo.

Em linhas bem gerais, com o escopo de situar o leitor, a formação estatal pode ocorrer de forma originária ou, derivadamente, por união ou fragmentação; com a modificação (*strictu sensu*), o Estado é alterado em sua concepção originária, alargando ou minorando seu território e esfera de poder; já a extinção fulmina algum elemento inerente à formação estatal.

Decerto, a aferição da construção de um determinado Estado é importante para se compreender o nível de descentralização de poder e a medida de participação dos entes membros no controle geral da nação.

Contudo, as verdadeiras alterações estatais que importam reflexo na forma federativa de Estado guardam relação com a modificação (em sentido estrito) estatal.

Isto ocorre porque, na Federação, tem-se uma união permanente dos entes federativos com intuito de perseguir o bem comum, havendo, portanto, na maioria das vezes, uma redefinição dos limites estatais.

Bem assim, do Estado (outrora soberano) que passa a compor a Federação, exige-se uma necessária mutação constitucional a se adequar ao propósito comum e aos laços inquebrantáveis do pacto federativo.

El pacto federal tiene por finalidad una ordenación permanente, no una simple regulación pasajera. Esto se deduce del concepto de status, porque una simple regulación pasajera con rescisibilidad y medida no puede dar lugar a un status. Toda

Federación es, por ello, “eterna”, es decir, concertada para la eternidad. (SCHMITT, 1966, p. 423)

Neste sentido, importante ressaltar a relevância disposta pela Constituição federal como garantia dos primados federativos, resguardando a observância à existência política de todos os membros. Garante-se, pois, internamente à Federação, o status político ao ente membro, e, externamente, protege-o contra os perigos de guerra e ataques, de modo que a investida contra o ente-federativo consubstancia afronta a toda a Federação.

Isto é suficiente a compreender como o Estado Federal pode se originar no tempo e no espaço. Em geral⁸, há uma construção de vontades à formação do pacto do Estado Federal.

Essa pactuação não é estanque nem aleatória, mas decorrente de um dinâmico processo de discussão e debates, em torno da formação constituinte. E nesse sentido é que deve ser entendida a federação enquanto alteração constitucional: a mutação estatal decorrente de ato volitivo, unificado ou pulverizado, de formar um Estado Federal, com partilha de poder e competências.

A inferência seguinte é de que o estudo da natureza jurídica do Estado federal tem como objetivo caracterizar, no plano jurídico, essa técnica de exercício do poder, notadamente porque a Federação é um princípio constitucional, definido pela própria pragmática da comunicação normativa constitucional (BRITO, 1997, p. 134).

Se isto é verdade, portanto, cumpre indagar quais os supostos e circunstâncias específicos do surgimento do Estado Federal.

1.2 Origem do Estado federal: nascimento, suposto e condicionantes

Ademais disso, é de se perceber que o estudo do modelo federativo deve ser precedido por uma análise de sua aplicação prática, observando-se suas particularidades e circunstâncias contextuais.

Em outras palavras, a aferição do modelo federativo escapa a uma pormenorização meramente teórica, sendo imprescindível uma digressão da esfera prática de sua atuação, especificando-se a correlação histórica e os imperativos impulsionantes de sua formatação.

⁸ Fala-se em generalidade, porquanto há sempre casos particulares que fogem ao padrão citado. É o caso do modelo federativo brasileiro, originado da repartição de poder central.

Tratando-se, pois, da origem do Estado Federal, em seu modelo primitivo, é preciso investigar quais elementos históricos fomentaram seu surgimento e quais elementos propiciaram a passagem de uma outra forma de Estado ao modelo aqui analisado.

Sendo assim, podem-se constatar, na Antiguidade clássica, ligeiros e pontuados indícios da idéia federativa. Na Grécia, podem-se mencionar as ligas entre as Cidades-Estados, que compreendiam pactos de cooperação entre entidades políticas e religiosas, que, desde então, observavam princípios federativos.

Entretanto, não constituíam um pleno e autêntico federalismo, porquanto não possuíam elos inquebrantáveis de união, sequer estando subordinadas permanentemente aos imperativos de uma Constituição comum.

As federações que alguns autores pretendem ver na Antiguidade, na Idade Média ou nos primeiros séculos da Era Moderna foram apenas alianças temporárias, com objetivos limitados, não chegando à submissão total e permanente dos aliados a uma Constituição comum, sob um governo composto por todos e com autoridade plena, máxima e irrecusável sobre todos. (DALLARI, 1986, p. 07)

Justamente por isso, o marco inaugural do federalismo se encontra fixado no modelo norte-americano, porquanto primeira forma de Estado federal a estar prevista constitucionalmente.

Assim, a análise do nascimento do Estado federal norte-americano é essencial à compreensão dos caracteres e objetivos desta forma descentralizada e equilibrada de repartição do poder.

Naquele contexto, o federalismo significou uma resposta aos anseios políticos da época, que não mais abonava o modelo de estrita independência outrora existente.

As relações entre a Inglaterra e as colônias americanas haviam chegado ao limite, tornando inviável a manutenção do liame colonial. Por esta razão, no ano de 1776, as treze colônias declararam formalmente sua independência, desobrigadas de qualquer submissão ao Estado inglês. Passaram a se constituir, portanto, como Estados soberanos e a portar todas conseqüências jurídico-políticas desta adoção.

Todavia, declarada a independência, fazia-se necessário estabelecer um elo que possibilitasse a manutenção da soberania (independência) e condições para seu efetivo exercício.

O ponto era tratado com bastante atenção pelas antigas colônias, tanto que datam do ano de 1643 as primeiras e repisadas discussões sobre esforços de celebração de um acordo tendente a criar a Confederação da Nova Inglaterra.

Os debates foram se aprofundando e o contexto político se alterando, de modo que no ano de 1781 foi celebrado um tratado, conhecido como “Artigos de Confederação”, que reduziu a soberania de seus membros, mas, manteve grande autonomia estatal (ente-membro), inclusive, a ponto de não pretender submeterem-se às deliberações comuns.

Claramente, isso enfraquecia e flexibilizava por demasia o modelo então vigente, margeando a retirada de algum membro da referida união. Havia, pois, uma excessiva subjetivação no exercício do modelo confederativo, já que, por mais que o Estado-membro cedesse alguma parcela de poder ou competência, permanecia soberano a adotar e perseguir os próprios interesses.

Com efeito, esse modelo inicial parecia quedar no vazio político, sem conseguir atingir os objetivos pelos quais havia sido, originariamente, adotado, detectando-se que a Confederação era insuficiente ou incapacitada a suprir os anseios das colônias então independentes.

De fato, após a independência da Inglaterra, os EUA adotaram a forma confederal de Estado, o que foi infrutífero, pois o plano nacional de governo da confederação não estabelecia um governo central, mas apenas mantinha a soberania dos Estados confederados, sem poder judiciário ou poder executivo central, ferindo a tripartição dos poderes prevista por Montesquieu. (PACÍFICO, 2003, p. 35)

Pois bem. Neste particular, buscando um aperfeiçoamento do modelo confederativo, os Estados americanos iniciaram uma série de debates tendentes a estabelecer um ponto comum e rígido de vinculação. Reuniram-se, pois, na Filadélfia em 1787, com a ausência de representação do Estado de Rhode Island.

Para que a Convenção tenha satisfeito o seu objeto, é preciso:

- 1º) “estabelecer um governo nacional e enérgico”;
- 2º) que esse governo “satisfaça às necessidades de um governo e à conservação da União”;
- 3º) e que esses dois fins sejam obtidos por “alterações e adições nos artigos da Confederação”, como se exprime do ato do Congresso ou “por aquelas providências que necessárias parecerem”, como diz o ato de Anápolis;
- 4º) que as alterações e adições que se fizerem “sejam aprovadas pelo Congresso e confirmadas pelos Estados”. (HAMILTON, MADISON, JAY, 2003, p. 244)

Duas correntes ideológicas surgiram, segregando o pensamento dos representantes dos Estados:

De um lado estavam os que pretendiam que se fizesse apenas a revisão dos Artigos de Confederação, tornando mais precisas as obrigações dos Estados mas sem afetar sua soberania. De outro lado estavam os adeptos da transformação da Confederação em Federação, propondo que todos os Estados adotassem uma Constituição comum e se submetessem, para determinados assuntos, a um governo central, que teria suas atribuições definidas na própria Constituição e, para desempenhá-las, teria suas próprias fontes de recursos financeiros, sem depender de requisições ou de contribuições voluntárias dos Estados. (DALLARI, 1986, p. 13)

Deste embate, emergiu vitoriosa a formação do Estado Federal, sintetizando uma leva de princípios e objetivos comuns perseguidos pelos Estados. Assim, pode-se constatar que *“essa arquitetura político jurídica do federalismo só é um modelo de excelência porque seus notáveis autores souberam interpretar e modelar um governo essencialmente humano.”* (SORTO, 1996. p. 157)

Essa visão do federalismo norte-americano é importante para que sejam observadas suas características e pressupostos.

Ademais, salienta o professor José Luiz Quadro de Magalhães (2000, p. 17), ao estimar o federalismo norte-americano, tratando-o como centrípeto:

O federalismo centrípeto se dirige para o centro, pois historicamente originário de Estados soberanos, que formaram, como no caso norte-americano, uma confederação (1777) e posteriormente uma federação (1787), sendo que nos mais de duzentos anos de existência da federação vem gradualmente centralizando competências dos Estados, gradual e lentamente, em todos estes anos. Entretanto, ao contrário do que uma leitura apressada possa sugerir, o federalismo centrípeto, justamente por esses motivos, é o mais descentralizado, pois originou-se historicamente de Estados soberanos que se uniram e abdicaram de sua soberania, mantendo, entretanto, um grande número de competências administrativas e legislativas ordinárias e constitucionais.

Sendo assim, de imediato, dois vocábulos se apresentam importantíssimos à compreensão do instituto: federação e autonomia.

O termo federação tem sua origem etimológica no latim (*foedus*) expressando pacto, acordo, associação⁹. Já a autonomia, igualmente do latim (*auto nomus*), expressa a capacidade do ente de normatizar-se; produzir as próprias normas. *“Daí, ter-se como idéia que a federação é a autonomia recíproca entre os entes que a integram, não sendo possível a um deles ocupar posição de supremacia em relação a outro.”* (BOFF, 2005, p. 21)

⁹ Interessante registrar que, para alguns, *“a concepção hodierna do Estado Federal é originariamente o resultado da combinação de elementos do Estado Feudal e do Estado nacional, favorecida provavelmente pela mesma oposição e contraste entre aquele e este tipo de Estado, tão nitidamente salientes no pensamento político e jurídico do século XIII.”* (LIMA, 1959, p. 80). Com estas ponderações, Ruy Cirne Lima passa a considerar, de forma reducionista, o federalismo, em sua radicação histórica, um feudalismo às avessas: *“as relações entre as comunidades federadas e a União são tipicamente feudais. A União, enquanto pessoa jurídica de direito público, tem a seu cargo a defesa e a segurança externa das comunidades federadas, e o dever de ampará-las e socorrê-las na ordem interna. À sua vez, as comunidades federadas, também pessoas jurídicas de direito público, o dever de não rescindir a federação e de prestar à União, enquanto pessoa jurídica distinta, o concurso necessário, quando reclamado pelas circunstâncias. Nessa ordem de relações, a União é o superior; as comunidades federadas, os inferiores; estas e aquele mutuamente vinculadas por obrigações análogas às recíprocas obrigações, criadas pelo feudo. De outro lado, porém, as comunidades federadas, como coletividade, são a sede da soberania nacional; formam o povo do qual mediatamente emana todo o poder. As comunidades federadas, consideradas em conjunto como povo, a União está submetida, como o senhor feudal estava sujeito ao Príncipe soberano.”* (LIMA, 1959, p. 84)

Apartando-se do asserto, importa notar que essa constatação nem sempre é verificada. No plano teórico, já há uma certa tendência à centralização do poder no Governo central, desequilibrando o pacto. Mas, mais que isso, no plano prático de cada modelo federativo, é que se pode, com maior facilidade, detectar uma velada hierarquia de entes federados.

A par disso, pode-se apresentar o que dispõe a lei brasileira de nº 6.830/1980¹⁰, sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, donde fica nítida a hierarquia existente entre os membros da federação, prescrevendo uma gradação no concurso de créditos da Fazenda Pública, não havendo critérios racionais ou lógicos que apontem a primazia da União como credora preferencial.

E a verticalização da relação federativa no Brasil não pára por aí. Basta observar o que dispõe a Constituição de 1988, ao tratar das competências dos entes federados, notadamente os parágrafos seguintes ao artigo 24¹¹.

Com sua redação, indica que à União compete legislar sobre normas gerais (§1º). Sua omissão ou letargia, todavia, autoriza o Estado-membro a produzir as referidas normas gerais (§ 3º), exercendo a competência legislativa plena. Entretanto, caso a União desperte de seu estado inerte, poderá produzir as normas gerais, com o efeito de suspender a lei estadual que for contrária à sua deliberação (§ 4º).

Enfim, não é objetivo do presente estudo aprofundar o debate casuístico e particularizado. Sendo certo que, das ligeiras palavras, fica a semente da discussão posta à reflexão futura.

Retomando, pois, a análise do modelo federativo, é relevante registrar a sua permanente busca por resguardar “*a sua integridade pela garantia de entendimento das condições autônomas dos diferentes grupos que compõem o seu povo e assegurando-se, assim, a legitimidade do poder e a eficiência da sua ação.*” (ROCHA, 1997, p. 171)

Sob esta concepção é que foi originalmente criado o modelo federativo, irradiando efeitos para a constituição e adoção de diversos outros padrões federais.

¹⁰ Art. 29 - A cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento. (...) Parágrafo Único - O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem: I - União e suas autarquias; II - Estados, Distrito Federal e Territórios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata; III - Municípios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata.

¹¹ Art. 24. (...) § 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais. § 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados. § 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. § 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

2 CENTRALIZAÇÃO E DESCENTRALIZAÇÃO DO PODER NO FEDERALISMO

Decerto, a análise da forma federal de Estado (ou, simplesmente, federalismo, como pretendem alguns) é bastante perigosa, trazendo, em si, um elevado grau de confusão. (VERGOTTINI, 1985, p. 265).

Isto porque o próprio termo “federalismo” não possui acepção nem aplicação única, entendida não só como forma de Estado (compreendida pela aglutinação de entes autônomos), mas, mais além, como visão global da sociedade, como que um simulacro de doutrina social.

É evidente que avançar no funcionamento do Estado Federal, com a análise de suas particularidades e matizes, não constitui objeto do presente estudo. Até porque, como muito bem ponderou Vergottini (1985, p. 265), em parte, o federalismo é um modelo que decorre do resultado empírico de observações sobre experiências reais¹². Isto é, cada modelo federativo possui a “flexibilidade” necessária a se adaptar ao contexto circundante, de modo que não haja regra teórica precisa e aplicável a cada Estado Federal formado.¹³

É o que esclarece Raymundo Juliano Feitosa (1998, p. 230), observando os ensinamentos de Dieter Biehl, ao ponderar que *“nenhum sistema ou modelo existente na realidade foi construído a partir de um desenho holístico, mas que é produto de diversos fatores que enfrentaram no transcorrer do tempo.”*

É justamente esta a tônica do federalismo, qual seja a inexistência de um modelo perfeito e preciso aos demais Estados. Esta é razão pela qual, por exemplo, há Estados Unitários que se assemelham a federações.

Todavia, é preciso observar que o federalismo não corresponde a uma irracional e desorganizada conjugação de esforços no intento de formar um Estado Federal. Mais que isso, há pressupostos e condições de existência à sua formatação, que, à primeira vista, são ordenados por uma unidade dialética de tendências contraditórias: unidade e diversidade (GARCÍA-PELAYO, 1961, p. 244).

¹² “O que se apresenta é, na verdade, o poder como um fenômeno social, vinculado a uma valoração compreendida de acordo com a realidade política e econômica vivida” (SILVA, 1990, p. 146), produto de observação e de experiência.

¹³ Neste mesmo sentido: “claro que essa formação histórica do federalismo não pode ser encarada de forma monolítica. Ao longo do tempo e em processo de adaptação à realidade dos diversos países, o federalismo foi apresentando diversas vertentes. A chave da questão está na repartição de competência que é o corolário do modelo federal histórico adotado. Assim podemos falar em: federalismo dual; federalismo centrífugo; federalismo centrípeto; federalismo de segregação, federalismo clássico e para muitos o chamado novo federalismo.” (NÓBREGA, 2005, p.815)

Em outras palavras, o fundamento do modelo federativo reside na maneira de realizar a distribuição do poder político, sem esfacelar, por um lado, em demasia, o Poder Estatal, mas, igualmente, por outro lado, sem retirar os poderes dos entes federados.

Mas, então, por que descentralizar o poder, nos casos em que o ente federal se origina do processo de centrifugação, e, por que centralizá-lo, quando formado de maneira centrípeta? Por que a distribuição do poder político é tão importante no processo de formação Estatal? Centralizar ou descentralizar, a depender da hipótese de constituição, não seria uma medida irracional?

As respostas não são objetivas; têm de ser construídas em um raciocínio minudente.¹⁴

Vê-se, pois, a necessidade de se aprofundar a análise das raízes do federalismo, notadamente, no que toca ao processo de repartição do poder (descentralização ou centralização), o que refletirá o eventual predomínio da Federação sobre os estados-membros ou vice-versa.

Com efeito, independentemente da origem (por agregação ou segregação), no federalismo, o poder político deve ser partilhado entre os entes componentes da federação, sem, no entanto, gozar de soberania – o poder político pleno de se autofundamentar.

Isto porque sua ocorrência ocasionaria o surgimento de laços confederativos em que cada ente gozaria de poder absoluto para agir como pretendesse, sem respeito a quaisquer normas superiores.

Sem olvidar, ademais, que

não é possível uma centralização total, assim como a descentralização levada ao seu ponto extremo provocaria a total dispersão da comunidade nacional em ordens jurídicas independentes e soberanas. (DERZI, 1989, p. 105-106).

Neste ponto, há que ser feito um pequeno aparte. Com o tempo, emergiu a discussão se esta partilha de poder político tem sido efetivamente praticada ou não passaria de mero discurso retórico.

O debate parece se acirrar com o pensamento de Marcello Caetano (1999, p. 130), ao revelar o poder político como *“a faculdade exercida por um povo de, por autoridade própria (não recebida de outro poder), instituir órgãos que exerçam o senhorio de um território e nele criem e imponham normas jurídicas, dispondo dos necessários meios de coação.”*

¹⁴ O leitor mais apressado poderia supor que esta é uma questão banal, porquanto aliar esforços sempre facilita o alcance de objetivo comum. Mas, como dito, a realidade nem sempre caminha com a *praxis*. O que dizer, portanto, dos entes da região Nordeste do Brasil, componentes da federação, mas marginalizados no processo de alcance do objetivo comum. Logo, a lógica não é precisa neste momento; coerência acima de tudo.

Ora, mas se o poder político não é recebido de outro poder, como considerar válida a repartição das competências estabelecida na Carta Magna?

Em verdade, isto ocorre porque a Constituição Federal compreende um documento político em que os entes federados assumem o compromisso de ceder¹⁵ e exercer determinadas e delineadas atribuições de poder.¹⁶

Desta forma, enfatize-se, apresentam um poder político limitado na ordem interna, com campos de atuação bem específicos.

Destarte, resta patente que constitui pressuposto do federalismo a existência de partilha harmônica de poder político, de modo que o cidadão esteja subordinado aos poderes dos entes federados e da federação.

Com efeito, a idéia central da repartição de poder e competências no federalismo busca melhor atender e suprir as necessidades, possibilitando o bem estar das comunidades locais.

E, neste sentido, para que, de fato, o interesse social seja atendido, é preciso delimitar com absoluta precisão o campo de atuação de cada ente federado, equilibradamente, sem permitir que a força do governo federal margeie uma inclinação ao Estado Unitário, tampouco, o fortalecimento demasiado dos entes federados, favorecendo o surgimento de entes soberanos.

Em termos gerais, atribui-se ao Poder federal a competência e o poder político-administrativo para deliberar sobre regras gerais e matérias correlatas aos direitos e deveres fundamentais dos cidadãos, bem como em relação à economia, finanças e ações políticas globais da federação.

Aos entes subnacionais, a atuação é residual, conservando as atribuições não concedidas ao poder central (federal), mas com capacidade para deliberar ações políticas próprias, com autonomia financeira e administrativa.

Desta forma, cada cidadão permanecerá sujeito a dois governos, concomitantemente, conforme as matérias: ao governo de seu Estado e ao governo da União (ou Estado federal) (CAETANO, 1998, p. 135).

¹⁵ Ressalte-se, todavia, que a federação não se resume à mera aglutinação de antigos Estados soberanos. Mais que isso, como dito os Estados renunciam parte dos atributos da soberania: independência, moeda própria, monopólio exclusivo da violência, controle do território, controle das populações, relações externas, regulação da atividade econômica, entre outros que o pacto federal exigir. (BARACHO, 1986, p. 06)

¹⁶ Eis uma das razões pelas quais se afirma que existe, atualmente no Brasil, um federalismo *sui generis* com participação dos municípios como componentes da Federação (art. 1º da Constituição Federal de 1988). A Carta Magna representa a vontade política dos entes federados – motivo pelo qual se denomina “Constituição Federal”; inobstante isso, não há representação individualizada dos municípios, como há dos estados-membros no Senado Federal.

Ter-se-ia, portanto, segundo a terminologia de Raul Machado Horta (1999, p.436), que a projeção ou irradiação dos poderes locais é limitada pela fixação geral pela União e pelos próprios contornos de atuação pactuados na Constituição Federal.¹⁷

Ora, mas quando se fala em limites à atuação do membro da federação, impossível não ponderar como haver conciliação com a autonomia que lhe é assegurada; como admitir a retirada de poderes de um ente para soerguimento de um outro.

Note-se que tal observação é válida para ambos os processos de formação do Estado federal, uma vez que, por aglutinação, o poder é cedido à União que representará o Estado federal; do contrário, pelo processo de formação por segregação, o poder-competência é retirado do Poder central e distribuído às entidades autônomas formadas.

E como caracterizar a referida autonomia? Em que difere da soberania plena?

Inobstante os doutrinadores, em geral, não apresentarem maiores conflitos quanto à autonomia do membro à configuração da própria federação, há diversas teses no que tange à caracterização dos poderes inerentes ao Estado-membro (*lato sensu*).

É o que precisamente observa German Bidart Campos (1963, p. 486-489), ao destacar que “*en la federación el problema se complica porque hay un verdadero sujeto político con personalidad asimismo internacional.*”

Uma primeira teoria propunha a idéia da dupla soberania, de modo que Estado federal e seus membros gozassem da soberania, sob o fundamento de que a coexistência de poderes idênticos apontava a uma espécie de soberania concorrente – idéia capitaneada por Weitz, na Alemanha, Tocqueville, na Europa, e Hamilton, Madison e Jay (autores do célebre “O Federalista”), nos Estados Unidos.

Por outro lado, há uma segunda corrente, defendida por John C. Calhoun e Max Von Seydel, a atribuir a natureza soberana exclusivamente aos estados-membros, negando-a ao Estado Federal, fundamentado-a na indivisibilidade da soberania e na idéia de que o Estado federal não constitui um Estado propriamente dito, tratando-o, em verdade, como derivação alomórfica da Confederação.

Noutro sentido, há a posição que parece ser mais acertada, em que se propala a idéia de soberania do Estado federal, reconhecendo a existência dos Estados-membros, qualificados

¹⁷ Merece registro, é bem verdade, que o referido autor utiliza-se do termo “eclipse da autonomia” para tratar da experiência do federalismo brasileiro, mais especificamente no campo de delimitação da competência concorrente, idéia que pode, sem maiores arroubos, ser aplicada no contexto acima alinhavado.

com autonomia para atuar dentro dos limites estampados no pacto federativo.¹⁸ É a idéia mais corrente e disposta pela imensa maioria dos doutrinadores pátrios e estrangeiros.

O que se há de buscar é um maior rigor na acepção do termo, de modo a traduzir a intensidade da idéia (HORTA, 1999, p. 371), cujos reflexos poderão ser constatados na própria repartição das competências, notadamente na atuação sócio-financeira.

Em linhas gerais, a autonomia pode ser entendida como a capacidade de, observados os limites estabelecidos no pacto federativo, cada membro criar e executar suas idéias, através de leis e atuações políticas.

Deste modo, no citado pacto, os entes federados deliberam sobre a repartição das competências, não somente aquelas privativas, mas, também, as concorrentes e as comuns, no interesse da Federação¹⁹.

Assim, fica claro que essa divisão de tarefas (ou competências, com melhor rigor técnico), constante do pacto federativo, compreende a necessária repartição de poder e atribuições entre os membros da federação, o que redundará na autonomia de autogerência, desde que, como dito, observados os limites prescritos e que não atente aos primados do federalismo estabelecido.

Dito isto, novamente, emerge a indagação, sobretudo nos tempos atuais, marcados por um desassossego²⁰ individualista, de como seria a necessária repartição ou divisão do poder?

A resposta gira em torno da idéia de distribuição político-administrativa do poder. Decerto, o conceito de descentralização, assim como o de federalismo, não é de pacífica aplicação ou significação.

¹⁸ Importante ressaltar que German Bidart Campos (1963, p. 488-489) ainda colaciona outras teorias que tratam da autonomia/soberania do Estado federal e dos estados-membros, mas sem tanta influência no estudo do federalismo ora proposto. Somente para conhecimento do leitor, o autor apresenta ainda: a) a idéia segundo a qual não se reconhece a natureza jurídica de “estado” aos membros da federação; b) outra traz a idéia de diferenciação de Estado no plano internacional (soberana) e Estado no plano interno (autônomo); c) por fim, idéia manejada por Kelsen, sustenta-se a idéia de que a soberania não é um atributo nem da federação nem dos estados-membros, mas do Estado federal, o complexo que engloba a coletividade central e os estados membros.

¹⁹ Exige-se, todavia, que os entes membros cedam parte de seu *jus imperi* à federação: “*Toda Federación tiene ya en si la peculiaridad del sujeto independiente de Derecho internacional, porque toma sobre sí necesariamente un ius belli, y los Estados-miembros renuncian en todo o en parte a su ius belli en favor de la Federación. Esta renuncia no se hace en el vacío, sino a favor de la Federación.*” (SCHMITT, 1966, p. 437)

²⁰ Lembrando o mestre Boaventura Santos (2000, p. 41): “*Há um desassossego no ar. Temos a sensação de estar na orla do tempo, entre um presente quase a terminar e um futuro que ainda não nasceu. O desassossego resulta de uma experiência paradoxal: a vivência simultânea de excessos de determinismos e de excessos de indeterminismos. Os primeiros residem na aceleração da rotina. As continuidades acumulam-se, a repetição acelera-se. (...) O desassossego que experienciamos nada tem a ver com lógicas do calendário. Não é o calendário que nos empurra para orla do tempo, e sim a desorientação dos mapas cognitivos, interacionais e sociais em que até agora temos confiado. Os mapas são, por agora, linhas tênues, pouco menos que indecifráveis. Nessa dupla desfamiliarização está a origem do nosso desassossego.*”

Apenas o grau de descentralização diferencia um Estado unitário dividido em províncias autônomas de um Estado federal. E, no mesmo modo que um Estado federal se distingue de um Estado unitário, uma confederação internacional de Estados se distingue do Estado federal apenas por meio de um grau de descentralização maior. (KELSEN, 1990, p. 309)

A acepção mais corrente é a que encontra abrigo na idéia de eficiência e controle governamental, levando a crer que o poder central é corrupto e ineficiente (BERCOVICI, 2004, p. 65), de modo que passa a ser vista como um fim em si mesmo; uma solução à dificuldade de execução das políticas públicas.

Esta visão extrema da descentralização, que vem deturpando sua essência, sobretudo na América latina, esmorece os laços federativos, aumentando as desigualdades regionais e a fragmentação nacional, porquanto se favorecem diretamente os processos de articulação com o mercado internacional, olvidando os interesses e objetivos da nação.

Na verdade, a descentralização não deve desprezar a importância do governo central (federal), que pode passar a atuar em novas searas reguladoras ou fiscalizadoras, com o incremento das atividades dos entes subnacionais e, até mesmo, do setor privado.

Por isso mesmo, a descentralização não se apresenta suficientemente esgotada na simples transferência de responsabilidades sem a atuação do Poder central, até mesmo porque seria relegar este último à absoluta ausência de razão de ser.

Deve, portanto, a descentralização ser compreendida, em seus diversos graus de variação: a) transferência de capacidades fiscais e de decisão sobre políticas para autoridades subnacionais; b) transferência para outras esferas de governo de responsabilidades pela implementação e gestão de políticas e programas definidos no nível federal; e c) deslocamento de atribuições do governo nacional para os setores privado e não-governamental. (ALMEIDA, 2005, p. 30).

Seguindo o raciocínio, mais adiante, pondera a professora Maria Hermínia Almeida (2005, p. 30):

Contudo, cada uma dessas formas tem conseqüências diferentes para as relações intergovernamentais. A segunda modalidade é perfeitamente compatível com elevada concentração de decisões no nível federal. De fato, no que diz respeito às políticas sociais, ela ocorre mesmo em federações bastante centralizadas. Já a primeira e a terceira modalidades supõem uma redefinição mais ampla do raio de ação do governo nacional, no primeiro caso, e uma redução da atividade de todas as esferas de governo, no terceiro.

Registre-se, todavia, que a relação descentralização-federalismo não é simples e nem tão reducionista como apresentada, mas, somente com a percepção empírica, é que pode ser

suficientemente caracterizada. Assiste, pois, razão a Pontes de Miranda (1970, p. 273), ao analisar as possibilidades de metamorfose federativa:

Como a repartição das competências é possível com pequenas diferenças, matematicamente, o cálculo combinatório da repartição seria extremamente complicado. Sete atribuições, que fossem, dariam nada menos de cento e vinte e seis repartições possíveis, portanto, cento e vinte e seis tipos diferentes.

Para saber quantas são as formas federativas possíveis quando n as atribuições, temos:

$$S_n = 2 (2^{n-1} - 1)$$

S_n representa o total das combinações quando os elementos são em número de n .

Se quinze as atribuições a serem repartidas: seriam nada menos de 32.766 formas possíveis! Se admitirmos competência cumulativa em certas matérias, limitações a favor dos princípios, funções de vida externa (interestatal), teremos complicado ainda mais, e subirão a muitos milhões os tipos empiricamente possíveis.

Se cem as atribuições, como acontece, aproximadamente, nas Constituições brasileiras da República, temos, abandonado -1, logaritmicamente: 126.765×10^{25} .

Portanto: mais de um milhão de formas possíveis.

Com efeito, quando eficazmente efetivada, a descentralização ajuda na concretização das decisões fundadas no interesse da federação, causados pelo planejamento do governo central e pelo controle de atividades econômicas e sociais importantes.

Ademais, pode possibilitar a redução do dispêndio público, evitando procedimentos burocráticos complexos, aumentando a percepção governamental às circunstâncias e necessidades locais.

Além disso, a descentralização pode conduzir à implementação de programas mais criativos e inovadores, no sentido de melhor se adequar às circunstâncias e caracteres locais, possibilitando, por consequência, a estabilidade política e a unidade nacional com o gradativo acesso dos cidadãos aos serviços públicos inafastáveis à sobrevivência.

É igualmente importante se pontuar que, ainda que imprescindível ao federalismo²¹, sem sombra de dúvidas, a descentralização, per si, traz consigo potencialidades desvantajosas à individualidade dos membros. Primeiro, porque pode ocasionar o decréscimo das economias dependentes de recursos financeiros do governo central. Além disso, a ineficiência ou incapacidade local, aliada à carência de recursos, pode repercutir na própria qualidade de vida do cidadão.

Então, se a descentralização político-administrativa é um dos requisitos de reconhecimento da federação - tais quais as *condiciones* estabelecidas por Vergottini²² (1985,

²¹ Importa notar que não basta a mera pulverização administrativa a caracterizar o federalismo. Se isto fosse verdade, estar-se-ia diante de um Estado Unitário, meramente desconcentrado, mas cujas ramificações não passariam de “alvéolos administrativos”, totalmente dependentes do Poder Central, meros executores de decisões superiores, descaracterizando a idéia federativa de autonomia de seus membros.

²² O autor citado não trata diretamente da imprescindibilidade da descentralização à formatação do Estado Federal, porque considera que aquele conceito se encontra ínsito ou faz parte da idéia federativa. Mas isso fica claro quando prescreve, dentre outras condições, “*la existencia de recursos económicos suficientes que permitan*

p. 268-269), é preciso analisar como se procede a sua aceitação e aplicação dentre os membros e a própria federação.

Em outras palavras, como os poderes se entrecruzam ou se relacionam na execução das competências existentes no pacto: há hierarquia ou manifesta harmonia? É possível hierarquia com harmonia estatal ou a verticalização da relação intraestatal afastaria a salutar cooperação horizontal?

3 ESTADO FEDERAL DINÂMICO: DO FEDERALISMO DUAL AO COOPERATIVO

Em boa medida, como indicado linhas atrás, o modelo federativo somente pode ser aferido e analisado segundo as peculiaridades circunstanciais de cada Estado-Nação.

Todavia, é fato que, no federalismo, impera, mais ou menos acentuada, a distribuição do poder, de modo que cada ente exerça sua parcela de autonomia.

Nem sempre foi assim. Ou melhor, o processo de desenvolvimento do federalismo, observando o exemplo norte-americano, parece caminhar para um matizante e dinâmico processo de hierarquização das competências.

Esta realidade pode ser constatada no momento em que as federações contemporâneas, em boa parte, não mais se adequam ao modelo de federalismo dual, de modo que o federalismo praticado nem sempre é o mesmo desde a origem.

Nota-se, portanto, que, atenta às circunstâncias históricas, há o reconhecimento ou negação de competências ou repartição de poderes entre os governos estaduais e o federal.

Trata-se do avanço ao modelo inicialmente proposto pelo federalismo norte-americano: o federalismo dual (ou duplo).

Diz-se dual porque haveria uma simétrica repartição do poder entre as entidades políticas componentes do Estado.

el funcionamiento del aparato central e del periférico” e “*un equilibrio entre el peso político y económico de los diversos componentes de modo que evite que algunos Estados miembros asuman una posición preferencial*” (VERGOTTINI, 1985, p. 268-269). Além dessas, tem-se outros princípios e indicativos de federalismo, valendo-se das lições de Paulo Bonavides, Georges Scelle e Michel Temer: a lei de participação e a lei de autonomia, bem assim, a já citada descentralização política, a participação das vontades parciais na vontade geral e a circunstância de os Estados-membros se auto-organizarem por meio de Constituições próprias. (VELLOSO, 1992, p. 22)

Essa simetria, ou igualdade, dista, no contexto norte-americano, de 1776, quando as Colônias almejavam serem libertas, mas reconheciam a necessidade de existência de um eixo (poder) central para a manutenção de tal desiderato. Nas palavras de Dallari (1986, p. 40), “*a união era reconhecida como necessária mas, ao mesmo tempo era temida como impulso centralizador, que poderia representar justamente o fim da liberdade*”.

Com efeito, pouco a pouco, foi-se balizando o entendimento na Suprema Corte americana na existência de duas esferas de soberania empírica: união e membros. Assim, estabeleciam-se dois eixos de poder, soberanos e em patamar horizontal, sem intervenções ou influências mútuas.

Assim, como adverte Schwartz (1984, p. 26):

o equilíbrio necessário ao funcionamento de um sistema federal é assegurado e mantido pela estrita demarcação da autoridade federal e estadual. Os estados e a Nação são concebidos como rivais iguais e, a menos que haja uma delimitação rígida de suas respectivas competências, teme-se que a própria União sofra uma ruptura em decorrência de sua rivalidade.

Desta forma, os poderes da União são supremos no âmbito de sua competência delimitada; a seu turno, os estados-membros também são absolutos na competência não expressamente repassada ao poder central. Logo, como dito, são rivais, de poderes iguais, mas limitados à sua competência.²³

Entretanto, como todo excesso é maléfico, passou-se a buscar a restrição da demasiada liberdade do ente subnacional, o que, amparada na ausência interventiva do poder central, acabou por propiciar uma desregulamentação do setor econômico-comercial, de modo a estabelecer um *laissez-faire, laissez-passer*.

Isto ocorrera porque se vedou aos estados-membros a possibilidade de regulamentação das atividades econômicas. Por outro lado, a União permanecia inerte neste mister, muito possivelmente por não ter recebido expressa determinação de que compunha sua esfera de competência. Este contexto autorizava a atuação de grandes empresas imunes a qualquer forma de controle.²⁴

²³ Exemplo clássico no direito constitucional norte americano foi o caso *Hammer versus Dagenhart*, mais conhecido como Caso do Trabalho Infantil, em que se discutia a constitucionalidade de lei do Congresso que regulamentava a atividade comercial em que houvesse a participação laborativa infantil. A lei foi declarada inconstitucional, por maioria, pela Suprema Corte sob o fundamento de que se estabeleceria uma invasão, pelo poder federal, em matéria de caráter puramente local e sem que nenhuma delegação tivesse sido conferida ao Congresso para legislar sobre a matéria.

²⁴ Observa-se, portanto, que a forma federativa ou descentralizada de Estado altera elementos fundamentais da organização política, social e econômica de um povo.

Ora, estancar a atuação regulamentadora federal em aspectos de interesse nacional permitia a possibilidade do funcionamento do sistema econômico livre de qualquer ingerência governamental, exatamente o que preconizavam os idealizadores do *laissez-faire*.

Logo, o federalismo dualista aliava-se ao pensamento liberal, de modo que, para funcionar de forma eficiente, o Estado não deveria intervir no sistema econômico.

Todavia, com o tempo, mostrou-se que o conceito de federalismo dual não mais era suficiente a amparar as aspirações e desejos dos entes subnacionais, e cuja ampliação poderia acarretar o próprio fim da federação.

Isto porque cresceu a atuação administrativa do Estado (*lato sensu*), atuando em diversos segmentos da vida social, sem, todavia, ser-lhe autorizado intervir nos assuntos sociais e econômicos em escala nacional, consoante a efetivação do federalismo dual.

Essa constatação ficou evidente com os problemas advindos da depressão econômica de 1929, o qual o *laissez-faire* foi incapaz de solucionar ou amenizar.

Era preciso, pois, uma maior ação governamental. Uma intervenção estatal e nacional, rígida e precisa, de modo a tomar as rédeas perdidas da Nação e impulsionar-lhe o sentido. Essa atuação era impraticável de ser realizada enquanto pulverizada, o que acarretou um controle cada vez maior por parte do governo central, significando a própria negação do *laissez-faire*.

Deu-se, então, a implementação do *New Deal* com um maior fortalecimento do Poder central no controle da nação, intervindo em diversas matérias de interesse nacional.

Com efeito, tinha-se o início da ruptura do modelo originário de federalismo dual, tão defendido pela Suprema Corte, com a imposição cada vez crescente do poder federal, passando a exigir mais tributos para custear o igual crescimento dos gastos à promoção do bem-estar geral.²⁵

Por isso, o ponto de maior dinamismo no processo de crescimento do poder central, que desenhava uma nova forma de articulação entre Estados-membros e Nação, foi, mais que o poder tributário, o poder de gasto do executivo federal (FEITOSA, 1998, p. 242). Igualmente,

Se o Congresso pode impor impostos para promover o bem-estar geral, isto significa, por força da amplitude do termo usado, que sua autoridade tributadora é praticamente ilimitada. Seu poder de impor impostos não se limita, conseqüentemente, à imposição para o fim de assegurar receita. E seu poder de

²⁵ Talvez este seja um dos motivos pelos quais o federalismo brasileiro apresentou tamanha deturpação. Não bastasse a peculiaridade dos municípios integrarem a federação, no caso brasileiro, houve um maior crescimento do poder federal, com o aumento de sua carga tributária, todavia, sem o correspondente aumento dos gastos, relegando o que seriam gastos de sua competência aos entes subnacionais, levando-os a um gradativo estado de falência financeira, tendo que arcar com altos dispêndios sem captar proporcionais recursos.

gastar pareceria, certamente, tão amplo quanto sua autoridade de tributar. (SCHWARTZ, 1984, p. 37)

Com isto, propiciou-se, então, sob o argumento de tributar para fazer frente aos gastos de bem estar geral, a intromissão do poder federal em diversas matérias não afetas à sua competência. Isto porque se utilizava da tributação para, em verdade, camuflar uma atuação interventiva e regulamentadora.

Ora, como visto alhures, a tributação não está restrita à captação de receita. Desta forma, “*o poder de tributação pode servir como a base da regulamentação governamental, com a imposição de tributos servindo como a sanção por trás do esquema regulamentador.*” (SCHWARTZ, 1984, p. 37)²⁶

É evidente que tal constatação, como dito linhas atrás, é bem peculiar ao federalismo norte-americano. Todavia, isto não quer dizer que os sistemas federativos não apresentem o mesmo mecanismo de evolução, a mesma dinâmica federativa, diferindo, todavia, em sua causa e circunstância histórica.

Por esse prisma, é fácil perceber que os modelos federativos contemporâneos evoluíram sua estrutura de um mecanismo de igualdade entre o Poder central e entes periféricos, para uma gradativa hierarquização, com o aumento das competências federais (Poder central) e a diminuição das competências de seus membros, que passaram a atuar em outras áreas jamais desenvolvidas.

É bem verdade, que somente a análise do contexto histórico de cada Estado é suficiente para se precisar quais as causas concretas e imediatas para marcar a dinâmica evolutiva.

É por essa razão que García-Pelayo (1961, p. 244-245), observando países de larga experiência federal, constata a ampliação da competência federal em prejuízo da outrora e excessiva autonomia dos Estados membros.

Ainda, aponta as possíveis condições à efetivação do fenômeno: a) as guerras e depressões econômicas, que somente podem ser enfrentadas mediante uma ação unitária; b) o intervencionismo estatal, com o crescimento dos serviços públicos (impossíveis de serem

²⁶ Menciona, o citado autor, como exemplo, a Lei de Ajuste Agrícola de 1933, que procurou eliminar o excesso de produção dos produtos agrícolas, fator que contribuiu à grande depressão de 1929. A referida lei foi declarada inconstitucional em 1936 pela Suprema Corte. Todavia, posteriormente, passou a vigor a Lei de Ajuste Agrícola de 1938, diferindo em pequenos detalhes da anterior, mas que mantinha seu caráter regulatório. Desta vez, a Lei foi declarada constitucional, sob o argumento de que a lei impositiva tributária não é menos tributária por possuir, mediatamente, um propósito regulador, até porque, em si, todo imposto possui um efeito regulador.

prestados pelos entes membros por falta de recursos); e, c) a complexidade e dinamicidade da estrutura econômica que se alteram dia-a-dia.

Note-se que, dos assertos expostos, não se deve, descuidadamente, concluir pela nocividade ou prejudicialidade aos entes subnacionais, como que saíssem enfraquecidos da nova estrutura que vai se desenhando.

Importa notar, que, ao passo que o Poder central assume novas competências, ampliando sua esfera de poder, os entes periféricos também passam a atuar em novas competências. Até porque se toda matéria fosse reduzida ao plano central, não haveria sentido, como exposto supra, na descentralização político-financeira.

Há, por assim dizer, uma notória especialização da competência dos membros, restringindo-a a assuntos de interesse local; uma evolução federativa de mudança qualitativa de competências.

Esta idéia não é comum, nem majoritária, mas apresenta o interessante fator de negar uma alteração quantitativa de competências, enxergando uma diferença na forma de atuar e não simplesmente na intensidade da atuação. (MACHETTI, 1984, p. 76)

Essa desconstrução do modelo dual, com a profusão da atuação federal, foi, aos poucos, estabelecendo novos contornos de federalismo. Foi se disseminando a coerente idéia de que constitui pressuposto básico do federalismo a harmonia e a cooperação entre seus membros.

Ora, restava totalmente ultrapassada a idéia inaugural de zonas isoladas ou ilhas absolutas de poder. Com efeito, com a desmistificação do *laissez-faire*, identificou-se a necessidade de partilha dos entes federados não somente de competências e atribuições, mas, também, da responsabilidade pelo desenvolvimento global da nação.

Trata-se, pois, do federalismo cooperativo, marcado pela ação conjunta entre esferas de governo, voltadas para o desenvolvimento global, em que os entes subnacionais mantêm significativa autonomia decisória e capacidade de autofinanciamento.

Desta forma, ao menos em tese, há uma tendência de redução das políticas que sejam conduzidas por um só governo, havendo uma recíproca coordenação das atividades governamentais, fundamentando-se em uma decisão voluntária (não imposta e não hierarquizada) de cooperação.

Com o federalismo cooperativo, há uma rediscussão sobre o conceito de autonomia, porquanto passa a se expressar pela capacidade de influência no âmbito das negociações entre todos os entes da federação.

Com efeito, para um governo federado, a defesa da autonomia passa a depender de sua capacidade de negociação nos âmbitos que considera prioritários. Em outras palavras, a autonomia passa a estar ligada à capacidade de influenciar o processo decisório comum. Deixa de ser uma noção de intangibilidade passiva (forte seria aquele ente que não fosse impedido de algo) para uma intangibilidade ativa (ente forte seria aquele que possuísse maior repercussão).

Logo, não há dúvida de que no federalismo cooperativo os entes federados perdem uma parte de sua autonomia originária. No entanto, esta autonomia perdida não é confiscada pelo governo federal, porque, na realidade, as matérias de competência própria do ente federal também são afetadas.

Assim, neste novo modelo federativo, arraigado no plano cooperacional²⁷, há o fortalecimento do poder central, o qual, por sua vez, cede parcela de sua competência para que os demais entes possam configurar suas próprias leis, constituindo, pois, o surgimento do respeito às diferenças e peculiaridades locais e regionais.

Decerto, não parece concebível que os entes subnacionais, estimulados por fatores individuais e próprios deliberem livremente e contrariem o poder delegado ou atribuído; parece estar havendo uma tentativa de retorno ao falecido federalismo dual.

Sim, tem se tornado robusta a idéia de fragilizar os laços federativos sob o fundamento de perseguir interesses individuais e egoísticos.²⁸

Cria-se, em verdade, um federalismo atípico; um federalismo competitivo.

²⁷ Decerto, não é preciso ir longe a confirmar a diversidade de formatação do arquétipo federativo, mas unificada na tendência moderna de princípios de cooperação intergovernamental intrafederativos. Na Argentina, a importante Reforma Constitucional de 1994 apresentou alguns traços próprios de um “federalismo de concertación o cooperación”, sobretudo no campo econômico, como único capaz possível de trazer repostas aos contingentes conflitantes surgidos na federação. No Estado Federal mexicano, vem-se buscando um novo federalismo que se identifica com o “federalismo cooperativo”. A proposta cooperacional já podia ser colhida de algumas normas constitucionais da Constituição Política dos Estados Unidos Mexicanos (art. 116, VI e 123). Inobstante tal pensamento, a orientação cooperacional restou firmada com o “Programa para um novo federalismo 1995 – 2000”, criado pelo governo federal através do Decreto de 06 de agosto de 1997, pretendendo, sobretudo, “*impulsionar diversos procesos de descentralización cuya naturaleza trasciende la esfera meramente administrativa para incidir en una redistribución Del poder público, tare que está considerada com fase necesaria y previa en el proceso de devolución de facultades a las entidades federativas*”. Na Venezuela, com o advento da Lei Orgânica de Descentralização, Delimitação e Transferência de Competências do Poder Público, datada de 29 de dezembro de 1989, assentaram-se as bases de um novo federalismo, estabelecendo a gradativa transferência, aos Estados, de competências concorrentes que o poder nacional havia assumido outrora em matérias relativas à educação, cultura, esporte, saúde, emprego, meio-ambiente, consumidor e obras públicas. Com isso, criou-se um conjunto de relações intergovernamentais que propuseram a criação de uma instância institucional de diálogo e cooperação. (SEGADO, 2002, p. 123-125)

²⁸ É o caso do ciclo vicioso da guerra fiscal, que, em nada, converge com os princípios e valores do federalismo.

4 O “NOVO” FEDERALISMO: O ARQUÉTIPO COMPETITIVO

Muito tem se falado em “crise” da estrutura federativa, porquanto não mais seria suficiente a abarcar os interesses individuais dos entes subnacionais em compasso com o objetivo geral da nação.

Dessa forma, seriam rompidos os laços cooperacionais, emergindo um “novo federalismo”, impulsionado pelo capitalismo crescente.

Trata-se, pois, do federalismo competitivo, em que os membros da federação desprezam objetivos e planos globais (da federação) e passam a perseguir interesses próprios, em prejuízo de um outro membro ou da própria federação.

Este processo se deve, principalmente, à gradual falência dos membros periféricos, que, na busca famélica por recursos, implementa políticas de captação de capital, sem observar sua atuação no contexto federal.

E mais, estabelecem políticas públicas heterogeneizantes do resto da nação e que em nada compactuam com a idéia de descentralização primígena.

Esse processo de competição não está sólido, verificando-se, principalmente, no campo financeiro-tributário.

Os entes da federação têm tomado consciência do poder de que dispõem. Era o risco calculado da autonomia – descentralização político-administrativa –, donde se imaginava que a criatura (entes subnacionais) poderia rebelar-se contra o criador (Federação enquanto unidade).²⁹

Com efeito, é o que se pode constatar com o incremento da guerra fiscal. Há uma deturpação da competência outorgada (no interesse do desenvolvimento da nação) para a perseguição de interesses individuais.

Enfim, esse é o novel sistema federativo que vem se instaurando, e que, ao contrário da essência federativa, além de não zelar pelos laços cooperacionais, sequer debate acerca do bem estar geral, cuja vantagem individual é o único objetivo. Deixa-se de ter uma visão macro e global da federação para um ponto de vista individualista e unitário.

Buscar condicionantes e circunstâncias à concretização desse processo ajuda a enfrentá-lo com maior precisão. Todavia, buscar a solução para o impasse talvez seja a

²⁹ Tal asserto se adequa aos modelos federativos formados pelo processo de centrifugação, como no caso brasileiro. Do contrário, nos sistemas oriundos de processo centrípeto de formação, estar-se-ia diante da revolta do criador contra a criatura.

melhor alternativa a ser proposta, a fim de não olvidar que, seja qual for a forma de Estado adotada, descentralizada ou não, o cidadão deve ser o elemento central a ser priorizado.

CAPÍTULO II

FEDERALISMO BRASILEIRO: ORIGENS E PECULIARIDADES

1 ESTADO FEDERAL BRASILEIRO: CRIAÇÃO E EVOLUÇÃO

O surgimento do Estado Federal brasileiro decorreu, em certa medida, de uma construção política da elite dominante à época. Entretanto, tal forma de estado deveria ser extremada a toda periferia do Estado, sob pena de operar-se uma cisão dos entes membros.

Justamente por tais razões, com a conjunção da unidade e diversidade apregoada por GARCÍA-PELAYO (1961, p. 244), o Estado brasileiro, com sua extensa disposição territorial, pôde-se manter existente tal qual sua origem.

Na verdade,

a adoção do federalismo, mesmo centrífugo na origem como sustenta a maioria dos estudiosos, foi opção importante para manutenção da unidade nacional, pois, de alguma forma, construiu a unidade pela preservação das diversidades. (JUCÁ, 1997, p. 197)

Ao tempo da “descoberta”, os prepostos da Coroa lusitana impingiram um papel “estatizante”, apenas obedecendo às orientações emanadas da fonte portuguesa. Tratava-se, pois, de um processo de colonização nitidamente exploratório, típico do objetivo expansionista mercantil regente na Europa.

A contextualização histórica é importante, não como forma de se apreender uma visão global da formação histórica do Estado brasileiro, mas no sentido de se observarem indícios de repercussão no (des)equilíbrio federativo.

Isto porque aquela cultura exploratória, física e econômica, fez emergir uma certa pontualidade³⁰ regional no desenvolvimento econômico nacional, com pólos separados e tendentes à auto-suficiência.

Neste sentido, marcantes foram as influências do poder local na definição estrutural do Estado, alcançadas com a divisão do território em capitanias hereditárias³¹, bem assim da fixação da cultura política do engenho, de modo que as decisões e interesses locais se amoldavam às conveniências e anseios dos capitães donatários e senhores de engenho.

³⁰ O jurista Francisco Pedro Jucá (1997) prefere se utilizar do termo “nodularidade” para apontar a individualidade emergida com a exploração local. Importa, todavia, acrescentar, à idéia transmitida com a terminologia transcrita, a temporalidade da exploração, que cessa com o declínio econômico local, passando-se a explorar um novo nicho de riqueza; traz, pois, uma especificidade sazonal da cultura mercantil.

³¹ Neste sentido, pondera Luís Roberto Barroso (2002, p. 28) que “há quem aponte as doze Capitanias hereditárias, criadas por João III, sob as influências do jurista Diogo de Gouvêa, como manifestação originária ou, pelo menos, como a primeira expressão de uma vocação federalista”. Isto porque, expedido o foral (espécie de Constituição Estadual emanada do Rei), à Coroa, era vedado intervir nas Capitanias, em uma outorga de poderes aos capitães-governadores.

Em certa medida, aí parece residir o elemento embrionário do federalismo brasileiro, quicá de sua deturpação competitiva, já que, desde os primórdios, os entes descentralizados se preocupavam com o interesse particular e individual, sem observar o bem da coletividade ou global.³²

Assim, conviviam, informalmente, no território brasileiro adensamentos de desenvolvimento econômico, como que núcleos autônomos em um Estado Unitário. Desta forma, em parte do Nordeste (atuais Paraíba, Alagoas e Pernambuco) se desenvolvia o setor açucareiro, baseado na monocultura da cana-de-açúcar. Ainda no Nordeste, mais precisamente no Ceará, Piauí e Rio Grande do Norte, como cultura de exclusão (campo residual da atividade açucareira), desenvolveu-se a cultura de subsistência, com características menos aristocráticas e escravistas. Mais tarde, a produção de carne de charque migrou para o extremo Sul, fazendo emergir um novo bolsão de desenvolvimento econômico. Somem-se a isso, pois, as diversas culturas desenvolvidas regionalmente no Brasil (café, algodão etc.) (JUCÁ, 1997, p. 199).

Tudo isso é suficiente a se perceber que esses núcleos de ocupação gozavam de singular prestígio autonômico, a ponto de se considerar a consolidação da estrutura federal na República como mera formalização ou declaração daquela federação materialmente já existente, com suas incoerências e vícios.

Não houve, portanto, uma clara criação ou constituição do pacto federativo, até mesmo porque já se encontrava delineado, como dito, na “nodularidade” dos centros econômicos de desenvolvimento.

Importa, todavia, registrar, antecipando a leitura e prevenindo o leitor menos concentrado, que isto não quer representar o fracasso do modelo federativo brasileiro. Na verdade, surgiu como declaração pelas circunstâncias históricas nas quais estava inserido. A formatação federativa era inafastável como elemento mantenedor da unidade nacional³³, a ponto de a classificarem

como aparentemente centrífuga, porque criada pela emancipação das unidades que a compõem, porém, substancialmente centrípeta, porque preservou e manteve a unidade, pela preservação e manutenção das diversidades. (JUCÁ, 1997, p. 200)

Neste sentido, também pondera Hugo de Brito Machado Segundo (2005, p. 62):

³² Tanto isto é verdade que essa estrutura perdurou por todo o Império, somente sucumbindo com a criação da Guarda Nacional durante a Guerra do Paraguai.

³³ Esse entendimento apresenta dissonância em alguns autores, para os quais, capitaneados por Pontes de Miranda (1970, p. 318), a adoção federativa na Carta Magna de 1891, claramente inspirada no modelo norte-americano, parece ter desprezado as particularidades do Estado brasileiro, bem assim as devidas distinções de aplicação do modelo teórico (norte-americano) ao prático (brasileiro).

O enfraquecimento da unidade, e as tendências separatistas e liberais foram devidamente superados com a adoção do federalismo, que se mostrou, portanto, assaz salutar no Brasil. Não se pode falar de mera importação impensada, nem de desnecessidade ou irrelevância dessa forma de Estado.

De qualquer forma, o fato é que o surgimento centrífugo do Estado Federal brasileiro é suficiente a justificar a tradição centralizadora e autoritária, “*que devemos procurar abandonar para construir uma federação moderna e um Estado Democrático de Direito.*” (MAGALHÃES, 2000, p. 18)

Percebe-se, portanto, retomando a digressão histórica do Estado brasileiro, notadamente em sua formação federativa, que a descentralização administrativa dos entes locais foi um fator preponderante ao incremento da forma federativa.

Tanto isso é verdade que, quando da “independência” dos laços portugueses, em 1822, o Brasil se encontrava dividido em dezenove províncias. Todavia, formalmente, o Brasil permaneceu atrelado ao unitarismo estatal³⁴.

Situação esta – de absoluta inexistência de indícios legais da formação federativa – que perdurou até o Ato Adicional de 1834, oportunidade em que emergiu certo movimento descentralizador, sem maiores repercussões nas relações entre os entes descentralizados.

Posteriormente, com a vigência da Lei nº 105, de 12 de maio de 1840 (Lei de Interpretação do Ato Adicional), houve uma diminuição da autonomia provincial, com a limitação da competência das Assembléias provinciais.

Somente em 1889, com a proclamação da República, ante a queda do Império, movido pela influência norte-americana, através do Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889, o Brasil passou formalmente a dotar-se da forma federativa.³⁵

Neste sentido, válida a lembrança de Marcos Nóbrega (p. 15):

³⁴ Registre-se que, há tempos, a formatação era aspirada por parte da sociedade brasileira. É o que pontifica Paulo Bonavides (p. 18-19), manifestando a reivindicação ao longo da história: “*a tese do federalismo no Brasil antecede, pois, a Independência e se manifestou já na Revolução Pernambucana de 1817, de inspiração republicana. Prossegue durante o Primeiro Reinado, a Regência e o Segundo Reinado. O Império nunca deixou de conviver com essa reivindicação básica. Esteve ela presente aos grandes acontecimentos políticos de várias décadas. Encontramo-la na Confederação do Equador de 1824, na Sedição Paraense de 1832, na Guerra dos Farrapos de 1835, com a República de Piratini; no Ato Adicional de 1834, no programa do Partido Liberal-Radical de 1868, no Manifesto Republicano de 03.12.1870, na Convenção de Itu de 18.04.1873, na Convenção Paulista de 01.07.1873, no Manifesto de 02.07.1873, no Projeto de Constituição do Estado de São Paulo, de base federativa, de 19.10.1884, nos Congressos Republicanos Rio-Grandenses de 1882 e 1883 e, sobretudo, no 3º Congresso Republicano Rio-Grandense de 10.05.1884, que se solidarizava com a bandeira do Partido Republicano Brasileiro e postulava a transformação das Províncias em Estados autônomos, no projeto de Monarquia federativa introduzido por Joaquim Nabuco em 1885 e renovado em 1888, às vésperas da queda do Império, no Congresso do Partido Liberal em São Paulo, com a aprovação do Manifesto de 11.06.1888, e, finalmente, nas célebres campanhas de imprensa de Rui Barbosa, que abalaram as estruturas imperiais.*”

³⁵ Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889: “Art. 2º. As províncias do Brasil, reunidas pelo laço da federação, ficam constituindo os Estados Unidos do Brasil”.

Assim, ao contrário dos Estados Unidos, o advento da Federação brasileira não se originou de raízes históricas tão sólidas. A Convenção da Filadélfia expôs os temores e idéias da nova forma de Estado, além do que, após o advento da Constituição americana, houve a necessidade de ratificação pelas ex-colônias. No Brasil, um simples ato do Governo Provisório de Deodoro da Fonseca transformou as províncias em Estados membros, totalmente despreparados para a coexistência dentro de um modelo jurídico federal.

Em 1891, especificidades à parte, o Estado brasileiro passou a adotar a forma federativa dual, passando a dispor da limitada e restrita autonomia dos estados-membros. Houve, portanto, a importação do modelo americano³⁶, com uma negação, em grande medida, da autonomia estadual.

É bem verdade que a Carta Política de 1891 representou avanço na sedimentação da idéia federativa, porquanto passou a atribuir aos estados-membros responsabilidades até então jungidas ao Poder Central, prevendo, como contrapartida, definição obscura das fontes de recursos. *“Esse evento fez com que o período se caracterizasse por um federalismo de competição, já que existiam constantes atritos entre a área federal e estadual”*(OLIVEIRA e WEITERSCHAN, 1979, p. 747)

Com a Constituição de 1934, houve o retorno à constitucionalização do país. Ocorre que, com a Revolução de 1930 e a retirada da autonomia estadual, o federalismo restou praticamente suprimido, dada a interferência efetuada pelo Poder Central nos entes periféricos.

Assim, com a Carta Magna de 1934, retomou-se formalmente a experiência federativa, com uma maior concentração de poderes na União, como aparente decorrência da necessidade do pós-guerra (Primeira Guerra Mundial), que exigia intensa intervenção do Poder Central no campo econômico. Some-se a isto a reação à hegemonia de alguns entes periféricos e as fraudes eleitorais generalizadas (FERRARI, 2003, p. 69-70).

Com isto, com esse crescimento do Poder Central, e como decorrência de reprodução do modelo norte-americano, em que o período pós-guerra é marcado pelo incremento da

³⁶ Sobre a diferença entre as federações norte-americana e brasileira, assim se posicionou Adriana Campos Silva (1990, p. 154-155), fazendo uso das lições de Afonso Arinos: *“a diferença entre as federações norte-americana e brasileira começava pelas suas origens históricas. A primeira se formara pela aglutinação voluntariosa, lenta e demorada de pequenos Estados independentes, vinculados no entanto pelas origens étnicas e pela cultura. Tentaram a experiência confederativa e só depois marcharam para a Federação, que transformou radicalmente. O Brasil foi um Estado Unitário descentralizado até certo ponto pela dimensão territorial, pelas diferenças regionais e culturais e pelo Ato Adicional, mas fortemente unido pela centralização administrativa (por exemplo, a nomeação dos Presidentes das Províncias) e pela ação do Poder Moderador, predominante enquanto o imperador se manteve na força da saúde. Mesmo os autores estrangeiros reconhecem a diferença entre a concentração americana e a dispersão brasileira.”* Em que pese a distinção desenhada, a importação do modelo norte-americano significou profundos reflexos no desenho federativo brasileiro. A sensação imprimida é que se adotou a forma federativa norte-americana sem se observarem as peculiaridades e circunstâncias próprias do Estado brasileiro, amarrando os entes da federação em limites engessadores. Vale dizer, o Estado federal brasileiro não se encaixava no modelo federativo norte-americano.

União, igualmente, constatam, alguns doutrinadores, na Constituição de 1934, o aparente eixo inicial do federalismo cooperativo.

Sobre o amálgama federativo, assim se pronunciou, acerca da descrição do modelo federativo criado no Brasil, a professora Carmem Lúcia Antunes da Rocha (1997, p. 226):

O federalismo tupiniquim, pejado de fenômenos políticos caboclos, intercalado, ou, mesmo, impedido de se aperfeiçoar pelo advento do coronelismo, da política de Governadores e pelas ditaduras militares, que assolaram os primeiros anos da República Federativa, tão pouco e quase nada federativa.

Trata-se de uma visão negativa e pessimista do federalismo brasileiro, não compactuada, por exemplo, por Raul Machado Horta (1999, p. 385), para quem, diversamente, “*a Constituição Federal de 1891 assinalou o início e o apogeu da atividade de auto-organização do Estado-Membro no Direito Constitucional Brasileiro.*”³⁷

Inobstante o debate travado, a curta vida da Carta Magna de 1934 encerrou maiores discussões sobre sua aplicação.

Por seu turno, a Constituição de 1937 (Estado Novo) marcou um período de profunda dilapidação do Estado Federal. Tratava-se, pois, de Carta Política com grande concentração de poder no Ente Central, instituindo um verdadeiro Estado Unitário. Os estados-membros sofriam ininterrupta intervenção federal, a ponto de consideraram alguns a absoluta negação da própria federação. Assim, “*foi abolida completamente o federalismo no Brasil, o que simbolicamente pode ser relevado pelo ato público da queima das 20 bandeiras estaduais.*” (PEPPE et al., 1997, p. 159)

Na verdade, a Carta Política de 1937 é bom exemplo de Constituição nominal, na esteira de pensamento de Karl Lowenstein (1976, p. 216-222), em que os dispositivos não passam de mera construção normativa, sem aplicação prática. Em outras palavras, o Estado brasileiro continuava constituído sob a forma federativa (artigo 3º)³⁸, todavia, sem qualquer execução no sistema.

Ocorreu que o Presidente da República passou a absorver e centralizar o poder³⁹, através de medidas de exceção, ocasionando uma gradativa passagem à absurda

³⁷ Nota-se que não há uma linearidade histórica na digressão ora apresentada. Isto porque a todo tempo o federalismo era posto à prova. Além disso, a própria história não é linear e cronológica, somente podendo ser compreendida com a construção histórica subjacente.

³⁸ Art 3º - O Brasil é um Estado federal, constituído pela união indissolúvel dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios. É mantida a sua atual divisão política e territorial.

³⁹ Caracterizando com precisão o período: “*As relações intergovernamentais de um Estado onde ocorre excesso de poder central, como o período em questão, elimina a participação das tomadas de decisões, quer sejam estaduais e/ou municipais. Observa-se certa tendência de aproximação da União com os governos locais e um total afastamento dos governos estaduais, o que na ‘Era Vargas’ se configurou por uma política de caráter paternalista. Os Estados são sempre os mais prejudicados, uma vez que, historicamente, se observa uma*

regulamentação infraconstitucional da formação do Estado, nitidamente tendente à centralização e ao unitarismo (Decretos-Lei nº. 1.202/39, 5.511/43 e 7.518/45). Tinha-se, pois, materialmente, um Estado unitário descentralizado.

Neste período, houve a supressão da autonomia periférica, porquanto regentes por incessantes intervenções, razão pela qual Raul Machado Horta (1999, p. 436-439) passou a tratá-lo como eclipse da autonomia do Estado-Membro, já que sua esfera de competência coincidia com os poderes exercidos pelo Poder Central. Ressalte-se, todavia, o início do processo de transferências de recursos, determinando a repartição com os municípios de metade do Imposto de Indústria e Profissões arrecadados pelos estados-membros.

Posteriormente, com a promulgação da Constituição de 1946, houve o retorno ao desenvolvimento federativo, influenciado pelo período pós-guerra, em que se exige, como visto, uma maior intervenção do Poder central. Devolveu-se, portanto, certa autonomia aos estados-membros, mantendo-se, no entanto, parcela considerável das competências na órbita central.

Ademais disso, houve um retorno ao federalismo cooperativo, típico do período de pós-guerra, com o incremento de competências concorrentes, bem como inovou com a repartição das receitas tributárias aos estados-membros e municípios (FERRARI, 2003, p. 72).

Talvez o aspecto mais importante deste período (...) tenha sido o da cooperação intergovernamental, especialmente entre o poder central e regional, gerando como subproduto programas de desenvolvimento regional, especialmente nas regiões Norte e Nordeste. Enquanto na primeira República o Governo Federal e os Estados eram *competidores*, e na “Era Vargas” estes foram *ofuscados* pelo poder central, nesse período passa a haver uma política de cooperação intergovernamental. (OLIVEIRA e WEITERSCHAN, 1979, p. 750)

Com efeito, se tal Constituição não reservou maiores novidades no campo de competências dos Entes-membros, ao menos, assegurou-lhes o efetivo exercício da abrangência de sua atuação, deixando ao passado a previsão sem a aplicação: as competências eram poucas, mas eram exercidas, razão pela qual se considera um período de considerável estabilidade política.

No campo fiscal, houve um maior favorecimento dos entes municipais, com o implemento de uma série de medidas objetivando a recuperação das finanças abaladas no período anterior. “*Tais medidas geraram, como era de se esperar, uma proliferação de municípios. De 1945 a 1955 foram criados 73 novos ao ano*” (OLIVEIRA e WEITERSCHAN, 1979, p. 750)

tendência por parte da União em períodos de centralização, de se aproximar dos municípios dando pouca atenção aos poderes estaduais.” (OLIVEIRA e WEITERSCHAN, 1979, p. 749)

Efêmera ilusão. Essa pequena evolução federativa logo retrocedeu à proposta unitarista, decorrente do movimento contínuo e parabólico de tomada do poder. Foi o que ocorreu com os efeitos da implantação da Ditadura militar após 1º de abril de 1964.

Iniciou com a Constituição de 1967, inteiramente alterada por uma Emenda (1/69), donde houve a supressão da autonomia estadual e o retorno, na prática, ao unitarismo estatal. Governos foram depostos, Assembléias dissolvidas e um profundo alargamento, para não se falar domínio, das competências da União.

Não restam dúvidas, contudo, que, após a promulgação da Carta de 1967, a centralização foi substancialmente, e não somente quanto ao volume de recursos, mas, também e principalmente, no que se refere à centralização de poder de decisões. (OLIVEIRA e WEITERSCHAN, 1979, p. 752)

E mais, previu, aquela “Constituição emendada” ou “Emenda constituída”, o pavor periférico, com a possibilidade de a União criar, desmembrar ou fundir estados-membros, sem a participação do poder constituinte dessas unidades, nem a aquiescência das respectivas populações.

Ora, muito embora a idéia federativa não apresente homogeneidade, tampouco grau de efetivação, é certo que deve resguardar certos limites sem os quais impossível identificar o Estado federal como tal. Trata-se, pois, de um limite de autonomia abaixo do qual não se pode falar em Estado Federal (MACHADO SEGUNDO, 2005, p. 63).

Como se percebe, a evolução histórica do modelo federativo brasileiro, em compasso com o processo de controle do poder, é marcada por um processo pendular de avanço e retrocesso do desenvolvimento político⁴⁰. Com esteio no pensamento cartesiano (DESCARTES, 2004, p.29), acreditava-se que a desconstrução política seria necessária à seguinte construção política que melhor se adaptasse às circunstâncias históricas.

Esse construtivismo/desconstrutivismo/reconstrutivismo marcou a formação evolutiva do federalismo, de modo que, a cada repartição de competências, seguia-se uma ruptura com o sistema político e uma centralização do poder. Esta foi a tônica constitucional que regeu a formação do Estado Federal brasileiro.

As constituições de reação (1934, 1946 e 1988) – que se opunham a regimes centralizadores – não dispunham o objetivo de refederalizar o Estado, mas redemocratizar a

⁴⁰ Nesse sentido, conclui Marcos Nóbrega (p. 18): “Já podemos perceber que o federalismo brasileiro apresenta uma variante cíclica. Isso faz com que o modelo federal adotado possa ser chamado de ‘federalismo pendular’, ou seja, em períodos democráticos a descentralização de poderes se dá de forma mais enfática. Por outro lado, em períodos de centralização política há uma mitigação da Federação com uma maior concentração de poderes para a União em detrimento das outras esferas federais. Isso é sentido de forma mais impactante na transferência de recursos para os entes subnacionais. Assim, em períodos mais democráticos e descentralizadores, os recursos disponíveis para Estados e Municípios foram substancialmente incrementados.”

sociedade. Isto porque a sociedade não ansiava por alterações na estrutura do Estado – esta era uma discussão apetente às elites políticas. A sociedade era vítima da atuação política rígida das ditaduras impostas.

Neste mesmo sentido, observa Sérgio Ferrari (2003, p. 79):

A opinião que aqui se expressa é no sentido de que, apesar de inegável convivência entre a unidade nacional e a diversidade regional, não há no Brasil um sentimento popular forte e definido em favor do Estado federal. As grandes demandas populares ainda são pelas liberdades civis e, em maior medida, pelas prestações de cunho social, pouco importando ao cidadão se o seu atendimento se dará por um poder local ou central. Nestes mais de cem anos de República, o debate sobre o federalismo ficou restrito às elites, e sua aplicação oscilou como o nosso pêndulo constitucional: não por coincidência, a oclusão da democracia representava sempre um eclipse do federalismo.

Somente com a Carta Política de 1988, mesmo concentrando extremados poderes na União, o federalismo ressurgiu como resposta ao modelo unitarista imposto na ditadura militar.

Importa analisar se esta previsão na Constituição Federal de 1988 acabou por operar uma repetição das Cartas Políticas de reação ou passou a prescrever uma esfera de competência suficiente a estabelecer, não somente um federalismo cooperativo, mas, mais que isso, a fixar um federalismo de equilíbrio.

Em outras palavras, considerando que, com a ditadura de 1964-1987, houve profunda supressão do federalismo brasileiro existente (marco zero da existência federativa), a disposição constitucional de 1988 seria um avanço e efetiva implementação do federalismo ou um discurso retórico, posto que somar ao nada é alterar profundamente?

2 O PACTO FEDERATIVO DE 1988: TRAÇOS CARACTERÍSTICOS

Decerto, a Constituição Federal de 1988 veio romper com o velho modelo sistema de opressão do poder, imposto pelo regime ditatorial militar, extremamente centralizado no Poder Central.

A Carta Magna de 1988 procurou restabelecer o federalismo cooperativo de 1946, mantendo, é bem verdade, grande parcela de competência na esfera de atribuição da União.

Ainda assim, é certo que houve significativo avanço do federalismo brasileiro, não se cingindo às prescrições anteriores.

a Federação, mecanismo de repartição do poder político entre a União, os Estados e os Municípios, foi amplamente reorganizada, superando a fase do regime de 1967-69, de forte concentração de atribuições e receitas no Governo Federal. Embora a União tenha conservado ainda a parcela mais substantiva das competências político-administrativas de Estados e Municípios, inclusive com a previsão de um domínio relativamente amplo de atuação comum dos entes estatais. (BARROSO, 2001, p. 16)

Emergiu uma redefinição dos papéis dos estados-membros e municípios⁴¹, propiciando-lhes a possibilidade de prover os próprios recursos, através da implementação de novos tributos.

Todavia, os constituintes de 1988 não atentaram às transformações contemporâneas da sociedade; olvidaram o novo estágio de globalização, desprezando a maior necessidade de harmonia entre os entes federados. Manteve-se, portanto, de forma velada, uma hierarquia, sobretudo, financeira e econômica, não por determinação da Carta Política de 1988, mas pela omissão em apresentar mecanismos concretos impeditivos de interferência financeira horizontal.

É o que observa Francisco Fernández Segado (2003, p. 469):

Aunque la Constitución de 1988, que formalizo el retorno al régimen democrático, llevó a cabo una reasignación de los ingresos provenientes de los impuestos establecidos por los poderes federales a los estatales y municipales, lo cierto es que la misma no propició la autonomía financiera de que los entes estatales dispusieron en el primer federalismo. En suma, aunque la carta de 1988 há fortalecido la posición financiera de los Estados y los Municipios, ello no ha impedido (...) que la supremacía financiera de la Unión sobre los Estados se acentúe cada día más.

Inobstante a constatação acima alinhavada, inegavelmente, o federalismo inserto no bojo da Constituição Federal de 1988 pretendeu um equilíbrio (proporcional) na atribuição de poderes e competências à União e aos estados-membros. Afastou a natureza centralizadora de outrora e retomou o federalismo cooperativo de 1946, com marcos compensatórios⁴² de convivência harmônica entre os entes estatais. (HORTA, 1999, p. 459)

⁴¹ Neste sentido: “O processo de elaboração da Constituição foi, portanto, marcado por uma forte influência dos interesses subnacionais. As implicações fiscais da Constituição foram percebidas no início dos anos 1990, e a subsequente evolução das relações intergovernamentais no governo de Fernando Henrique Cardoso refletiram a reação do governo federal contra tal estado de coisas.” (MELO, 2005)

⁴² Desde já, sem almejar adentrar na discussão a ser travada mais adiante, interessa refletir o que justifica e autoriza os entes federados abdicarem desses mesmos recursos. Sim, a competência tributária confere habilitação para que os órgãos estatais criem tributos, bem como faculta a alteração dos mesmos enunciados, sem, no entanto, credenciar o órgão federativo a, individualmente, anular os efeitos da imposição do tributo através da norma exoneratória, razão pela qual se julga estar diante de excrescência federativa. A questão se acirra face à celeuma verificada nas finanças públicas dos entes federativos, com desastrosos *déficits* econômicos e iminente situação de bancarrota. Decerto, algo parece estar errado e incoerente, posto que os mesmos entes subnacionais que se inquietam frente a poucos recursos e grandes gastos, luxam-se em conceder incentivos fiscais pelos quais desoneram grandes contribuintes do dever de pagar o tributo, diminuindo ferozmente os cofres públicos, e, transferindo a receita pública, indiretamente, ao particular.

Ademais, na esteira de pensamento do citado professor, vê-se que estão presentes na Constituição Federal de 1988 os caracteres necessários à formatação do Estado federal: *a)* a decisão constituinte criadora do Estado Federal e de suas partes inafastáveis, a Federação ou União, os estados-Membros e, no caso brasileiro, os municípios; *b)* rígida repartição de competências entre os membros da federação, bem como a fixação de pontos de comum atuação; *c)* a autonomia constitucional de seus membros, através do poder de auto-organização; *d)* a previsão de intervenção federal, como exceção às hipóteses de afronta ao pacto federativo⁴³; *e)* a representação dos estados-Membros no legislativo federal, propiciando igualdade representativa nas decisões da Federação; *f)* a legitimidade de os estados-Membros, por suas Assembléias legislativas, proporem alteração (emenda) constitucional; *g)* a necessidade de oitiva da população afetada pela criação ou modificação de Estado-Membro *h)* a existência de uma Corte Suprema, guardiã da Constituição Federal, imbuída de interpretar e zelar a Carta Magna. (HORTA, 1999, p. 305)⁴⁴

Estas são, portanto, as características globais do federalismo brasileiro insculpido na e pela Constituição Federal de 1988. É preciso, pois, aprofundar sua singularidade, analisando a peculiaridade e expressividade do município no sistema federativo brasileiro.

3 A SINGULARIDADE MUNICIPAL

Neste ponto, não se pretende uma análise esmiuçada do papel e campo de competências desempenhado pelo município como ente federativo brasileiro, já que não é objetivo central deste estudo uma descrição do modelo federativo brasileiro.

Mais reflexivo e crítico, importa sistematizar quais os efeitos impactantes da inserção dos municípios como entes federativos autônomos; se seu status de membro da federação é uma realidade ou não passa de uma ficção jurídico-política.

⁴³ Neste item, pode-se acrescentar o dispositivo constitucional, de grande valia, que veda a alteração constitucional simplesmente tendente a abolir a forma federativa de Estado. Trata-se do artigo 60, parágrafo 4º, da Constituição Federal de 1988, pelo qual se veda qualquer proposta de Emenda à Constituição que atente contra os primados federativos. Observe-se, todavia, como bem pondera Napoleão Nunes Maia Filho (2000, p. 219), basta a tendência, mesmo que reflexa, à abolição da forma federativa, não se exigindo, portanto, afronta direta à cláusula pétrea instituidora do Estado Federal – é uma garantia dos entes-membros de que sua competência não será arbitrariamente tolhida.

⁴⁴ Esclarece, ainda, aquele jurista, que o rol descrito não é condição à visualização de um Estado Federal. Por vezes, a lista é plenamente atendida; em outros, somente o é parcialmente, atribuindo ênfase a uma outra peculiaridade. E é justamente esta riqueza da forma federativa, porquanto somente na prática, e não no plano meramente teórico, pode ser aferida a noção federal de um Estado.

Pois bem. Inolvidavelmente, a Constituição Federal de 1988, repleta de adjetivos e terminologias qualificadoras, ainda que não tenha significado o pleno equilíbrio entre seus membros, sem dúvida, apresentou diversas inovações, não se resumindo ao estabelecimento de autonomia dos entes-membros. A nova roupagem municipal também constitui flagrante avanço no processo federativo brasileiro e na busca pela participação democrática das comunidades locais.

Como se sabe, o federalismo, em sua origem norte-americana, emergiu composto por dois entes federativos: União e estados-membros. No Brasil, o modelo federativo alarga o âmbito de repartição de competências a ponto de criar um novo ente federativo: os municípios (além do Distrito Federal). Não seria, pois, um desvirtuamento do Estado Federal?

Parece-nos que não.

Primeiro, porque o modelo federativo não pode ser construído em planos teóricos, com sistemas e subsistemas, ou conceitos e caracteres delimitados. Somente no plano prático, o modelo federativo pode ser suficientemente aferido, salientando, desde já, que a adaptação ou flexibilização às circunstâncias do Estado é decorrência natural da própria essência federativa.

O segundo fundamento é apresentado pelo professor Hugo de Brito Machado Segundo (2005, p. 68):

Não é necessário que existam apenas dois níveis de governo, o central e o estadual, ou provincial. Dois é o número mínimo, abaixo do qual, obviamente, se tem um Estado unitário. Entretanto, a divisão vertical pode operar-se em dois, três ou até quatro níveis ou esferas de governo.

Logo, resta frustrada a tentativa de impingir ao município a pecha de desagregador do pacto federativo formado.

Muito pelo contrário, a inserção do município no pacto federativo mais o aproximou da “realidade de poder”, estabelecendo uma maior participação democrática e quebrando com o dualismo federativo então vigente. É o que leciona o professor Paulo Bonavides (2000, p. 314):

Não conhecemos uma única forma de união federativa contemporânea onde o princípio da autonomia municipal tenha alcançado grau de caracterização política e jurídica tão alto e expressivo quanto aquele que consta da definição constitucional do novo modelo implantado no País com a Carta de 1988, a qual impõe aos aplicadores de princípios e regras constitucionais uma visão hermenêutica muito mais larga tocante à defesa e sustentação daquela garantia.

Nunca esteve o município numa organização federativa tão perto de configurar aquela realidade de poder – o chamado *pouvoir municipal* – almejado por numerosa parcela de publicistas liberais dos séculos XVIII e XIX, quanto na Constituição brasileira de 1988.

Na verdade, a louvável disposição estampada na Constituição brasileira de 1988 foi justamente a de ter normatizado no plano constitucional, deixando de ter natureza moral ou fundamento nos costumes, tornando-se, pois, imperativo constitucional alheio a interferências externas.

As Constituições pretéritas declararam um federalismo composto por União e estados-membros. Entretanto, o respeito à autonomia municipal teve singular posição ao largo da história constitucional brasileira.

A Constituição brasileira de 1891 não previu, expressamente, os municípios como entes federados, assegurando, entretanto, em seu artigo 68, o respeito à autonomia dos municípios em tudo quanto condissesse com seu peculiar interesse, relegando, contudo, sua organização ao Estado-membro, de modo que a ele caberia disciplinar o funcionamento e atribuições do ente municipal.⁴⁵ Na prática, durante sua vigência, inexistiu qualquer autonomia municipal, porquanto o “hábito do centralismo, a opressão do coronelismo e a incultura do povo transformaram os Municípios em feudos” (MEIRELLES, 1998, p. 37-38), com ampla imposição do governo estadual, sobremaneira com o sistema de pressão, violência e perseguição política.

Percebia-se, pois, que a autonomia governamental não era suficiente a assegurar a autonomia municipal. Era preciso possibilitar a autonomia financeira, com instrumentos da captação de recursos próprios. Com a ascensão da Carta Política de 1934, ainda que não disposto como ente federativo expresso, assegurou-se aos municípios, em seu artigo 13, a autonomia em tudo quanto respeitasse o seu peculiar interesse, e especialmente, a eletividade do Prefeito e dos Vereadores da Câmara Municipal, a decretação dos seus impostos e taxas, a arrecadação e aplicação das suas rendas e a organização dos serviços de sua competência.

O renascimento da autonomia municipal foi estancado com o golpe de 10 de novembro de 1937, sobremaneira pelas inúmeras intervenções sob os imperativos de segurança nacional, a ponto de se considerar que

no regime de 1937, as Municipalidades foram menos autônomas que sob o centralismo imperial, porque, na Monarquia, os interesses locais eram debatidos nas Câmaras de Vereadores e levados ao conhecimento dos governadores (Lei de 1828) ou das Assembléias Legislativas das Províncias (Ato Adicional de 1834), que proviam a respeito, ao passo que, no sistema interventorial do *Estado Novo*, não havia qualquer respiradouro para manifestações locais em prol do Município, visto que os prefeitos nomeados governavam discricionariamente, sem a colaboração de qualquer órgão local de representação popular. (MEIRELLES, 1998, p. 39)

⁴⁵ Basta lembrar da primeira Constituição gaúcha, que outorgou aos municípios de seu território o poder de auto-organização. (FERRARI, 2005, p.80)

Com o espírito democrático da Constituição de 1946, o municipalismo ganha robustez manifestada sob o aspecto político, administrativo e financeiro. O temor causado pela expansão do Poder Executivo na vigência da Constituição anterior apontou para uma descentralização administrativa, com uma eqüitativa repartição de competências. Portanto, a relação vertical (Estado-membro – Município) foi, gradativamente, horizontalizando-se, de modo a sedimentar a autonomia municipal e restringir a ingerência estadual na esfera municipal. A partir daí, pode-se considerar o exercício efetivo da autonomia municipal nas administrações locais, sendo considerados, os municípios, nas lições dos municipalistas pátrios, capitaneados por Hely Lopes Meirelles (1998, p. 43), entidades estatais de terceiro grau.

Por conseguinte, a Constituição de 1967, com a posterior Emenda Constitucional de 1969, manteve a autonomia municipal, restringindo, todavia, sua atuação no tríplice plano político, administrativo e financeiro.

Atente-se, todavia, que esse respeito à autonomia municipal era uma construção hermenêutica das Constituições vigentes, sem que, contudo, elevassem, expressamente, os municípios ao status de entes componentes da federação, que somente veio a ser disposta no artigo 1º da Constituição Federal de 1988.

Com a vigência da Carta Constitucional atual, os municípios foram alçados ao patamar de entidade estatal de terceiro grau, integrante e necessária ao nosso sistema federativo. (MEIRELLES, 1998, p. 45).

Registre-se, porém, que este pensamento não é unívoco na doutrina, merecendo severas críticas contra a definição do município como ente federativo. Basta observar a feroz crítica estampada por José Afonso da Silva (1994, p. 414):

Não é porque uma entidade tenha autonomia político-constitucional que necessariamente integre o conceito de entidade federativa. Nem o município é essencial ao conceito de federação brasileira. Não existe federação de Municípios. Existe federação de Estados. Estes é que são essenciais ao conceito de qualquer federação. Não se vá, depois, querer criar uma câmara de representantes dos Municípios. Em que muda a federação brasileira com o incluir os Municípios como um de seus componentes? Não muda nada. Passaram os municípios a ser entidades federativas? Certamente que não, pois não temos uma federação de Municípios.

A oposição é justificada pelas palavras da corrente municipalista, liderada por Hely Lopes Meirelles (1998, p. 44-45):

Já não se pode sustentar, como sustentavam alguns publicistas, ser o Município uma entidade *meramente administrativa*. Diante de atribuições tão eminentemente políticas e de um largo poder de autogoverno, a sua posição atual, no seio da Federação, é de entidade político-administrativa de terceiro grau (...) A federação brasileira não dispensa nem prescinde do Município na sua organização constitucional.

Com tais considerações, resta clara a posição dos municípios como entes federativos plenos, porquanto constituem uma ordem política e administrativa inerente ao sistema federal brasileiro, inclusive pela previsão constitucional de intervenção nos estados-membros para a defesa da autonomia municipal (MELO, 1960, p. 62).

Assim, não se desprezando as posições em contrário, reconhece-se, sem maiores debates, a posição de ente federativo outorgada aos municípios pela Constituição de 1988:

Em virtude da sua independência fática desde os tempos coloniais, o município brasileiro sempre foi considerado parte do poder estatal. Ao contrário, o município alemão tem a sua base histórica na oposição dos cidadãos contra o estado absolutista. Como consequência dessa evolução, o município brasileiro sempre gozou de uma autonomia jurídico-formal extremamente forte, coroada em 1988, pela elevação constitucional, para constituir a terceira esfera da Federação Brasileira. (KRELL, 1999, p. 02)

É realidade, porém, que os municípios brasileiros têm atingido números assombrosos, na incessante ânsia de perseguir as transferências verticais de recursos. A crítica é a de que a excessiva criação de municípios traria a ingovernabilidade e a miserabilidade dos cofres públicos locais, porquanto aumentariam as despesas com Poderes Executivo e Legislativo sem uma suficiente contrapartida de captação de recursos. Isso é fato.

Basta observar que, entre as décadas de 1940 e 1970, houve um crescimento na criação municipal na ordem de 250%, passando de 1574 para 3951 municípios existentes no Brasil. Esse número não parou de crescer, de modo que, no ano de 2001, existiam no Brasil aproximadamente 5560 municípios, sendo 8,06% na região Norte, 32,23% na região Nordeste, 30% na região Sudeste, 21,38% na região Sul e 8,33% na região Centro-oeste⁴⁶.

Todavia, tal constatação não decorre do modelo federativo adotado, mas, sim, da deturpação do instituto, com a banalização da criação ou desmembramento de municípios.

Há, é verdade, algum exagero na criação de novos Municípios, e no número de vereadores, que não parecem estar sendo determinados razoavelmente. Isso, porém, não autoriza a supressão do regime federativo, mas tão-somente a correção de certos excessos. Aliás, preconizar a supressão do federalismo, sob o argumento de sua onerosidade, seria o mesmo que preconizar o fim da clássica “tripartição de poderes” utilizando-se a justificativa de que seria menos oneroso remunerar apenas um Presidente, outorgando-lhe o exercício de todas as funções... O absurdo dispensa maiores comentários. (MACHADO SEGUNDO, 2005, p. 71)

⁴⁶ Fonte: IBGE (disponível em: www.ibge.gov.br) e IBAM (www.ibam.org.br).

Enfim, a incoerência na criação de novos municípios não inviabiliza ou desnatura o modelo federativo brasileiro como maior aproximação de uma tendência democrática⁴⁷, alcançada com a maior descentralização do poder.

4 CRISE E NOVAS PERSPECTIVAS DO FEDERALISMO BRASILEIRO

Decerto, o velho e original conceito de federalismo dual norte-americano já foi fulminado, sem qualquer aplicação no mundo contemporâneo globalizado. Na verdade, o processo de evolução do modelo federativo tem caminhado com tal celeridade, que torna impossibilitada ou dificultada a formação de uma concepção teórica correspondente. A teoria constitucional do Estado federal não tem acompanhado a evolução de suas formas empíricas. (FERRARI, 2003, p. 83).

Com efeito, a disparidade entre o plano teórico e o meramente prático tem levado alguns doutrinadores a apontarem a falência do conteúdo federativo.

No Brasil, em particular, capitaneados pelo professor Paulo Bonavides (2000, p. 86), muito se tem falado sobre a criação do Estado regional, com a caracterização da região como ente federal (uma “quarta instância política da Federação”).

Não se imiscuindo nessa discussão, sobre a coerência do Estado Regional, percebe-se que a estrutura federal brasileira deve, antes de buscar qualquer (re)formulação teórica do federalismo, solucionar as contradições internas. O maior problema do pacto federativo, percalço a ser sentido com maior força nos tempos vindouros, é o conflito interno de seus entes.

Ora, como dito, a Carta Fundamental de 1988 apresenta um *novel* pacto federativo, marcado pela descentralização política e financeira, imprescindível à preservação da autonomia dos entes federados a fim de conservar um campo de competência legislativa tributária estadual.

⁴⁷ “O Estado Federal é mais democrático, por assegurar maior aproximação entre governantes e governados, uma vez que o povo tem sempre acesso mais fácil aos órgãos de poder local e, por meio deste, influi, sobre o poder central. Quanto mais próximo o poder decisório estiver dos seus destinatários mais diretos, maior possibilidade haverá de o poder ser exercido democraticamente. O federalismo tem esse mérito político, pois possui a incomensurável vantagem de aumentar a oportunidade de participação dos cidadãos num governo que lhes está próximo” (GROTTI, 1995, p. 148). Para um maior aprofundamento sobre a relação entre a descentralização do poder e o alcance democrático, ver Klaus Frey (2000).

Assim, neste novo modelo federativo, arraigado no plano cooperacional e de equilíbrio, há o fortalecimento do poder central, o qual, por sua vez, cede parcela de sua competência para que os demais entes possam configurar suas próprias leis, constituindo, pois, o surgimento do respeito às diferenças e peculiaridades locais e regionais.

Desagradavelmente, o Estado federal brasileiro parece ter mergulhado por caminhos desencontrados: não há mais projeto de nação⁴⁸.

O Estado brasileiro apresenta a frigidez da busca pelo desenvolvimento global e conjunto da nação. Parece não haver mais o interesse pela manutenção do equilíbrio nacional, tornando letra morta o mandamento constitucional de desenvolvimento da nação.

Esse processo parece ser acirrado pela globalização, onda silenciosa e voraz, que tem impingido efeitos mutiladores nos conceitos de nação e soberania.

A esse propósito, analisa Paulo Bonavides (2000):

Os neoliberais da globalização só conjugam em seu idioma do poder cinco verbos. Com eles intentam levar a cabo, o mais cedo possível, a extinção das soberanias nacionais, tanto internas quanto externas. Os verbos conjugados são desnacionalizar, desestatizar, desconstitucionalizar, desregionalizar e desarmar. Por obra simultânea dessa ação contumaz, impertinente e desagregadora, sujeita-se o país à pior crise de sua História. De tal sorte que breve na consciência do povo, nas tribunas, nos foros, na memória da cidadania, a lembrança das liberdades perdidas ou sacrificadas se apagará, já não havendo então lugar para tratar, por elementos constitutivos da identidade, a Nação, o Estado, a Constituição, a Região e as Forças Armadas. Acham-se todas essas instituições debaixo das ameaças de um deliberado processo de decomposição, aparelhado por forças exteriores e interiores que, triunfantes, farão o Brasil retrogradar à condição de colônia ou protetorado.

Com essa proposta de transcendência dos limites dos Estados-Nações, tenciona-se à formação de blocos regionais internacionais. O revés dessa inovação política é o sacrifício dos elementos nacionais.

Como não há mais projeto nacional, a postura neoliberal parece direcionar a atuação dos entes públicos, de modo a proporcionar o desaparelhamento estatal.⁴⁹ Essa postura refletirá no comportamento dos entes federativos:

⁴⁸ Igual conclusão é travada por Luiz Carlos Bresser Pereira (2004): “a crise política, desencadeada por um fenômeno localizado de corrupção, evidenciou afinal faltar ao governo um projeto de nação e uma alternativa de política econômica. (...) O Brasil tinha todas as condições para se desenvolver nos anos 90, depois do grande processo de ajustamento fiscal e de reforma por que passou, mas não o fez porque se submeteu a uma ideologia antinacional. Em vez de reconstruir o Estado e se reafirmar como nação, para poder retomar o desenvolvimento, o Brasil permitiu que essa ideologia desorganizasse ainda mais o Estado nacional brasileiro. Em vez de conduzir uma política macroeconômica que efetivamente estabilizasse as suas contas externas e públicas, aceitou a ‘estratégia’ de crescimento com poupança externa que valorizou o câmbio, promoveu o consumo e até hoje legitima a manutenção de uma taxa de juros básica absurda.”

⁴⁹ Desprezando a garantia de conservação da pátria, parece perfeita a aplicação da afirmativa do Pe. Antônio Vieira, no sentido de que tudo é possível à manutenção da política econômica exógena: “tire-se a carne, tire-se o

Ao mesmo tempo, o governo da União tem levado adiante, desde o início da década de 90, toda uma seqüência de medidas de orientação liberal, que se ligam ao cenário da guerra fiscal sob dois aspectos. Um deles diz respeito ao abandono de políticas e de instrumentos de coordenação inter-regional, dentro da estratégia mais ampla de mudança do papel diretivo do poder central sobre a economia. As agências federais de desenvolvimento regional, há muito esvaziadas, foram finalmente extintas em 2001. (DULCI, 2002)

A se opor a essa truculência passiva, conforme manifestado acima, é pertinente a formação de blocos regionais internos de desenvolvimento, não somente como sinalização a um resgate do progresso econômico conglobante, como reavivamento dos laços federativos.

Para além disso, deve constituir instrumento de defesa contra as imposições neoliberais⁵⁰, voltadas por determinar os rumos políticos, econômicos e sociais do Estado brasileiro.

Tanto isso é fato, que, antes mesmo de sua consolidação, a regionalização dos membros da federação já passa por um processo de desconfiguração ou mesmo de não aceitação⁵¹:

Também a desregionalização entrou, de último, nesse processo de esfacelamento, de perda do Estado, de ruína da Constituição, de atentado à soberania. Com efeito, acerca da desregionalização não se ouviu um só grito, não se fez uma única denúncia, denúncia ao povo, denúncia à nação, denúncia à sociedade, à opinião pública, ao Congresso, às organizações livres, a todas as entidades capazes de neutralizar com a revolta e protesto o fermento globalizador que deforma e incha as instituições. (...) Desregionalizar é desfederalizar, porque a Federação hoje só existe nas Regiões. Fazem elas grandemente o divórcio que vai da Constituição formal à Constituição real. A mais necessária das mudanças constitucionais está por se feita: a introdução do federalismo regional, com a reforma das instâncias autônomas. A introdução do federalismo das regiões é projeto que todos fingem ignorar, até mesmo os grandes federalistas que escrevem sobre a reforma da Federação. Mas a guerra fiscal dos Estados aí está desafiando-nos e comprovando com as suas repercussões externas que a crise da federação existe e é profunda. É mais uma crise política que jurídica. (BONAVIDES, 2000)

sangue, tirem-se os ossos, que assim é razão que seja; mas tire-se com tal modo, com tal indústria, com tal suavidade, que os homens não o sintam, nem quase o vejam.” (VIEIRA, 1995, p. 12)

⁵⁰ Opondo-se a essa perspectiva neoliberal, o então governador de Minas Gerais, Itamar Franco declarou a moratória de suas dívidas, o que rendeu ensaio crítico do economista Paulo Rabello de Castro (1999). Ao compará-lo com o personagem Jamanta (de novela da Rede Globo) e com os russos, o autor indica “*um paralelo entre três comportamentos aparentemente desatinados que, no entanto, ganham significado nos planos histórico e político. O governo de Minas talvez pudesse pagar. Mas a vontade política é outra, é diferente. Itamar quer liderar a reação contra o modelo dos juros altos, uma política que é apresentada todos os dias no noticiário como o ‘remédio amargo, porém curativo’ contra a falta de credibilidade na economia. (...) Talvez o episódio da moratória mineira não devesse deixar tão perplexos os mercados financeiros. São visíveis, como eram visíveis desde a partida do Real, as limitações de uma política de altos juros que não faz o dever de casa de controlar rigidamente os gastos nem promove reformas boas para os cidadãos e para os empresários da produção.*”

⁵¹ Seguindo esse mesmo pensamento, Paulo Bonavides (p. 11) vai mais além: “*todos aqueles artigos constitucionais, de que fizemos menção, se cifram no seguinte: a Região, apesar do considerável avanço havido na esfera da Constituição, só tem presença no conjunto federativo como um ente embrionário, mal definido e raquítico, considerado unicamente pelo prisma administrativo e econômico, mas sempre em estado de menoridade.*”

O debate há de se aprofundar; por ora, lança-se à reflexão: não é razoável que o progresso de uma unidade da Federação se dê em detrimento de outras, e, principalmente, do padecimento dos laços federativos.

CAPÍTULO III

FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO

1 O ESTADO E A SOBERANIA TRIBUTÁRIA: REFLEXÕES SOBRE A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Muito se discute no contexto federativo brasileiro⁵² acerca do adequado exercício da competência tributária atribuída aos entes políticos, sem, todavia, a concentração necessária na análise específica nos limites e particularidades apresentados por esta modalidade normativa.

Decerto, conforme já indicado linhas acima, é exigência da garantia à autonomia dos entes membros da federação a atribuição de competências positivas e negativas, no sentido de lhe serem individualizados “direitos” e “obrigações”. Em outras palavras, o próprio texto constitucional fixa o rol de atuação de cada entidade política de modo a estabelecer uma atribuição específica (competência negativa), amparada por um mecanismo impositivo-tributário específico (competência positiva)⁵³.

Esse primado – de fixação de uma esfera de competências, notadamente, impositivas – decorre do exercício da soberania tributária, pela qual se possibilita ao Estado (*lato sensu*) fixar as regras fiscais necessárias ao *self-government*⁵⁴ de cada ente federado.

Com efeito, o Estado soberano⁵⁵, preceito do qual decorre a própria soberania tributária, não encontra qualquer limitação na ordem jurídica internacional, somente a ele (Estado) cabendo as limitações e restrições impositivas (internas e constitucionais)⁵⁶. Sendo assim, como sujeito jurídico internacional, pode pactuar (através de Tratados) a desoneração

⁵² A relevância do tema e a criatividade dos pensadores acerca do federalismo fiscal tornam qualquer estudo neste sentido reducionista, porquanto seu campo de abrangência é muito mais complexo que a realidade que o compõe. Eis a razão da comparação de José Roberto Rodrigues Afonso (2005, p. 163): “A *imagem de um vulcão é sempre marcante. Grandioso. Imponente. Complexo. Inspira ou muita admiração, ou muito medo. Dois extremos. Ora, uma imensa montanha nevada, símbolo de solidez e da forma mais móvel. Ora, uma terra de fogo em erupção, símbolo de fragilidade e da forma mais fluída. Essa é imagem que tenho da Federação brasileira. Ao menos, de quem a olha pelo ângulo fiscal e financeiro.*”

⁵³ Registre-se que os adjetivos utilizados (negativa e positiva) devem ser interpretados sob o ponto de vista financeiro, de modo que a competência negativa requer um gasto público ao passo que a competência positiva aponta a medida propícia para o ingresso público (receita derivada).

⁵⁴ É bem verdade, digno de registro, que essa idéia teórica não coincide com os elementos colhidos da prática, porquanto cada vez mais, como será visto mais adiante, observa-se a forte dependência dos estados-membros e, sobretudo, municípios, das transferências intergovernamentais, o que denota uma certa fragilidade ou inocuidade da distribuição de competências tributárias expostas na Carta Magna de 1988.

⁵⁵ Imanente à idéia de Estado Democrático de Direito, a soberania residiria no povo, que passa a exercer seu poder através do Congresso Constituinte, segundo os princípios da democracia representativa. (TORRES, 1991, p.119)

⁵⁶ Importa registrar que essa idéia não é absoluta, porquanto vem se operando um processo de redefinição das soberanias, efeito direto da idéia da globalização, que fragiliza limites estatais e incrementa a influência externa mútua.

de determinada norma impositiva, porquanto perseguidos outros objetivos mais valiosos e relevantes que a tributação⁵⁷.

Note-se, portanto, que essa divisão de atribuições é adaptativa à forma de Estado adotada, sendo, pois, mais uma adequação aos anseios e definições políticas que mera busca pela maior eficiência do setor público como provedor de serviços (MENDES, 2004, p. 422).

Em verdade, a constituição política do federalismo influencia na fixação da competência tributária (federalismo fiscal), de modo que tributos de maior quilate sejam de titularidade do ente federado com maior expressão política⁵⁸, acorde com o momento histórico da repartição.

Neste sentido,

o federalismo fiscal procura estabelecer parâmetros de racionalidade e eficiência econômica que orientem os ajustes na organização das federações, à medida que o processo político permita tais alterações. (MENDES, 2004, p. 423)

E esse processo de racionalização da tarefa impositiva se encontra concretizado na Carta Magna de 1988, indicando a competência de cada ente federado na atividade fiscal-impositiva.

Neste particular, a construção do raciocínio exposto merece uma breve pausa, para se esclarecer, como faz Cristiane Mendonça (2004, p. 39-45), que a competência tributária não deve ser confundida com o Poder⁵⁹ Tributário, “sob pena de erronia inafastável”⁶⁰.

Evidentemente, a construção do ordenamento jurídico a ser seguido por determinado Estado não pode ser simplesmente colhida da evolução histórica, sendo premente a atuação do

⁵⁷ É o que pontifica o professor Heleno Torres (1997, p. 49), ao conceber a soberania tributária como a “*designação da qualidade do poder que coloca o Estado como sujeito da ordem mundial, que lhe proporciona autonomia e independência na determinação dos fatos tributáveis e que só admite autolimitações de fontes originariamente internas e constitucionais.*”.

⁵⁸ Basta observar a relevância que o Imposto sobre a Renda apresenta na formação do total das receitas derivadas da Federação, representando, no ano de 2005, 18,27% da carga tributária bruta (fonte: Secretaria da Receita Federal [estudos tributários 15 - 2006] – disponível em: www.receita.fazenda.gov.br)

⁵⁹ A preocupação abordada consiste em antecipar conclusões equivocadas sobre a própria legitimidade da imposição tributária. Em outras palavras, a importância reside na possível tangência sobre questão da legitimidade do poder jurídico-político, a ponto se falar de “crise de poder” (ADEODATO, 2002, p. 53-55).

⁶⁰ Adiante-se, desde já, que esse pensamento não é uniforme na doutrina, aliás, constitui minoria doutrinária. Sobre essa diferenciação já lançou profundas críticas Jose Casalta Nabais (1998, p. 303): “*O poder de criar impostos também é caracterizado de abstrato pela doutrina, muito embora o realce de uma característica se tenha ficado a dever sobretudo ao facto de, com ela, se pretende combater a distinção, adiantada por alguns autores, entre poder tributário abstracto e poder tributário concreto, a qual, bem vistas as coisas, assenta uma confusão entre poder tributário e competência tributária, já que considera que o verdadeiro poder tributário implica que o mesmo se materialize num destinatário concreto, tornando assim efectivo através duma actividade da administração, ou seja, que o mesmo integre também um poder tributário concreto complementar do poder tributário abstracto. Todavia, essa visão das coisas é inaceitável desde logo porque alguns autores caem na confusão entre poder tributário e competência tributária ou esquecem a natureza abstrata desta.*” Com isso, encerra-se o conceito de poder tributário “*como o conjunto de poderes necessários à instituição e disciplina essencial dos impostos.*” (NABAIS, 1998, p. 277)

Poder à sua aplicação. O Poder não constitui, portanto, instituto jurídico; é, em verdade, fenômeno pré-jurídico de fundamentação do direito⁶¹. Desta forma, o Poder deve ser entendido como o sustentáculo central de todo o ordenamento jurídico, e que, inclusive, fundamenta a si mesmo pela crença e pela força.

Por conseguinte, a competência seria a manifestação jurídica do exercício do Poder⁶², seja qual for a natureza, de modo a estabelecer regras e condutas de respeito à força que as originou. Em outras palavras, do Poder, emanam as regras, estruturas, funções, limitações etc, que delinearão a atuação estatal.

Por isso mesmo, a competência exsurge limitada, justamente por ser disciplinada pelo Direito (fenômeno jurídico), ao passo que o Poder não sofre qualquer limitação jurídica.

Com efeito,

La idea de una competencia sin reglas de las que derive es algo así como la de un hijo sin padres, y la idea de una competencia total es algo así como la de relación de parentesco total. (CARRIÓ, 1973, p. 49)

No caso brasileiro, a Constituição Federal é o arcabouço normativo de manifestação do Poder Constituinte, indicando a estruturação do Estado Federal, bem assim um exaustivo e detalhado rol de atuação de cada ente federado.

Desta forma, o poder de tributar surge na Constituição Tributária, especialmente nos artigos 145, 153, 154, 155 e 156, que tracejam o desenho do sistema de tributos e delimita a competência tributária à União, estados-membros e municípios.⁶³

É evidente que o esboço tracejado acima não dispõe da pretensão de esgotar os aspectos distintivos do poder e da competência. Almeja, isto sim, destacar a imprecisão de se fazer uso da expressão “poder tributário” como sinônimo de desígnio das atribuições impositivas.

A incoerência terminológica pode ser sentida na própria leitura da Carta Magna de 1988, ao tratar sobre o Sistema Tributário Nacional (Capítulo I – Título IV), donde se colhem

⁶¹ Contrariamente, embora versando sobre a soberania: “a noção de soberania deve localizar-se no mundo do direito, consubstanciando assim um conceito jurídico (e não um conceito meramente político), ou seja, deve exprimir uma qualidade jurídica do poder do estado.” (NABAIS, 1998, p. 296)

⁶² A idéia é manifestada por Cristiane Mendonça (2004, p. 42), a ponto de asseverar que “a juridicização do ‘poder’ o torna competência”.

⁶³ Insta registrar que o tema acoberta vários debates. A teor disto, Aliomar Baleeiro (1977) utilizou-se da expressão “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, referindo-se às imunidades, princípios constitucionais tributários e alguns aspectos sistêmicos dos tributos, sem qualquer definição do que restaria limitado, nem apartamento do conceito de competências tributárias. Frise-se, que a distinção apresentada é de pouca representatividade na doutrina, mas, além de ganhar ares relevantes no presente escrito, reflete, como pano de fundo, discussão acerca da sede do poder de tributar, bastante em voga no constitucionalismo alemão. (TORRES, 2005, p. 21)

inadvertidamente os termos “poder de tributar” e “competência”, além de se encontrar, na Seção II, alusão às “Limitações do *Poder de Tributar*”.

A miscelânea conceitual não constitui mera atecnia legislativa (o que não despertaria maiores perplexidades), mas de equívoco com aceitável aplicação pela doutrina⁶⁴.

Aprofundando o debate, pode-se considerar a incongruência de se falar em um poder tributário como conceito autônomo, próprio e singular deste ramo do direito. Isto porque o poder tributário, no sentido de produção normativa, seria o exercício do Poder Legislativo; por outro lado, o poder tributário, entendido como a efetiva arrecadação de tributos, nada mais seria que uma aplicação meramente administrativa (RODRIGUEZ BEREJO, 1976, p. 196-234)⁶⁵. Esta é a razão pela qual o jurista espanhol diferencia “*potestad tributaria primaria*”, qual seja a emanção de normas jurídicas instituidoras dos tributos, de “*potestad tributaria complementaria*”, pela qual a aplicação da norma primária refletiria a arrecadação tributária. (RODRIGUEZ BEREJO, 1976, p. 230)

Decerto, o poder tributário não pode se resumir às funções ou atividades legislativa e administrativa. Como dito outrora, o poder tributário é fenômeno pré-jurídico que se vale das competências tributárias (legislativas: delimitação da legitimidade subjetiva impositiva; e, administrativas: meios de arrecadação) para sua efetiva concretização.

Destarte, ultrapassado o debate acima, fixada a correção terminológica, retome-se o raciocínio, prosseguindo na análise da competência tributária.

Por conseguinte, a competência tributária deve ser entendida como a autorização/delimitação para a atuação (edição e alterações) dos entes políticos na tarefa de regência da norma impositiva tributária. Em outras palavras, a competência tributária constitui o alfa e o ômega da tarefa tributante, estabelecendo o início e o fim de exercício do ente federado.

⁶⁴ Veja, por exemplo, que Ricardo Lobo Torres (1998, p. 310), Zelmo Denari (2002, p. 38), Hugo de Brito Machado (1993, p. 172-173) e Sacha Calmon Navarro Coelho (2002, p. 431) mesclam os dois institutos, aludindo, em termos gerais, a competência tributária como que um exercício ou o próprio poder tributário. Por seu turno, Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 214) cinge-se à terminologia “competência tributária” no sentido de aptidão de legislar. Com maior precisão, Roque Carrazza (2002, p. 427) manifesta que “*em boa técnica, não se deve dizer que as pessoas políticas têm, no Brasil, poder tributário. Poder tributário tinha a Assembléia Nacional Constituinte, que era soberana. Ela, realmente, tudo podia, inclusive em matéria tributária*”. Enfim, a competência tributária traduz a capacidade outorgada pela Constituição Federal aos entes federados (ÁVILA, 2005, p. 73).

⁶⁵ Sobre a impossibilidade de conceituação unitária: “*desde un punto de vista jurídico no pueden juntarse en un concepto unitario la potestad de dictar normas y la potestad de realizar actos administrativos, considerando como esencial el hecho de que tanto las normas como los actos administrativos están dirigidos a recaudar tributos. Jurídicamente son potestades separadas, distintas en la naturaleza y en el contenido, en la naturaleza y en los efectos a que da lugar su ejercicio; y muy difícilmente pueden considerarse atribuidos a la misma figura subjetiva, aunque ambas corresponden al Estado, entendido en su conjunto como legislador e administrador*” (RODRIGUEZ BEREJO, 1976, p. 227-228)

Importa registrar, ademais, que esta esfera de competência não se refere tão somente à atividade impositiva de criação de novos tributos, englobando, ainda, a mutação (total ou parcial) das normas tributárias já existentes.

Parece clara, portanto, a extrema valia da norma que fixa a competência tributária, porquanto refletirá em todo o pacto federativo, notadamente na formatação do federalismo fiscal.

Todavia, mesmo sem pretender adentrar em incursões da Teoria Geral do Direito, interessa buscar precisar a natureza da norma de competência, de modo a fornecer a noção necessária à compreensão do sistema jurídico a que se propõe analisar.

Decerto, em sua concepção primária, o Direito surge como elemento ordenador das condutas humanas, descrevendo fatos hipotéticos e prescrevendo comportamentos. Desta forma, invariavelmente, de forma direta ou indireta, as normas jurídicas sempre se propõem a reger o comportamento humano.

Todavia, as normas de competência não se destinam, diretamente, a regular o comportamento humano. Na verdade, propõem-se a ordenar o comportamento legiferante, tendo por objeto outras normas. São as conhecidas normas de estruturas, cujo objetivo é articular a estruturação de outras normas.

Por esta razão, assevera Cristiane Mendonça (2004, p. 66):

O diferencial entre as denominadas normas de estrutura e as normas de conduta está em que as primeiras estruturam o processo criativo do direito (tributário, administrativo, constitucional, etc.), ou seja, estabelecem como devem ser criadas as normas jurídicas no espectro sistêmico, quer gerais e abstratas, quer individuais e concretas; enquanto as últimas objetivam atingir determinados comportamentos dos sujeitos de direito no âmbito do inter-relacionamento social (o pagamento de tributo, o cumprimento dos deveres instrumentais, etc). Incluem-se entre as primeiras as normas constitucionais que autorizam os distintos órgãos dos entes políticos que autorizam os distintos órgãos dos entes políticos a criar as regras jurídicas instituidoras de tributos. E, entre as últimas, as regras matrizes de incidência, que estabelecem as hipóteses, que, uma vez verificadas no plano fenomênico, implicam o dever de o sujeito passivo pagar e o direito de o sujeito ativo receber um determinado valor patrimonial, expresso em dinheiro.

Neste mesmo sentido, Tércio Sampaio Ferraz (1993, p. 08):

A distinção fundamental entra ambas [normas de competência e normas de conduta] está na relação jurídica que delas defluem e nas consequências de sua violação. Normas de conduta estatuem relações de coordenação e sua violação implica responsabilidade. Já normas de competência estatuem relações de subordinação e sua violação afeta-lhes a eficácia. Ou seja, quem viola uma norma de conduta não atenta contra a eficácia do ato jurídico que ela agasalha, apenas vê imputada uma responsabilidade, ele responde pelo seu ato. Já o descumprimento da norma de competência provoca a nulidade ou a anulação dos atos. Normas de conduta são dispositivas ou constitutivas. Normas de competência são sempre constitutivas.

As palavras trazidas parecem firmes no propósito de diferenciar, de forma clara, normas de estrutura e normas de conduta, no sentido de que as normas de estrutura, dentre as quais as normas de competência, apontam as condições para criação e organização do ordenamento jurídico vigente.

Veja que a norma de estrutura não se atém, portanto, à mera criação da norma jurídica, mas, mais além, ocupa-se com a capacidade de transformação e extirpação do mundo jurídico.

A discussão será reavivada mais adiante ao se analisar a natureza da norma que fixa a isenção tributária. Por ora, seja qual for a terminologia utilizada⁶⁶, insta registrar a noção de competência como a norma que autoriza os Entes políticos à atividade de criação e alteração das normas, obedecendo limites materiais e formais.

Visto isso, não se exigem maiores esforços a se concluir que a competência tributária consiste na “atribuição dada a determinada pessoa jurídica, concedendo-lhe a faculdade de instituir e cobrar tributos, nos limites impostos pela própria Constituição.” (FONSECA, 2005, p. 21)

Na lição de Roque Carrazza (2000, p. 26), a competência tributária

é a habilitação ou, se preferimos, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas pessoas, para que tributem. Obviamente, quem pode tributar (criar unilateralmente o tributo, a partir de faculdades constitucionais) pode, igualmente, aumentar a carga tributária (agravando a alíquota ou a base de cálculo do tributo, ou ambas) diminuí-la (adotando o procedimento inverso), ou, até, suprimi-la, por intermédio da não tributação pura e simples ou do emprego do mecanismo jurídico das isenções⁶⁷. O que queremos dizer é que quem pode tributar, pode também aumentar o tributo, minorá-lo, isentá-lo no todo ou em parte, ou não tributar, observadas, sempre, obviamente, as diretrizes constitucionais. Tudo vai depender de uma decisão política, a ser tomada pela própria entidade tributante.

Note-se, portanto, que a plurivocidade do conceito de competência tributária não é suficiente a retirar-lhe a caracterização dominante e convergente de esboço traçado pela Carta Magna, como manifestação ou tradução do Poder tributário, no sentido de fixar o rol de atuação de cada Ente político (União, estados-membros, Municípios e Distrito Federal) na tarefa de incidir ou não o encargo tributário ao contribuinte.

⁶⁶ A doutrina, embora traduza de maneira semelhante conteúdo das normas de estrutura, adota terminologias diversas para o tratamento classificatório: para Norberto Bobbio (1989, p. 45), seriam normas de estrutura; para Hart (1964, p. 91), ter-se-iam normas secundárias e parasitas às normas de conduta (ditas primárias); já Luiz César de Queiroz (1999, p. 97) adota a terminologia de norma de produção normativa.

⁶⁷ A assertiva diverge do pensamento reinante no presente escrito, porquanto, como se verá com maior profundidade mais adiante, a autorização à imposição do encargo tributário não induz, necessariamente, ao revés desonerador. Ora, é preciso ter em mente qual a *ratio* da repartição das competências tributárias, cuja principal diretriz é propiciar aos entes federados a autogovernabilidade (self-government). Somente através dessa noção será possível identificar porque a atividade isentiva não se coaduna com os primados constitucionais de fundamentos racionais da divisão de tarefa impositiva.

Isso parece claro. Resta, portanto, buscar compreender de que maneira se operou essa repartição de competências tributárias na Constituição Federal de 1988, observando-se quais seus critérios orientadores, bem assim qual o fundamento perseguido com a referida divisão.

Esta reflexão é de suma importância para o estudo, por constituir o cerne do federalismo fiscal brasileiro, além do que evidenciará a conclusão, ainda imatura, de que essa mesma repartição não autoriza a renúncia de receitas pelos Entes Federados.

2 REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Como visto outrora, é da essência da forma federativa de Estado a adoção de critérios descentralizadores de exercício de competências legislativas, administrativas e tributárias.

Tal formatação se justifica pela própria pluralidade estatal, porquanto a diversidade de interesses poderia significar a colisão de comportamentos e culminar na própria derrocada do Ente federal.

Por esta razão, a repartição das competências encontra fundamental importância no exercício do federalismo, constituindo excelente mecanismo de delimitação de campo de atuação.⁶⁸

Registre-se, contudo, que a discriminação de competências tributárias não é requisito de um sistema federal, mas decorrência da garantia da autonomia financeira às pessoas jurídicas de direito público (SCHOUERI, 1998, p. 83)

Com efeito, pela relevância com que se reveste a referida divisão, a Constituição Federal é que especificará os limites de atuação de cada ente federado, vale dizer indicará o início e fim de sua atividade legislativa, administrativa ou fiscal. Tanto isso é verdade que, pela leitura do rol de atribuições constitucionais, é possível se perceber a maior centralização ou descentralização de um Estado Federal, favorecendo a análise de sua natureza centrípeta, centrífuga ou mesmo em equilíbrio.

Na verdade, a repartição das competências é a técnica pela qual o Poder Federal se manifesta e mantém a unidade dialética.

Doutra forma, essa atuação esfacelada contribui à visualização de elemento basilar do federalismo, qual seja a autonomia de seus membros.

⁶⁸ Tal é a importância da repartição das competências ao ponto de Karl Loewenstein (1962, p. 288) abordá-la como a “*key to the interfederal power structure*”.

É o que pondera José Maurício Conti (2001, p. 35):

As repartições de receitas consubstanciam um ponto crucial na organização dos Estados sob a forma federativa, pois assegura a independência financeira das entidades que compõem a federação, verdadeiro alicerce da autonomia destas entidades.

E neste particular, a Constituição Federal vai mais além ao estatuir a repartição da competência tributária com o objetivo de que cada ente federado possa gozar da autonomia financeira ao *self-government*. É o que leciona Konrad Hesse (1991, p. 205):

Os efeitos da ordem estatal-federal dependem ao fim e ao cabo disto, que federação e estados fundamentalmente sejam independentes um do outro financeiramente. Se isso deve ser alcançado, então cada partícipe tem de financiar mesmo o cumprimento das tarefas que lhe cabem constitucionalmente e lhe deve competir uma parte da receita tributária que põe em condições para isso.

Ora, conceder autonomia aos entes subnacionais sem atribuir-lhes receita própria é quedar na inocuidade, porquanto criaria uma dependência ao ente central, inviabilizando o exercício das funções específicas, criando uma figura anômala de máscara de Estado Federal a ocultar um Estado Unitário. (GUTIERREZ, 2004, p. 34)

Por isto mesmo, “*essa partilha pode reduzir a nada a autonomia, pondo os Estados a mendigar auxílios da União, sujeitando-os a verdadeiro suborno*” (FERREIRA FILHO, 2002, p. 60). Como se verá mais adiante, a aplicação prática do esquema teórico de repartição traçado pela Constituição Federal de 1988 tem representado o colapso das finanças Estaduais e Municipais, tornando-se parasitas de transferências horizontais de receita.

Com isso, é possível perceber a extrema valia com que deve ser analisada a repartição da competência tributária, justamente porque pode significar instrumento de manipulação ou sobreposição de entes federados. Por outro lado, essa divisão da atividade de imposição tributária impede a ingerência mútua entre os entes membros da federação, de modo que cada um possui a competência absoluta para instituir e cobrar o tributo que lhe foi atribuído, ratificando uma recíproca autonomia.

Sem pretender se aprofundar nesse momento, porquanto será melhor abordado posteriormente, há que se destacar, todavia, que os referidos entes não gozam de idênticas condições econômicas, razão pela qual a simples disposição constitucional de competências tributárias não é suficiente para assegurar-lhes igual capacidade arrecadatória. Eis a razão pela qual relevante o sistema de transferências horizontais de receita.

Destarte, retomando a construção do raciocínio, em decorrência da própria evolução do sistema federativo brasileiro, percebe-se uma acentuada centralização da atividade tributária na esfera de competência da União, não somente porque responsável pelos impostos

mais “rentáveis”, mas também pela atribuição em ditar as normas gerais de direito tributário, o que restringiu, sensivelmente, a competência legislativo-tributária de estados-membros, Municípios e Distrito Federal.

Com isso, aos estados-membros e municípios foram atribuídos tributos que pouco representam no bolo da arrecadação tributária. Tanto isto é verdade que, ainda que exercessem em plenitude a competência tributária específica, tais entes não arrecadariam recursos suficientes ao *self-government*. Tal situação pode ser mais claramente sentida na atuação fiscal dos municípios:

Existen dos tipos de dificultades enfrentadas por los Municipios. En primero lugar los tributos municipales son aquellos que tienen las menores alícuotas, alén del hecho de que en el caso del Impuesto Predial y Territorial Urbano, su cobranza ser costosa y representar una tributación directa sobre el contribuyente. Los tributos estaduales y federales, alén de ser embutidos en el precio final de los productos o de ser descontados en la fuente, tienen alícuotas bastante elevadas.

En segundo lugar, los impuestos municipales tienen su base de tributación estrechamente ligada al medio urbano, cuando se sabe que apenas 9,5% de los Municipios brasileños pueden ser considerados como efectivamente urbanos. Estos pocos Municipios concentran 72,8% de la población urbana del País y 79,7% de la renta de las personas. (BREMAEKER, 2004, p. 10)

Em decorrência disso, “o embate dos miseráveis” tem fomentado a guerra fiscal, estritamente egoística e totalmente contrária aos interesses da federação.⁶⁹

É o que se colhe da própria rigidez do texto constitucional de 1988, ao classificar a competência tributária em privativa, comum, residual e extraordinária⁷⁰.

A competência privativa indica quais os impostos podem incidir sobre fatos delimitados e quais os entes tributantes dispõem da autorização-permissão à sua criação. Deve, portanto, ser obedecida exatamente a indicação estabelecida pela Carta Constitucional. Com isto, a materialidade abstrata do imposto resta perfeitamente definida no dispositivo constitucional, pelo que se veda a interferência de outro ente na tarefa impositiva, alheia à sua competência.

Por seu turno, a competência comum se refere às taxas e contribuições de melhoria, sob o entendimento de que a Constituição Federal, valendo-se de incidências genéricas, teria autorizado a qualquer pessoa política a sua criação e instituição, bastando ser competente

⁶⁹ Nunca é redundante lembrar que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu o “*denominado federalismo cooperativo, onde os níveis de Governo não se digladiam pelas suas competências, mas se unem para, cada qual, dentro de suas atribuições, dar conta das necessidades dos administrados.*” (MUKAI, 1991, p. 89)

⁷⁰ Aqui não se pretende uma explanação aprofundada sobre a classificação da competência tributária de cada ente federado, porquanto isso importaria mera leitura do artigo 145 e seguintes da Constituição Federal. Mais que isso, depois de tracejada a estrutura de competência tributária, buscar-se-á uma análise dos fundamentos da partilha impositiva, na tentativa de se detectarem elementos de racionalidade na sistemática atual e melhor indicar soluções à possível ineficácia apresentada.

administrativamente para prestação do serviço ou exercício do poder de polícia. Por essa razão, inclusive, alguns doutrinadores entendem que essa competência não seria comum, mas, sim, privativa, porquanto somente aquela pessoa política apta ao exercício da atividade administrativa vinculada (serviço ou poder de polícia) estaria autorizada a criar o correspondente tributo. Desta forma,

não adianta cobrar taxa se não for o titular da competência administrativa. Isto é não desempenhar o serviço público ou exercer o poder de polícia. Só a pessoa jurídica que exercita a atividade estatal específica pode, portanto, instituir o tributo vinculado a essa atividade. A competência tributária, assim, é privativa do ente estatal que exercita a atividade respectiva, e não comum, conforme assevera a maioria da doutrina de Direito Tributário. (REIS, 2000, p. 84-85)

Por último, tem nas competências residual e extraordinária, capitulada no artigo 154 da Constituição Federal, o permissivo para criação de Impostos, por parte da União, cujo fato gerador não se encontra estritamente delineado. A Carta Magna somente prescreve requisitos para que a atividade tributária possa ser exercida. Assim, a União poderá criar outros impostos diferentes daqueles já previstos na Constituição, desde que o exerça através de lei complementar e que imposto seja não cumulativo e que não possua a mesma base de cálculo de outro já previsto constitucionalmente. Há, ainda, a autorização para criação de impostos extraordinários, justificados pela guerra externa ou sua iminência.

Enfim, em linhas gerais e bem superficiais, esse é o arcabouço constitucional da competência tributária. De logo, lampejos de inquietação parecem se formar: ora, e qual a justificativa, quais os fundamentos, para essa partilha? Que há a necessidade de repartição, isso parece claro, porquanto constitui fator vital à manutenção do pacto federal. Todavia, quais os elementos que nortearam essa divisão? A resposta merece ser perseguida à luz de um modelo ideal de reforma tributária suficiente a possibilitar um equitativo desenvolvimento dos entes federados.

Pode-se afirmar que a Carta Magna de 1988⁷¹ não seguiu uma lógica, um sistema racional, de tal sorte que somente distribuiu as competências a partir dos nomes dos impostos

⁷¹ Pautou-se, a divisão de competências, em tipos e não em conceitos. Com os conceitos jurídicos, permite-se uma definição precisa a partir dos contornos, os limites dos quais não se pode ultrapassar; por outro lado, com os tipos, descreve-se a partir de seu cerne. “*Enquanto, entretanto, o pensamento por conceitos procura sempre uma nova abstração, por meio da eleição de algumas daquelas características antes escolhidas, gerando um conceito ainda mais geral, o pensamento em tipos impõe que as características sejam tomadas sempre como um todo, descabendo novas abstrações*” (SCHOUERI, 1998, p. 109). Os tipos se caracterizam pela abertura, a graduabilidade, a aproximação da realidade e a plenitude de sentido na totalidade. (DERZI, 1988, p. 48) Com efeito, a indicação das competências tributárias através de tipos refletirá em todo o sistema constitucional tributário: “*ora, o tipo como ordenação do conhecimento em estruturas flexíveis, de características renunciáveis, que admite as transições fluídas e contínuas e as formas mistas, não se adapta à rigidez constitucional de discriminação da competência tributária. Essa rigidez tem como pedra básica a competência privativa, mola mestra do sistema, o qual repele a bitributação e evita a promiscuidade entre tributos distintos.*”

ou mesmo de sua funcionalidade de arrecadação, sem qualquer coerência (SCHOUERI, 1998, p. 109)

Decerto, o que se pode constatar é que discriminação de competências tributárias teve uma evolução mais empírica que racional. Os tributos se foram incluindo em cada contexto a partir da realidade preexistente, operando-se no texto de 1988 mera distribuição de impostos que já se conheciam (SCHOUERI, 1998, p. 115).

Inobstante tal ilação, não se pode desconsiderar que a repartição operada pela Constituinte de 1988 se orientou segundo critérios de funcionalidade/localidade, de modo a facilitar a arrecadação do tributo, ou, pelo menos, uma forma de simplificar seu recolhimento, atribuindo aos entes mais locais a faculdade de tributar os fatos geradores mais próximos. Deteve-se, portanto, em uma fundamentação administrativa da repartição da imposição tributária, como que “caolha” aos efeitos econômicos dessa divisão.

Na verdade, há pontos cruciais que devem ser analisados à compreensão de uma correta partilha de competência tributária: a) facilidade de exportar o tributo; b) mobilidade da base tributária; e, c) economia de escala na administração do tributo. (MENDES, 2004, p. 434). Com efeito, quanto maiores os níveis dessas variáveis, melhor enquadramento encontrará no rol de competências do Ente Central.

Conceitos como bitributação, invasão de competências, bis in idem, identidade ou diversidade entre espécies tributárias necessários ao funcionamento harmônico e alocação das normas constitucionais não se aperfeiçoam por meios das relações comparativas do ‘mais ou menos’ ... ou ‘tanto mais ... quanto menos’ inerentes ao pensamento tipológico. Muito mais ajustam-se às excludentes ‘ou ... ou’ e às características irrenunciáveis e rígidas dos conceitos determinados” (DERZI, 1988, p. 103). Assim, ao que parece, o pensamento delineado indica que a discriminação das competências tributárias exige a existência de conceitos (limites rígidos). Em superação à crítica levantada, Luís Eduardo Schoueri (1998, p. 112) assevera que a discriminação flácida e volátil era justamente a intenção do legislador constituinte: “em nosso entender, o constituinte de 1988 não tinha a ilusão de que aquele elenco apresentasse limites rígidos. Ao contrário, sabia ele que se tratava de expressões fluidas, que por vezes implicariam uma interpretação, possibilitando, até mesmo, o nascimento de conflitos de competência”. Esse papel seria exercido pela Lei Complementar, incumbida de dirimir os conflitos de competência em matéria tributária (art. 146, I, da Constituição Federal). “Noutras palavras, enquanto o constituinte contemplou a realidade econômica do ponto de vista tipológico, com a fluidez a ele inerente, impôs ele ao legislador complementar a tarefa de expressar a mesma realidade através de conceitos, seja por meio de definições de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, seja através da imposição de limites em casos de conflitos. Tomemos, exemplificativamente, já o clássico conflito entre o ISS, de competência municipal, e o ICMS, instituídos pelos Estados. Tratando-se de dois tipos, o constituinte tinha em mente um conjunto de características para cada um dos impostos que lhe permitia divisar duas realidades econômicas que – enquanto tipos – não se confundiam. A prática do imposto revelaria, entretanto, que a grande parte das operações relativa à prestação de serviços envolveriam, em maior ou menor grau, uma operação relativa à circulação de mercadorias. O constituinte optou por não definir (impor limites) a questão, deixando tal papel à lei complementar, o que se fez por meio do Decreto-lei nº 406/68, cujo artigo 8º contempla lista taxativa que permite, com clareza, conhecer os limites de cada um dos impostos. Se o elenco constitucional contemplasse conceitos, então concluiríamos que o papel da lei complementar teria sido, tão-somente, revelar os conceitos que o constituinte já contemplara. Desta forma, ou aquela lista reproduziria o conceito já definido – e seria, neste caso, inócua – ou o modificaria, implicando inconstitucionalidade.” (SCHOUERI, 1998, p. 112-113)

Vale dizer, quanto mais fácil a exportação do tributo, quanto mais elástica for sua base de incidência e quanto mais abrangente a economia de escala incidente, maior eficiência será encontrada com sua alocação na competência tributária da União.

Somem-se a estes, outros critérios secundários a serem observados na delimitação da competência tributária dos componentes da federação: beneficiamento local com o pagamento dos tributos e viabilidade administrativa de cobrança.

Partindo, pois, da abstração alinhavada, tomem-se por análise os principais impostos⁷² incidentes sobre os grandes campos econômicos: consumo, renda e patrimônio.

O principal imposto incidente sobre o consumo corresponde ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), inserto no rol de competência tributária dos estados-membros, atualmente cobrado na origem (produção do bem) e destino (operações interestaduais)⁷³. Dessa forma, na hipótese de o consumidor final não ser contribuinte do imposto, incide o ICMS na origem, pertencendo o imposto ao estado de origem da operação. Por outro lado, no caso de o destinatário ser contribuinte do imposto, rateia-se a receita do ICMS entre o estado do destino e o estado da origem da operação, cabendo ao estado do destino a diferença entre as alíquotas internas e a interestadual.

Com efeito, a dificuldade de manipulação (desde a criação à arrecadação) desse tributo é imensa. Manter da forma como está hoje, partilhado pelos estados-membros e com incidência na origem e no destino, é permitir a exportação de tributos, porquanto o consumo poderá ocorrer em Estado distinto da efetiva tributação (produção). Desse modo, o consumidor fomenta os cofres de Estado diverso, sem que jamais venha a auferir benefícios pela contribuição à Fazenda Pública.

Então, a solução seria fazer incidir o tributo exclusivamente no destino? A resposta também é negativa. Ao passo que impossibilitaria a exportação de tributos, inviabilizaria a arrecadação e fiscalização do tributo. Veja: a facilidade de tributar na origem consiste na centralização dos sujeitos passivos (unidades produtoras); todavia, tributar no destino seria fazer com todos os estabelecimentos comerciais se tornassem contribuintes em potencial, cuja operação realizar-se-ia no momento da venda.

⁷² Decerto, nos impostos, parecem residir as maiores controvérsias relativas à competência tributária. Isto porque, quanto aos demais tributos, parece claro que a competência impositiva deve estar associada ao exercício da atividade administrativa vinculada ou à finalidade a que pretende custear (taxas e contribuições).

⁷³ Insta pontuar que, aliás, a estruturação do ICMS brasileiro favorece a evasão de receitas. Isto porque é crescente a simulação de venda interestadual (de menor alíquota em relação à interna), permanecendo a mercadoria no próprio Estado de origem – não há circulação interestadual.

Ao que parece, portanto, a melhor eficiência na tributação do ICMS seria encontrada na sua inserção na competência tributária da União, aliás, o que já é exercido em diversos outros países que utilizam o IVA (Imposto sobre o Valor Agregado) a tributar o consumo⁷⁴.

Ademais, não se prestam à tributação local, os impostos que apresentam uma grande mobilidade de sua base de tributação. É o caso da tributação sobre a renda, donde se infere uma facilidade da variação da base de tributação, de modo a fixá-la no município ou Estado que oferecesse a menor alíquota. Seria um maléfico estímulo à guerra fiscal e a deturpação do pacto federativo primígeno. Some-se a isto, a dificuldade de administração do tributo, porquanto o contribuinte poderia auferir renda em localidades diversas sem a presença física. Por estas razões, é mais conveniente que sua instituição seja fixada pelo ente central.

No que toca ao patrimônio, sobretudo aos bens imóveis, destaca-se a correção de tributação pelos entes locais, porquanto não há possibilidade de se exportar o tributo, não há mobilidade da base tributária nem economia de escala na administração do tributo. Excelente exemplo pode ser encontrado no Imposto Predial Territorial Urbano, de competência municipal, e o próprio Imposto Territorial Rural, de competência da União.

Com isso, busca-se demonstrar que a alocação das competências tributárias não encontra absoluta coerência com as necessidades dos entes federados. Sequer foi capaz de adotar um critério de racionalidade econômica de partilha das competências, o que representa a fragilidade de incremento de receitas dos entes subnacionais.

Está-se, pois, diante da grande controvérsia das finanças públicas no Brasil: como conciliar o desenvolvimento de políticas públicas de suprimento das necessidades públicas se o rol de competências não permite a atividade tributária necessária para tal custeamento?

⁷⁴ Registre-se, que, do ponto de vista unicamente jurídico, do ponto de vista do sistema tributário nacional, seria viável “a integração entre o ICMS, o IPI e o ISS em um IVA nos moldes existentes em outros países.” (TORRES, 2005, p. 14). Todavia, é preciso ressaltar a dificuldade de se implantar um modelo desta magnitude em países com sérios problemas políticos como é o caso do Brasil. Esta é a conclusão traçada por Ricardo Lobo Torres (2005, p. 09-25), ao analisar se é possível a criação do IVA no Brasil. Assim, várias foram as propostas de integração tributária em torno do IVA, mas todas esbarraram na tormentosa questão da harmonização das competências tributárias do plano do federalismo fiscal. “Vê-se, portanto, que o maior óbice à unificação dos impostos sobre a circulação de riqueza encontra-se no plano do nosso federalismo fiscal (...) a desconfiança permanente entre União e os Estados-membros e a ausência de projeto político de repactuação do federalismo tem postergado indefinidamente a adoção do tributo.” (TORRES, 2005, p. 19) Os interesses antagônicos e diversos tornam difícil qualquer reforma tributária em torno do IVA: “sabemos que qualquer projeto de reforma tributária não é fácil, eis que envolve os mais diversos interesses: do contribuinte, visando a pagar menos tributos; dos entes políticos, desejosos do aumento na arrecadação para melhor suprir as suas demandas; de organismos internacionais que querem ter a certeza da existência de caixa para a solvência das obrigações perante si contraídas pelo Governo Federal. No tocante a uma reforma que envolva a discussão do pacto federativo, como o é aquela que visa à implantação do Imposto sobre o Valor Agregado, torna-se ainda mais complexa, haja vista o receio que a sua adoção causa nos atores envolvidos na relação jurídico-tributária”. (VASCONCELOS, 2004, p. 154)

Inclusive, esse questionamento tem impulsionado, a partir dos anos 90, as pretensões de reforma tributária no Brasil. Constata-se, portanto, um nítido choque entre a Constituição Federal de 1988 e pauta fiscal dos anos 90 e seguintes, promovendo a rediscussão sobre a nova repartição de recursos para possibilitar o cumprimento dos programas governamentais. Na verdade, o que se deixa antever é que a reforma necessária é de nova partilha de responsabilidades, adaptando-as às fontes de recursos disponíveis, e, não necessariamente, uma reforma que promova redefinição da competência tributária. Urge, pois, uma ampla reforma fiscal, tende a reformular a atividade financeira dos entes federados.⁷⁵

Todavia, enquanto esse futuro não aporta, os traços iniciais da solução parecem residir na transferência horizontal intergovernamental, ainda que, como se verá a seguir, isso possa representar o ferimento ou mutilação da autonomia essencial ao federalismo.

3 CRISE DA FEDERAÇÃO: O COLAPSO DAS FINANÇAS ESTADUAIS E O PARASITISMO MUNICIPAL

Antes mesmo de qualquer análise sobre as alternativas ao fracasso constitucional de fixação de competências tributárias, é preciso diagnosticar o contexto federativo, constatando e ponderando as razões da crise da federação.

Decerto, prescinde-se de maiores esforços à percepção de que a federação brasileira se encontra submersa em uma crise existencial, pondo-se em questionamento seus pilares centrais: pacto federativo, autonomia financeira e política.

Colhe-se, portanto, uma absoluta e gradativa falência dos entes subnacionais, cada vez mais dependentes do ente central e com sério comprometimento das finanças públicas. Este é o cenário caótico vivenciado pela maioria dos estados-membros e municípios brasileiros.

As origens do endividamento público são complexas e diversas, acentuadas, ainda mais, com a corrupção crescente e a pauta de discussão política quase sempre voltada para o preenchimento dos anseios externos.

⁷⁵ Neste sentido: “um segundo mito reside na idéia de uma reforma tributária neutra. Aceita-se a reforma se, na repartição das rendas tributárias entre os entes federativos, ‘tudo ficar como antes’. O pressuposto da neutralidade é uma restrição quase insuperável para chegar a um novo sistema de impostos e não deve ser confundido com um jogo de soma zero, porque, neste, há ganhos e perdas. Na verdade, uma nova partilha das rendas tributárias deveria corresponder um novo marco de competências e encargos entre a União, os Estados e os Municípios. Estaríamos, então, tratando de uma reforma fiscal, mais do que uma reforma tributária.” (SANTOS, 2002, p.A-18)

Fatores comuns como estes, somados a aspectos e particularidades específicas de cada ente federado, apontam pelo ceticismo da recuperação das finanças públicas locais.

É evidente que este fenômeno não é recente, mas somente agora parece ser sentido com maior vigor. Ainda nos anos 80, a crise vivenciada não permitiu a continuidade do progresso federativo, porquanto os ajustes fiscais de adequação às pautas fiscais impostas pelo Fundo Monetário Internacional culminaram na redução de gastos públicos e corte de crédito de agências oficiais.

Desse modo, com a gradativa transferência de capital ao exterior, limitou-se o crescimento e desenvolvimento interno, com a rigidez na política cambial e de juros, refletindo diretamente no contexto financeiro do setor público.

Com o tempo, o eixo central de sustentação do pacto federal foi se desfazendo, até então mantido por políticas de auxílio-crédito do Ente central e pela possibilidade de os estados-membros recorrerem às próprias empresas e bancos como alternativas de fontes de financiamento.

Assim,

O pagamento de encargos da dívida, a inflação e o menor potencial de arrecadação, derivado da queda da atividade econômica e do aumento dos subsídios e incentivos fiscais vinculados à expansão das exportações, determinaram um quadro de crise fiscal, que, aliado à determinação de se cumprirem as metas fiscais fixadas nos acordos com o FMI, levou ao controle dos gastos diretos da União e dos repasses a outras esferas de governo. (LOPREATO, 2002, p. 243)

Com efeito, os estados-membros sentiram a queda de repasses, surtindo efeitos em áreas essenciais como educação, saúde, habitação. Rompeu-se, portanto, com o sistema de financiamento de gastos públicos estaduais, subsidiados, até então, em grande medida, pela expansão do endividamento, avalizado pela União. Esse abalo econômico propiciou reclames por uma maior abertura política, com o redesenhamento da receita tributária como fator de autonomia dos governos estaduais, o que já pôde ser sentido pelo peso político dos governadores a partir das eleições de 1982, bem assim pela indicação, nesse sentido, do sistema de alianças no Congresso Nacional.

Deste modo, *“colocou a nu o conflito federativo e reforçou o questionamento às regras de repartição da receita tributária e de autonomia dos governos estaduais.”* (LOPREATO, 2002, p. 244)

A situação era delicada, porquanto se via que a União não podia olvidar o pacto federativo e desconsiderar as necessidades dos estados-membros, ao mesmo tempo, cumpria

buscar o equilíbrio fiscal necessário ao desenvolvimento monetário e uma posição propícia ao investimento estrangeiro.

Além dos fatores recessivos e de endividamento interno, repercutia-se nas finanças públicas municipais a baixa participação na arrecadação tributária, justamente porque lhes foram atribuídos tributos de pequena expressão ou de baixa capacidade arrecadatória.

Note-se, por exemplo, que o tributo municipal mais relevante, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), parece fragilizar-se face o desaquecimento econômico. Assim, ilustrativamente, quanto menos serviços prestados, devido à estagnação econômica, menor a arrecadação do citado imposto.

Não bastassem as razões econômicas à falência dos entes membros, o pacto federativo ainda é diuturnamente atingido pelo fator político: a maciça proliferação de municípios⁷⁶, despidos de qualquer espécie de estrutura, mas que passam a significar mais “parasitas” dos recursos da União.

É a crítica apontada por Flávio de Azambuja Berti (2005, p. 123):

Em meio a todos estes gastos e às críticas daí decorrentes, o fato é que boa parte dos Municípios recentemente criados não possuem, ainda hoje, viabilidade orçamentário-financeira, pretendendo com isto dizer-se que não conseguem arrecadar recursos próprios junto a seus contribuintes que viabilizam o funcionamento da máquina municipal, pois praticamente inexistem prestadores de serviços que comportem uma arrecadação suficiente para o atendimento das necessidades locais mais básicas, nem tampouco para o financiamento dos investimentos indispensáveis para a estruturação da própria burocracia da Prefeitura e de suas secretarias

A consequência direta disso é o que, aqui, denomina-se “parasitismo municipal”, qual seja uma absoluta dependência pelos recursos da União e dos Estados-membros.

La inmensa mayoría de los Municipios depende de las transferencias constitucionales – o sea, del Fondo de Participación de los Municipios (FPM) –, en razón de la absoluta incapacidad contributiva de su población. No es por acaso que 81% de los Municipios tienen en el FPM su principal fuente de ingreso, y que en 28% de los Municipios el FPM representa más de la mitad de sus ingresos. La transferencia de recursos efectuada por el Gobierno federal a los Municipios es un mecanismo de redistribución de los ingresos públicos, que tiene se mostrado aún insuficiente para el adecuado atendimento de las necesidades de la población de los Municipios de medio y pequeños portes del País. (BREMAEKER, 2004, p.11)

Com estas considerações, parece claro que o roteiro constitucional de partilha de competências tributárias não é suficiente a garantir aos membros da federação a autonomia financeira ao desenvolvimento político-administrativo.

⁷⁶ Remete-se o leitor ao Capítulo segundo, às estatísticas sobre a criação de novos municípios constantes no item 3, a singularidade municipal.

Mais que isso, é preciso identificar algum mecanismo de preenchimento das lacunas fiscais, de modo a possibilitar um maior incremento dos cofres públicos.

A proposta desenhada parece residir nas transferências intergovernamentais, exigindo-se uma maior repartição da receita tributária.

É esse mecanismo alternativo de auferimento de receita que se passa a analisar, na tentativa de desvendar as razões pelas quais sua utilização não se manteve suficiente ao equilíbrio financeiro federal.⁷⁷

4 DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA: DESTINAÇÃO E REPARTIÇÃO - AS TRANSFERÊNCIAS VERTICAIS OBRIGATÓRIAS

Como visto, o sistema constitucional de repartição da imposição tributária não é suficiente a garantir a autonomia financeira dos membros da federação.

Dessa forma, mesmo com a tentativa de equilíbrio dos entes federados, prevalece a tendência centralizadora, de modo a concentrar a arrecadação de receita tributária na União.

Tanto isso é verdade que os números apontam a absoluta prevalência da participação do Ente Central na composição da arrecadação tributária federal. Ora, dados da Secretaria da Receita Federal apontam que a União detém a participação de 70,04% na arrecadação tributária global, ao passo que os Estados participam com 25,75% e os municípios arrecadam parcos 4,20% do total arrecadado pela federação.⁷⁸

Esse propósito contribuiu à formação de uma política específica de dependência velada dos entes subnacionais em relação à União. Em outras palavras, inobstante reste clara a autonomia dos referidos entes, em face da partilha das competências tributárias, sugere-se a idéia de hierarquização no quadro federativo brasileiro.

Essa mesma conclusão pode ser colhida dos números atinentes à arrecadação tributária no Brasil. Note-se que no ano de 2005, em relação aos Estados, 26,67% de sua receita disponível originaram-se de transferências advindas da União. No caso dos municípios, a situação se agrava, porquanto, no mesmo ano de 2005, 32,29% de sua receita disponível

⁷⁷ De logo, adiante-se que “o encaminhamento da questão regional pela via das transferências constitucionais, embora tenha permitido maior equilíbrio vertical na repartição da receita tributária, pouco contribuiu na solução da crise da federação e agravou os desequilíbrios horizontais ao manter inalteradas as regras de partilha das transferências.” (LOPREATO, 2002, p. 246)

⁷⁸ Fonte: Secretaria da Receita Federal [estudos tributários 15 - 2006] – disponível em: www.receita.fazenda.gov.br.

advinha de transferências da União e, pasme-se, 42% dessa mesma receita foram transferidas pelos Estados. Com isso, fica clara a hierarquização e o grau de dependência econômico-financeira existente no federalismo brasileiro.⁷⁹

Com isso, favorece-se o melhor desempenho do Governo Central, que passa a ser predominante na determinação dos interesses da federação.

Inobstante isso, abstraindo a questão política, é fato notório a crise financeira alcançada pelos entes subnacionais. Sendo assim, como ultrapassá-la se à União, isoladamente, compete a imposição e arrecadação de mais de 60% da receita tributária pátria?

Seria o simples exercício da competência tributária fixada constitucionalmente? Viu-se que não, que essa partilha não consegue abarcar um montante de receita necessário ao financiamento dos gastos públicos municipais e estaduais.

Por essa razão, emerge a necessidade de uma fonte alternativa de recursos, na tentativa de reequilibrar as finanças da federação e possibilitar o desenvolvimento equânime das esferas federativas. Esse intento é perseguido pelo incremento das transferências intergovernamentais, pelas quais se busca uma redistribuição dos recursos tributários, tencionando realinhar as finanças públicas.

Em singelas palavras, constitui a busca por

dividir o “bolo tributário” de forma equilibrada entre os diversos entes da federação, distribuindo os percentuais atribuídos a cada um deles, fixando os critérios para distribuição e a forma de calcular esses valores. (OLIVEIRA & HORVATH, 1990, p. 51)

Assim, a aparente solução constitucional encontrada para conciliar uma tendência centrípeta de arrecadação de receitas tributárias com a descentralização administrativa consistiu na distribuição de recursos arrecadados. (MORAES, 2003, p. 312)

Geralmente, essas transferências intergovernamentais flutuam da União para estados-membros e municípios e dos estados-membros para os municípios. Ademais, podem estar previstas no texto constitucional, em lei ou em convenção entre entes federados (voluntariedade na transferência de recursos).

O presente estudo não atribui relevância às transferências voluntárias (decorrentes de convenções), porquanto a discricionariedade de sua fixação retira a regularidade de sua observância⁸⁰.

⁷⁹ Fonte: Secretaria da Receita Federal [estudos tributários 15 - 2006] – disponível em: www.receita.fazenda.gov.br, salientando que somente foram consideradas as transferências constitucionais.

⁸⁰ Tanto isso é fato que em 2001, as transferências constitucionais da União Federal para os Estados e Municípios consistiram R\$ 61,36 bilhões, ao passo que as transferências voluntárias alcançaram o minúsculo patamar de 5,56 bilhões (www.receita.fazenda.gov.br/estudos/tributarios). Em que pesem tais dados, cumpre

Restringir-se-á a analisar as transferências constitucionais, posto que, ao lado da repartição das competências tributárias, constituem o sistema constitucional de arrecadação tributária, da fonte ou na partilha de receitas.

Interessante notar que o sistema de transferências de recursos nem sempre gozou da notoriedade que passou a lhe ser atribuída, sugerindo que sua evolução acompanhou o enquadramento histórico do federalismo brasileiro.

A Constituição brasileira de 1891 não previa traços de repartição da arrecadação tributária, somente deferindo a cada ente federado o exercício da competência tributária individual.

A Carta Política de 1934 avança no federalismo cooperativo, de modo a autorizar a transferência de impostos privativos dos Estados aos municípios, bem assim previu como obrigatório o auxílio de 4% da receita federal destinado ao Nordeste como reparo contra as secas.

Os avanços alcançados foram solapados pela Constituição de 1937, sobretudo pela supressão da destinação do percentual da arrecadação federal ao nordeste.

Posteriormente, com a Constituição de 1946, reaviva-se a partilha da arrecadação tributária fixada em 1934, acrescentando-se a partilha da receita do imposto único sobre operações relativas ao carvão mineral e aos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem, do imposto de renda do imposto sobre o consumo. Previa, ainda, recursos para o desenvolvimento da Amazônia e para aproveitamento econômico do Rio São Francisco.

A semente lançada germinou em 1967, surgindo uma verdadeira filosofia de repartição de receitas tributárias. Neste particular, verificou-se a previsão constitucional de partilha do Imposto Territorial Rural, Imposto de Renda e do antigo ICM. Neste momento, também se constatou o surgimento dos fundos de participação. Apresentava, portanto, em linhas gerais, os contornos dispostos na Constituição Federal de 1988.

Seguindo o ideal cooperativo e harmônico de seu artigo 3º⁸¹, passou a dispor o texto constitucional, no artigo 157⁸², das transferências intergovernamentais obrigatórias, diretas e

registrar que o volume das transferências voluntárias tem crescido, exigindo-se dos destinatários o preenchimento de uma série de requisitos acordes com as exigências da pessoa política “transferidora”, instaurando atípico “federalismo seletivo”, termo bem ao gosto de Marcos Nóbrega (2005, p. 827), para quem *“estamos entrando numa nova fase do processo de descentralização fiscal no País, o que chamaria de ‘descentralização fiscal seletiva’, fortemente calcada nas transferências voluntárias e submetidas a critérios muito mais rígidos.”*

⁸¹ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

não-vinculadas, destinadas aos Estados e Distrito Federal. Já o artigo 158⁸³ dispõe acerca das transferências intergovernamentais, diretas e não-vinculadas, da União e Estados para os Municípios.

Outras prescrições são estatuídas pela Constituição Federal, insertas nos artigos 159 a 162.

É evidente que a análise minudente desses dispositivos não constitui a essência desse trabalho. A idéia firmada é de que as transferências constitucionais constituem importante fator à manutenção dos laços federativos, porquanto os recursos transferidos significam o fundamento financeiro de muitos entes federados⁸⁴.

Mais que isso, importa deixar claro que os recursos arrecadados pelo exercício da competência tributária não constituem exclusividade do ente tributante, porquanto haverá a repartição do produto de sua arrecadação.

Com isso, lançam-se as bases ideológicas à conclusão posterior de que esses recursos não podem ser discricionariamente manipulados pelas pessoas políticas tributantes, uma vez que o dever de repasse reparte a titularidade sobre o montante arrecadado.

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

⁸² Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

⁸³ Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

⁸⁴ Sem se furtar ao registro, mais uma vez aqui não se pretende imergir no debate acerca da justiça ou não das transferências horizontais: há quem considere injustas as transferências entre regiões ricas e pobres. Essa é uma discussão de pouca relevância à pesquisa, importando reiterar que as transferências intergovernamentais constituem imperativo constitucional e que de fato contribuem para um maior equilíbrio entre os entes federados.

Ademais disso, esse sistema constitucional de repartição do produto da arrecadação tributária parece não encontrar eficácia; parece não atingir o propósito de igualar e equilibrar os entes federados.

É bem verdade que as desigualdades regionais e a insuficiência de recursos próprios em certas regiões justificam sobremaneira as transferências intergovernamentais. Contudo, não se pode negar que os atuais critérios de transferência financeira estão descompassados com a realidade das regiões do país e, principalmente, com a evolução do federalismo pátrio, o que envolve, inclusive, a necessidade de se repensar a distribuição das fontes de arrecadação. (DI PIETRO, 2004, p. 89)

Como se vê, as transferências horizontais de recursos não estão imunes a incoerências. A principal dificuldade reside na fixação de um critério razoável e preciso de repartição do produto da arrecadação tributária:

Outra dificuldade associada às transferências é a mensuração do valor exato a ser transferido. Não é simples definir critérios práticos e operacionais que permitam calcular a diferença entre o potencial de arrecadação e a necessidade de gasto ou o exato subsídio necessário para induzir a internalização de *spillover*. Transferências mal desenhadas podem agravar os desequilíbrios que elas se propõem a solucionar. Elas podem, por exemplo, sobrefinanciar um grupo de municípios, estimulando-os a realizar gastos em projetos de baixa relação benefício-custo ou a se despreocupar com a minimização de custos operacionais. Podem, também, induzir a produção excessiva de um bem público que receba transferências vinculadas em excesso. (MENDES, 2004, p. 438)

Ora, ante esse panorama narrado, parece claro que o sistema constitucional de imposição, arrecadação e repartição tributária parece não ser suficiente ao fomento das finanças públicas e custeamento do *self-government*.

Com efeito, não há como fugir, mais cedo ou tarde, de uma profunda reforma tributária⁸⁵ que redefina os traços da atividade financeira do Estado, deslocando o olhar público ao gasto público como fator de reequilíbrio da captação de recursos.

Mas enquanto isso não acontece, o que fazer? Qual a alternativa ao esvaziamento dos cofres públicos face a necessidade de custeamento das carências públicas?

Os mecanismos são plurais e diversos. Todavia, um chama a atenção: ora, se a imposição tributária não alcança resultados positivos, busca-se na desoneração uma tentativa de soerguimento do desenvolvimento econômico. É a política crescente de incentivos fiscais, que tem operado verdadeira redefinição anômala dos contornos do pacto federativo brasileiro.

⁸⁵ As dificuldades e diversidade de interesses têm retardado à concretização da necessária reforma. Dentre as razões, assinala-se a busca dos entes federativos por aumentar os potenciais tributários. Por outro lado, os empresários estão mais preocupados em aliviar a carga tributária incidente sobre o mercado.

CAPÍTULO IV

REGIME JURÍDICO DOS INCENTIVOS FISCAIS: O FENÔMENO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

1 DO ESTADO LIBERAL AO INTERVENCIONISMO ESTATAL: UMA REDEFINIÇÃO DA ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO

Decerto, a correta compreensão da política de incentivos fiscais perpassa pela necessária reflexão do funcionamento do Estado⁸⁶ e de sua natureza política.

Aliás, indo mais além, até mesmo “*se queremos analisar a atividade financeira do Estado, será conveniente realizar reflexões prévias sobre o que é Estado e como funciona.*”(FEITOSA, 2002, p. 346)

Nesta senda, o citado autor destaca que esse propósito tem sido desempenhado por parte das ciências sociais, notadamente pela Ciência Política, Direito Constitucional, Sociologia Política, Economia Política, dentre outras. Isto não quer significar que o papel estatal esteja consolidado nas diferentes concepções de análise.

Na verdade, a maior ênfase ou destaque a determinada peculiaridade na tarefa de definição do Estado acaba por fazer emergir visões parciais e distorcidas, insuficientes à perfeita compreensão do complexo fenômeno de atuação do Estado em toda sua extensão.

Com efeito, seria excessivamente ousado qualquer pensamento que buscasse reduzir a configuração estatal a conceitos, bem assim dispor de verdades ontológicas sobre o funcionamento da máquina estatal. Talvez até seja possível uma conclusão a partir de elementos concretos (processo de conhecimento nitidamente indutivo), sem que, com isso, possa se supor qualquer definição geral para todos os Estados.

Isto se torna mais evidente ante o exercício de atividades políticas, que desnaturam qualquer enquadramento da atuação estatal.

Nota-se, portanto, que o regime político passa a ditar o norte orientador do exercício da atividade econômica, em seus vários níveis e setores. Daí porque se falar em regime liberal e regime intervencionista como reflexo da ingerência política na atividade econômica⁸⁷.

⁸⁶ É a conclusão crítica desenhada por Gilberto Bercovici (2003, p. 327-328) ao abordar o planejamento existente na Constituição de 1988, constatando que “*nenhum governo pós-1988 assumiu com o discurso da implementação e da concretização da Constituição, mas todos, sem exceção, praticaram e praticam o discurso das reformas constitucionais.*” Por isto mesmo, o citado jurista identifica, como sendo este “*um dos grandes problemas dos estudos jurídicos e constitucionais do Brasil na atualidade: a falta de uma reflexão mais aprofundada sobre o Estado. É necessário que os juristas retomem a pesquisa sobre o Estado, voltem a se preocupar com uma Teoria do Estado. Isto se reveste de maior importância no caso do Brasil, pois toda reflexão sobre a política de desenvolvimento exige que se refira ao Estado. Sem compreender o Estado brasileiro, em toda sua especificidade de Estado periférico, sem buscar sair do impasse em que nos encontramos, não há como pensar em planejamento.*”

⁸⁷ Evidentemente a passagem mencionada não se operou de forma direta e imediata. Na verdade, a evolução da atividade fiscal do Estado se desenhou por um longo processo, desde o Estado Patrimonial, passando pelos Estados de Polícia e Fiscal até chegar no Estado Socialista. Por não constituir o cerne do presente estudo, deixa-

Neste sentido, sem pretender qualquer digressão histórica⁸⁸, cumpre registrar que a proposta liberal clássica indicava a necessidade de omissão estatal no processo econômico, de modo que o mercado se auto-regularia – *laissez-faire, laissez-passer*. Era a exigência por um Estado mínimo, consequência da vitória da ascendente burguesia contra os desmandos absolutistas e na investida de propiciar um maior avultamento das riquezas privadas.

Fala-se em um contexto de reposicionamento da atuação do Estado, porque no século XIX preponderava a concepção liberal do Estado, no qual a distinção, percebida por Hegel e criticada por Marx, entre sociedade civil e Estado, refletia uma cisão entre a esfera dos interesses econômicos e dos interesses políticos, entre o homem na condição de burguês e o homem na condição de cidadão, conforme a sociedade industrial ali presente. Dentro dessa concepção, o Estado assumia a função de garantidor da ordem pública, sem qualquer ingerência na esfera dos interesses econômicos, e o direito, estabelecido ou reconhecido pelo Estado, aparecia como um instrumento com nítido aspecto repressivo. (FERRAZ JUNIOR, 2005, p. 35)

Não se pode negar, todavia, que a concepção liberal possibilitou uma aspiração democrática, porquanto repudiava qualquer autoritarismo estatal:

Os valores liberais, destinados a assegurar a maximização dos ingressos privados, desdobram-se nos princípios da igualdade e da legalidade, que, no âmbito da tributação, traduzem uma aspiração democrática de dotar os indivíduos de idênticas obrigações e direitos impondo limites, portanto, ao poder como medida de controle do arbítrio. (PALMEIRA, 2002, p. 74)

Ademais, com o avanço do capitalismo e a busca pela efetivação dos direitos fundamentais, repele-se a postura passiva do Estado, passando-se a exigir uma posição de controle efetivo da atividade econômica.

Passa, portanto, o Estado, a intervir na economia, como agente regulatório, estimulando-a, equilibrando-a e afastando excessos no exercício da atividade de acumulação de riquezas.

Neste sentido, o Estado não atua apenas negativamente ao desenvolvimento econômico-social da sociedade, passando a ser, mais que isso, agente ativo neste intenso processo.

Enquanto no final do século XIX esta atuação positiva (intervenção) ainda se baseava num caráter redistributivo, no qual os cidadãos passavam a ser divididos em dois grupos, os fortes e os fracos, tratando o Estado apenas de se preocupar com os

se de apreciar com maior profundidade tal gradação histórica. Neste sentido, a matéria é detalhadamente tratada em TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

⁸⁸ Por escapar aos objetivos do presente estudo, exime-se de aprofundamento acerca da evolução do regime político-econômico estatal ao longo do tempo, desde o Estado Liberal, perpassando pelo Estado de Bem-Estar Social, Estado Social e culminando com o Estado Neoliberal intervencionista.

últimos, ainda que impondo ônus aos primeiros, no início do século XX a atuação positiva revestia-se das funções de conduzir, coordenar e agilizar a economia. Aí, a novidade da atuação positiva do Estado: este há muito se ocupava da economia, quando, no exercício do poder de polícia, corrigia suas distorções (atuação negativa); agora, passava o Estado a direcioná-la. O Estado não se conteve naquele papel de relativa neutralidade e platonismo, passando a impor finalidades outras que não a de mero suprimento de condições para superar as imperfeições do mercado, passando a lograr a obtenção de objetivos de política econômica bem definidos para o desempenho do sistema econômico, implicando “impor-lhe distorções, alterá-lo, interferir no seu funcionamento, a fim de fazer com que os resultados produzidos deixem de ser apenas os *naturais* ou *espontâneos*, para se aperfeiçoarem às metas econômicas.” (SCHOUERI, 2005, p. 79-80)

É o que leciona Tércio Sampaio Ferraz Júnior (1989, p. 76-77), ao conceituar o intervencionismo⁸⁹ estatal como

o exercício, por parte da autoridade política, de uma ação sistemática sobre a economia, estabelecendo-se estreita correlação entre o subsistema político e o econômico, na medida em que se exige da economia uma otimização de resultados e do Estado a realização da ordem jurídica como ordem do bem-estar social.

Em verdade, o Estado evoluiu de sua função meramente protetora-repressora, passando a exercer o mister regulamentador da economia e fornecedor de mercadorias⁹⁰.

Passa, desta forma, a intervir de modo mais direto e efetivo na vida das pessoas, implementando políticas destinadas a fomentar o desenvolvimento da sociedade, dentre as quais, incentivos⁹¹ a medidas de interesse social e de promoção do bem comum. (BENEVIDES FILHO, 1999, p. 81)

Não distante disso, a Constituição Federal de 1988 passou a determinar essa atuação positiva do Estado, na tentativa de consolidar os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, sobretudo aqueles capitulados nos incisos II e III do artigo 3º da

⁸⁹ De logo, cumpre registrar que a intervenção estatal na economia pode operar-se de forma direta e indireta, observação trazida à lume por Luís S. Cabral de Moncada (2000, p. 33). Na primeira modalidade, o “Estado empresário” assume o controle dos meios de produção, em regime concorrencial com as empresas privadas. Ao revés, na modalidade de intervenção indireta, “*o estado não se comporta como sujeito económico, não tomando parte ativa e directa no processo económico. Trata-se de uma intervenção exterior, de enquadramento e de orientação que se manifesta em estímulos ou limitações, de vária ordem, à actividade das empresas.*”

⁹⁰ “*O Estado cresceu para além de sua função garantidora e repressiva, aparecendo muito mais como produtor de serviços de consumo social, regulamentador da economia e produtor de mercadorias. (...) Ou seja, o Estado se substituiu, ainda que parcialmente, ao mercado na coordenação da economia, tornando-se o centro de distribuição de renda, ao determinar preços, ao taxar, ao criar impostos, ao fixar índices salariais etc.*” (FERRAZ JUNIOR, 2005, p. 36)

⁹¹ Essa mesma conclusão é alcançada por Francisco Queiroz Bezerra Cavalcanti, ao estabelecer três formas interventivas do Estado na economia: a primeira delas efetivar-se-ia pela atuação direta estatal na economia, através das empresas públicas e sociedades de economia mista; a segunda forma consistiria na atuação regulamentadora do Estado, afastando excessos e mantendo um equilíbrio no mercado; por fim, “*a terceira forma do Estado na ordem económica é através de atividades indutoras. Nesse campo, pode valer-se da política fiscal, com a concessão de incentivos fiscais setoriais ou regionais, utilizando a maior ou menor incidência de carga tributária como mecanismo redutor de custos e estimulador de atividades económicas.*” (CAVALCANTI, 1997, p. 73-74)

Constituição Federal, de modo a garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais.

Seguindo uma evolução que se deu em outros países, [o modelo de Estado definido pelo texto de 1988] passou a se caracterizar como um “agente de realizações que se reportam principalmente ao domínio da economia, na qualidade de responsável principal pela condução e operatividade das forças econômicas, enquanto verdadeira alavanca da sociedade atual.”
(SCHOUERI, 2005, p. 72)

Com efeito, a atividade financeira do Estado passou a se voltar não ao mero incremento dos cofres públicos para posterior dispêndio custeador das necessidades públicas. A tributação não deve considerar apenas a finalidade arrecadatória; não deve perseguir o desenvolvimento social e econômico apenas como fim da atividade impositiva.

Mais que isso, na própria tarefa de imposição tributária, deve se valer, o Estado, de mecanismos que propiciem um beneficiamento econômico e social, sem mesmo a necessidade de imposição tributária, por vezes, inclusive, alcançada pela não incidência tributária (*lato sensu*) e através dos incentivos fiscais.

À perfeita compreensão desse *ethos* estatal, pressupõe-se uma pré-concepção dos efeitos provocados pela atividade de imposição do tributo.

Esta complexa engrenagem, nas lições de Claus Offe (1990, p. 72), envolve quatro vetores funcionais: a) produção privada, indicando o grau de influência da detenção dos meios de produção no setor privado, distanciando-se da preponderância das decisões políticas; b) restrições tributárias, materializando a relativa e indireta dependência do poder político em relação ao processo de acumulação de riqueza; c) acumulação, cada vez mais estimulada, porquanto quanto maior o substrato a incidir a tributação, maior o incremento da receitas públicas; d) legitimação democrática, mecanismo pelo qual os agrupamentos econômicos podem alcançar o controle do operacional institucional.

Com tais elementos, é possível construir um ciclo de atuação estatal com vistas a dinamizar o desenvolvimento econômico e ainda possibilitar a satisfação das necessidades públicas.

Desta forma, em um plano imaginário é possível detectar tais elementos como ponto de chegada e de partida para o simbiótico processo de atuação estatal, cujos pólos centram-se no setor privado e na sociedade. No centro dessa interação, encontra-se o Estado promovendo medidas de equilíbrio para colher o necessário do setor privado, mas, tentando de igual modo, tornar a economia de mercado atrativa, bem assim observar a sociedade de modo a atender as necessidades públicas, para, posteriormente, deter a legitimação democrática.

O setor privado é aquilardado com a interferência do Estado quando a tributação enseja uma diminuição dos ganhos capitalistas, sendo, ao revés, influenciado positivamente com os incentivos e benesses fiscais que tentam fomentar o mercado.

A sociedade passa exigir a maior eficiência estatal no exercício de busca pelo bem comum, uma vez que a essa mesma coletividade caberá a função de atribuir legitimidade ao regime político vigente.

Enfim, é um ciclo ininterrupto de interação do Estado com o setor produtivo e de serviços, que, como dito, não pode se resumir às restrições tributárias.⁹²

Como visto, a própria essência do mecanismo de funcionamento estatal exige uma política de retorno das restrições tributárias como incentivo ao campo privado.⁹³

É neste particular que os incentivos fiscais exercem o papel de, diferentemente do que entende a majoritária doutrina⁹⁴, sustentamento da receita pública pelo favorecimento ao desenvolvimento econômico do setor privado, com uma maior acumulação de riquezas. Sem isto, não há o que tributar.

Com certeza, a aplicação dos incentivos fiscais requer análise mais aprofundada, mas o que desde já parece se articular é que tais medidas, supostamente estimulantes ao desenvolvimento, são utilizadas como mero simulacro de beneficiamento social. Em outras palavras, deixa-se de indicar que tal alternativa é necessária ao fomento do interesse privado para facilitar a tributação.

Outrossim, ao que parece, pensar diferente e considerar os incentivos fiscais como medidas de solução ao déficit financeiro estatal é aceitá-los como suplemento das restrições tributárias e não como requisito.

Com isso, acaba-se por desnaturar sua real função, de modo a olvidar sua importância no processo de acumulação de riquezas para formação do substrato de incidência tributária,

⁹² Com outras palavras, manifesta a mesma idéia Marcos Rogério Palmeira (2002, p. 74), lançando a visão liberal da mínima tributação: “a concepção liberal de restrição da propriedade privada, mediante a cobrança de tributos, afeta a própria relação do Estado com a sociedade civil, ordenada a partir do conceito marxista de hegemonia. A constituição da ordem jurídica, de acordo com a ética dominante, conforma as pretensões de mínima intervenção nas regras do mercado, evidenciada no conceito proposto para o tributo. Importa, aliás, examinar em que medida a exação legítima a acumulação de riquezas no modo de produção capitalista, rejeitando políticas destinadas à distribuição da renda. Neste conflito, que infringe as fronteiras revolucionárias e emancipatórias do princípio civilizatório, reside a tendência de impulsionar o Estado a exercer o contraditório papel de dominar e integrar o indivíduo na sociedade classista.”

⁹³ De logo, cumpre ressaltar que “as restrições à plenitude dos direitos patrimoniais, sujeitos ao atendimento das necessidades fiscais, não podem ser distendidas a ponto de importar na integral absorção da propriedade, rompendo-se o já de si precário equilíbrio entre os benefícios genéricos, propiciados pelo Estado, e os tributos que, em contrapartida, demandam dos cidadãos.” (DÓRIA, 1986, p. 97)

⁹⁴ A idéia de incentivos fiscais, para a maioria da doutrina, compreende um instrumento de política tributária a serviço do comportamento complementar ao Estado, suprimindo necessidades sociais e localizadas.

atuando, tão somente, como medida de aquecimento dos cofres privados, sem qualquer retorno à sociedade e ao Estado.

2 LIMITES DA EXTRAFISCALIDADE⁹⁵: NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS E A CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS⁹⁶

Como visto, o Estado busca alcançar o bem comum, estampando uma série de serviços a fim de manter um cabedal mínimo de bem estar da sociedade.

A cláusula do Estado Social de Direito é um compromisso entre dois extremos que se opõem: o do Estado Social (com a repartição patrimonial) e o do Estado de Direito (cujo extremo seria o liberalismo absoluto). Dentre as tarefas do Estado Social está a garantia de um mínimo existencial digno. Por esta cláusula, procura o texto constitucional um equilíbrio entre ambas as posições, que têm igual importância, ficando elas numa posição dialética consentida, que sempre exigirá novos equilíbrios, o que justifica medidas de direcionamento econômico por parte do Estado, ainda que limitando a liberdade contratual. (SCHOUERI, 2005, p. 83)

Para que isso seja possível, para o pleno desenvolvimento das atividades estatais, faz-se imprescindível o aporte de recursos financeiros que possam servir de anteparo aos gastos efetivados.

Inegável que o Estado pode se valer de diversas fontes a preencher tal necessidade financeira, inclusive de seu patrimônio, gerando as receitas públicas originárias, crescente nos últimos anos com as concessões de bens de uso e serviço público.

Em que pese tal importância, inafastável a constatação de que o tributo ainda constitui o maior mecanismo de arrecadação, o que denota sua função precípua de intervir nas riquezas privadas e financiar os dispêndios estatais. Aliás, consoante leciona a doutrina clássica, essa

⁹⁵ Evidentemente, aqui se está a tratar das normas que proporcionam incentivo fiscal com fundamento no desenvolvimento econômico, e, somente, reflexamente, movido por imperativos de interesse social. Assim, afasta-se desde já a idéia de análise de normas de política social, donde se possibilita um tratamento diferenciado em virtude de específica condição de desequilíbrio social. Essa não é a hipótese de estudo. Aqui, limita-se a analisar os incentivos fiscais, mais precisamente as isenções tributárias, decorrentes da aplicação da extrafiscalidade à implementação de políticas fiscais desonerativas calcadas no interesse econômico como mecanismo de mediato objetivo social.

⁹⁶ De logo, salienta-se que será constante, doravante, o uso da expressão incentivos fiscais, expressando aqueles concedidos no exercício da função fiscal não arrecadatória, vale dizer, os incentivos aqui tratados são aqueles de natureza extrafiscal, porquanto voltados a atender objetivo específico estatal que não a captação de capital. Essa é a observação pertinente traçada por José Souto Maior Borges: “no jargão tributário, somente costuma falar-se em ‘incentivo fiscal’ quando relacionado com os incentivos de caráter industrial e semelhantes, que a rigor são decorrentes de função ‘extrafiscal’. Melhor dir-se-ia portanto, mas com risco de preciosismo pedante: incentivos extrafiscais.” (BORGES, 1996, p. 69)

seria a função fiscal do tributo. Por esta razão, o tributo deixa de ser elemento de opressão, para constituir

o preço da liberdade, pois serve de instrumento para distanciar o homem do Estado, permitindo-lhe desenvolver plenamente as suas potencialidades no espaço público, sem necessidade de entregar qualquer prestação permanente de serviço ao Leviatã. (TORRES, 2005, p. 04)

Por outro lado, observa-se que o tributo não encerra tarefa meramente arrecadatória. Tal mister pode ser relativizado com a implementação de políticas de estímulo específico a determinados setores da sociedade. Em outras palavras, afasta-se a tributação para que possam preponderar valores outros de interesse da sociedade.⁹⁷ É esta a conhecida função extrafiscal⁹⁸ do tributo, temática na qual se insere o sistema de incentivos fiscais.

A distinção parece elementar ante a ponderação travada por Alfredo Augusto Becker (1998, p. 132):

A principal finalidade de muitos tributos (que continuarão a surgir em volume e variedade sempre maiores pela progressiva transfiguração dos tributos de finalismo clássico ou tradicional) não será a de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada.

Nas palavras de José Marcos Domingues de Oliveira (1999, p. 37):

a tributação extrafiscal é aquela orientada para fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário, tais como a redistribuição de renda e da terra, a defesa da indústria nacional, a orientação dos investimentos para setores produtivos ou mais adequados ao interesse público, a promoção do desenvolvimento regional ou setorial.

⁹⁷ Essa é a idéia teórica, mas que mantém, como se demonstrará mais adiante, manifesta distância com o que ocorre na prática, em que os estímulos fiscais concedidos não passam de salvaguarda do interesse privado, sem qualquer retorno ou compensação ao interesse público. E mais: “A *generalização da competição e a multiplicação das ofertas acaba beneficiando os Estados mais ricos e desenvolvidos, ou seja, aqueles que possuem maior capacidade de sustentar um investimento público com qualidade – como obras de infraestrutura, educação e capacitação profissional, qualidade de vida. Concomitantemente, com o aumento das renúncias de arrecadação, os Estados de menor poder financeiro perdem capacidade de prover serviços e infraestrutura dos quais as indústrias necessitam para produzir e escoar a produção. As batalhas da guerra fiscal passam a ser vencidas somente pelos Estados mais desenvolvidos, que têm poder financeiro, sendo, dessa forma, capazes de suportar o ônus das renúncias fiscais, sem prejuízo da prestação de qualidade dos serviços públicos. Dentro desse contexto que verificamos uma reconcentração da economia brasileira nos últimos anos em direção à região centro/sul. As decisões de localização das empresas têm se voltado para a qualidade do gasto público em infraestrutura e na qualidade do capital humano, e não somente para os benefícios fiscais temporários. Estados mais ricos têm óbvia vantagem na competição interestadual para atração de novos investimentos sobre Estados pobres. Outro ponto que podemos perceber, é que os Estados que têm se mostrado mais agressivos quanto à manutenção da guerra fiscal, praticando intensamente isenções tributárias, foram justamente aqueles onde o processo de ‘desindustrialização relativa’ foi mais intenso, o que comprova o forte movimento de reconcentração industrial.*” (PERIUS, 2002, p. 105-106)

⁹⁸ Importa registrar que a doutrina majoritária ainda estabelece um terceiro de tipo de finalidade do tributo: seriam os tributos parafiscais, em regra, destinados ao custeio de atividades complementares à administração pública. Inobstante sua nítida relevância, deixa-se de enaltecê-la a fim de facilitar e extremar a distinção entre atividade fiscal e extrafiscal.

E arremata, em poucas palavras, Hely Lopes Meirelles (1984, p. 380-381), referindo-se à extrafiscalidade consoante *“a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade.”*

Desta forma, com a extrafiscalidade do tributo, buscam-se outros interesses que não a simples arrecadação de recursos financeiros (FANUCHI, 1986, p. 56). Isto é, faculta-se ao Estado a possibilidade de volver a atividade fiscal para finalidades múltiplas (políticas, sociais, econômicas), liberando-se da diretriz meramente arrecadatória:

En el moderno Estado Social de Derecho resulta cada vez más claro que la función del tributo no es unicamente la de financiar los servicios públicos o el aparato estatal, sino también distribuir la riqueza en el ámbito de la comunidad. Ello implica que entre los impuestos y los gastos públicos ha de existir una estrecha conexión. Es precisamente esta interconexión o interdependencia, según se prefiera, del ingreso con el gasto público dentro de las funciones de la moderna Hacienda Publica de y para colectividad lo que confiere al Derecho financiero su carácter de Derecho redistributivo, en que el Derecho Tributario debe concebirse como un derecho contra los ricos y el Derecho de los gastos publicos debe ser un derecho a favor de los pobres, esto es, de las clases sociales marginadas o disminuidas económicamente. (RODRIGUEZ BEREJO, 1978, p. 350-351)

Alcança, portanto, a extrafiscalidade, em tese, importante mecanismo de implementação de tentativa de equilíbrio social, fundido na atividade arrecadatória do Estado, consubstanciando o rochedo central das políticas fiscais reinantes no estandarte democrático.

Registre-se, desde já, que essa interconexão estabelecida alhures nem sempre é acompanhada da coerente finalidade de se voltar à coletividade. Na prática, o exercício impositivo tem obedecido a critérios essencialmente políticos, desprovidos de propósitos econômico-sociais. E nesse aspecto parece residir o principal problema da idéia da extrafiscalidade, justamente porque os objetivos sócio-econômicos são finalidades da política.

Com isto, pretende-se fazer compreender que, se é verdade que o Direito Tributário se encerra a ser instrumental a serviço de uma política, que dispõe de objetivos econômicos próprios e específicos, a justificativa interventiva não passa de mero engodo ante a facilidade de manipulação dos interesses plasmados pelo Estado.

Assim, os interesses sócio-econômicos podem não corresponder às necessidades públicas. Logo, a atuação extrafiscal do Estado não exige uma absoluta interconexão com as carências da sociedade, porquanto, como dito, a atuação fiscal não socorre a sociedade, mas constitui verdadeiro instrumento de política.

É bem verdade que nem toda medida extrafiscal reflete, forçosamente, a ausência de intenção na tributação, porquanto a renúncia ou o incentivo pode ser considerado medida fiscal sobre determinada atividade, ainda que postergada para um momento futuro. Isto é,

afasta-se a inicial tributação, enquanto a atividade fixa as bases econômicas, para mais adiante incidir a imposição tributária, acarretando maior arrecadação estatal.

Fica claro, portanto, que as normas de incentivo fiscal constituem mandamentos de organização do estado, com objetivo de promover finalidade específica, como decorrência do primado da intervenção do Estado no domínio econômico (CATÃO, 2004, p. 08).

Por isso mesmo,

os “incentivos fiscais” são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através do veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico. Trata-se de uma suspensão parcial ou total, mas sempre provisória, do poder que lhe é inerente, a fim de conformar determinadas situações, diferindo a tributação para o momento em que a captação de riquezas (imposição fiscal) possa ser efetuada de maneira mais efetiva, eficiente e justa. (CATÃO, 2004, p. 13)

Vê-se, portanto, que através dos incentivos fiscais se altera substancialmente o natural processo de restrições tributárias, com nítida interferência no domínio econômico.

Esclareça-se, desde já, que a abundância de significados não indica a unanimidade técnica de tratamento. É o caso de pretender-se assemelharem os incentivos aos benefícios fiscais. Ora, “*el beneficio fiscal es aquella exención fundada en principios ajenos a la capacidad contributiva: con él se busca otorgar una ventaja económica.*” Por outro lado, mas com igual precisão, “*incentivos tributarios son aquellas exenciones configuradas de tal modo que estimulan la realización de determinada conducta*” (MOLINA, 1990, p. 57)

Segue-se, portanto, que os benefícios fiscais, na concepção do citado autor, aproximam-se de privilégios concedidos a certa categoria econômica, ao passo que os incentivos seriam medidas de estímulo e fomento a determinada atividade.

Com efeito, é preciso desmistificar a idéia de que as normas concessivas de incentivos fiscais compreenderiam mera autorização de não-fazer ao particular. Mais que isso, tais normas induzem o comportamento econômico privado.

Fala-se, portanto, em normas tributárias indutoras, já que apresentam o firme propósito de

não deixar escapar a evidência de, conquanto se tratando de instrumentos a serviço do Estado na intervenção por indução, não perderem tais normas a característica de serem elas, ao mesmo tempo, relativas a tributos e portanto sujeitas a princípios e regras próprias do campo tributário. (SCHOUERI, 2005, p. 34)

Nas precisas palavras de Marcos André Vinhas Catão (2004, p. 08):

As normas veiculadoras de incentivo fiscal seriam normas de organização do estado, com função promocional e sob uma perspectiva funcionalista. São concebidas sob os pilares da Intervenção do Estado no Domínio Econômico, através da doutrina da extrafiscalidade. São os incentivos fiscais autolimitação ao poder de tributar, que não

se qualificam como sanção, cujo exercício está sujeito às limitações e aos princípios constitucionais, tributários ou não.

Extrai-se, portanto, que a concessão de incentivos fiscais se insere como instrumento de intervenção no domínio econômico a fim de que se possam concretizar vetores e valores norteadores do Estado.

Logo, deve haver uma rígida observância aos preceitos constitucionais, sob pena de absoluta inocuidade da atividade estatal.

Neste particular, a Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988 traz preceitos a serem rigorosamente observados na concessão de incentivos fiscais, sempre no sentido de imputar mais transparência e menos privilégios.

Com isto, chama-se a atenção para três momentos em que o texto constitucional se dedica especificamente a regulamentar a política de concessão de incentivos fiscais: art. 150, § 6º;⁹⁹ 155, § 2º, XII, g.¹⁰⁰; e 165, § 6º.¹⁰¹

Além desses, no plano infraconstitucional, destaca-se o artigo 14¹⁰² da Lei Complementar 101/2000, que estabelece requisitos à concessão de incentivos fiscais da qual decorra renúncia de receita. Ademais, seguindo os passos da doutrina, capitula legalmente a taxinomia dos incentivos fiscais¹⁰³.

Ora, com estas disposições é preciso orientar a atividade financeira do estado com o foco tributário voltado para o interesse público, de modo a não se buscarem os efeitos da

⁹⁹ Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

¹⁰⁰ XII. Cabe à lei complementar: (...) g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

¹⁰¹ § 6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

¹⁰² A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

¹⁰³ Inobstante a relevância da citada lei complementar, apresentada como sistema de controle à incúria dos Administradores para com o patrimônio público, não constitui objeto do presente estudo sua análise particularizada, porquanto desvirtuaria o foco da tentativa de demonstração da incoerência das isenções com o panorama federativo vigente.

norma tributária indutora no domínio econômico. Mais que isso, deve-se focar o sistema de concessão de incentivos fiscais na racionalização do que o Estado deixou de arrecadar. Neste confronto – desenvolvimento econômico-social *versus* incremento dos cofres públicos – é que se deve fazer a ponderação de bens e valores a qualquer renúncia fiscal.¹⁰⁴

Com estes contornos, os incentivos fiscais parecem se assemelhar ao conceito geral de subvenções.

Sem pretender adentrar qualquer debate neste sentido, a subvenção é considerada pela doutrina majoritária uma das formas de manifestação da política de incentivos fiscais, através da qual o Estado retira recursos próprios para repassar a uma instituição volvida ao desenvolvimento de algum interesse público. Assim, financia-se a *longa manus* estatal, que tem de se conformar com os objetivos da pessoa jurídica de direito público concedente.

Nesse aspecto, portanto, os demais incentivos poderiam ser considerados subvenções indiretas, porquanto o Estado busca alcançar um objetivo político pela renúncia de receita. Isto porque o conceito de incentivos fiscais se amolda à idéia de subvenção, de modo que, teleologicamente, as medidas de incentivo fiscal encerram vantagens

a produtores ou a consumidores, que ultrapassam as garantias do Estado e seus cidadãos e nas quais surge, no lugar de uma contraprestação econômica, a obrigação ou disposição do destinatário da adoção de um comportamento determinado, no interesse público. (BABROWSKI, 1976, p. 28-29 *apud* SCHOUERI, 2005, p. 56)

A distinção entre as subvenções diretas e os demais incentivos parece residir na dinâmica do fluxo dos recursos, porquanto, ao passo que nas primeiras incide a tributação, para, deste produto, fomentar certa atividade, nas segundas, sequer há a tributação. Em outras palavras, nas subvenções diretas, os recursos se movimentam partindo do particular, tornando-se receita pública, para regressar ao setor privado na forma de subvenção. Doutro modo, nos demais incentivos, sobremaneira naqueles em que há renúncia de receita, não há fluxo de recursos, de modo que somente o setor privado deixa de levar recursos aos cofres públicos.

¹⁰⁴ A política de medidas de renúncia fiscal não encontra estrita correspondência com seus elementos fundantes. Na maioria das vezes, busca-se justificá-las ou legitimá-las com o fundamento de fomento ao desenvolvimento econômico. Com isso, são alocados recursos em setores que já encontram satisfatório desenvolvimento em detrimento de outros setores de atuação estatal carentes de recursos e que estampam necessidade direta da sociedade. Tome-se, por exemplo, o caso das renúncias fiscais operadas em favor de indústrias automotivas no Brasil. Nos anos de 1996 a 1998, acumularam uma redução na carga de tributos (através de renúncias fiscais) no total de US\$ 1.883.451.762,00. Por outro lado, as três maiores empresas do segmento automotivo, pelo critério de faturamento (General Motors, Daimler-Chrysler e a Ford Motors), dispuseram no ano de 1998 de um faturamento conjunto da ordem de US\$ 460,3 bilhões. Com esses dados, parece incoerente a justificativa lançada à concessão de incentivos fiscais, porquanto são alocados recursos em franco favorecimento a segmento econômico notadamente capitalizado e consolidado, ao invés de direcionar esses gastos indiretos para outros setores carentes, descapitalizados e igualmente importantes, tais quais a saúde e a educação. (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2000, p. 68)

Isto é, “*deve-se ressaltar que o conceito de subvenção pressupõe uma prestação pecuniária pelo Estado, o que incorre no caso de incentivos fiscais, quando adotam a forma de renúncia.*” Isso é uma constatação. Todavia, “*não pode a visão formal deixar de reconhecer que essencialmente ocorre uma subvenção, seja com uma prestação pecuniária, seja com uma renúncia por parte do Estado.*” (SCHOUERI, 2005, p. 57)

Constroem-se, portanto, subvenções indiretas ou tácitas, de modo que o Estado acaba por estimular financeiramente o setor privado, como que financiando indiretamente o desenvolvimento. Ora, se a subvenção propriamente dita consiste na transferência de capital ao setor privado em troca da efetivação de outras metas do interesse público, a renúncia pelo Estado, do tributo devido, também constitui forma de transferência de receita.

Esse é o pensamento sólido de Ricardo Lobo Torres (2005, p. 374):

Os tributaristas alemães, por exemplo, se deixaram sensibilizar pelos ensinamentos de Surrey e passaram a se referir a “subvenções tributárias” (*Steuersubventionem*) que, sendo *contradictio in terminis*, demonstram bem que os incentivos fiscais têm a mesma consequência financeira das verdadeiras subvenções, que operam na vertente da despesa, nada mais sendo que subvenção mascarada (*verdeckte Subvention*), no dizer de Karehnke, subvenção indireta (*indirekte Subvention*), como prefere Jesch, ou subvenção encoberta ou invisível (*verschleierte oder unsichbare Subventionen*), como remata Tipke.

Vê-se, portanto, que as medidas se assemelham, com distinção de toque apenas jurídico-formal: ao passo que certas medidas (incentivos) oneram a receita pública, nas subvenções propriamente ditas, atinge-se diretamente a despesa pública, equivalendo dizer que ambas fulminam o balanço das finanças públicas, com o esvaziamento dos cofres públicos¹⁰⁵.

Desmistificou-se nos últimos anos o mecanismo dos privilégios e das desgravações fiscais. Percebe-se hoje que são todos eles *conversíveis* entre si¹⁰⁶, o que permite que se lhes desvende a concessão injustificada, ainda que camuflada sob diferentes rótulos. A própria legislação ordinária brasileira emprega indistintamente os termos

¹⁰⁵ Assim, “*a simples implantação de atividade industrial em determinada região absolutamente não legitima a concessão de incentivos fiscais, de maneira idêntica à que se verificaria na entrega de dinheiro do Estado a particular para que se instalasse em certa localidade.*” (FERRAZ, 2002, p. 105)

¹⁰⁶ Neste particular, os entes federativos buscam medidas alternativas de camuflar ou ocultar a concessão de privilégios odiosos, estimulantes da guerra-fiscal. “*É o caso dos incentivos híbridos que misturam subsídios financeiros com subvenções, com redução parcial da base de cálculo, com crédito presumido.*” Tome-se, por exemplo, “*o caso dos incentivos concedidos pelo Espírito Santo (FUNDAP), por meio de conjunto de regras específicas, a partir da Lei nº 2.508/70, onde se incentiva a importação de bens por aquele estado, através da aplicação de uma base de cálculo reduzida, acrescida da possibilidade de manutenção do crédito pelo valor sem redução. Ademais, a cada recolhimento do ICMS mensal a empresa passa a ter automaticamente direito a um financiamento de até 70% do imposto. O empréstimo é contraído junto ao Banes, o Banco Estadual do Espírito Santo. A dívida contraída passa a ser representada por um título de crédito em favor do banco credor. Tais títulos são negociados no mercado, sempre com deságio máximo de 90%, e geralmente arrematados pelo próprio contribuinte por apenas 10% do valor de face da dívida. Nota-se que a efetividade desses incentivos encontra-se geralmente na dependência de um elo. Isto é, quanto maior o atendimento à cadeia de requisitos imposta pelo ente concedente, maior o benefício fiscal.*” (CATÃO, 2004, p. 09)

“incentivo”, “estímulo” e “prêmio”, que têm a mesma extensão dos privilégios e não possuem significado jurídico claro.

Os *privilégios tributários*, que operam na vertente da receita, estão em simetria e podem ser convertidos em privilégios financeiros, a gravar a *despesa pública*. A diferença entre eles é apenas jurídico-formal¹⁰⁷. A verdade é que a receita e a despesa são entes de relação, existindo cada em função do outro, donde resulta que tanto faz diminuir-se a receita, pela isenção ou dedução, como aumentar-se a despesa, pela restituição ou subvenção, que a mesma consequência financeira será obtida: o empobrecimento do ente público e o enriquecimento do contribuinte. (TORRES, 2005, p. 373)

Desta forma, lentamente, os reveses vão se manifestando, porquanto se facilita em demasia o processo de fomento ao setor privado, inibindo o controle pelo Estado do montante dispensado ou renunciado.

Com estas considerações, é de se refletir se não seria mais adequada e coerente ao interesse público a aplicação do regime de subvenções diretas a todos os incentivos fiscais¹⁰⁸. Isto é, vale perquirir se a transparência no estímulo estatal não seria mais eficiente ao controle dos dispêndios (*lato sensu*) públicos. Para tanto, é preciso identificar os principais fatores negativos da concessão de incentivos fiscais em paralelo ao regime de subvenções diretas¹⁰⁹.

A primeira fragilidade sentida através dos incentivos fiscais consiste no fomento e enriquecimento privado em detrimento de atividade que já seria de estratégia ou conduta do contribuinte, pelo que se chama de “efeito carona”.

É o que constata Otávio Soares Dulci (2002):

Considera-se, em geral, que o leilão de incentivos fiscais promovido pelos governos estaduais não tem sido importante para que essas grandes empresas definam-se por novos projetos no Brasil. Elas o fariam de qualquer maneira pelas razões de mercado.

A dificuldade também pode ser sentida no caso das subvenções diretas. A diferença, todavia, reside no fato de que as subvenções podem ser concedidas como resultado de um comportamento positivo do setor privado, como que um estímulo a superar o implemento social anterior e investir ainda mais no desenvolvimento econômico pró-sociedade.

¹⁰⁷ Válido ressaltar que esta posição não é uniforme na doutrina. Geraldo Ataliba e Souto Maior Borges advogam a idéia de que a única similitude entre a subvenção e as demais modalidades exonerativas ocorreria em virtude de um mesmo resultado econômico, com igual “custo financeiro”, o que não traria maior relevância entre as espécies desgravadoras. Na verdade, para tais doutrinadores, “*sob o ponto de vista estritamente jurídico, a subvenção jamais poderia ser caracterizada como atinente ao direito tributário, seja pela sua falta expressa de previsão na sistematização seja pelo fato de operar não no campo liberatório (ou qualquer outra forma de extinção) da obrigação tributária.*” (CATÃO, 2004, p. 62)

¹⁰⁸ O questionamento ganha o reforço da doutrina, como o faz Roberto Ferraz (2002, p. 101), valendo dos ensinamentos de Fritz Neumark: “*É óbvio que o dirigismo fiscal leva exatamente ao contrário do que postulam o princípio da transparência e o da segurança; esta é a razão, e não a única, pela qual numerosos tratadistas e alguns políticos advogam que se substituam as discriminações ou favorecimentos fiscais, cujos valores e alcance é impossível verificar na maioria dos casos, por subvenções francas e abertas.*”

¹⁰⁹ Aqui, valemo-nos dos escritos delineados por Luís Eduardo Schoueri (2005, p. 62 e ss), transcrevendo os pensamentos de Surrey e Tilbery.

Isto parece ficar claro porque a tomada de consciência social (*lato sensu*) não é apenas um fator de interesse público, mas de rentabilidade econômica. Essa idéia tem se tornado crescente no setor privado. Tome-se, por exemplo, matéria colhida da Revista Exame (HERZOG, 2006, p. 64), donde se demonstra que adotar políticas estratégicas de proteção ambiental é, não somente, socialmente correto, como, também, economicamente lucrativo.¹¹⁰

Ao revés, na concessão de incentivos fiscais de renúncia de receita, na maioria das vezes, a atuação estatal se procede como expectativa de comportamento do setor empresarial. Parece tratar-se de atividade nova e sem histórico de beneficiamento ao interesse público.

Outro aspecto a ser considerado na ponderação da aplicação de subvenções diretas ou incentivos fiscais refere-se à identificação prévia dos contribuintes afetados e o montante exato da renúncia fiscal.

Ora, com as subvenções diretas, são perfeitamente delineados os contribuintes favorecidos com os recursos advindos do Estado. Por outro lado, com os incentivos fiscais, quase sempre, essa identificação é tolhida ou impossibilitada, porquanto a concessão, a apresentar ares de respeito ao princípio isonômico, é, na maioria das vezes, operada em caráter geral.

Ainda que seja possível a delimitação do campo de abrangência dos estímulos concedidos, emerge outro problema, não secundário e mais preocupante: desconhece-se o valor exato do tributo dispensado.

Com efeito, a obscuridade no *quantum* do “incentivo” acarreta um maior afagamento dos privilégios odiosos, isto porque não há como se mensurar se a medida adotada encontra correspondência com o implemento do interesse social pretendido.

A ilação que vai se construindo é de que, possivelmente, a vantagem econômica alcançada pelo particular, além de não encontrar coerência e equivalência com a efetivação da atividade complementar intentada pelo Estado, apresenta-se maior que eventual subvenção direta estatal.

Em outras palavras, a transparência das subvenções diretas permite o controle estatal, de modo a conhecer os contribuintes atingidos, bem como, o *quantum* de recursos despendido. O que não ocorre com os incentivos fiscais, nos quais se tem uma obscuridade quanto aos contribuintes abrangidos e um absoluto desconhecimento do grau de esvaziamento do erário.

¹¹⁰ É a constatação indicada por Beatriz Oliveira, gerente de meio ambiente da AMBEV: “Começamos a monitorar indicadores ambientais porque acreditávamos que era necessário ir além das exigências legais (...) Os ganhos financeiros, porém, mostraram que produzir dessa maneira aumenta a nossa competitividade” (HERZOG, 2006, p. 64)

Ainda que sejam feitas pesquisas ou estudos quanto ao impacto da renúncia de receitas, não se ultrapassará o mundo das suposições, sem possibilidade de refletir com fidedignidade o potencial contributivo do setor privado, notadamente o produtivo e comercial.

Por fim, deve-se ressaltar o perigo que a concessão de incentivos fiscais pode representar ao federalismo vigente. A matéria será melhor tratada adiante, mas se deve consignar que tais medidas repercutem na subtração de recursos objeto de transferência vertical, decorrente da repartição constitucional das receitas tributárias.

Em outras palavras, concede-se o benefício sem se atentar para o fato de que o montante renunciado seria partilhado com algum outro ente federativo. Doutra forma, com as subvenções diretas, legitimar-se-ia o procedimento, porquanto cada ente tributante realizaria o dispêndio conforme o disponível em seu orçamento. Sem o ingresso da receita pública, resta evidente a afronta ao federalismo cooperativo, a ser visto mais adiante.

Deve-se fazer referência às conseqüências diversas, num Estado Federal, entre as subvenções e os incentivos fiscais, uma vez que estes, por implicarem, em geral, uma redução da receita tributária, podem implicar “cortesia com chapéu alheio” (...) Enquanto a subvenção feita pelo legislador federal é suportada integralmente pelos cofres federais, o incentivo fiscal, na forma de subvenção, acaba repartido pelos demais entes federais, sem que estes tenham competência para legislar sobre a matéria. Esta questão foi enfrentada por Ruppe, para quem caracterizaria abuso um ente tributante disfarçar gastos públicos por meio de incentivos fiscais, por razões exclusivas de repartição de rendas. (SCHOUERI, 2005, p. 68)

Com estas ponderações, pode-se perceber que os incentivos fiscais estampam argumentos que, como dito alhures, suscitam dúvidas quanto à adequação de sua aplicação.

Imaginem-se, pois, os efeitos danosos dessa prática pelos entes da federação¹¹¹. Visualizem-se os efeitos negativos implementados pela concessão de incentivos fiscais ao pacto federativo brasileiro, notadamente pela concessão de isenções tributárias, instrumento mais utilizado pelos entes federativos na tentativa de estimular o desenvolvimento econômico ou tutelar algum outro interesse público, olvidando a instauração de um temido sistema competitivo federativo.

¹¹¹ “Adotar distorcidos benefícios fiscais por parte dos Estados tem se situado entre o massacre e o sacrifício dos orçamentos, pois eles são desconstitutivos do pacto estadual. Este implícito ato de devoração do outro encontra ressonância numa esvoaçante teofagia que procura uma relação causal na panacéia que pode representar as vantagens.” (SOUZA, 2002, p. 109)

3 ENQUADRAMENTO CONSTITUCIONAL DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

Decerto, a análise particularizada e ontológica da fenomenologia das isenções fiscais parece não despertar maiores confrontamentos, pelo que seus aspectos já se encontram assentes na doutrina pátria e estrangeira.

Todavia, em verdade, seu estudo deve ser corretamente compreendido como que inserto no arcabouço sistêmico que orienta a tributação, considerando, além disso, os princípios de desenvolvimento estatal e aqueles informadores dos direitos individuais dos contribuintes.

Assim, reaviva-se antiga inquietação no que toca à possibilidade de desarmonia da isenção tributária com o princípio isonômico insculpido reiteradas vezes na Carta Magna.

Some-se a isto, o agravamento das finanças públicas, diuturnamente combalida com a maciça proliferação de desmedidas e individuais concessões de isenção tributária, pelo que, em regra, acabam por malograr o fim do estado de busca pelo bem comum¹¹².

Assim, singelamente, a isenção tributária, como uma limitação legal do âmbito de validade da norma jurídica tributária, é entendida como um atributo decorrente da própria competência de tributar.¹¹³

A priori, não se apresenta coerente que tal competência coincida com a de isentar, porquanto se trata de silogismo falso partir da premissa de que a quem é dado instituir é facultado desonerar.

Decerto, a Carta Magna estabelece as competências tributárias, campo no qual é livre a deliberação institutiva e criadora dos entes federados. Todavia, o reverso não é verdade, isto é, aparenta-se nociva, mesmo que inserta na Carta Política, a idéia de possibilidade de exoneração tributária pelo ente tributante, eis que usurpa a competência – minorando-a – outorgada pelo pacto federativo.

Registre-se, entretanto, que a competência para isentar encontra morada constitucional, em vezes, programando a abstenção de seu exercício.

¹¹² Neste sentido, pondera o Kiyoshi Harada (2004): “Os incentivos vêm sendo instituídos sempre sob o manto do interesse público, porém, com resultados negativos, porque são outorgados por critérios meramente políticos (não confundir com a política tributária). Setores da economia com um lobby bem organizado levam a melhor em detrimento de outros setores não organizados politicamente. Resultado: desregula a economia como um todo; causa distorções sociais; fere o princípio da isonomia à medida que 'veste' um santo e 'desveste' outros dois ou três.”

¹¹³ “En definitiva, mi pensamiento central es que si existe una teoría jurídica del tributo también debe existir una teoría jurídica de la exención tributaria. Se trata en rigor, de la misma teoría vista del invés”. (BUJANDA, 1963, p. 394)

Inegavelmente, em países estruturados em sistemas federativos, como o Brasil, a competência tributária se encontra esfacelada entre as unidades da federação: União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Não gozam, portanto, de autonomia absoluta (soberania), porquanto seus poderes são exercidos com observância aos princípios constitucionais explícitos e implícitos.

Justamente essa repartição da imposição tributária encontra-se perfeitamente delineada na Constituição Federal, traçando-se os parâmetros específicos da atuação de cada ente federado, consistindo, pois, “numa autorização e limitação constitucional para o exercício do poder tributário” (BORGES, 2001, p. 30)

Na esteira de pensamento do Supremo Tribunal Federal:

O exercício do poder tributário, pelo Estado, submete-se, por inteiro, aos modelos jurídicos positivados no texto constitucional que, de modo explícito ou implícito, institui em favor dos contribuintes decisivas limitações à competência estatal para impor e exigir, coativamente, as diversas espécies tributárias existentes. Os princípios constitucionais tributários, assim, sobre representarem importante conquista político-jurídica dos contribuintes, constituem expressão fundamental dos direitos individuais outorgados aos particulares pelo ordenamento estatal. Desde que existem para impor limitações ao poder de tributar do estado, esses postulados tem por destinatário exclusivo o poder estatal, que se submete a imperatividade de suas restrições. (ADI 712-MC, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19/02/93)

Desta forma, percorridos os caminhos do curso formativo, os textos legais passam a vigorar no ordenamento jurídico, regulando os fatos sociais juridicamente relevantes.

Outrossim, é preciso lembrar, como o faz o professor Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 485), que nem sempre a aplicação normativa estará adstrita a um único dispositivo, exigindo-se a confrontação com as demais normas, inclusive as exonerativas, à perfeita compreensão do sistema jurídico impositivo.

Decerto, a aplicação do instituto em análise não pode ser perfeitamente compreendida apenas pela fenomenologia de sua subsunção aos fatos que descreve como não-incidentes à imposição tributária.

É preciso, antes de tudo, mesmo que superficialmente, fixar os núcleos intangíveis de seu conceito, a fim de se aferir com maior proximidade seu conteúdo jurídico.

Releva destacar, todavia, que a doutrina pátria há muito vem buscando explicar de forma díspar o fenômeno de atuação das isenções tributárias em compasso com as normas de incidência.

Assim, o instituto da isenção tributária tem sido objeto de muitas construções científicas que propuseram relatar a figura em todos os seus aspectos. No Brasil, algumas teorias foram apresentadas por juristas da mais elevada reputação com o fim de explicitar os

fundamentos dessa realidade do direito positivo, que freqüenta o regime jurídico das mais diferentes espécies tributárias.

Destarte, clássica, a corrente capitaneada por Rubens Gomes de Sousa, e que preponderou no Código Tributário Nacional, consubstanciada em favor que opera a dispensa legal do pagamento do tributo devido. Há, pois, a perfeita formatação do fato jurígeno tributário, havendo o nascimento da obrigação tributária principal, mas que, por força da lei isentiva posterior, inexistente o dever de pagamento do tributo. Operar-se-ia, desta forma, uma superposição temporal de normas, excluindo sempre a anterior.¹¹⁴

A corrente descrita não apresenta fundamentos suficientes à sua sustentação, passando-se a entender a regra isentiva como não-juridicizante, na esteira de pensamento de Alfredo Augusto Becker, para quem a regra jurídica de isenção incide para que a de tributação não possa incidir. Souto Maior Borges, aprofundando os estudos de Alfredo Augusto Becker, faz ruir o entendimento tradicional. Sua proposta conduz ao pensamento de ver nas isenções tributárias hipóteses de não-incidência legalmente qualificadas. As normas isentantes teriam por efeito suspender a incidência da norma jurídica de tributação. Não haveria, portanto, uma cronologia entre a norma isentante e a de tributação, sendo certo que somente do encontro entre ambas estaria delimitado o campo de imposição tributária, devendo o intérprete, concomitantemente, interpretar suas regras, além de outras que estruturam o sistema da fenomenologia da incidência.

Com variação dessa idéia, tem-se o arcabouço segundo o qual a isenção constituiria simples previsão legislativa de intributabilidade. Segundo essa visão, o campo de imposição tributária emergiria de um esforço mental de confronto sistêmico (e não individual e colidente, como outrora) entre as normas de incidência e de isenção. Assim, os enunciados prescritivos da norma isentiva somar-se-iam àqueles descritivos da norma de incidência, formando o campo de abrangência de fatos tributáveis.¹¹⁵

¹¹⁴ Essa concepção tem sido alvo de acirradas críticas pela impossibilidade de individualizar a incidência da norma, de forma que a lei isentiva deva surgir após o nascimento da obrigação tributária: *“Equivaleria a atribuir maior velocidade à regra matriz de incidência tributária, que chegaria primeiro ao evento, de tal sorte que, quando chegasse à norma de isenção, o acontecimento do mundo real já se encontrasse juridicizado”*. (CARVALHO, 2004, p. 482) Parece, ademais, confundir a isenção com instituto da remissão tributária: *“a caracterização das isenções como dispensa legal do pagamento do tributo induz à confusão ente isenção e remissão de débitos, porque (...), enquanto a lei de isenção impede a priori o nascimento do débito, (...) a lei de remissão de débito tributário dispensa o pagamento do tributo.”* (BORGES, 2001, p. 211-212.)

¹¹⁵ *“A hipótese de incidência da norma de tributação é composta de fatos tributáveis já excluídos os imunes e os isentos”* (COELHO, 2000, p. 153)

Abstraindo-se as incoerências e vicissitudes das teses expostas, importa destacar o pensamento defendido por Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 484-492), ao analisar as isenções segundo a fenomenologia da incidência tributária.

Esclarece, *ab initio*, que as isenções tributárias estão contidas em regras de estrutura e não em regras de comportamento, de forma que seu mandamento atinge outras normas, e não a conduta, diretamente considerada: a norma isentiva atinge a norma de incidência, e, somente por via reflexa, atinge a conduta tipificada. Sendo assim, a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os parcialmente. O que o preceito de isenção faz é minorar o campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente.

Por isto, não raro, o legislador dá ensejo ao mesmo fenômeno jurídico de reencontro normativo, mas não chama a norma mutiladora de isenção. É o caso da alíquota zero (critério quantitativo), diferimento (critério temporal).

Na verdade, em que pesem as virtuosidades e críticas às correntes conceituais de isenção tributária, algumas se aproximando mais que outras da intuição¹¹⁶ do instituto, o certo é que não há definição precisa e unívoca.

Pode-se, isto sim, partindo-se de seus caracteres propedêuticos, alcançar um esboço de definição que melhor a caracterize.

Isto é o que faz Ricardo Lobo Torres (2005, p. 491-492):

A isenção é a autolimitação do poder fiscal derogatória da incidência, fundada na idéia de justiça, tendo por origem o direito positivo e por fonte a lei ordinária; possui eficácia constitutiva, é revogável com efeito restaurador da incidência e abrange apenas a obrigação principal.

Ora, trata-se de autolimitação, porque o próprio titular da competência tributária impositiva estabelece limites ao seu exercício. Ainda, é derogatória da incidência, porquanto da relação no plano normativo, suspende-se ou deroga-se a lei definidora do fato gerador do tributo.

Outro aspecto é de que a essência do instituto encontra fundamento no ideal de justiça, com vistas a conjuntura econômica da sociedade contribuinte. Tem eficácia constitutiva, haja vista enquanto durar a lei que concede o benefício ao contribuinte, restará constituído o direito

¹¹⁶ Lembrando SAVIGNY, para quem “*não são as regras jurídicas que, no seu complexo, produzem os institutos jurídicos, antes – acentua SAVIGNY – são essas regras que, por «abstração» (pág. 11), se extraem «artificialmente» da «intuição global» dos mesmos institutos (considerados «no seu nexo orgânico») (pág. 16). «Sem prejuízo de toda a conformação e elaboração conceptual», é, pois, «na intuição do instituto jurídico» que as regras encontram «o seu último fundamento» (pág. 9)» (LARENZ, 1997, p. 13).*

adquirido de não pagar o tributo, sendo revogável uma vez cessadas as causas que justificaram a concessão da benesse.

4 EFETIVAÇÃO DO PRINCÍPIO ISONÔMICO NA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

Por outro lado, questão de grande relevância consiste em analisar os efeitos da concessão da isenção tributária sobre o princípio da isonomia fiscal inserto em nossa Carta Magna.

Ao falar de incentivos fiscais está-se falando de uma quebra ao básico princípio da generalidade da tributação, pelo qual *todos* devem ser tributados. Eventuais exceções a tal princípio haverão de seguir critérios discriminatórios compatíveis com o princípio da isonomia, mesmo que esta seja considerado em seu aspecto de promoção de igualdade substancial (e não apenas formal), ou, em outras palavras, admitir que pessoas sejam liberadas dos encargos tributários exige justificativa plenamente satisfatória à luz da isonomia. (FERRAZ, 2002, p. 102)

Ora, é certo que a obrigação tributária exsurge da obediência precisa aos ditames da lei, razão pela qual a isonomia fiscal decorre do princípio mais amplo de igualdade de todos perante a lei¹¹⁷.

Neste mesmo caminho, encontram-se, as isenções, sob o regime do princípio de isonomia, pelo qual não se pode instituir um tratamento de favor ou privilégio outorgado a determinados contribuintes.

Com efeito, parece padecer de vício latente o instituto da isenção tributária, porquanto colidente com o dito princípio isonômico.

Ainda assim, defendem alguns que não há de se falar em afronta à igualdade perante o fisco¹¹⁸, eis que a isenção seria utilizada como instrumento de justiça fiscal e, sobretudo, para fins econômicos e sociais (isenção extrafiscal).

¹¹⁷ É de se registrar que além da idéia geral de isonomia inserta no artigo 5º da Constituição Federal, específica é a orientação isonômica do artigo 150, II, do mesmo diploma constitucional. Mas, ainda que essa orientação constitucional não fosse explícita, não se teria sua ineficácia. Isto porque implicitude não transpassa a idéia de fragilidade; ao contrário, como bem salienta o eminente Ministro Eros Roberto Grau, em tais princípios a Constituição encontra sua maior força: “a existência ou, se me for permitido desde logo assim afirmá-lo, a positividade, no ordenamento jurídico, de determinados princípios que, embora, não enunciados em nenhum texto de direito positivo, desempenham papel de importância definitiva no processo de aplicação do direito, é inquestionável.” (GRAU, 1977, p. 73)

¹¹⁸ Comungam deste posicionamento os professores José Souto Maior Borges, Fernando Saenz de Bujanda, entre outros.

Todavia, embora não seja o momento apropriado e em que pesem as ponderações de tão ilustres doutrinadores, ousa-se pensar diferente, na esteira de pensamento do Professor Celso Antonio Bandeira de Mello (1997, p. 11), na medida que é preciso identificar qual fator de *discrímen* é socialmente relevante sem agredir o princípio constitucional da isonomia.

Na máxima aristotélica, cumpre identificar, como registra o citado jurista, qual seria o critério diferenciador a abonar apartar grupos com finalidade de tratamento jurídico distinto.

Desta forma, sem pretender esgotar o tema, senão apenas suscitar o debate, é que se busca investigar os limites de aplicação da isenção tributária como instrumento de justiça fiscal, em conformidade com o princípio isonômico, apresentando, pois, *discrímen* tolerável e necessário à sociedade e que respeite o dever de contribuição aos cofres públicos, em absoluta observância à capacidade contributiva individual.

4.1 As proibições de privilégio odioso

Decerto, a inquietude da sociedade em relação a tratamentos diferenciados não é recente. Na verdade, sempre, de forma velada ou explícita, houve a insurgência contra benefícios que acentuavam as desigualdades entre os excluídos do tratamento.

Esta preocupação é manifestada pelo ministro Eros Roberto Grau, ao proferir seu voto na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.324/DF, ao analisar os privilégios de transferência de estudantes universitários:

O direito deve distinguir pessoas e situações distintas entre si, a fim de conferir tratamentos normativos diversos a pessoas e a situações que não sejam iguais. Mas há de haver uma razão, uma razoabilidade. O Tribunal Constitucional alemão toma como fio condutor a idéia de que a máxima da igualdade é violada quando para a diferenciação legal ou para o tratamento legal igual não seja possível encontrar uma razão razoável, que surja da natureza das coisas. Entendo que esse *discrimen* “ser servidor público” justifica a prerrogativa de transferência entre entidades congêneres. Mas não se trata de um privilégio, senão de uma prerrogativa: ter acesso ao ensino de maneira excepcional em relação ao todo da sociedade. É preciso fazer uma distinção entre prerrogativa e privilégio, mesmo porque isso tem grande extensão.

No campo fiscal, não poderia ser diferente.

O conceito de privilégio odioso tem sofrido grande modificação no decurso dos últimos séculos, de modo que a questão deve ser compreendida dentro do contexto histórico em que aparece e sob a perspectiva do seu relacionamento com as concepções de liberdade e justiça então predominantes.

Desta forma, a

questão da razoabilidade das desigualdades se torna um problema dos mais difíceis do Estado Fiscal hodierno, ao qual compete manejar o poder de tributar, essencialmente discriminatório. (TORRES, 2005, p. 358)

Na defesa patrimonialista (Estado Patrimonial), preponderavam os privilégios ao clero e à nobreza, renunciando, o Estado, ao direito de impor tributos a estas classes da sociedade, sendo considerados, contrariamente, odiosos, os impostos que sobre estas classes passassem a incidir.

Com o tempo, os privilégios fiscais do clero e da nobreza passaram a sofrer severa crítica, sem, contudo, empreender-se mudança radical na estrutura econômico-fiscal. É o chamado Estado de Polícia, no qual se combatem alguns dos privilégios da nobreza e do clero, mas se mantém o mesmo sistema de tolerância aos benefícios fiscais, apenas redirecionando-os, principalmente, para o desenvolvimento da burguesia ascendente.

No estado Fiscal, exurgente das grandes revoluções do século XVIII, há profunda transformação, coibindo-se o tratamento distintivo sem parâmetro razoável. A própria Constituição brasileira de 1824 extinguiu os privilégios odiosos (art. 179)¹¹⁹. A Constituição de 1988¹²⁰ manteve o repúdio, apontado importante demonstração de rejeição aos privilégios e benesses distribuídos pelo regime paternalista de 1967/69.

Em tempos atuais, o privilégio odioso é compreendido como

a autolimitação do poder fiscal, por meio da Constituição ou da lei formal, consistente na permissão, destituída de razoabilidade, para que alguém deixe de pagar tributos que incidem genericamente sobre todos os contribuintes ou receba, com alguns poucos, benefícios inextensíveis aos demais. (TORRES, 2005, p. 367)

A concessão de privilégio odioso (permissão para fazer ou deixar de fazer algo contrário ao direito comum sem justificativa razoável) ofende a liberdade relativa de terceiros, que ficam obrigados ao desembolso do tributo de que o detentor do privilégio foi dispensado: alguém sempre paga pelos benefícios concedidos a outrem. Em vista disso, os privilégios odiosos são proibidos pelo ordenamento jurídico pátrio, explícita ou implicitamente.

E é justamente na ausência de razoabilidade, ou *discrímen* tolerável, que se encontra incoerência e desconformidade das isenções tributárias com o princípio isonômico.

¹¹⁹ “Art. 179. Ficam abolidos todos os privilégios que não forem essencial e inteiramente ligados aos cargos por utilidade pública.”

¹²⁰ “Art. 150, II. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”

4.2 O princípio isonômico nas isenções tributárias

Abordar o princípio isonômico não se apresenta tarefa das mais fáceis, nem se resume em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade. Diz-se isto porque a igualdade pressupõe uma subjetividade tal que somente pode ser aferida no momento de sua aplicação.

É o que observa o professor João Maurício Adeodato (2005, p. 156):

A justiça é a virtude moral que rege o ser espiritual no combate ao egoísmo biológico, orgânico, herdado pelo indivíduo enquanto animal, para a luta pela vida. Seu caráter mais evidente é a *igualdade*, a igualdade de direitos e deveres que possibilitam a vida em comum. Claro que este princípio formal poderia abrigar conteúdos diversos. Para muitos pensadores e políticos, por exemplo, igualdade significa uma mesma norma para indivíduos na mesma situação, a isonomia, admitindo normas diferentes para contextos diferentes: como um caso real é sempre individual e irrepetível, este princípio de igualdade (tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais) é retoricamente manipulável.

Por mais que o princípio seja previsto e assegurado nos ordenamentos jurídicos, não cuidaram os legisladores (constituintes e ordinários) de estabelecer em que constituiria o tratamento isonômico, isto porque a partir do momento que se deixa de lado a igualdade objetiva, como aplicação universal, possibilitando o margeamento de situações no intuito de reequilibrar as supostas disparidades, ampliou-se o elemento central da diferenciação positiva e negativa.

Logo, a principal questão se consubstancia em detectar quais elementos autorizam qualificar alguns por iguais, como que insertos em uma mesma situação, de outros desiguais, grupos apartados a sofrerem tratamento jurídico próprio. Com isto, pretende-se observar “que tipo de desigualdade faculta a discriminação de situações e de pessoas, sem quebra e agressão aos objetivos transfundidos no princípio constitucional da isonomia.” (MELLO, 1997, p. 11.)

O questionamento ganha relevo ao se perceber que o aspecto mais emblemático da igualdade se relaciona com sua polaridade, porquanto, enquanto nos outros valores (justiça, segurança, liberdade) a polaridade significa o momento de sua negação (injustiça, insegurança, falta de liberdade), a desigualdade nem sempre é contrária à igualdade; por vezes, é sua confirmação (TORRES, 2005, p. 341).

O Ministro Gilmar Ferreira Mendes, utilizando-se dos ensinamentos de Robert Alexy, em sede de julgamento da Ação Direta Inconstitucionalidade nº 3.324/DF, assim enfrenta o princípio isonômico:

No que toca ao tema da isonomia, recorro a síntese oferecida por Robert Alexy, em sua célebre teoria dos direitos fundamentais.

Na perspectiva de Alexy, a máxima segundo a qual se deve "tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais" daria origem a duas normas: "Se não há nenhuma razão suficiente para a permissão de um tratamento desigual, então está ordenado um tratamento igual" (norma de tratamento igual) e "Se há uma razão suficiente para ordenar um tratamento desigual, então está ordenado um tratamento desigual" (norma de tratamento desigual) (ALEXY, Robert, *Teoría de los Derechos Fundamentales*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1993, p. 408).

Ainda na perspectiva de Alexy, a observância do princípio da isonomia estaria vinculada ao oferecimento de *razões suficientes*, aptas a *autorizar* um tratamento desigual ou mesmo *exigi-lo*. A identificação de uma não-identidade permitiria apenas a avaliação da medida em que as razões potencialmente justificadoras do tratamento diferenciado poderiam vir a ser consideradas suficientes ou normativamente relevantes para sustentar a compatibilidade de determinada não-identidade com o princípio da isonomia.

Com isso, a aplicação do princípio da isonomia converte-se em um discurso prático acerca da eventual existência e suficiência de razões legitimadoras de não-identidades em face do princípio da isonomia.

Não vejo, em princípio, como refutar a existência de uma posição diferenciada dos servidores públicos e dos militares, a justificar a disciplina específica.

Para o Tribunal Constitucional Espanhol, observado por Francisco Escribano, a igualdade não significa a necessidade de que todos os espanhóis se encontrem sempre, em todo momento e em qualquer circunstância, em condições de absoluta igualdade. (TORRES, 2005, p. 342)

Na verdade, o grande problema consiste em saber até que ponto a desigualdade que compõe equação da igualdade é tolerável, ou, em outras palavras, quais as diferenças que importam em cada caso.

Ao que parece, não há resposta certa e segura.

O Tribunal Constitucional alemão estabeleceu alguns princípios para detectar a desigualdade: 1) na década de 50, aderira ao critério material, influenciado por Leibholz, afirmando que 'a regra da igualdade é ferida quando não se encontra um fundamento racional, material ou derivado da natureza das coisas (*Natur der Sache*) para a diferenciação ou igualação da lei, ou, em síntese, quando a determinação seja arbitrária (*willkürlich*); 2) recentemente, na década de 80, desenvolveu a argumentação nominada de nova fórmula (*neue Formel*), baseada em comparação intersubjetiva, dizendo que a norma constitucional que prevê a igualdade de todos perante a lei é desrespeitada 'quando um grupo de destinatários da norma (*eine Gruppe von Normadressaten*) em comparação com outro grupo de destinatários seja tratado de modo diferente, apesar de inexistir diferença de qualquer qualidade ou peso (*von solcher Art und solchem Gewicht*) que justifique o tratamento desigual. (TORRES, 2005, p. 343)

A orientação mais coerente parece ser aquela apresentada por Celso Antônio Bandeira de Mello.

É necessário que o critério do discripe seja razoável ou proporcionado e se compatibilize com o objetivo da norma tributária, o que afasta desde logo as diferenças que não se cifram na situação econômica do contribuinte ou das regiões, como sejam baseadas no sexo, na profissão, no domicílio etc. (MELLO, 1997, p. 70)

Esclarecendo melhor: tem-se que investigar, de um lado, aquilo que é erigido como critério discriminatório e, de outro, se há justificativa racional para, à vista do traço desigualador adotado, atribuir o específico tratamento jurídico construído em função da desigualdade afirmada.

Segue-se que, se o fator diferencial não guardar conexão lógica com a disparidade de tratamentos jurídicos dispensados, a distinção estabelecida afronta o princípio da isonomia.

Com efeito, à medida que a discussão vai se acentuando, cresce o debate acerca do efetivo papel do Estado a ser desempenhado frente a sociedade que o constitui. Em outras palavras, com a fenomenologia da imposição tributária, deve o Poder Público visar ao incremento dos cofres públicos ou atuar para que a tributação seja mais um mecanismo de harmonização social.

Isto é, incumbe investigar “se à fazenda pública deve atribuir-se a tarefa de buscar recursos para o financiamento do aparato estatal ou se tem fins de caráter econômico e social” (FEITOSA, 2002, p. 365)

Decerto, como salienta Jose Casalta Nabais (2002, p.14):

olhando para o suporte financeiro do estado contemporâneo, o que vemos é um estado fiscal, um estado que tem nos impostos o seu principal suporte financeiro. O que, atenta a razão de ser do estado, que é a realização da dignidade da pessoa humana, o estado fiscal não pode deixar de se configurar como um instrumento, porventura o instrumento que historicamente se revelou mais adequado à materialização desse desiderato.

Constata-se, em verdade, que o Estado tem assumido diversas *personas* a justificar o seu modo de atuar, isto é, o fundamento por ele utilizado em suas diversas funções varia conforme a finalidade perseguida.

Pautado na tarefa de arrecadar capital para custear os gastos públicos, o Estado tem se utilizado do argumento social de que todos precisam cooperar, contribuir, para que haja o suficiente desenvolvimento e sustentamento estatal.

Ao revés, ao momento de aplicar tais recursos e materializar os gastos públicos, o Estado se porta de forma liberal, procurando intervir ao mínimo na sociedade, inclusive delegando serviços públicos à iniciativa privada. A outro tempo, ao conceder isenções, o Estado migra para a visão patrimonialista da capacidade contributiva (isenções fiscais) ou para o argumento social de justiça fiscal (isenções extrafiscais).

E de mudanças e guinadas, o Estado vai esfacelando sua verdadeira face de possibilitar a efetivação da dignidade da pessoa humana¹²¹.

Por isso e ao contrário do que alguma doutrina actual afirma, recuperando ideias de *Joseph Schumpeter*, não se deve identificar o estado fiscal com o estado liberal, uma vez que o estado fiscal conheceu duas modalidades ou dois tipos ao longo da sua evolução: o estado fiscal liberal, movido pela preocupação de neutralidade económica e social, e o estado fiscal social economicamente interventor e socialmente conformador. O primeiro, pretendendo ser um estado mínimo, assentava numa tributação limitada – a necessária para satisfazer as despesas estritamente decorrentes do funcionamento da máquina administrativa do estado, que devia ser tão pequena quanto possível. O segundo, movido por preocupações de funcionamento global da sociedade e da economia, tem por base uma tributação alargada – a exigida pela estrutura estadual correspondente.

Não obstante o estado fiscal ser tanto o estado liberal como o estado social, o certo é que o apelo a tal conceito tem andado sempre associado à pretensão de limitar a actuação e a correspondente dimensão do estado. (NABAIS, 2002, p. 17)

Ao que parece, resta ultrapassada a visão patrimonial e liberal do Estado na execução da tarefa arrecadatória. Clarividente, pois, que deve, sempre que possível, prezar pelo bem estar do cidadão, adotando políticas de desenvolvimento que visem ao efetivo comprometimento da arrecadação tributária com os gastos públicos inerentes ao cidadão.

O tributo deve, portanto, funcionar como instrumento de desenvolvimento da sociedade, e, não, como seu fim precípuo: o Estado deve tributar para existir, e não existir para tributar¹²².

Veja-se: se se considerar o Estado como fiscal liberal, no sentido de necessidade de mais e mais recursos, objetivamente, a simples concessão de qualquer benefício, per si, já se constituirá afronta ao princípio isonômico; considerando-se o Estado social, como aquele que visa, tão somente, ao indivíduo, desatentando-se, inclusive, a outros fatores que compõem o funcionamento estatal, todo e qualquer benefício seria válido, preponderando o princípio harmônico sobre o isonômico. Mas, como dito, o tributo deve ser tido por instrumento (Estado Fiscal Social), logo, sua incidência deve ser moderada e restrita aos fatos geradores e contribuintes, efetivamente, aptos a financiar o sustentamento estatal.

¹²¹ Neste sentido, também assevera Alvaro Rodriguez Bereijo (FEITOSA, 2002, p. 367-369): “*El gobierno de la hacienda pública se ha convertido en indispensable para realización práctica, efectiva, de los principios fundamentales del ordenamiento jurídico: la libertad, la igualdad y la justicia*”

¹²² Aliás, valendo-se das palavras de Ricardo Lobo Torres (2005), não se deve olvidar que a incidência da tributação é também um direito do cidadão fiscal, porquanto a cidadania não cria vínculos jurídicos apenas entre o cidadão e o estado, mas também entre os próprios cidadãos. Assim, “*o dever /direito de pagar impostos se coloca no vértice da multiplicidade de enfoques que a idéia de cidadania exhibe.*” (TORRES, 2005, p.33) Trata-se de direito republicano: “*A tributação como res publica, direito republicano ou direito difuso, garantido pelo ordenamento jurídico e acionável pelo Ministério Público, integra igualmente a noção de cidadania fiscal.*” (TORRES, 2005, p. 36). Logo, embora não compreenda objeto do presente estudo (para não se correr o risco de desviar da proposta inaugural), lança-se a reflexão se a isenção tributária seria harmônica com o exercício da cidadania fiscal.

Entretanto, o instituto da isenção tem sofrido distorções que não permitem a aplicação do princípio isonômico na esfera de relação do Fisco com o contribuinte, nem nas isenções fiscais nem, muito menos, nas isenções extrafiscais.

Neste sentido, ponderou o Supremo Tribunal Federal, em sede julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.655:

No mérito, a vedação constitucional de tratamento desigual a contribuintes que estão em situação equivalente não foi observada pelo legislador estadual, ao editar a lei ora atacada. Um exame mais aprofundado, após o deferimento da medida liminar, revela não ser possível, no universo dos proprietários de veículos destinados ao transporte escolar, que somente os filiados a determinada cooperativa alcancem a isenção do IPVA. Acerca do princípio da isonomia a que se refere o artigo 152, da Constituição Federal, e da observância a ele devida, bem resumiu os termos de sua abrangência Sacha Calmon Navarro, ao explicitar que 'o princípio da igualdade da tributação impõe ao legislador 'não discriminar entre os iguais, que devem ser tratados igualmente. (ADI 1.655, voto do Min. Maurício Corrêa, DJ 02/04/04)

Ora, se é certo que o tributo tem o papel de instrumento fomentador das atividades estatais, parece óbvio que sua imposição deveria considerar uma situação equânime para que cada contribuinte pudesse cooperar para o pleno sustentamento estatal, e, via reflexa, de interesse da própria sociedade. Isto é, no fenômeno pré-jurídico, elaboração legislativa, deveria ser adotado um signo presuntivo de riqueza ou parâmetro de tributação que somente fizesse incidir o tributo naqueles que efetivamente pudessem e devessem solidarizar-se ao desenvolvimento do Estado.

O tema será mais aprofundado adiante, mas se entende que a isenção fiscal tem sido utilizada como sucedâneo de corretivo da lei impositiva.

Por outro lado, as isenções extrafiscais não apresentam, como externado alhures, qualquer elemento lógico-razoável¹²³ de obediência ao princípio isonômico, isto porque não se apresenta coerente desonerar contribuintes do dever fundamental de pagar o tributo sob o império do argumento neoliberal de intervir no campo econômico (*longa manus* invisível do Estado) para propiciar um maior desenvolvimento estatal.

Desta forma, a isenção extrafiscal é manejada como instrumento claro de desigualdade, pelo qual, em virtude da vantagem do setor privado, os demais têm que arcar com aumento da carga tributária global.

¹²³ Na verdade, com melhor primor técnico, parece estar diante da aplicação do postulado da proporcionalidade, de modo a investigar se a isenção tributária se manifesta como meio adequado, necessário e proporcional (em sentido estrito) ao alcance da finalidade perseguida. É o que leciona Humberto Ávila (2005, p. 113-114): “o exame de proporcionalidade aplica-se sempre que houver uma medida concreta destinada a realizar uma finalidade. Nesse caso devem ser analisadas as possibilidades de a medida levar à realização da finalidade (exame de adequação), de a medida ser a menos restritiva aos direitos envolvidos dentre aquelas que poderiam ter sido utilizadas para atingir a finalidade (exame de necessidade) e de a finalidade pública ser tão valiosa que justifique tamanha restrição (exame da proporcionalidade em sentido estrito).”

4.3 Isonomia e capacidade contributiva: as isenções tributárias extrafiscais.

Afora os debates já elencados, a aplicação do princípio da capacidade contributiva tem suscitado infindáveis indagações. A discussão consiste, de forma reduzida, em saber se se constitui condição ou limite à incidência tributária.

Aqui não se pretende adentrar no embate de investigar o real conteúdo do princípio da capacidade contributiva, muito embora, entenda-se que o citado princípio deve ser observado como causa e limite à imposição tributária, de forma a preservar o mínimo existencial e respeitar o não confisco de bens, servindo de baliza para aferição e efetivação da justiça fiscal. Em outras palavras, “a capacidade contributiva começa *além* do mínimo necessário à existência humana digna e termina *aquém* do limite destruidor da propriedade.” (TORRES, 2005, p. 186-187)

O certo é que a capacidade contributiva deve servir de parâmetro à instituição do comportamento tributante, de forma a conjugar-se com o imperativo contido no princípio constitucional da igualdade.

Ao que parece, não há como se dissociar o princípio isonômico da análise contributiva, considerando-se este um subprincípio da regra geral de igualdade de tratamento.

O grande problema surge da impossibilidade de se analisar de forma subjetiva a capacidade contributiva do cidadão. Com efeito, o princípio isonômico parece alcançar mais efetividade quando observados subprincípios vinculados à capacidade contributiva que concretizam ou materializam a situação econômico-financeira do contribuinte, notadamente através da progressividade, da proporcionalidade, da personalização, da seletividade e o da neutralidade.

Pois bem, não se vem observando o respeito a tais subprincípios no tocante à desenfreada concessão de isenções extrafiscais, não no sentido de captar recursos para satisfação do dispêndio público, mas, objetivando atingir outras metas também de interesse, supostamente, social.

Destarte, na extrafiscalidade, olvida-se a capacidade contributiva, fixando-se novo parâmetro de comparação, utilizando-se de valores distintos, sobretudo no sentido de melhor realizar os objetivos da política econômica do Estado, como que uma premiação por coincidir com os objetivos estatais.

Conceder isenção tributária, na forma de incentivo fiscal, a determinada atividade negocial a fim de despertar o espírito empreendedor é desnaturar o princípio da capacidade contributiva, sob o argumento de buscar outros valores de repercussão social.

Ora, ao que se percebe, os dispositivos legais dessa natureza somente traçam fatores de discriminação que, na maioria das vezes, não apresentam aceitação perante a sociedade.

Entendem alguns que isso é possível, posto que, como dito, são perseguidos objetivos outros que não recursos aos cofres públicos. Almeja-se, isto sim, fomentar aspectos sociais do desenvolvimento estatal, tais como educação, saúde, trabalho etc.

Neste sentido, manifestou-se o Excelso Pretório:

Ao instituir incentivos fiscais a empresas que contratam empregados com mais de quarenta anos, a Assembléia Legislativa Paulista usou o caráter extrafiscal que pode ser conferido aos tributos, para estimular conduta por parte do contribuinte, sem violar os princípios da igualdade e da isonomia. (ADI 1.276, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 29/11/02)

E mais:

Taxa florestal. Lei nº 7.163/77. Alegada ofensa aos arts. 5º, *caput*; 145, II E § 2º; 150, I e IV; e 152, todos da Constituição Federal. Exação fiscal que serve de contrapartida ao exercício do poder de polícia, cujos elementos básicos se encontram definidos em lei, possuindo base de cálculo distinta da de outros impostos, qual seja, o custo estimado do serviço de fiscalização. (...). Descabimento da alegação de ofensa ao princípio da isonomia, por razões óbvias, diante do incentivo fiscal, em forma de redução do tributo, previsto para as indústrias que comprovarem a realização de reflorestamento proporcional ao seu consumo de carvão vegetal." (RE 239.397, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ 28/4/00)

Ora, se isto é assim, e este é o entendimento que orienta o Supremo Tribunal Federal, o Estado se encontra submerso, como dito outrora, em um grande palco, no qual se utiliza do argumento quando mais lhe convém: trata-se da relativização da capacidade contributiva e da precarização do princípio isonômico.

Com efeito, arremata Ricardo Lobo Torres (2005, p. 377) que

a política das isenções está hoje sob suspeita generalizada de injustiça, improdutividade e perversidade fiscal, o que a torna suscetível de se transformar constantemente em privilégio odioso, ofensivo da liberdade e dos direitos humanos do contribuinte.

Esta é tônica que se infere da *praxis* político-fiscal brasileira, porquanto a colisão de interesses passa a orientar os valores individuais dos entes tributantes, olvidando as diretrizes isonômicas estampadas na Constituição Federal de 1988.

Entretanto, inexistindo materialização específica de limitação dos benefícios em análise, a investigação da justiça de sua aplicação somente é possível em cada caso, donde verificar-se-á a razoabilidade do *discrímen* desigualador.

O Supremo Tribunal Federal, neste mister, tem se posicionado favorável ao tratamento diferenciado, sob o argumento de que o princípio isonômico deve ser relativizado em virtude do anseio de desenvolvimento social regional ou mesmo pelo respeito à capacidade contribuinte individual.

Dissonâncias à parte, o princípio isonômico, pela força que representa como corolário da justiça, deve ser respeitado e observado, evitando-se, pois, um regresso à instituição institucionalizada de privilégios, como a paulatina transferência de recursos dos cofres públicos para o setor privado¹²⁴.

¹²⁴ A banalização de concessões de isenção tributária faz emergir a guerra fiscal. Com ela “a lógica coletiva do desenvolvimento econômico torna-se caudatário da lógica individual das empresas.” (AZEVEDO;MELO, 1997)

CAPÍTULO V

ISENÇÃO TRIBUTÁRIA: COLISÃO E INCOERÊNCIAS COM O PACTO FEDERATIVO COOPERATIVO

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS¹²⁵

A partir da construção teórica formulada nos capítulos anteriores, parece estar claro que a federação brasileira não mais se contém nos limites traçados pela Constituição Federal de 1988.

Há uma nítida discrepância entre o arcabouço alhures traçado e o que se colhe da *praxis*, da realidade fiscal dos entes federativos, aquilataados por uma baixa arrecadação tributária e movidos por um crescente aumento do gasto público, via reflexa, do endividamento público.

Tal conclusão é possível pela leitura conjugada das idéias e números apresentados nos capítulos anteriores, donde se infere o assombroso problema das finanças públicas no Brasil.

Com efeito, é preciso buscar alguma solução; manter o sistema nos moldes depreciativos demonstrados é permitir o falecimento gradual das pessoas políticas. A omissão política deve ser rechaçada.

Logo, enquanto a necessária e tão sonhada reforma tributária não transcende às mentes dos idealizadores, a federação tem que buscar mecanismos de salvaguarda dos laços federativos.

Neste particular, os entes federados têm insistido em soluções que não animam o pacto federativo e, pior, tendem a destruí-lo ou desnaturá-lo.

A idéia mais coerente, própria do federalismo e, mais particularmente, do federalismo cooperativo, seria a adoção de uma série de medidas que visualizassem a federação com interesse global, de modo que todos cooperassem para o equilíbrio e harmonia dos laços federativos. Assim, a preocupação com as finanças públicas locais ou regionais seria partilhada entre todos, porquanto a decadência de algum membro da federação prejudica ainda mais o próprio Estado (*lato sensu*), que partirá em auxílio ao ente debilitado.

Contudo, de forma diametralmente oposta, a irracional solução para este problema tem sido a adoção de medidas competitivas: na luta pela atração de investimentos, os entes

¹²⁵ Saliente-se, desde já, que o tema não comporta maiores divagações na doutrina. Cingem-se, os juristas, a analisar a concessão da isenção tributária no âmbito da legalidade e da constitucionalidade, relativas a aspectos outros que não o federativo. A matéria chega a ser tratada por alguns autores na modalidade de incentivos fiscais, sem, todavia, buscar a especificidade de analisar as isenções tributárias como instrumento de afronta e colisão ao federalismo fiscal cooperativo. Luís Eduardo Schoueri (2005) aborda, em um único parágrafo, transcrito acima, sobre o tema, razão pela qual se acredita nos ares de ineditismo da tese, bem assim da escassez de citações doutrinárias. Isto não quer significar, todavia, empobrecimento ou fragilidade do escrito, porquanto a idéia estampada foi trabalhada e ressaltada ao longo do texto, procurando, a todo momento, demonstrar a afronta coligada.

renunciam – sem sopesar os efeitos de tais mecanismos – grandes montantes de recursos que seriam arrecadados em face da efetiva tributação.

Este fenômeno, é bem verdade, não é recente, remontando já às décadas de 70, 80 e 90, desde onde o fenômeno competitivo tem sido utilizado como prática remediadora ao esvaziamento dos cofres públicos¹²⁶. Some-se a isto a ampliação da autonomia político-administrativa estadual e municipal¹²⁷, bem assim a própria histórica crise financeira de estados e municípios menos desenvolvidos.

Além desses fatores, indicadores do interesse privado de cada ente, a competição tributária no contexto federal brasileiro pôde ser aquecida com acirramento global das economias, com adoção de medidas que dificultavam o livre comércio e desenvolvimento das nações.

Com efeito, sem pretender se aprofundar nos contornos e modalidade de competição tributária, é preciso deixar claro que esta constitui um ciclo vicioso e variado de tomada de poder. Desde que um só ente pratique condutas competitivas, toda a estrutura federativa restará comprometida, porquanto, além de se disseminar o ideal competitivo, o fluxo atrativo ocorrerá para aquela localidade, desnaturando o equilibrado desenvolvimento da federação.

Os artifícios utilizados na competição tributária são variados, flexíveis e ocultos. Em todo caso, a finalidade é única: propiciar, inadvertidamente, o desenvolvimento egoístico do próprio ente em absoluto detrimento dos interesses da federação.

A medida mais comum consiste na concessão de incentivos fiscais, pelos quais se desonera o contribuinte (supostamente interessante ao desenvolvimento econômico local) do devido pagamento do tributo, encerrando medida incoerente ao interesse público, porquanto medidas dessa natureza, na maioria das vezes, não apresentam a correspondência necessária com o montante desonerado.

¹²⁶ Vale destacar que “esse tipo de competição assumiu forma particularmente intensa ao longo dos anos 90, mas não deve ser visto como algo novo ou surpreendente. Ao contrário, o uso de instrumentos fiscais no repertório de políticas de desenvolvimento regional é bastante antigo no Brasil, assim como em outras nações igualmente marcadas por forte heterogeneidade econômica interna. O que é novo e polêmico, no caso brasileiro, é o cenário por assim dizer hobbesiano, em que a competição passou a ser travada, à falta de meios de regulação capazes de atenuar seu impacto negativo sobre as relações federativas.” (DULCI, 2002)

¹²⁷ “Uma pesquisa realizada pelo Banco de Dados Municipais do IBAM constatou que as despesas realizadas pelos Municípios com as atividades de competência da União e dos Estados chegam, em média, a pelo menos 4,52% das suas receitas, o que equivaleria, no ano de 1998, a um gasto de pelo menos R\$ 3,1 bilhões. A aplicação deste mesmo percentual mostra que no ano de 2000 o gasto efetuado pelos Municípios com as atividades de competência da União e dos Estados equivaleria a pelo menos R\$ 3,8 bilhões. As tarefas de competência da União e dos Estados que são, na maior parte dos casos, custeadas pelos Municípios – e que têm sua participação aumentada na medida em que o Município possui um menor quantitativo demográfico.” (BREMAEKER, 2002, p. 09)

As isenções tributárias não trazem consigo a certeza do retorno social. Aliás, a prática aponta justamente para o caminho oposto: os efeitos de sua implementação são nocivos à sociedade¹²⁸. Por exemplo, no caso das indústrias automotivas, nas regiões em que foi adotado um regime especial de tributação (com maciça quantidade de renúncias fiscais), houve a fragilização do mercado de trabalho, porquanto o aumento da produtividade passa a ser circunstanciado pela automação dos postos de trabalho.¹²⁹

Enfim, o resultado, indireto e global, da aplicação desses mecanismos é igualmente único: o falecimento lento e gradual dos laços federativos, porquanto o interesse individual prevalece sobre o interesse coletivo. Tem-se, consoante se verá a seguir, o surgimento de um novel e atípico federalismo competitivo.

É o que se pode perceber com maior nitidez nas concessões de isenções tributárias, que estampam mutilações ao federalismo cooperativo.

2 A ISENÇÃO TRIBUTÁRIA E SUA DESARMONIA TELEOLÓGICA COM O FEDERALISMO FISCAL: O DESRESPEITO À REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA

Endividamento público, sucateamento dos serviços e bens públicos, baixa arrecadação tributária. Esse é o panorama descritivo da maioria dos entes da federação, fulminados pela

¹²⁸ Dentre as várias desvantagens da utilização das isenções tributárias, pode-se precisar que “quando todos os governadores fazem isso — ou pelos menos um conjunto importante deles —, a renúncia fiscal deprime a receita pública agregada, deixando o país em seu conjunto em uma situação inferior àquela em que se encontrava antes.” (AZEVEDO;MELO, 1997)

¹²⁹ Apenas para ilustrar o que foi dito, trazem-se números estatísticos identificados pelo Tribunal de Contas da União (2000, p. 72), através de Demonstrativo formulado pela Secretaria da Receita Federal, indicando um decréscimo de 9,57% do número de empregos gerados nas indústrias de autopeças que passaram a se beneficiar de renúncias fiscais. Esse percentual negativo cresce para 21,86% quando se enfocam as montadoras de automóveis. Com efeito, “esta situação representa um grave equívoco no campo das políticas públicas de um país com as características sociais do Brasil, sendo moralmente questionável que o Governo Federal promova este tipo de ação com recursos originários de renúncia de receita, recursos públicos em sua essência, possibilitando a concentração de renda em poder de poucas empresas e seus acionistas em detrimento do emprego e da dignidade de milhares de trabalhadores e respectivas famílias, sem uma política clara e consistente que busque promover a sua realocação a outros segmentos econômicos.” (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2000, p. 73). Ainda, cumpre registrar que com a implementação dessas políticas de incentivo fiscal, o eventual retorno social é alcançado por um alto custo de investimento pelo poder público. Foi o que ocorreu no caso da instalação da Indústria automotiva Ford no Estado da Bahia. Através de incentivos, renúncias fiscais, investimentos e empréstimos para a instalação da montadora, dispôs-se de aproximadamente R\$ 3.000.000.000,00, para propiciar a criação de 2 mil vagas de empregos, de modo que, para cada vaga aberta, foram destinados R\$ 1,5 milhão.

vastidão do território nacional e pela má-aplicação dos poucos recursos públicos, em derradeira análise, decorrência da ineficácia da atuação política.

Não somente isso, a Administração Pública ainda tem que buscar se erguer em meio ao lamaçal da corrupção e à carga histórica do subdesenvolvimento, distanciando, cada vez mais, a satisfação das necessidades públicas.

Pouco importam, é bem verdade, as causas do atraso ou retardo econômico, porquanto sempre é a sociedade que arcará com a falência estatal.

Destarte, como medida imediata, a federação, indistintamente, buscou na receita pública a solução para o problema. Isto é, lançou o raciocínio de que bastaria aumentar os ingressos públicos derivados para diluir o déficit social.

Para tal desiderato, a idéia encontrada pelos entes federativos foi reforçar a imposição tributária, majorando excessivamente a carga tributária¹³⁰, na tentativa de angariar recursos a custear o desenvolvimento econômico e social.

Todavia, não se previram os efeitos colaterais de tal medida: a sonegação fiscal aumentou assustadoramente, trazendo consigo um crescimento ainda maior da carga tributária global, porquanto os contribuintes como que suportavam o ônus dos mal pagadores (sonegadores). Além disso, é de se registrar a ineficácia da alternativa proposta, já que, conjuntamente com o aperto fiscal, cresceram as demandas econômico-sociais, sem o equivalente acompanhamento da suficiência de recursos¹³¹.

Logo, a precariedade do erário voltou a se manifestar, restando manifesta a fragilidade dos cofres públicos.

Mais uma vez, emergia a necessidade de medidas que possibilitassem o desenvolvimento econômico-social sem engessar o setor privado nem dilapidar o patrimônio público.

Em outras palavras, mostrou-se inevitável a adoção de políticas públicas emergenciais que apontassem a um maior incremento dos cofres públicos sem representar maior dilatação da carga tributária brasileira. Vale dizer, urgia buscar um mecanismo alternativo de redesenho das finanças públicas, sem, necessariamente, perpassar pelo incremento das receitas públicas.

¹³⁰ “No campo dos tributos, houve um brutal aumento da carga tributária global (mais 15 pontos percentuais do produto desde 1988, sem precedente mundial), em grande parte liderado pelos tributos federais não compartilhados. Já que o amplo ICMS estadual cada vez mais patinava com uma guerra fiscal suicida, movida por um exagero na visão do que fosse sua autonomia transformada em anarquia (em menor escala, o mesmo vale para o ISS municipal).” (AFONSO, 2005, p. 164)

¹³¹ Mesmo assim, foram mantidos os patamares da imposição tributária, fazendo com que a carga tributária global represente, hoje, números alarmantes e insuportáveis aos contribuintes. A disparidade é tal que a carga tributária brasileira é uma das maiores do mundo, equivalente à carga tributária de países desenvolvidos com alto grau de direcionamento de políticas públicas sociais.

De logo, não é demais registrar que o contorno da solução parece residir no gasto público, este sim, critério racional e racionalizador da aplicação dos recursos públicos. Assim, o que importa não é quanto arrecadar, mas como e quanto gastar.

Longe disso, sem a observância da ilação disposta, os entes não alcançaram tal solução, estancando o percurso lógico no meio do caminho¹³².

Buscaram, pois, os entes, medidas mais imediatas e menos racionais: valeram-se de normas de isenção tributária para fomentar o desenvolvimento pretendido. De logo, percebe-se que partiram ao contraponto da compressão tributária; entenderam que aliviando a carga tributária em setores estratégicos da iniciativa privada poderiam lograr êxito com as demandas sociais e econômicas.

A medida é até aceitável quando se tem por temporária e pontuada. Todavia, ao se tornar instrumento perene e generalizado, passa-se a se questionar acerca do seu âmbito de validade e eficácia.

Ora, como aceitar políticas públicas de isenção tributária, minorando as receitas públicas, se esse já constitui um dos maiores problemas da Administração Pública atual? Em outras palavras, como renunciar recursos pode ser operacional ou interessante ao Estado se este mesmo ente se vê sensivelmente deficiente no que toca à aglutinação de recursos públicos?

Não há verbas para investimento, quiçá para manutenção de serviços básicos à população: saúde, moradia, educação, segurança.

Desta forma, algo parece estar incoerente, seja o balanço dos membros da federação, seja a incompatibilidade da política de isenções tributárias com a maior necessidade arrecadatória estatal.

Em outras palavras, apresenta-se incoerente e irracional a concessão de isenções tributárias quando se vive um lento processo de esgotamento dos cofres públicos. Assim, gasta-se o que não se tem e renuncia-se o que se poderia ter.

O paradoxo toma ares preocupantes quando se observa que o prejuízo transpassa a individualidade do ente concedente. Isto porque a irracionalidade na concessão da isenção tributária também se faz sentida e manifesta na repartição da receita tributária, o que, em última análise, acaba por solapar todo o pacto federativo.

¹³² Em clara alusão ao poema drummondiano: “*havia uma pedra no meio do caminho, no meio do caminho havia uma pedra.*”

Decerto, a isenção desabilita o ente tributante a exercer a arrecadação do tributo, porquanto, segundo alguns autores, não mais existe a obrigação tributária, o que, é evidente, acaba por reduzir, sensivelmente, a captação de recursos públicos.

O efeito, *per si*, já mutila, de forma preocupante e como ressaltado anteriormente, as finanças do ente público exonerante. Imagine-se, ademais, o impacto causado nas receitas dos destinatários da arrecadação tributária.

Ora, ao exercer a competência tributária, o Poder Público esquece ou olvida que, em verdade, sobre parcela de sua arrecadação, haverá a transferência horizontal de receita, com o devido repasse ao ente destinatário.

É o que se colhe da tabela ilustrativa a seguir, construída sob os moldes traçados pela Constituição Federal de 1988:

TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS DIRETAS

TITULAR DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	ENTE FEDERAL DESTINATÁRIO	IMPOSTO TRANSFERIDO	PERCENTUAL TRANSFERIDO
União	Estados ou Municípios	Renda retida na fonte pelos governos estaduais ou municipais	100%
União	Estados Municípios	Operações Financeiras (sobre o Ouro)	30% 70%
União	Municípios	Propriedade Territorial Rural	50%
Estados	Municípios	Circulação de Mercadorias e Serviços	25%
Estados	Municípios	Propriedade de Veículos Automotores	50%

TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS INDIRETAS (FUNDOS)

TIPO DE FUNDO	TRIBUTOS FEDERAIS	
	IR (%)	IMI (%)
Participação dos Estados e DF (FPE)	21,5	21,5
Participação dos Municípios (FPM)	22,5	22,5
Compensação das Exportações (FPEX)	-	10,0
Financiamento da Região Norte (FNO)	0,6	0,6
Financiamento da Região Nordeste (FNE)	1,8	1,8
Financiamento da Região Centro-Oeste (FCO)	0,6	0,6
TOTAL	47,0	57,0

Fica claro, portanto, que o exercício da competência tributária não acarreta disponibilidade exclusiva do titular, porque o produto de sua arrecadação constitui objeto de transferência vertical constitucionalmente prevista.

Deve-se fazer referência às conseqüências diversas, num Estado Federal, entre as subvenções e os incentivos fiscais, uma vez que estes, por implicarem, em geral, uma redução da receita tributária, podem implicar “cortesia com chapéu alheio” (...) Enquanto a subvenção feita pelo legislador federal é suportada integralmente pelos cofres federais, o incentivo fiscal, na forma de subvenção, acaba repartido pelos demais entes federais, sem que estes tenham competência para legislar sobre a matéria. Esta questão foi enfrentada por Ruppe, para quem caracterizaria abuso um ente tributante disfarçar gastos públicos por meio de incentivos fiscais, por razões exclusivas de repartição de rendas. (SCHOUERI, 2005, p. 68)

Desta forma, na medida em que o ente político-tributante concede isenção tributária sobre determinado fato gerador, estará, em verdade, renunciando, não somente recursos próprios, mas dispensando fonte de renda alheia.

Tenha-se, por exemplo, a repartição da arrecadação tributária, inserta no artigo 158 de nossa Carta Política, pelo qual pertencem aos municípios 25% por cento do ICMS¹³³ estadual arrecadado em seus territórios, na proporção de três quartos, no mínimo e de um quarto conforme dispuser lei estadual.

Destarte, no que toca à arrecadação específica de tais valores, o estabelecimento de norma isentiva atinge o repasse de receita, de modo que, em relação àquela contribuição isenta não mais haverá receita estadual, logo, não haverá repasse ao município destinatário.

Com isto, tem-se uma profunda interferência na autonomia do membro da federação, fenômeno este presente, com maior ou menor intensidade, em todos os graus federativos.

Desta forma, o instituto da isenção tributária parece não coexistir com a perfeita sistematização de repartição das receitas tributárias.

E mais: a “subtração” da transferência constitucional parece não só ferir, como desprezar os laços federativos, a ponto de inexistir entre os entes federados qualquer espécie de cooperação.

Noutro falar, a insistência e o crescimento da concessão de isenções fiscais, poderá acarretar, a longo prazo, a própria fulminação de entes federados dependentes da receita de

¹³³ Cumpre registrar que, na tentativa de controlar e limitar a concessão de isenções tributárias relativas ao ICMS, passou a vigorar a Lei Complementar 24/75, segundo a qual art. 1º. “As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei”. Surgia o Conselho de Política Fazendária (CONFAZ), órgão de deliberação das Fazendas Estaduais para aprovação da concessão de isenções tributárias, que se dará pela decisão unânime dos Estados representados (art. 2º, § 2º). Em que pese a tentativa legal, o CONFAZ, além de, basicamente, representar os Estados, apresenta uma atuação meramente formal, sem nenhuma eficácia concreta na resolução dos conflitos federativos. Tanto isto é verdade que a Corte Suprema brasileira julga diuturnamente demandas que pugnam pela inconstitucionalidade de normas que desrespeitam a exigibilidade de convênio interestadual. Nesse sentido: “A guerra fiscal é um efeito não antecipado do novo federalismo fiscal pós-Constituinte. Ao adquirir prerrogativas de estabelecer alíquotas diferenciadas de ICMS, os estados adquiriram grande autonomia política e econômica. Embora formalmente exista a necessidade de sua aprovação por unanimidade pelo CONFAZ, os governadores — fortalecidos politicamente no novo quadro político — passaram a ignorar esse requisito.” (AZEVEDO;MELO, 1997)

transferência para o *self-government*, o que, em última hipótese, traria o retorno do Brasil ao unitarismo estatal.

3 A COMPETIÇÃO TRIBUTÁRIA E O PRIMADO FEDERATIVO CONTEMPORÂNEO: A ISENÇÃO COMO FATOR DE COLISÃO COM LAÇOS FEDERATIVOS COOPERATIVOS

A Carta Fundamental de 1988 apresenta um *novel* pacto federativo¹³⁴ - marcado pela descentralização política e financeira - imprescindível à preservação da autonomia dos entes federados conservar um campo de competência legislativa tributária estadual.

Assim, neste novo modelo federativo, arraigado no plano cooperacional, há o fortalecimento do poder central, o qual, por sua vez, cede parcela de sua competência para que os demais entes possam configurar suas próprias leis, constituindo, pois, o surgimento do respeito às diferenças e peculiaridades locais e regionais.

De logo, não parece concebível que o poder central faça tamanho “esforço” para que os entes subnacionais deliberem livremente e contrariem o poder delegado ou atribuído.

Isto porque, sem pretender acirrar o debate, a repartição de competências tributárias originárias se orientava no sentido de possibilitar aos entes federados a autonomia financeira à própria subsistência.

Não nos parece verdadeira a ilação de que a quem compete tributar, igualmente autoriza-se desonerar¹³⁵.

Abstraindo-se do debate apontado, nota-se que o regime de isenções tributárias não tem sido aplicado em consonância com o pacto federativo, em absoluto descompasso com o federalismo cooperativo.

Muitos Estados passaram a instituir mecanismos de fomento, apoio ou incentivo às empresas que se instalem em seu território, instaurando o que dominou de guerra fiscal, assim entendida a oferta e concessão pelos Estados de conjuntos de benefícios financeiros, ou mesmo fiscais, visando atrair o investimento a ser feito no novo empreendimento. (...) Neste contexto, o conceito de federalismo solidário e

¹³⁴ Lembrando que o pacto federal se caracteriza pelo dever de fidelidade à opção federalista. “Assim, os estados-membros mantêm, com o Estado, uma relação regida por um espírito de colaboração e defesa dos interesses comuns, ou não comuns. (...) Ressaltamos ainda que, neste princípio, encontramos o dever de fidelidade dos membros aos compromissos contraídos (ou seja, à Constituição) e à atitude amistosa nas relações federais.” (SILVA, 1990, p. 149)

¹³⁵ Registre-se que esse não é o entendimento perfilado pelos doutrinadores. Liderados por Sainz de Bujanda e por Souto Maior Borges, entendem que a atividade exonerativa constitui efeito do permissivo para tributação, como que “faces de uma mesma moeda”.

cooperativo indica a necessidade de existirem mecanismos que, de um lado, assegurem a autonomia dos Estados de modo a possibilitar a adoção de programas próprios de desenvolvimento segundo suas peculiaridades e, de outro lado, inibam uma competição predatória entre os Estados mediante a utilização de instrumentos tributários. (GRECO; FERRAZ JUNIOR, 1998, p. 102)

Ora, como visto nos capítulos inaugurais, o pacto federativo brasileiro foi redesenhado segundo os moldes da Constituição Federal de 1988, orientando-se por ideais de cooperação e de busca pela harmonia entre os entes federativos.

Mas a realidade destoa do ideal cooperativo. Nota-se, portanto, uma série de medidas egoístas e individualistas desestrutura esse pacto de cooperação, fazendo instaurar um ambiente nocivo de disputa e rivalidade.

A federação pode ser entendida como um arranjo institucional buscando a harmonização sem contudo mitigar as diferenças intrínsecas aos entes federados. Assim, as federações hoje caminham muito mais para , no esteio da experiência alemã desde 1949, um federalismo cooperativo onde políticas são traçadas visando minimizar as distorções inatas ao modelo. Ocorre que uma série de circunstâncias podem amesquinhar o ímpeto cooperativo e transitar para um ambiente de competição, sobretudo quando há uma fragilidade institucional potencializada por uma aguda crise financeira. Esse parece ser o caso a federação brasileira. (NÓBREGA, p. 02-03)

Surge, pois, uma dúplici arena de embates entre os entes¹³⁶: a competição tributária vertical (a que chamamos de competição passiva ou tácita) e a competição tributária horizontal (a que chamamos de competição ativa ou declarada).

A primeira encontra correlação com o item anterior, porquanto se correlaciona com o sistema constitucional de transferências de recursos. Com o implemento dessas práticas, há uma tendência ao comodismo do ente federado destinatário, que passa a olvidar a atividade impositiva e simplesmente aguardar a repartição da receita tributária alheia. Além disso, observando esse comportamento, o ente transferidor tende a centralizar seus esforços arrecadatórios em tributos que não serão objeto de partilha tributária. Tome-se, por exemplo, a União que, sentindo uma inércia dos demais entes na atividade tributante, passa a concentrar sua atuação na arrecadação das contribuições sociais¹³⁷, cuja arrecadação não é partilhada

¹³⁶ Cumpre salientar, valendo-se dos ensinamentos de Tércio Sampaio Ferraz Junior (1993, p. 10), que é possível a invocação do Órgão do Poder Judiciário, guardião dos liames federais, para restabelecer os laços cooperativos. Por isto, “diante de um litígio desta natureza, o Estado-membro que se sinta prejudicado por um ato de outro e da competência deste, posto que lhe desconfirma a autonomia, está obrigado ou a buscar o consenso ou a recorrer ao Supremo Tribunal Federal, sob pena de que litígio prossiga na base de agressões e represálias, o que destrói a Federação. Trata-se de uma obrigação de cooperação.” (FERRAZ JUNIOR, 1993, p. 10)

¹³⁷ É a conclusão igualmente delineada por Sérgio de Azevedo e Marcus André Melo (1997), indicando outra vantagem à utilização das contribuições sociais: “Em função dessa perda no orçamento fiscal a partir de 1988, a União começou a lançar mão das chamadas ‘contribuições sociais’ como um meio alternativo de arrecadar recursos suplementares. Esta estratégia, desenvolvida ao longo dos últimos anos, tinha a vantagem, por um lado, de o governo federal não ter de repassar esses recursos para os estados e municípios, como ocorre na criação de novos impostos previstos na Constituição; por outro, essas contribuições poderiam entrar em vigor

com os demais entes. Com isto, surge uma competição vertical velada, porquanto os entes não cooperam ao interesse comum da federação.

À evidência disto, pode-se mencionar a criação da contribuição social sobre o lucro líquido das empresas (CSLL) em 1989; o aumento da alíquota da COFINS (de 2% para 3%) em 1997 e a instituição da contribuição incidente sobre movimentações financeiras (CPMF), tributos estes cuja arrecadação não integra o rol de receitas tributárias destinadas à repartição com as demais unidades subnacionais. (PALMEIRA, 2002, p. 165)

Com efeito, quantificando os dados teóricos dispostos, projeções para o ano de 2004 indicavam uma concentração de recursos na União superior aos 69% (somente de arrecadação própria) e, aproximadamente, 60% (após as transferências constitucionais). Os grandes derrotados são os Estados, que passam a ter uma receita disponível de 24% do total arrecadado (AFONSO, 2005, p. 168). Esta concentração de recursos pode ser clara pela leitura de dados mais atuais.

A participação do Ente Central, em 2005, atingiu 70,04% da arrecadação tributária global, ao passo que os Estados participaram com 25,75% e os municípios, apenas 4,20% do total arrecadado pela federação.¹³⁸

Ademais disso, na competição tributária horizontal, a concessão de isenções tributárias encontra maior relevância.

Sim, a tentativa de aquecimento econômico¹³⁹, como justificativa, estimula o ciclo vicioso da guerra fiscal¹⁴⁰, que, em nada, converge com os princípios e valores do federalismo.

A mesquinha dos incentivos estaduais é que eles desqualificam o real sentido de nação e esfacelam o sentido de federação. Na primeira situação, não é normal e usual que vantagens obtidas por um Estado justifiquem os prejuízos dos demais e,

apenas três meses após sua aprovação, não exigindo o princípio da anterioridade para serem implantadas.” E completa: “Enquanto o Brasil possui treze impostos — sete da União, três dos estados e três dos municípios —, o número das chamadas contribuições sociais estaria em torno de 20, sendo que a incidência sobre o faturamento ou receita operacional, ao taxar fases intermediárias e finais do processo produtivo, produziria o chamado “efeito cascata”, repercutindo cumulativamente sobre os preços finais”

¹³⁸ Fonte: Secretaria da Receita Federal [estudos tributários 15 - 2006] – disponível em: www.receita.fazenda.gov.br.

¹³⁹ Importante ressaltar a conclusão colimada por Sérgio Guimarães Ferreira (2000, p. 04), observando o crescimento econômico e industrial dos estados-membros: *“a guerra fiscal não contribuiu para reduzir as desigualdades regionais de produção industrial. A análise por Estado parece indicar exatamente o posto. Estados que praticaram intensamente isenções tributárias na maior parte dos casos foram justamente aqueles onde o processo de desindustrialização relativa foi mais intenso.”*

¹⁴⁰ Nunca é demais lembrar que esse não é um fenômeno exclusivo entre os estados-membros, sendo prática constante entre os municípios, praticando, através de isenções fiscais e da intensificação da guerra fiscal, o que Marcus André Melo (1996) chamaria de “hobbesianismo municipal”, com conseqüências funestas ao exercício da autonomia federativa.

no segundo, o lucro social de Estado é mais importante que o lucro dos demais. (SOUZA, 2002, p. 111)

Da forma como é posta, a isenção tributária somente, ou quase que somente, acirra os ânimos econômicos e implementa a disputa por novos sujeitos não contribuintes (já que isentos do pagamento do tributo).

Cria-se, em verdade, um federalismo atípico; um federalismo competitivo.

As relações federativas somente começarão a prosperar no dia em que as esferas superiores começarem a abrir mão de uma parte do poder, o que significa dizer, em termos concretos, em melhor distribuir os recursos financeiros de acordo com as reais necessidades dos diversos entes da Federação.

O que se vê na prática é uma eterna desconfiança de um ente em relação ao outro, motivo pelo qual praticamente tudo aquilo que diz respeito às relações entre os diferentes entes da Federação deve estar inscrito na Constituição, nos seus mínimos detalhes. E mesmo assim não se tem garantido o seu real cumprimento, pois inúmeros são os mecanismos utilizados para distorcer estas relações em favor dos entes mais fortes. (BREMAEKER, 2006, p. 19)

Destarte, inobstante tratar-se de atuação em prol de interesses locais, não parece lógico olvidar que a razão de ser da Federação reside no bem-estar global da nação. Ora, *“insistir no argumento do ‘cada um por si’ é legitimar também eventual situação em que Estados mais ricos sejam contra a transferência de recursos a Estados menos desenvolvidos”* (CAMARGO, 2004, p. 219).

As circunstâncias são preocupantes, exigindo medidas urgentes e eficazes contra a quase imperceptível secessão financeira dos membros da federação. Se os fatos não apontam relevância e imediatidade na análise do tema, a profecia causa temor e inquietação federativa: se a guerra fiscal entre os membros da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) não for contida, *“poderá com o tempo se converter numa guerra civil, ou numa eventual alternativa de ditadura feroz, com risco de dissolução do pacto federativo, de quebrantamento da unidade nacional e de destruição do Estado de Direito.”* (BONAVIDES, p. 16-17)

CAPÍTULO VI

A RACIONALIDADE NA ARENA FEDERATIVA: O PROBLEMA DA COMPETIÇÃO ATRAVÉS DA TEORIA DOS JOGOS E DA ESCOLHA RACIONAL

1 A RACIONALIDADE DO COMPORTAMENTO POLÍTICO

Invariavelmente, todo o comportamento, toda conduta, importa a adoção apriorística de determinado norte a ser seguido, embora, nem sempre, a diretriz seja motivada pela racionalidade do pensamento.

Diz-se isto porque há condutas que fogem aos parâmetros da racionalidade, sendo efetivadas variáveis outras, pinçadas dentre as infindáveis existentes, a exemplo do desejo, intuição etc. É o que sustenta Jon Elster ao propor que qualquer análise da postura racional pressupõe uma passagem pela intencionalidade do agente, da qual se devem abstrair as crenças e os desejos. (ELSTER, 1985, p. 60)

Com maior intensidade, a adoção de determinado *ethos* comportamental ganha relevo com a interação entre entidades, sejam duas ou mais, sejam físicas ou jurídicas: basta que haja o conflito ou mesmo debate de interesses para se questionarem os limites da atuação racional do ser na pauta da escolha. Isto não quer dizer que a racionalidade somente possa ser observada quando da existência de conflito. Em toda interação pode-se perseguir o elemento racional, muito embora seja na relação conflituosa que sua aparição se apresenta de maneira mais tormentosa.

E neste sentido, interessante observar como se processam as relações entre os entes de uma Federação, tipo de formatação e aglutinação Estatal em que, em tese, deveria preponderar o pacto federativo¹⁴¹, tornando-se inquebrantáveis as imbricações entre seus membros.

Isto é, qual a postura racional a ser adotada por tais entes na tarefa de empreender políticas públicas, sem que os interesses individuais acabem por colidir mutuamente, não somente desestruturando a cooperação entre eles, mas, o que é pior, instaurando um atípico federalismo competitivo, em que a oposição de vantagens constituiria justamente a viga mestra do Estado?

Passa-se a questionar até que ponto a competição é viável ao federalismo. Ora, se é certo que funciona com sagaz eficiência na estrutura capitalista de mercado (pelo menos é o que se constata da clássica formação da lei da oferta e da procura, sobretudo, na esfera

¹⁴¹ Até mesmo pela origem etimológica do termo Federal, que vem do latim *foederale*, relativo a um tratado, a um pacto. Embora não seja objeto do presente estudo, é evidente que o pacto federativo no Brasil não se originou segundo os moldes americanos, com ampla discussão de seus membros acerca de sua formatação, razão pela qual entenderem alguns pela inexistência de traços federativos. Em que pese tal entendimento, o federalismo é um fato; imposto ou não, é certo que a Constituição Federal o consagra, de modo que esta é uma premissa fundante para a concepção de cooperação entre os entes da federação.

consumerista), a assertiva não é plena em tal forma de Estado. Os defensores à adaptação do conflito como fator positivo traçam, em linhas gerais, a idéia de que a vida somente é viável porque é contra-posta a aspectos negativos, de forma que se não houvesse tristeza, certamente não haveria a alegria. Seria como o planar de um pássaro, que, sem a força oposta do vento (sem o somatório de forças necessário), despencaria rumo ao solo.

A resposta parece não ser simples. Tampouco a racionalidade do pensamento será, com rigor, a verdade ontológica posta e precisa, como pretendia Descartes (2004, p. 22), no auge do seu positivismo. Ainda assim, apesar de sua falibilidade¹⁴², a probabilidade de a razão alcançar melhores resultados é maior do que relegá-los ao mero acaso.

Com efeito, não se buscará detalhar o pensamento racional como corrente gnoseológica das sociedades. Na verdade, a racionalidade será analisada como instrumento necessário a equacionar o comportamento humano, idéia esta que não será posta em um conceito pronto e acabado, muito embora, saliente-se a necessidade de identificação da racionalização adotada (FOUCAULT, 1994, p. 135)¹⁴³

Neste sentido, Habermas (1983, p. 320-321) aponta a necessidade de diferenciação entre “trabalho” e “interação”, como primeiro passo à delimitação da *ratio* em evidência. O “trabalho”, pois, seria a atuação com vistas a alcançar determinado fim; seria o agir instrumental e que compreenderia o próprio comportamento racional. Doutra maneira, a “interação” seria materializada “simbolicamente e regida por normas que são fundamentadas exclusivamente na intersubjetividade de um entendimento acerca das intenções, impondo-se o reconhecimento das obrigações”.

É certo que a racionalidade estrita, compreendida como instrumental, não é suficiente para estabelecer os limites da atuação estratégica, porquanto há outros fatores que influenciam o comportamento político, como a emoção, os valores (interação).

Enfim, a racionalidade na escolha, aqui tratada, compreende um comportamento adotado porque está entre os melhores disponíveis para o agente, dadas as suas crenças e os seus desejos, como se verá adiante. Ou seja, “quando defrontadas com vários cursos de ação, as pessoas comumente fazem o que acreditam que levará ao melhor resultado” (ESTER, 1994, p. 38)

¹⁴² Ingenuidade manifesta seria acreditar na divinização da racionalidade, o que redundaria por reduzir o poder às máquinas. Na verdade, como salienta Jon Elster (1994, p. 41), “a escolha racional não é um mecanismo infalível, uma vez que a pessoa racional pode escolher apenas o que acredita ser o melhor meio. (...) Não apenas errar é humano: pode ser mesmo racional fazê-lo, se acontecer de todos os artifícios apontarem na direção errada.”

¹⁴³ “Considero perigoso o próprio termo racionalização. Quando alguns tentam racionalizar algo, o problema essencial não consiste em pesquisar se eles se conformam ou não aos princípios da racionalidade, mas de descobrir a que tipo de racionalidade eles recorrem.” (FOUCAULT, 1994, p. 135)

Ora, se é certo que os atos racionais maximizam preferências ou desejos (escolhem-se as melhores ações que estejam de acordo com eles), dadas determinadas crenças, e que, no campo da atuação política, o agente entende que está comprometido a alcançar um objetivo, que isso é parte do seu projeto de governo. Esse processo é, em parte, um reconhecimento ou uma descoberta (e, portanto, interpretativo), mas também é parcialmente uma aceitação (e uma adoção). Com efeito, com natureza instrumental, as preferências e as crenças se adaptam a cada escolha de uma forma consistente. (FEREJOHN e PASQUINO, 2001, p. 09)

Todavia, é preciso refletir a racionalidade comportamental¹⁴⁴ como postura intermediária ou mista a sofrer influência do “trabalho” e da “interação”, isto porque escolha racional na política observa a ação instrumental (“trabalho” – instrumento de alcance de resultados racionais), que ocorre em meio a um contexto social, impregnado pelas tendências políticas, e, sobretudo, governamentais existentes (“interação” – o princípio federativo se fixa como valor a ser perseguido pelos entes federados).

Seria, assim por dizer, uma ação racional qualificada, isto é, uma ação instrumental que visa ao alcance de um resultado (racional), direcionado, também, por valores que influenciam e se fundem no sentido de sua proteção. Em outras palavras, é o máximo de resultado viável em um contexto axiológico possível.

Com efeito, ultrapassado o debate, vê-se que a concepção de racionalidade comportamental tem variado em compasso com a própria evolução humana. É bem verdade, também, que tal conceito vem se desmistificando como algo absoluto. Isto porque, em geral, na Antigüidade, a razão era o ponto central que permitia aos homens o próprio reconhecimento em relação ao mundo. Com a Modernidade, este conceito cresceu de forma que o pensamento racional estaria vinculado ao limite de todo o conhecimento.

¹⁴⁴ Decerto, não se pretende esgotar o conceito do racional, mas, tão somente, estabelecer critérios mínimos, sem os quais a conduta pode ser tida por irracional, como que um desvio no curso da ação racional. Não se busca, ademais, ampliar a racionalidade além de seus limites possíveis, isto porque, como se sabe, não há critérios objetivos precisos de verificação de atos fenomênicos. Ora, se até mesmo as leis naturais da física e matemática estão sob a suspeita da indeterminação, indecidibilidade e outros fatores subjetivos (SANTOS, 2004, p. 45-46), embora se mantenham seus critérios de racionalidade, igualmente é possível retirar das ciências sociais o elemento racional suficiente a orientar as condutas, de forma a aproximar as ciências, fundido-as em uma ciência epistemológica sócio-natural, na qual “o sujeito, que a ciência moderna lançara na diáspora do conhecimento irracional, regressa investido na tarefa de fazer erguer sobre si uma nova ordem científica.” (SANTOS, 2004, p. 69)

O absolutismo intelectual passa a apresentar declínio com as ardorosas críticas do ceticismo, já que a racionalidade dispunha paradoxos e contradições não explicados ontologicamente.¹⁴⁵

Atualmente, não mais se acredita no império absoluto da razão sobre as crenças e o conhecimento das coisas, até porque, como se verá, tais elementos se interrelacionam. Todavia, como dito alhures, a racionalidade não deve ser desprezada ou abandonada, já que é a possibilidade mais aceitável de se alcançar qualquer significado verossímil ou mesmo a escolha mais plausível¹⁴⁶.

Especificamente em relação à ação comportamental humana (ELSTER, 1985, p. 60-72), dentro de um contexto de racionalidade, importa observar a intencionalidade do agente, com a constante interação entre comportamento, crenças e desejos.

A depender da variação de seus elementos informadores, pode-se constatar, com maior facilidade, o fundamento para escolha de condutas, enquadrando-a como racional ou não.

Na maioria das vezes, os desejos e crenças são razões para o comportamento. Em outras palavras, tais elementos se apresentam como causas da ação que racionalizam. Assim, o pensamento racional exige a intencionalidade do agente em alcançar determinado objetivo.

Entretanto, nem todo comportamento intencional dispõe-se como causa à racionalização da conduta, podendo, inversamente, apresentar-se como causa irracional do resultado.

É o caso do fumante que deseja largar o vício, sendo tentado pelo oferecimento de um cigarro. Racionalmente, o agente sabe da necessidade de não aceitá-lo. Todavia, o desejo de fumar se mostra um objetivo perfeitamente consistente, bloqueando as informações de operações mais fortes (desejo de ter saúde).

Vê-se, portanto, que não necessariamente os desejos e crenças devem ser tidos como elementos que afastam o ser de um comportamento racional. Todavia, há espaço à possibilidade de que o atendimento de desejos locais e imediatos do indivíduo possa

¹⁴⁵ Desde a Grécia Antiga aos tempos hodiernos, era evidente esse maniqueísmo. É o que observa João Maurício Adeodato (2002, p. 318) ao tratar do capítulo atinente ao ceticismo: “o ceticismo, ao lado do nominalismo, do empirismo, mesmo dos modernos funcionalismo, desconstrutivismo e etnometodologia, é umas das formas de combate aos ontológicos, ou ‘dogmáticos’ na linguagem de Sexto Empírico.”

¹⁴⁶ Tem-se assente que o conceito de racionalidade está muito mais flexível, pois não se trata apenas de busca formal do pensamento. Em verdade, os procedimentos racionais podem ser atribuídos a animais, a depender da abrangência dos resultados obtidos pela escolha racional, em função da melhor estratégia a ser adotada para satisfação dos desejos e crenças particulares (o animal sabe que deve caçar para saciar a fome; tipo de racionalidade que se confunde com o instinto). O elemento distintivo dos seres humanos dos outros seres racionais seria justamente a capacidade de buscar ações que visassem a um resultado mais amplo e duradouro, quanto aos efeitos favoráveis esperados, mesmo que contrários aos desejos e crenças individuais.

prejudicar o plano estratégico traçado, razão pela qual devem ser rechaçadas e coibidas tais inclinações.

Por isso mesmo, quando a razão, *per si*, não é suficiente a condicionar e direcionar uma escolha racional da conduta, a melhor forma de se evitar uma atitude irracional seria o comprometimento¹⁴⁷ com várias limitações inibidoras de desejos prejudiciais à obtenção de um fim.

Metaforicamente, ter-se-ia a racionalidade suprema – determinando a conduta – como no episódio do mito heróico da Odisséia com as sereias. Ulisses, advertido por Circê, sabia que, certamente ao passar perto da ilha das belas sereias, seria atraído por seu canto encantador, perderia o controle do navio e naufragaria. Ante tal crença, determinou, então, aos seus marinheiros, a vedação dos próprios ouvidos com cera, e que o amarrassem ao mastro, não o soltando em hipótese alguma, ainda que assim ordenasse. O pré-comprometimento de Ulisses limitou o poder de sua vontade no futuro para evitar que suas paixões ou fraquezas momentâneas pudessem pôr em risco seu destino coletivo (ELSTER, 1989, p. 187).

Se, por um lado, o agente atende a um impulso imediatista, por outro, mantendo-se preso ao mastro, preserva o horizonte mais amplo de sobrevivência.

Neste sentido, minimiza-se a importância da informação, dando-se ênfase aos elementos inibidores (sobretudo daqueles que tornam a conduta irracional) para o exercício de determinada ação:

O homem pode ser *racional*, no sentido de sacrificar deliberadamente a gratificação atual pela gratificação futura. O homem amiúde não é racional, e antes mostra fraqueza de vontade. Ainda quando não é racional, o homem sabe que é irracional e pode atar a si mesmo para se proteger contra a irracionalidade. (ELSTER, 1989, p. 188)

Desta forma, manter a racionalidade diante dos desejos e crenças é fixar uma possível simbiose entre o aproveitamento dos recursos disponíveis, de forma longínqua, sem esgotá-los (federalismo sustentável).

Tudo parece gravitar em torno dos valores individuais. E esta é a idéia defendida por David Gauthier (1986), para quem seria racional qualquer comportamento que visasse à utilidade de alcançar os interesses individuais, independentemente dos interesses dos outros. Assim, a escolha racional estaria ligada à maximização dos interesses de utilidade individual, sem se preocupar com o coletivo ou global.

¹⁴⁷ A idéia de comprometimento não é recente. O imperador romano Júlio César (101 – 44 a.C.), no intuito de evitar deserção de seus soldados e quando antevia que uma batalha seria difícil, ordenava a dispersão de todos os cavalos, incluindo o próprio, impedindo a fuga dos menos corajosos.

Neste ponto, tem-se complicador ao presente estudo: se é certo que a idéia de racionalidade está calcada na busca pelos interesses individuais, como admitir a racionalidade nas relações intrafederativas, em que há primazia do pacto federativo entre seus entes? A solução seria o destaque ao neoliberalismo ordenador do mundo contemporâneo?

Deve-se, portanto, aferir em que limites o mecanismo formal aplicado à escolha racional individual pode ser aplicado às decisões políticas, distinguindo a escolha individual e a escolha social.

Decerto, a racionalidade comportamental social, entendida enquanto unicidade, perpassa pela observação de três dimensões, que encontram absoluta correspondência com a análise metodológica individual, que fazem com que, constantemente, o ser social seja considerado individual, como que dispusesse de vontades e crenças próprias: preferências (desejos), informações (crenças) e ação (comportamento).

Tais elementos devem ser observados para que a atuação no campo político possa ser entendida segundo a individualidade racional, possibilitando a aplicação dos preceitos inerentes àquela metodologia.

Falecendo os fatores elencados, a aplicação da racionalidade à escolha política se torna inviável, porquanto irão preponderar (como já preponderam) os desejos e crenças do governante e/ou dos grupos de domínio do poder.

Assim, compondo o corpo social, exige-se dos indivíduos que os interesses ocultos não sirvam de fundamento à conduta social adotada; ademais, deseja-se que as informações apresentadas por estes personagens reflitam a realidade, mesmo que se oponham aos interesses que lhes orientam; e, por fim, a conduta tida por racionalmente ótima (lembrando o Ótimo de Pareto) somente o será em sua completude se sua execução não for contaminada pelos próprios interesses ou concepção pessoal do interesse geral.

Enfim,

os indivíduos, ao contrário das sociedades, têm um centro organizador — às vezes chamado de vontade, outras vezes de ego — que procura constantemente integrar as partes fragmentadas. As sociedades, ao contrário, não têm nenhum centro. (ELSTER, 1999, p. 16)

Abstraindo-se as dificuldades traçadas, inobstante os ardorosos debates sobre a essência da escolha racional na política, parte-se, no presente estudo, da idéia do ente federativo como ser social dotado de unicidade comportamental (desejos, crenças e ação), considerando-o um todo orgânico capaz de deliberar acerca dos interesses da sociedade que representa.

E mais, como se verá, a interação intrafederativa se apresenta peculiar se observados os condicionantes à atuação de seus membros. Isto porque cada um já traz em si (ou deveria trazer) o desejo *a priori* de fixar e estreitar os laços federativos, norte este que deve balizar qualquer conduta racional estatal (*lato sensu*), certamente, sobrepondo-se a interesses individuais e locais (equivaleria comparar ao exemplo citado do fumante; ao que parece, os entes federados sabem que devem cooperar – o fumante sabe que não deve fumar –, mas a tentação de vantagem imediata – curto prazo – faz com que a conduta seja inteiramente irracional – o fumante, movido pela tentação do prazer imediato do cigarro, aceita a oferta).

Destarte, o grande problema que ora se apresenta vai se desenhando em torno da irracionalidade da escolha em função do desejo de vantagem imediata, a curto prazo.

Um sistema — qualquer sistema, econômico ou não — que, em *cada* momento do tempo, utiliza da melhor forma todas as suas possibilidades pode, ainda assim, a longo prazo, ser pior que um sistema que não o faz em momento *nenhum* do tempo, porque seu fracasso pode ser uma condição necessária do nível ou velocidade do seu desempenho a longo prazo.¹⁴⁸ (SCHUMPETER, 1961, p. 83)

Isto não quer significar que todo comportamento político voltado a atender interesse mais imediato tenha conteúdo necessariamente irracional. Isto somente ocorrerá se toda causalidade para a conduta estiver restrita ao anseio próximo, olvidando qualquer desempenho futuro.

Justamente isso acaba por malograr a idéia federativa, já que desconsideram, seus componentes, que a proposta cooperacional vigente (cerne do federalismo) é a estratégia mais racional¹⁴⁹ a alcançar os melhores resultados (ótimo se comparados com aqueles de curto prazo).

Tal ação seria, na ótica de Max Weber (2001, p. 417-419), racionalmente voltada a valores, sendo racional com relação aos fins somente nos seus meios.

Ao analisar as razões que definem a ação social, Max Weber estabelece quatro “tipos ideais” de ação social, enfatizando seus elementos condicionantes. São ideais porque raramente a ação social pode ser simplificada a conceitos, mas que ganha notoriedade pela melhor aproximação da ação social.

¹⁴⁸ Assim, “se o emprego parcimonioso e estático de capacidades decisórias escassas, que caracteriza as organizações hierárquicas, pode ser vantajosa a curto prazo, essa mesma característica pode ter a propriedade de retardar a multiplicação de capacidades que um sistema mais participativo ocasionaria, e que, na realidade, se revelaria muito benéfica.” (PUTTERMAN, 1982, p. 149 *apud* ELSTER, 1999, p. 21)

¹⁴⁹ A rigor, não há conduta mais racional que outras. Há, isto sim, condutas desprovidas de um mínimo de racionalidade, movidas pelo acaso ou por valores alheios ao pensamento racional. Assim, dever-se-ia utilizar como maior precisão o termo “melhor escolha” às hipóteses mais coerentes com as finalidades do federalismo, todavia, deixa-se de fazê-lo no intuito de apontar que a adoção de políticas públicas imediatas apresenta-se como fator de irracionalidade dos entes federados, como componentes do organismo federal.

O primeiro tipo descrito por Weber seria a “**ação tradicional**”. Não seria uma atuação racional (desprovida de sentido). “Frequentemente não passa de uma reação opaca a estímulos habituais, dirigida conforme uma atitude arraigada” (WEBER, 2001, p. 417). É a repetição sistemática e mecânica de condutas pela simples força do hábito ou tradição.

O segundo tipo é a “**ação afetiva ou emocional**”. Igualmente, não seria uma racional, sem nenhum elemento finalístico que a fundamente. “Pode ser uma reação sem limites a um estímulo extraordinário, fora do cotidiano” (WEBER, 2001, p. 417). Seria a ação inspirada por emoções imediatas, sem a previsão das conseqüências do comportamento.

Adiante, o terceiro tipo é o da “**ação racional com respeito a valores**”. É o primeiro esboço de conduta racional, pelo qual um valor determina o comportamento, sem se considerarem as possibilidades de êxito. Age de modo estritamente racional com relação a valores quem, sem considerar as conseqüências previsíveis, se comporta segundo as suas convicções sobre ou referente ao que é o dever, a dignidade, a beleza, a sabedoria religiosa, a piedade ou a importância de uma “causa”, qualquer que seja o seu gênero (WEBER, 2001, p. 418). O que dá sentido à ação é a sua racionalidade quanto aos valores que a guiaram. A ação é orientada pela fidelidade aos valores que inspiram a conduta. A “ação racional com respeito a valores” pode tender para a irracionalidade tanto mais quanto maior for a adesão aos valores absolutos.

Por fim, tem-se o tipo da “**ação racional com respeito a fins**”. A racionalidade é fixada na escolha dos instrumentos mais adequados para o alcance de um fim. “Age racionalmente com relação a fins aquele que orienta a sua ação conforme o fim, meios e conseqüências implicadas nela e nisso avalia racionalmente os meios relativamente aos fins, os fins com relação às conseqüências implicadas e os diferentes fins possíveis entre si” (WEBER, 2001, p. 418). O critério racionalidade dos meios é a EFICIÊNCIA de realizar o objetivo estabelecido, independentemente de avaliações axiológicas.

Os aspectos suscitados serviram a demonstrar, de forma simples, a amplitude e a importância do enfoque racional na atividade política federativa.

Claro que as ações reais são muito mais complexas do que o esquema dos “tipos puros”. As ações acontecidas na prática podem combinar elementos de cada um dos tipos. A idéia é usar a simplicidade dos tipos para lançar luz sobre certos aspectos das ações reais.

E neste particular é que se entende a atuação cooperacional dos entes federativos como forma híbrida de ação racional com relação a fins e valores, de modo que os valores seriam o limite de atuação do ente, ao passo que, visualizando os fins, fixar-se-iam meios adequados à sua adequação. Isto porque, “a decisão entre os diferentes fins e conseqüências concorrentes e

conflitantes pode ser racional com relação a valores. Neste caso, a ação é racional com relação a fins somente nos seus meios.” (WEBER, 2001, p. 418)

Isto quer significar que deve ser respeitado o pacto federativo como limite à atuação do ente federativo, assegurando que a cooperação possa ocorrer do modo mais eficiente ao desenvolvimento estatal.

2 TEORIA DOS JOGOS COMO PARÂMETRO RACIONAL DE ESCOLHA

Uma aproximação nesse sentido é apresentada pela Teoria dos Jogos.

Está-se diante, portanto, de uma série de situações conflituosas, movidas por interesses, cuja estratégia adotada termina por interferir na atitude alheia. Com efeito, a Teoria dos Jogos se preocupa em sistematizar situações de interação e mútua influência entre sujeitos sob determinadas circunstâncias.

Decerto, não há uma conceituação precisa e unívoca da aplicação da teoria dos jogos, multiplicidade esta que dificulta a identificação de um marco histórico característico de sua origem.

Ainda assim, ao que parece a mais forte identificação histórica da Teoria dos Jogos remonta aos matemáticos John von Neumann e Oskar Morgenstern com a publicação da obra *Theory of Games and Economic Behavior*, datada de 1944, apresentando importantes aplicações na área das Ciências Sociais. Estabeleceram como parâmetros de sua teoria os jogos entre duas pessoas de soma zero, cujo ganho de um implicaria a perda do outro, olvidando jogos de soma variável e os não-cooperativos. Tinha-se a fase em que se estudava o conflito puro e simples.

Posteriormente, passou-se a analisar o conflito através da sistemática da cooperação. A solução encontrada repousou no “ponto de equilíbrio” de John Nash, no qual nenhum jogador poderia melhorar sua posição sem resultar em prejuízo para os demais agentes.

Assim, de forma gradativamente crescente, passou-se a debater como a estratégia de cooperação poderia ser paradoxalmente adotada por entes egoístas, cuja ação seria condicionada pela satisfação dos próprios interesses.

Com efeito, os jogos são entendidos como sistematizações simplificadas da sociedade, nos quais pelo menos um de seus agentes (jogadores) age no sentido de maximizar a utilidade de suas ações.

Se isto é assim, à perfeita definição do jogo, faz-se necessário buscar seus elementos: a) número de jogadores; b) estratégias possíveis; c) os resultados de cada jogador; d) a função que permite a cada jogador testar suas estratégias; e) a correspondência das preferências diante dos resultados.

Analizados estes elementos, será possível identificar quais as estratégias estão em jogo, além dos interesses de cada participante.

Deste modo, aqueles jogos (situações) em que um jogador ganha exatamente aquilo que o outro perde, em absoluta equivalência, seriam os jogos chamados de soma-zero, havendo o simples deslocamento de vantagens. Não há, portanto, margem a qualquer forma de cooperação entre os jogadores. Por outro lado, nos jogos de soma não-zero o benefício garantido advém de origem outra que não o adversário, facultando-se a utilização de estratégias que permitam a cooperação.

É evidente, pois, que a faculdade da cooperação dependerá de diversos fatores intrínsecos aos jogadores, tais como: a personalidade de cada um, a utilidade da estratégia adotada etc. Dentre estes fatores, fundamental ao presente trabalho é o horizonte de tempo durante o qual o jogo será desenvolvido, classificando-o em: instantâneo, iterado infinito e iterado finito (POUSADA, 2003, p. 168).¹⁵⁰

Sendo assim, a relação federativa tem se tornado, pelas estratégias aplicadas por seus entes (competição), um jogo iterado de soma zero.

Respeitadas as devidas proporções, ter-se-ia como que o tradicional jogo infantil Pedra, Papel ou Tesoura:

Estratégias	Pedra	Papel	Tesoura
Pedra	0	- 1	1
Papel	1	0	- 1
Tesoura	- 1	1	0

As estratégias são mutuamente excludentes: quem opta pela estratégia “pedra” vence a “tesoura”, empata com a “pedra” e perde para o “papel”; o “papel” vence a pedra, empata

¹⁵⁰ Esta classificação será tomada mais adiante ao se analisar a iteratividade da relação federativa. Por enquanto importa registrar que quanto mais pontuada a interação dos jogadores, menor será a probabilidade de cooperação. Os jogos iterados infinitos, no qual há repetição das relações, compreendem a maior viabilidade à aplicação de estratégias favoráveis aos resultados cooperativos, facilitados pela experiência (memória perfeita).

com o “papel” e perde para “tesoura”; por fim, a “tesoura” bate o “papel”, empata com a “tesoura” e é vencida pela “pedra”.

A metáfora serve para demonstrar que, nos dias atuais, os entes federados têm adotado políticas públicas que apenas estimulam o conflito entre os jogadores, e cuja vantagem é auferida em vista da perda de outrem.

A cooperação parece ser a melhor alternativa, guiada pelo pacto federativo, a impulsionar as estratégias dos componentes da federação. É a ilação apresentada pela Teoria dos Jogos, transformando o esquema apresentado em convergência aos jogadores:

Estratégias	Esquerda	Direita
Alto	1, 1	1, 0
Baixo	0, 1	0, 0

Vê-se que a estratégia dominante (que interessa a ambos os jogadores) é a constante na linha 1 x coluna 1. Esta deveria ser a escolha racional, ponderando-se os riscos futuros e a cooperação entre os agentes.

Daí porque necessário comprometimento prévio, citado supra, para que os atores possam vencer o desejo de atender os interesses próprios e buscar a melhor coordenação.

Ao que parece, a harmonização de interesses somente é perseguida quando há uma maximização da possibilidade de ganho, tornando proporcionalmente elevada a aversão ao risco e à incerteza.

3 ITERATIVIDADE¹⁵¹ DA ARENA FEDERATIVA

Traçados os contornos propedêuticos da aplicação da Teoria dos Jogos como parâmetro racional à escolha, interessa apresentar o desenho do picadeiro da cooperação como forma de inter-relação dos entes do federalismo.

É sabido que constitui a essência da forma federativa de Estado a solidariedade e cooperação entre seus membros, independentemente, de sua formação: seja ela centrípeta ou centrífuga, tal princípio deve ser resguardado e observado pelos entes.

¹⁵¹ A iteratividade citada não deve ser confundida com interação. A iteratividade deriva de iterar (do latim, *iterare*), significando repetir, reiterar. Por outro lado, a interação expressa ação que se exerce mutuamente entre duas ou mais coisas, ou duas ou mais pessoas; ação recíproca.

Todavia, não é o que se pode constatar empiricamente. Na prática, cada ente federado interage com os demais, de forma contínua e iterada, na qual a experiência apresenta grande influência no processo decisório de escolha.

A priori, já se apresenta contraditória a idéia de premissa de conflitos ao mecanismo federativo, uma vez que sua essência exige a formação de laços de harmonia e cooperação.

Trata-se, assim, de *pay-off* de n-jogadores (quantidade de membros da federação) que deveria ser regido pela função de jogos de soma não-zero.

Assim, importa notar que tal conduta (conflito) é incompatível com a interação iterativa observada pelos atores federativos, na qual os mesmos pretendem maximizar os resultados ao longo de todo o período de relação, utilizando-se, para tanto e eventualmente, estratégias aparentemente subótimas.

Tenha-se, por exemplo, o dilema dos prisioneiros – resultado das pesquisas de Melvin Dresher e Merrill Flood, em 1950, e posteriormente formalizado por Albert W. Tucker (1980) – hipótese probabilística exaustivamente empregada na Teoria dos Jogos a demonstrar como se opera a racionalidade no processo de estratégia, e como o tempo de interação pode ser determinante à cooperação.

Decerto, a situação consiste na existência de dois prisioneiros sendo interrogados pela autoridade policial, em ambientes separados. Cada um deles tem duas estratégias disponíveis: cooperação (permanecer em silêncio) ou deserção (acusar o outro da autoria do crime). Se eles cooperarem mutuamente, isto é, se nenhum deles denunciar o outro, ambos serão condenados a um ano de prisão (3 pontos). Se um deles quedar em silêncio e o outro acusar, o que silenciou será preso e condenado a 05 anos de prisão (1 ponto), enquanto o outro restará libertado (4 pontos); por fim, se os dois se acusarem mutuamente, serão penalizados em 03 anos de prisão para cada (2 pontos).

Ilustrativamente, ter-se-ia a seguinte matriz, onde as linhas correspondem ao Jogador 1 e as colunas ao Jogador 2:

DILEMA DOS PRISIONEIRO	Cooperação (silenciar)	Deserção (acusar)
Cooperação (silenciar)	(3, 3)	(1, 4)
Deserção (acusar)	(4, 1)	(2, 2)

Poder-se-ia considerar que a estratégia racional recomenda a maximização do ganho possível, razão pela qual os suspeitos seriam levados a desertar sempre, almejando alcançar os resultados (1, 4) e (4, 1), respectivamente.

Todavia, se é certo que a deserção possa levar a um ganho maior do que a cooperação, paradoxalmente, se ambos desertarem, o ganho será menor do que teria sido se ambos tivessem cooperado. Daí porque considerando as possibilidades de ganho e perda, apresenta-se racional cooperar e manter o resultado mais vantajoso em termos relativos.

Isso não é absoluto se considerada a iteratividade de determinadas relações estratégicas, como no caso do federalismo. Com os estudos de Axelrod, passou-se a considerar dois fortes elementos: a) via de regra, os jogos iterativos possuem equilíbrios diferentes dos jogos instantâneos; b) a cooperação mútua em situações semelhantes ao dilema dos prisioneiros repetido constitui, per si, um equilíbrio (TSEBELIS, 1998, p. 80).

Isto porque, com o tempo, com a repetição dos jogos, o jogador pode perceber que não joga contra o adversário, mas, em verdade, contra um terceiro. Como visto outrora, não se trata de jogo de soma zero, mas de buscar encontrar um equilíbrio tal a ponto de acomodar as melhores estratégias para cada um.¹⁵²

Ora, a pergunta que parece se desenhar é qual elemento fundamental que permite a proposta cooperacional nos jogos repetidos que não visualizado nos jogos instantâneos?

Destarte, a descoberta de que, a depender da iteratividade dos jogos, apresentam-se diferentes propostas estratégicas, parece encontrar na indução em retrocesso o fator de tendência cooperativa.

Tal qual é, a indução em retrocesso (ou argumento de indução retroativa) pode ser entendida como instrumento da postura estratégica, pelo qual o jogador racional antecipa mentalmente as possibilidades de escolha próprias e dos companheiros, pressupondo a racionalidade e o conhecimento das informações, adotando-os como parâmetro à escolha racional.

Consiste, pois, na antecipação do comportamento alheio em diversas jogadas sucessivas (iteratividade), de forma a influir diretamente na escolha da estratégia atual.

O importante é identificar os jogos em que subsiste um futuro a preservar. Havendo ciência do momento da última jogada, há a tendência de que os jogadores desertem,

¹⁵² Registre-se que se o ator mantém relação curta ou instantânea não há vantagem em cooperar, já que, mesmo que haja cooperação mútua, o ganho será ínfimo. Tal não ocorre com as relações intrínsecas ao federalismo, em que a repetição dos jogos faz com que a cooperação seja a estratégia mais racional, afastando o risco e a incerteza dos resultados, isto porque já há a informação prévia de confiança, porquanto, como dito, os atores federativos, em tese, devem adotar políticas públicas (estratégia política) que propiciem o avanço da solidariedade e harmonia entre si.

porquanto não haverá conseqüências para o futuro. Desta forma, se o número de rodadas for conhecido, haverá a deserção o tempo todo.

Com efeito, Axelrod (1984) tentou demonstrar que os resultados esperados variam com a quantidade de iterações, sustentando que a indefinição quanto este número acarreta uma maior inclinação à cooperação.

Tome-se, por exemplo, o dilema dos prisioneiros. Caso seja conhecida a quantidade de rodadas, certamente, os jogadores escolherão as estratégias egoístas e individuais, independentemente da conduta alheia.

Percebe-se que a indução em retrocesso é geralmente tomada por um aspecto negativo, pelo qual a experiência e a previsão do comportamento fazem com que os jogadores optem por estratégias individualistas.

Todavia, esse mesmo mecanismo deve ser entendido como fator positivo de cooperação entre os agentes. Assim, a estratégia cooperacional se apresenta como o resultado de equilíbrio de um jogo iterativo quando o número de iterações é infinito ou finito de informação incompleta.

Sendo assim, atua-se em cada escolha em aparente afronta à vontade individual, com a finalidade de maximizar o resultado final ótimo.

Ora, como dito, o princípio federativo já se antecipa como informação suficiente aos jogadores de que a conduta calcada no interesse individual, em jogos de tamanha iteratividade, representa, além de desagregação de valores, uma escolha ineficaz a longo prazo. Isto é, a iteratividade das relações demonstrará que a vantagem obtida com a cooperação é bem maior que aquela auferida com a busca da vontade individual¹⁵³.

Caso os entes federados optem por perseguir interesses individualizados, sem observar a indução retroativa fornecida aprioristicamente, ter-se-á, no máximo um ganho local, momentâneo e pontuado.

Desta forma, apresenta-se, aparentemente, irracional¹⁵⁴ a conduta efetiva dos entes federados em propiciar políticas públicas de soma-zero, em que se objetivam precipuamente

¹⁵³ Nessa perspectiva, “a guerra fiscal, portanto, pode ser modelada como um dilema do prisioneiro, em que ganhos coletivos de longo prazo são preteridos em prol de ganhos individuais de curto prazo. Como o horizonte temporal do cálculo político é reduzido ao ciclo eleitoral de curto prazo, o resultado é a defecção individual por parte dos governadores e a perpetuação do status quo.” (AZEVEDO;MELO, 1997)

¹⁵⁴ Essa conclusão, de que a ação maximizadora das vantagens individuais acarreta conseqüências danosas à federação, também é alcançada por Daniel K. Goldberg (2004, p. 15-31), ao tratar, em apertada análise, da escolha racional, estratégias cooperativas e não-cooperativas. Todavia, não se comunga do pensamento apresentado pelo citado autor de que práticas cooperativas encerrariam condutas irracionais, porquanto se estaria buscando resultado menos vantajoso: “Um jogador racional escolherá a estratégia não-cooperativa, sabendo perfeitamente que o outro fará o mesmo e o resultado proporcionado por sua ação será pior para ambos do que um resultado em que ambos cooperassem. Por outras palavras, a ação racional de cada agente tentando

os interesses individuais e momentâneos, buscando a maximização e otimização dos ganhos a cada jogada, olvidando que cada rodada se encontra imantada por uma arena macro de estratégias, e que nem sempre a adoção de uma estratégia subótima signifique a renúncia aos interesses individuais.

4 A PROBLEMÁTICA DOS JOGOS OCULTOS

Visto tudo isso, resta analisar a justificativa (se houver) pela qual ao se deparar com diversas escolhas, o ator político não segue a estratégia aparentemente melhor. Em outras palavras, importa descobrir sob que fundamento o jogador opta por alternativa que parece contrariar seus próprios interesses e objetivos mais imediatos.

Transladando esse questionamento para o campo eleitoral, George Tsebelis (1998, p. 18) historia as eleições presidenciais da Finlândia de 1956.

Naquela oportunidade, havia três candidatos concorrendo ao pleito: o defensor da reforma agrária, apoiado pelo Partido Comunista, Urho Kekkonen (posteriormente eleito), o socialista Karl-August Fagerholm e o conservador da situação Juo Kusti Paasikivi.

Ademais, segundo a legislação eleitoral finlandesa, as eleições seriam presididas por um colégio eleitoral especial formado por 300 membros, que elegeriam o Presidente, em dois turnos, caso a maioria não fosse alcançada em um só turno.

O candidato que mais preocupava Kekkonen era o conservador Paasikivi. Sendo assim, era de se esperar, logo no primeiro turno, que os comunistas apoiassem Kekkonen com todos seus votos. Todavia, ao revés, somente apenas 14 comunistas confirmaram o voto a Kekkonen; os demais 42 (de um total de 56) votaram no candidato socialista.

Ora, como admitir tal escrutínio se Fagerholm desagradava fortemente os comunistas? Tratar-se-ia de traição ou divisão intrapartidária?

maximizar sua própria utilidade leva a conseqüências desastrosas para o conjunto. Se todos agissem 'irracionalmente', todos se beneficiariam. (...) Por isso, o federalismo fiscal deve ser 'mitigado' com mecanismos de coordenação (que evitem o problema descrito no dilema dos prisioneiros) e critérios que impeçam 'ações racionais' potencialmente destrutivas para todos." (GOLDBERG, 2004, p. 27-28). Com todo respeito às alegações dispostas, não se pode coadunar com tal pensamento, porquanto se despreza a iteratividade da relação federativa e os resultados a longo prazo. Na verdade, a atitude não cooperativa (ou competitiva) é que encerra medida irracional, porquanto busca interesses individuais próprios, olvidando a interdependência aos demais entes federativos.

Realmente, observando-se pontualmente o primeiro turno eleitoral, tender-se-á a concluir por uma escolha irracional e subótima.

Entretanto, para se compreender o fundamento do voto comunista, é preciso uma visão macro da eleição de 1956. Vamos aos fatos. Paasikivi foi eliminado logo no primeiro turno, com 84 votos, contra 114 a favor de Fagerholm e 102 de Kekkonen. Ademais, no segundo turno, envolvendo Kekkonen e Fagerholm, os comunistas optaram exclusivamente por Kekkonen, obtendo 151 votos contra 149 de Fagerholm.

Desta forma, há de se perceber a conduta inteiramente racional e estratégica dos comunistas: deixaram de lado os interesses, desejos e crenças individuais, optando por uma estratégia subótima, para eliminar da disputa o adversário mais ameaçador, o conservador Paasikivi.

Ora, “um ator vota de maneira estratégica ou sofisticada (em contraposição à maneira sincera) quando, num ou mais turnos de uma série de votações, vota contra suas preferências a fim de assegurar um resultado final de sua preferência”. (TSEBELIS, 1998, p.19)

O caso apresentado não se consubstancia em enigma isolado ao conjunto das relações humanas. Em geral, essa arena de estratégias é apresentada às relações humanas. Sejam elas políticas ou pessoais, há opções estratégicas a serem tomadas que sempre envolvem jogos nem sempre visualizados: os jogos ocultos.

É o caso da interação entre marido e mulher ao optar por não trair; também, das cessões governamentais (em alianças políticas) para tornar possível o governo; ainda, dos entes federados ao adotar estratégias menos vantajosas, mas que consideram a necessidade de manter a maximização dos ganhos ao longo do trato federado.

Enfim, o estudo de qualquer dessas interações de maneira pontuada pode levar à incoerência de interpretação do caso finlandês. Somente através da análise de toda a extensão dos jogos que envolvem os atores será possível identificar as motivações do comportamento.

Assim, principia-se a idéia de que a maximização da realização dos objetivos próprios não pode ser encarada como explicação racional da escolha. Isto aparenta ser coerente quando se trata de jogos instantâneos, sem qualquer ilação com outras arenas estratégicas.

Na verdade, a intrigante questão dos jogos ocultos, de escolhas aparentemente subótimas, pode ser compreendida como discrepância entre ator e observador. Isto porque ou o ator efetivamente escolhe uma estratégia não-ótima, ou o observador está equivocado.

Deve, portanto, o ator adotar racionalmente uma estratégia aparentemente subótima, evidentemente se encarada sob a ótica do observador, que assim definirá por não acompanhar a rede integral da arena dos jogos.¹⁵⁵

É simples, como salienta George Tsebelis (1998, p. 22):

O observador centra sua atenção em apenas um jogo, mas o ator está envolvido em toda uma rede de jogos – o que chamo de jogos ocultos. O que parece subótimo a partir da perspectiva de um único jogo é na verdade ótimo quando é considerada toda rede de jogos.

Geralmente, é justamente neste ponto, na inversão de posição, que se enquadra a problemática dos jogos ocultos no federalismo. Isto porque os atores políticos insistem em atuar como observadores¹⁵⁶, de forma a centrar a maximização dos seus ganhos em uma única e estrita perspectiva, olvidando as demais etapas da interação, e, o que é pior, contribuindo em demasia para a própria ruptura do liame a eles imanente.

5 A COOPERAÇÃO COMO SOLUÇÃO RACIONAL

A racionalidade deve ser construída como elemento determinante, em um mundo moderno de valores conturbados, à ação comportamental humana ou política. Decerto que sua natureza epistemológica não pode ser absoluta, porquanto, como salientado supra, a racionalidade também falha. Mas ainda assim, parece ser o melhor caminho em busca de parâmetros para a tematização da escolha, problematizada quando o agente político mascara interesses outros que não os perseguidos pela federação.

¹⁵⁵ Em verdade, há dois casos em que o ator escolhe a estratégia subótima: quando não pode escolher racionalmente ou quando incorre em equívoco. Por outro lado, igualmente há dois casos em que o observador parece não visualizar a opção ótima da escolha: quando de logo pensa tratar-se de escolha ótima (despreza o jogo por completo) ou quando não tem noção de outras opções viáveis. De qualquer forma, emprega-se a escolha subótima (do ponto de vista do observador) como forma racional de se alcançar o resultado ótimo (objetivo efetivo da estratégia).

¹⁵⁶ Há que se registrar, porém, que esta postura pode ser tida como de ator, quando o agente político busca efetivar os anseios dos eleitores, não necessariamente coincidentes com os objetivos estatais. “*Nas suas decisões de gasto, os atores políticos buscam certificar-se das preferências de seus eleitores, atribuindo diferentes valores às opções disponíveis, visto que os efeitos de cada escolha podem ser percebidos de forma diferente de eleitor para eleitor. Fazendo isso, eles tomam suas decisões de acordo com a posição do eleitor mediano.*” (SOUZA, 2004, p. 423-424). Com estas considerações, o mencionado autor sugere a evidência da deturpação do federalismo pátrio, com a ingerência da performance política sobre a performance fiscal. Assim, age-se como ator, optando-se conscientemente pela postura subótima, estritamente influenciado pela atuação política, na tentativa de empreender os gastos mais adequados à satisfação do indivíduo, não como cidadão, mas como eleitor. Vale dizer, a atuação é pontuada e específica a garantir a reeleição do governo (gerente político) (SOUZA, 2004, p. 425)

Neste particular da escolha racional, a Teoria dos Jogos propicia interessante ferramenta de análise, pela qual se pretende imunizar a ação política de desejos tendentes a dilacerar o pacto federativo.

Sendo assim, a cooperação se apresenta como a alternativa mais viável, não pelo aspecto ontológico do federalismo, mas porque tal “valor” encerra uma interpretação racional da relação entre os membros da federação, de modo que, com a harmonia de interesses, todos saem vitoriosos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A síntese do atual estágio do federalismo fiscal brasileiro não pode ser colhida da mera interpretação constitucional de atribuição de competências. Mais que isso, é preciso compreender as conseqüências implementadas pela formatação originária e pelo desenvolvimento do próprio pacto federativo no Brasil.

Ora, como mecanismo de mutação estatal, o fenômeno federativo originário, surgido nos Estados Unidos, exigia uma atenção de forças à concretização do objetivo comum. Houve, portanto, a centralização dos interesses, de modo a constituir um Estado único e soberano. Formava-se o Estado federal, em que, por intermédio de um processo centrípeto, cada colônia independente cedia parcela de seu poder à formação do novo ente metaindividual. Rompia-se com o velho modelo confederativo e apresentava-se ao mundo uma nova forma de Estado: o federalismo.

Decerto, nesse processo de aglutinação de forças, sempre se tornava evidente o debate acerca da distribuição do Poder federal, vale dizer, sempre oscilando entre a prevalência do Ente central e dos entes periféricos, o que refletiu, inicialmente, um conflito intrafederativo, ou federalismo dual, em que os entes periféricos e o Ente central apresentavam interesses contrários ou influentes um no outro.

Esse modelo não se amoldava ao sistema federativo, que indicava a necessidade de composição de interesses, consubstanciado na concomitância de unidade e diversidade. Por isso mesmo, com sua evolução, sobretudo no pós-guerra, houve o fortalecimento do Ente central, que passou a atuar como que um “organizador estatal”, transferindo e regulando aos entes subnacionais competências próprias à auto-organização, auto-administração e ao autogoverno. Surgia o federalismo cooperativo, disseminado na idéia de cooperação e harmonização dos interesses individuais dos entes federados, necessariamente convergentes aos objetivos da federação.

Essa formatação evolutiva do modelo americano continuou a influenciar formas federativas pelo mundo, como, inclusive, já inspirara a origem do federalismo brasileiro, diferenciado, todavia, por sua constituição centrífuga, porquanto o Estado Unitário existente fez criar os entes federados autônomos, dispostos de competências e campo próprio de atuação.

É bem verdade que, ao longo das Constituições brasileiras subsequentes à adoção do modelo em 1981, restou evidente a flacidez do pacto federativo, porquanto gozava de avanços e retrocessos, centralizações e descentralizações.

Ao cabo desse processo evolutivo brasileiro, a Constituição de 1988 adotou o modelo federativo, alçando o município, ao lado de estados-membros e União, ao status de ente federativo, até então, embora respeitada sua autonomia, excluído do reconhecimento como tal. Mais que isso, a citada Constituição, inspirada nos ideais norte-americanos, fincou o federalismo cooperativo, prescrevendo a coordenação de políticas públicas voltadas ao interesse comum. Deste modo, os entes federativos deveriam imprimir posturas políticas tendentes a harmonizar e equilibrar o pacto federativo, de modo a preservar coletivamente os laços federativos.

Não se deve olvidar, entretanto, a dificuldade de observância à orientação constitucional, porquanto os entes federados gozam de distintas e peculiares situações econômicas, políticas e sociais.

Com efeito, antevidendo tais dificuldades e como corolário da autonomia dos entes, a Constituição federal apresentou um rol de competências que discriminava e autorizava a atuação específica de cada membro da federação, ao que se chamou de repartição de competências.

Nesse sentido, tinha-se a autonomia financeira como premissa necessária ao exercício das demais prerrogativas autonômicas: sem recursos, o ente federado quedava na inocuidade, impossibilitado do exercício pleno de sua autonomia.

A Constituição de 1988, então, traçou as regras de repartição da competência tributária, possibilitando aos membros da federação a imposição de tributos necessários à captação de recursos a gerir a máquina administrativa própria. Tencionava-se, portanto, garantir a autonomia financeira.

Todavia, a crise econômico-financeira dos entes da federação, sobretudo dos estados-membros e municípios, apontou à inoperatividade ou ineficácia da disposição constitucional. Vale dizer, mesmo que exercida à plenitude, a competência tributária não era suficiente a subsidiar os gastos públicos.

Para além disso, então, a Carta Magna de 1988 tratou da repartição da receita tributária, institucionalizando, ao lado das transferências voluntárias de receita (de caráter não constitucional), as transferências constitucionais horizontais, de modo que parcela da arrecadação tributária de determinados entes federados seria destinada a outros membros da federação.

Mesmo assim, este rol de prerrogativas não estabeleceu aos entes federados o equilíbrio financeiro necessário ao desenvolvimento sócio-econômico.

Era preciso, em verdade, uma redefinição do pacto federativo, de modo a melhor harmonizar competências administrativas e reequilibrar as finanças públicas.

A medida alternativa encontrada pelos entes federados consistiu (como assim ainda permanece) na instituição de políticas de incentivo fiscal, pelas quais se desonera o contribuinte, a fim de propiciar valores outros que não estritamente fiscais. Buscavam, em verdade, em sua visão, ceder o benefício da função fiscal do tributo, de captar recursos aos cofres públicos, para possibilitar condições favoráveis ao desenvolvimento sócio-econômico.

Nota-se, portanto, uma redefinição da atividade financeira do Estado, não mais esgotada na função meramente protetora-repressora, para exercer a o papel de regulamentador da economia.

Essa nova postura não causa estranheza, porquanto a atividade de imposição do tributo perpassa, necessariamente, pelas restrições tributárias incidentes sobre a produção privada. O grande desvirtuamento que se desenha na utilização de incentivos fiscais é considerá-los como suplemento das restrições tributárias e não como requisito.

Isso quer significar a utilização marginal dos incentivos fiscais como medidas excepcionais e ao largo da atividade impositiva, sob o falacioso fundamento de promover outros valores e bens jurídicos interessantes ao ente federado concedente.

Esse não deve ser o encaixe dos incentivos fiscais na mecânica da atividade financeira do Estado, porquanto, como dito, deveriam, isto sim, posicionar-se ao lado das restrições tributárias, no sentido de possibilitar o desenvolvimento econômico privado para se alcançar maior tributação.

Como se percebe, está-se tratando de normas indutoras, pelas quais, intervindo na economia, o Estado almeja induzir ou nortear comportamentos a valores e objetivos a ele inerentes (caráter extrafiscal do tributo).

Portanto, não se ousa condenar, impensadamente, as políticas de incentivos fiscais, até mesmo porque essa é uma diretriz constitucional e que visa, teoricamente, ao desenvolvimento econômico. Em verdade, o que se está a desmascarar é a concessão de incentivos fiscais opacos, que não transmitem a transparência suficiente à análise da congruência, coerência, razoabilidade e proporcionalidade da desoneração do tributo. Vale dizer, não se pode indicar, com precisão, se os benefícios sócio-econômicos advindos do afastamento da incidência do tributo justificariam a sua concessão.

Aliás, a prática sinaliza para as desvantagens dessa modalidade de intervenção no domínio econômico (aquelas em que há renúncia de receita). Primeiramente, há um absoluto descontrole do montante que o setor privado deixa de levar aos cofres públicos, podendo, inclusive, ser bem maior que o benefício ou vantagem pretendido pelo ente federado. Além disso, ainda que sejam realizadas projeções dos valores renunciados, não passarão de ficções, sem a possibilidade de refletir com precisão o grau de desoneração do contribuinte.

Ademais disso, os incentivos fiscais podem incorrer no que se costuma denominar de “efeito carona”, pelo qual se favorece, através de medidas desonerativas, determinados contribuintes em contrapartida da implementação de condutas e valores que já seriam adotados sem qualquer estímulo estatal, isto porque há valores convergentes entre os setores privado e público.

Desta forma, a melhor alternativa para o enfrentamento da crise das finanças públicas, bem assim à necessidade de incremento do setor privado como forma de alargar o substrato das restrições tributárias, reside na concessão de subvenções diretas, que não expurgariam todos os problemas identificados na alhures, mas apresentariam a vantagem da delimitação do *quantum* envolvido, possibilitando um maior controle público e da própria sociedade. Seria uma medida transparente e mais eficaz do ponto de vista custo-benefício, porquanto as subvenções diretas somente seriam concedidas e renovadas aos contribuintes que proporcionassem um desenvolvimento compatível com o “investimento” realizado.

Ao revés disso, pode-se constatar uma proliferação de medidas de incentivo ou estímulo fiscal, principalmente, exteriorizada pela concessão de isenções tributárias, que, afastadas discussões doutrinárias divergentes, consiste na incidência de norma de estrutura (norma isentiva) sobre um ou mais critérios da norma de incidência, afastando, *ultima ratio*, a obrigatoriedade de pagamento do tributo.

Essa modalidade de incentivo fiscal, como dito, já largamente difundida e banalizada pelos entes políticos, apresenta todos os desencontros identificados quanto aos incentivos fiscais que operam renúncia de receita de forma indireta (afastando a tributação). Mas, mais que isso, traz-se à análise a emblemática questão do enquadramento do princípio isonômico nos fenômenos de isenção tributária.

Trata-se de questão tangente ao tema central, mas que capta evidência no processo de minuciar o instituto em questão. Desta forma, em que pesem robustos entendimentos em contrário, a concessão de isenção tributária não tem se conformado com o princípio isonômico. Isto porque a isenção extrafiscal não obedece a critérios lógico-razoáveis de fixação da desoneração, não havendo, portanto, o estabelecimento legal de um signo

presuntivo de riqueza capaz de identificar os contribuintes aptos à desoneração e à implementação de valores vetores do ente federado. Assemelha-se, portanto, a um juízo de oportunidade e conveniência do poder legislativo, o que não demonstra uma igualdade de tratamento tributário.

Está-se diante do retorno aos privilégios odiosos, absolutamente excomungados pela sociedade e pelo ordenamento jurídico atual.

Note-se, não se está a repudiar o instituto da isenção tributária. Em que pesem seus problemas, é na sua aplicação e efeitos que reside a deturpação que a torna inadequada como instrumento de atuação estatal. Diz-se isso porque, por diversas vezes, o Supremo Tribunal Federal já declarou a sua constitucionalidade, orientado pela postura extrafiscal do tributo.

Sendo assim, é preciso interpretar a concessão da isenção tributária de forma sistemática, alcançando sua aplicação e efeitos. Nesse sentido, o referido incentivo fiscal é concedido por um ente político almejando um interesse individual e próprio.

Ora, tratar de individualidade na forma de Estado brasileira é convidar ao debate a idéia federativa, porquanto seu fundamento reside na unidade-diversidade. E, mais ainda, é preciso analisar a aplicação e efeitos da isenção tributária incidentes sobre o federalismo fiscal cooperativo, que apregoa ou prescreve uma cooperação e harmonização de interesses e condutas dos entes federativos à manutenção dos liames federativos.

Desde já, cumpre registrar que o resultado final das políticas de incentivo fiscal é o gradativo esvaziamento dos cofres públicos, com o enfraquecimento lento e gradual dos laços federativos, isso porque prepondera o interesse individual sobre o coletivo, instaurando um atípico federalismo competitivo.

Decerto, no exercício de concessão da isenção tributária, o ente político federado despreza que o produto da arrecadação tributária será objeto de transferência horizontal de receita, cuja parcela estabelecida constitucionalmente será repassada ao ente federado destinatário. Não incumbe, portanto, ao ente federado arrecadador (titular da competência tributária impositiva), a titularidade sobre a integralidade da receita tributária arrecadada.

Todavia, a isenção tributária opera a renúncia não somente da receita própria do ente político-tributante, mas, o que é lastimável e ofensivo ao federalismo fiscal cooperativo, dispensa-se fonte de renda alheia.

O fenômeno descrito ganha relevo com a percepção de que a boa parte da receita de muitos entes federados, sobretudo os municípios, é formada por recursos advindos da transferência horizontal da arrecadação tributária. Assim, mais que olvidar a cooperação, os entes federados implementam verdadeira ofensiva à autonomia financeira alheia.

Como decorrência dessa dependência velada das transferências horizontais, emergiu nova forma de conflito intrafederativo: a competição vertical. Nessa atuação incongruente com o pacto federativo, o ente federado “transferidor” tende a centralizar seus esforços arrecadatários em tributos não afetados à partilha da receita. Almeja-se, concretamente, diminuir o repasse aos entes destinatários.

Não bastasse isso, há outro fator de colisão com o federalismo cooperativo, que circunda a própria definição de repartição das competências tributárias. Trata-se da competição horizontal, mais conhecida como “guerra fiscal”, pela qual os entes federados concedem isenções tributárias sob a justificativa de atrair maiores investimentos, objetivando um crescente desenvolvimento sócio-econômico. Para isso, não medem esforços, tampouco, respeitam o interesse da federação. Privilegia-se e prepondera o interesse individual e egoístico, de modo a implementar políticas públicas de conflito e antagonismo, porquanto a instalação de investimentos ocorrerá no ente federado que mais isentar (renunciar) tributos.

Logo, como dito, mais que desrespeitar o federalismo fiscal cooperativo, acirram-se os interesses e propicia-se um federalismo competitivo e conflituoso. Portanto, a concessão de isenções tributárias, nessas circunstâncias, encerra medidas afederativas e irracionais, porquanto, a longo prazo, o benefício alcançado é menor que o seria com a adoção da cooperação.

Isto se demonstra através da aplicação das premissas lançadas pela Teoria dos Jogos e da Escolha Racional, bases que assentam que o comportamento deve se imunizar contra desejos e vontades opostos a um objetivo pré-estabelecido. Assim, embora a racionalidade não seja epistemologicamente absoluta, constitui a melhor solução à possível tentativa de dilaceração do pacto federativo, especialmente quando estão ocultos interesses diversos dos objetivados pela federação.

Ademais disso, a iteratividade das relações federativas aponta a cooperação como melhor solução às tendências individuais, porquanto, a longo prazo, o benefício alcançado com a cooperação supera a tendência de competição a curto prazo, que pode até significar vantagem imediata, mas, se analisada globalmente, pela indução em retrocesso, no todo de interações, perceber-se-á que a competição, além de ser medida irracional, é menos vantajosa.

Evidentemente, a pesquisa não se encerra por aqui, porquanto diagnosticado o câncer do sistema tributário e indicado o tratamento à sua limitação, cumpre investigar o ato cirúrgico à sua retirada.

Neste sentido, lança-se a semente à aferição futura, pela qual parece residir na racionalização ou redefinição do gasto público, a precisa solução à reclamada reforma tributária.

REFERÊNCIAS

ADEODATO, João Maurício. **Ética e retórica**: para uma teoria da dogmática jurídica. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. **Filosofia do direito**: uma crítica à verdade na ética e na ciência. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

AFONSO, José Roberto Rodrigues. Federalismo e reforma tributária: na visão do economista. In **Revista de direito público**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 8, p. 163-172, abr./jun. 2005.

ALMEIDA, Maria Hermínia Tavares de. Recentralizando a federação?. In **Revista de sociologia política**, Jun 2005, n. 24, p.29-40, jun. 2005.

ARANHA, Márcio Nunes. Liberalismo e intervencionismo neoliberalismo, ou liberalismo construtor e intervencionismo social: a precisão de seus conceitos mediante a análise da gradação do controle estatal e de sua política de prioridades. **Revista de informação legislativa**, Brasília: Senado Federal, a. 34, n. 135, p. 237-252, jul./set. 1997.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de direito tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2005.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 4 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

AXELROD, Robert M. **The evolution of cooperation**. New York: Basic Books, 1984.

AZEVEDO, Sérgio de; MELO, Marcus André. A Política da Reforma Tributária: Federalismo e Mudança Constitucional. **Revista brasileira Ciências Sociais**, São Paulo, v. 12, n. 35, 1997. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-69091997000300006&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 01 nov. 2006.

BALEEIRO. Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Teoria geral do constitucionalismo. In **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, Senado Federal, n. 91, jul./set. 1986.

BARROSO, Luís Roberto. **Temas de direito constitucional**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

_____. **Direito constitucional brasileiro**: o problema da federação. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito**. São Paulo: Lejus, 1998.

BENEVIDES FILHO, Maurício. **A sanção premial no direito**. Brasília: Brasília Jurídica, 1999.

BERCOVICI, Gilberto. O Planejamento e a Constituição de 1988. In: SCAFF, Fernando Facury (Org.). **Constitucionalizando direitos**. p. 305-328. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

BERTI, Fábio Azambuja. **Federalismo fiscal e defesa de direitos do contribuinte: efetividade ou retórica**. Campinas: Bookseller, 2005.

BITTAR, Carlos Alberto. Cultura: incentivos fiscais a aplicações no setor. **Revista de informação legislativa**, Brasília: Senado Federal, a. 23, n. 92, p. 373-382, out./dez. 1986.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Trad. Cláudio de Cicco. Brasília: Polis, 1989.

BOFF, Salete Oro. **Reforma tributária e federalismo: entre o ideal e o possível**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 9 ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. **A globalização e a soberania: aspectos constitucionais**. Disponível em: <<http://mx.geocities.com/profpito/direitosilva.html>>. 2000. Acesso em: 30 out. 2006.

_____. **Federalismo regional num país periférico**. Disponível em <<http://www.unicap.br/rid/artigos2004/federalismoregional.doc>>. p. 01-25. Acesso em: 01 nov. 2006.

BORGES, José Souto Maior. Sobre as isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS. In **Revista dialética de direito tributário**, São Paulo, p. 69-73, n. 06, mar. 1996.

_____. **Teoria geral da isenção tributária**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 712-DF. Relator: Ministro Celso de Mello. Decisão por maioria. Brasília, 07.10.92. DJ de 19.02.93. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>>. Acesso em: 03 set. 2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.324-DF. Relator: Ministro Marco Aurélio. Decisão unânime. Brasília, 16.12.04. DJ de 01.02.2005. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>>. Acesso em: 03 set. 2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1655-AP. Relator: Min. Maurício Correia. Decisão unânime. Brasília, 03.03.2004. DJ de 02.04.2004. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>>. Acesso em: 04 set. 2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.276-SP. Relator: Ministra Ellen Gracie. Decisão unânime. Brasília, 29.08.2002. DJ de 09.09.02. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>>. Acesso em: 03 set. 2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Pleno. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 239.397-MG. Relator: Ministro Ilmar Galvão. Decisão unânime. Brasília, 21.03.00. DJ de 28.04.00. Disponível a partir de: < <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp> >. Acesso em: 03 set. 2005.

BREMAEKER, François E. J. de. El municipio brasileño como nivel gubernamental autónomo. In **IBAM / APMC / NAPI / IBAMCO (Estúdios Especiales)**, n. 72, p.01-33, jun./2004. Disponível em: < <http://www.ibam.org.br> >. Acesso em: 10 set. 2005.

_____. Pacto federativo com justiça fiscal. In **IBAM / APMC / NAPI / IBAMCO (Estudos Especiais)**, n. 38, p.01-18, fev./2002. Disponível em: <<http://www.ibam.org.br> >. Acesso em: 10 set. 2005.

_____. Pacto federativo: um futuro para os municípios. In **IBAM / APMC / NAPI / IBAMCO (Estudos Especiais)**, n. 153, p.01-27, abr./2006. Disponível em: <<http://www.ibam.org.br> >. Acesso em: 10 set. 2005.

BRITO, Edvaldo. Federalismo tributário. In **Cadernos de direito constitucional e ciência política**, São Paulo: Revista dos Tribunais, a. 5, n. 18, p. 134-139, jan./mar. 1997.

BUJANDA, Fernando Saenz de. **Hacienda y derecho**: estudios de derecho financeiro. V. 3. Madrid: Instituto de Estudos Políticos, 1963.

CAETANO, Marcello. **Manuel de ciência política e direito constitucional**. Coimbra: Almedina, 1998.

CAMARGO, Guilherme Bueno de. A guerra fiscal e seus efeitos: autonomia x descentralização. In CONTI, José Maurício, organizador. **Federalismo fiscal**. p.191-222. Barueri: Manole, 2004.

CAMPOS, German J. Bidart. **Derecho constitucional**: realidad, normatividad y justicia en el derecho constitucional. Tomo I. Buenos Aires: Ediar, 1963.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 6 ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. **Curso de direito constitucional tributário**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

CARRIÓ, Genaro R. **Sobre los limites del language normativo**. Buenos Aires: Astrea, 1973.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário**: fundamentos jurídicos da incidência. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. **Curso de direito tributário**. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CASSONE, Vitorio. **Direito tributário**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CASTRO, Paulo Rabello de. Itamar, Jamanta e os Russos. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 13 jan. 1999. Disponível em: <<http://www.uol.com.br>>. Acesso em: 30 out. 2006.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime jurídico dos incentivos fiscais**. São Paulo: Renovar, 2004.

CAVALCANTI, Francisco Queiroz Bezerra. Reflexões sobre o papel do Estado frente à atividade econômica. In **Revista trimestral de direito público**, v. 1, n. 20, p. 68-75, 1997.

CHACON, Vamireh. Federalismo aparente e unitarismo permanente no Brasil. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 42, p. 107-126, jan. 1976.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria geral do tributo e da exoneração tributária**. 3 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

_____. O princípio federativo e os incentivos e benefícios fiscais: a guerra fiscal entre os Estados. O ICMS e o aproveitamento de créditos. In **Direito do Estado: novos rumos**. v. 3. p. 179-202. São Paulo: Max Limonad, 2001.

_____. **Curso de direito tributário brasileiro**. 6 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

_____. (org.) **Federalismo fiscal**. Barueri: Manole, 2004.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da capacidade contributiva**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **O estado federal**. São Paulo: Ática, 1986.

DEFOE, Daniel. **As aventuras de Robinson Crusoe**. Porto Alegre: L&PM Editores, 1997.

DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

DERZI, Mizabel de Abreu Machado. **Direito tributário, direito penal e tipo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988.

_____. Fundamentos da competência tributária municipal. In **Revista de direito tributário**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.

DESCARTES, René. **Discurso do método**. Trad. Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2004.

DI PIETRO, Juliana. A repartição das receitas tributárias. In CONTI, José Maurício, (org.). **Federalismo fiscal**. p. 67-100. Barueri: Manole, 2004.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Direito constitucional e “due process of law”**: ensaio sobre o controle judicial da razoabilidade das leis. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. In **Revista de Sociologia Política**, Curitiba, n. 18, 2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782002000100007&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 01 nov. 2006.

ELSTER, Jon. **Ulises y las sirenas**. Cidade do México: Fondo de Cultura Economica, 1989.

_____. **Peças e engrenagens das ciências sociais.** Trad. Antônio Trânsito. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 1994.

_____. The possibility of rational politics. In **Revista brasileira de ciências sociais**, vol.14, n.39, p.13-40, fev. 1999.

_____. A natureza e o escopo da explicação da escolha racional. Trad. Marcito Galvão da Luz. In LEPORE, Ernest; MCLAUGHLIN, Brian P. **Actions and events: perspectives on the philosophy of Donald Davidson.** p. 60-72. Oxford: Blackwell, 1985. Disponível em: < <http://www.portalsociologia.hpg.ig.com.br/elster1.htm> >. Acesso em: 10 ago. 2005.

FAGUNDES, Seabra. O poder econômico da União e as suas repercussões sobre a autonomia política dos Estados. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 05, p. 30-55, jan. 1959.

FANUCHI, Fábio. **Curso de direito tributário brasileiro.** 4 ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1986.

FEITOSA, Raymundo Juliano do Rêgo. Federalismo: uma aproximação teórica e empírica. In **Anuário dos cursos de pós-graduação em direito (UFPE)**, Recife, n. 09, p. 229-250, 1998.

_____. O federalismo fiscal: notas para discussão. In **Anuário dos cursos de pós-graduação em direito (UFPE)**, Recife, n. 11, p. 333-343, 2000.

_____. A ordenação da atividade financeira e tributária do Estado. In **Anuário dos cursos de pós-graduação em direito (UFPE)**, Recife, n. 12, p. 345-384, 2002.

FEREJOHN, John and PASQUINO, Pasquale. The rational choice theory in the political science: concepts of rationality on political theories. **Revista brasileira de ciências sociais**, v.16, n.45, p.05-24, fev. 2001.

FERRARI, Sérgio. **Constituição estadual e federação.** Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2003.

FERRAZ, Roberto. Incentivos fiscais: um enfoque constitucional. In **Revista de estudos tributários**, Brasília, n. 28, p. 101-107, nov./dez. 2002.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Congelamento de preços: tabelamentos oficiais. In **Revista de direito público**, Rio de Janeiro, p. 76-86, jul./set. 1989.

_____. Litígio constitucional entre Estados-membros e a competência do STF. In **Revista de direito administrativo**. Rio de Janeiro, n. 194, p. 06-11, out./dez. 1993.

_____. **Introdução ao estudo do direito.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

_____. Crédito-prêmio de ipi e incentivo fiscal setorial: da inaplicabilidade do art. 41 do ADCT da CF/1988. p. 33-52. In **Crédito prêmio de IPI: estudos e pareceres III.** Barueri: Manole, 2005.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Curso de direito constitucional.** 28 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

FERREIRA, Sérgio Guimarães. Guerra fiscal: competição tributária ou corrida ao fundo do tacho?. In **Informe-se** – Boletim da Secretaria de Assuntos Fiscais do BNDES, Rio de Janeiro, n. 4, jan. 2000.

FONSECA, Maria Juliana de Almeida. **Conflito de competência tributária – ICMS e ISSQN**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

FOUCAULT, Michel. Omnes et singulatim: vers une critique de la raison politique. Trad. Selvino J. Assmann. In **Dits et écrits 1954-1988**, Vol. IV (1980-1988). Édition établie sous la direction de Daniel Defert et François Ewald, avec la collaboration de Jacques Lagrange. Paris, Gallimard, 1994, p.134-161. Disponível em: <<http://www.cfh.ufsc.br/~wfil/omnes.htm>>. Acesso em: 10 set. 2005.

FREY, Klaus. Descentralização e poder local em Alexis de Tocqueville. In **Revista de Sociologia Política**, n.15, p.83-96, nov. 2000.

GADAMER, Hans-Georg. **Verdade e método**: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica. Petrópolis: Vozes, 1999.

GARCÍA-PELAYO, Manuel. **Derecho constitucional comparado**. 6 ed. Madrid: Revista do Ocidente, 1961.

GAUTHIER, David. **Morality by agreement**. Nova York: Oxford University Press, 1986.

GOLDBERG, Daniel K. Entendendo o federalismo fiscal: uma moldura teórica multidisciplinar. In CONTI, José Maurício, (org.). **Federalismo fiscal**. p. 15-31. Barueri: Manole, 2004.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem econômica na constituição de 1988**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 1977.

GRECO, Marco Aurélio; FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Desafios do federalismo fiscal brasileiro. In **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, São Paulo, a. 1, n. 2, p. 97-104, jul./dez. 1998.

GROTTI, Dinorá Adelaide Musetti. Perspectivas para o federalismo. In BASTOS, Celso Ribeiro, (org.). **Por uma nova federação**. p. 146-165. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Repartição de receitas tributárias: a repartição das fontes de receita. Receitas originárias e derivadas. A distribuição da competência tributária. In CONTI, José Maurício (org.). **Federalismo fiscal**. p. 33-66. Barueri: Manole, 2004.

HABERMAS, Jürgen. Técnica e ciência enquanto ideologia. In BENJAMIN, Walter et al. **Textos Escolhidos**. São Paulo: Abril Cultural, 1983.

HAMILTON, Alexander; MADISON, James; JAY, John. **O Federalista**. Belo Horizonte: Líder, 2003.

HARADA, Kiyoshi. **Incentivos fiscais não atendem ao interesse público**. Disponível em: <www.fiscosoft.com.br>. 2004. Acesso em: 04 set. 2005.

HART, Herbert. L. A. **O conceito de direito**. Trad. Armindo Ribeiro Mendes. 2 ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1994.

HERZOG, Ana Luiza. A era da fábrica verde: a estratégia de ecoeficiência da AMBEV revela que reduzir o impacto da produção não é só ambientalmente correto – é também mais lucrativo. **Exame**, São Paulo, 874 ed, p. 64-66, ago. 2006.

HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição**. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.

HORTA, Raul Machado. **Direito constitucional**. 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

JUCÁ, Francisco Pedro. Reflexões sobre o federalismo brasileiro. In **Cadernos de direito constitucional e ciência política**. São Paulo: Revista dos Tribunais, a. 5, n. 21, p. 197-209. out./dez. 1997.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do estado**. trad. de Luís Carlos Borges. São Paulo: 1990.

KRELL, Andreas Joachim. Autonomia municipal no Brasil e na Alemanha. Uma visão comparativa. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 37, dez. 1999. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1557>>. Acesso em: 06 out. 2005.

LARENZ, Karl: **Metodologia da ciência do direito**. 5 ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LIMA, Hermes. Federalismo e presidencialismo. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 07, p. 75-92, nov. 1959.

LIMA, Ruy Cirne. Federalismo e Feudalismo. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 06, p. 80-86, jul. 1959.

LOBO, Thereza. Federalismo em Questão: Avanços e Recuos. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 55, p. 163-196, jul. 1982.

LOEWENSTEIN, Karl. **Political power and government process**. Chicago: University of Chicago Press, 1962.

_____. **Teoria de la Constitucion**. 2 ed. Barcelona: Editorial Ariel, 1976.

LOPREATO, Francisco Luiz Cazeiro. **O colapso das finanças estaduais e a crise da federação**. São Paulo: UNESP, 2002.

LUNARDELLI, Pedro Guilherme Accorsi. O ICMS e os incentivos fiscais. In **Revista dialética de direito tributário**, São Paulo, n. 14, p. 54-58, nov. 1996.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 6 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005.

MACHETTI, Pablo Santolaya. **Descentralización y cooperación**. Madrid: Instituto de Estudios de Administración Local, 1984.

MAGALHÃES, José Luiz Quadros de. **Pacto federativo**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000.

MAIA FILHO, Napoleão Nunes. **Estudos temáticos de direito constitucional**. Fortaleza: Casa José de Alencar, 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Regime jurídico de incentivos financeiros outorgados pelos estados e o comunicado Cat 36/04, de São Paulo: distinção entre incentivos financeiros e fiscais. Parecer. In **Doutrina ADCOAS**, n. 5, p. 91-97, mar. 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Estudos e pareceres de direito público VIII**: assuntos administrativos em geral. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

_____. **Direito municipal brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MENDES, Marcos. Federalismo fiscal. In BIDERMAN, Ciro & ARVATE, Paulo (org.). **Economia do setor público no Brasil**. p. 421-461. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

MENDONÇA, Cristiane. **Competência tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

MELO, Diogo Lordello de. **A moderna administração municipal**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1960.

MELO, Marcus André. Crise Federativa, Guerra-Fiscal e Hobbesianismo Municipal: As Vicissitudes da Descentralização. In **São Paulo Em Perspectiva**, v. 10, n. 3, p. 1-14, 1996.

_____. O sucesso inesperado das reformas de segunda geração: federalismo, reformas constitucionais e política social. **Dados.**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 4, 2005. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52582005000400004&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 01 Nov 2006.

MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda nº 1 de 1969**. 2 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1970.

MOLINA, Pedro Herrera. **La exencion tributaria**. Madrid: Colex, 1990.

MONCADA, Luís S. Cabral de. **Direito económico**. 3 ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2000.

MORAES, Germana de Oliveira. A concepção do federalismo fiscal e seus reflexos no sistema constitucional brasileiro. In: GRAU, Eros Roberto; GUERRA FILHO, Willis Santiago (Org.). **Direito constitucional**: estudos em homenagem a Paulo Bonavides. p.305-312. São Paulo: Malheiros, 2003.

MUKAI, Toshio. Competências dos entes federados na Constituição de 1988. In **Revista de direito administrativo**, Rio de Janeiro, v. 184, p. 86-96, abr./jun. 1991.

MUSHKAT, Miron; MUSHKAT, Roda. The prisoner's dilemma as an instrument of public policy. **Rivista internazionale di filosofia del diritto**, Milão, IV, p. 465-474, jul./set. 1984.

NABAIS, Jose Casalta. **O Dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Almedina, 1998.

_____. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos do direito. In: **Revista eletrônica da Advocacia Geral da União**, ano III, nº. 021, abr/2002. Disponível em: <www.agu.gov.br/publicacoes/artigos/05042002josecasaltafaceocultadireitos_01.pdf>. Acesso em: 7 set. 2005.

NÓBREGA, Marcos. **Renúncia de receita; guerra fiscal e tax expenditure: uma abordagem do art. 14 da LRF**. Disponível em <www.eclac.cl/ilpes/noticias/paginas/6/13526/MarcosNobrega1.pdf>. p. 01-33. Acesso em: 08 jun. 2006.

_____. Federalismo seletivo e equalização fiscal: o novo modelo de gestão fiscal e o impacto nos entes subnacionais. In TAVARES, André Ramos et al. (coords). **Lições de Direito Constitucional em homenagem ao jurista Celso Bastos**. p. 808-830. São Paulo: Saraiva, 2005.

OFFE, Claus. La política social y la teoría del Estado. In OFFE, Claus. y KEANE, J., **Contradicciones en el Estado del bienestar**. Trad. Antonio Escohotado. Madrid: Alianza Editorial, 1990.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto e WEITERSCHAN, Helga Magdalena. Aspectos históricos do federalismo fiscal no Brasil. In **Fundação JP – análise e conjuntura**, vol. 9, n. 10, p. 745-755, out. 1979.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues. **Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita**. 2 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

OLIVEIRA, Régis Fernandes & HORVATH, Estevão. **Manual de direito financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

PACÍFICO, Andrea Pacheco. Os federalismos brasileiro e norte-americano na construção da democracia. In **Revista do curso de direito (AEUDF)**, Brasília, v. 4, n. 1, jan./jun. 2003.

PALMEIRA, Marcos Rogério. **Direito tributário versus mercado: o liberalismo na reforma do estado brasileiro nos anos 90**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

PENTEADO, Luciano de Camargo. Teoria dos jogos: por uma propedêutica à elaboração racional da decisão. In **Revista de direito mercantil industrial, econômico e financeiro**, São Paulo, n.132, p. 160-165, out./dez. 2003.

PEPPE, Atilio Machado et al. Reflexões sobre a federação brasileira. In **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro v. 31. n. 4. p. 157-182, jul./ago. 1997.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Sem projeto de nação. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 23 mai. 2004. Disponível em: <<http://www.uol.com.br>>. Acesso em: 30 out. 2006.

PERGOLA, Antônio Ia. Regionalismo, federalismo e poder externo do estado: o caso italiano e o direito comparado. In **Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo, n. 31, p. 11-43, jun. 1989.

PERIUS, Kátia Cibele Graef. **A Concessão de incentivos fiscais estaduais e a nova lei de responsabilidade fiscal no federalismo brasileiro**. Disponível em: < http://federativo.bndes.gov.br/bf_bancos/estudos/e0001915.pdf >. p. 1-163. Acesso em: 09 abr. 2006.

PORTO, Mauro Pereira. Dilemas da racionalidade: o caso dos efeitos da mídia no comportamento político. In: CAMINO, Leôncio; LHULLIER, Louise; SANDOVAL, Salvador (orgs.). **Estudos sobre comportamento político: teoria e pesquisa**. p. 39-53. Florianópolis: Letras Contemporâneas, 1997.

POUSADA, Estevan Lo Ré. Alguns conceitos elementares de Teoria dos Jogos. In **Revista de direito mercantil industrial, econômico e financeiro**, São Paulo, n. 132, p. 166-176, out./dez. 2003.

QUEIROZ, Luís César Souza de. **Sujeição passiva tributária**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

REIS, Élcio Fonseca. **Federalismo fiscal: competência concorrente e normas gerais de direito tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2000.

ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. **República e federação no Brasil**. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

RODRIGUEZ BEREJO, Álvaro. **Introducción al estudio del derecho financiero: un ensayo sobre los fundamentos teóricos del derecho financiero**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1976.

_____. Derecho financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la constitucion. In: **Estudios sobre el projeto de Constitucion**. Madrid: CEC, 1978.

SANTOS, Antônio Oliveira. Mitos da reforma tributária. In **Jornal do Commercio**. 03 dez. 2002. Caderno Opinião.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **A Crítica da razão indolente**. São Paulo: Editora Cortez, 2000.

_____. **Um discurso sobre as ciências**. 2 ed. São Paulo: Cortez, 2004.

SANTOS, Wanderley Guilherme dos. **Razões da desordem**. Rio de Janeiro: Rocco, 1993.

SCHMITT, Carl. **Teoria de la Constitucion**. Cidade do México: Editora Nacional, 1966.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. Discriminação de competências e competência residual. In SCHOUERI, Luís Eduardo & ZILVETI, Fernando Aurélio (orgs.). **Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado**. p. 82-115. São Paulo: Dialética, 1998.

SCHUMPETER, Joseph Alois. **Capitalismo, socialismo e democracia**. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961.

SCHWARTZ, Bernard. **Direito constitucional americano**. Trad. Carlos Nayfeld. Rio de Janeiro: Forense, 1955.

_____. **O Federalismo norte-americano atual**. Trad. Elcio Cerqueira. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1984.

SEGADO, Francisco Fernández. Reflexiones críticas en torno al federalismo en América Latina. In: VII Congreso ibero americano de derecho constitucional, 2002, Cidade do México. **Federalismo y regionalismo**. p. 106-157. Disponível em: <<http://www.bibliojuridica.org/libros/1/348/7.pdf>>. Acesso em: 04 jan. 2006.

_____. El federalismo en América Latina. In **Revista latino-americana de estudos constitucionais**, Belo Horizonte: Del Rey, n. I. jan/jul. 2003.

SILVA, Adriana Campos. O princípio da fidelidade federal e a opção federalista. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 71, p. 145-161, jul. 1990.

SILVA, Antônio Rogério. **A razão bem informada**. Disponível em: <<http://www.geocities.com/discursus/textos/raciomor.html>>. Acesso em: 09 ago. 2005.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 9 ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

SORTO, Fredys Orlando. O federalista e a Constituição dos Estados Unidos. In **Revista brasileira de estudos políticos**, Belo Horizonte, n. 82, p. 133-157, jan. 1996.

SOUZA, Luiz Antônio. Antropofágicos Incentivos Fiscais Estaduais. In **Revista do instituto dos advogados do Paraná**, Curitiba, n. 31, p. 107-115, dez. 2002.

SOUZA, Saulo Santos. Entre performance política e performance fiscal: o legado do governo Cardoso para o federalismo fiscal brasileiro. In **Finanças Públicas: VIII Prêmio Tesouro Nacional**. p. 403-462. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2004.

TAMAYO, Ruy Pérez. **¿Existe el método científico?** Cidade do México: Fondo de Cultura Económica, 1998.

TÁVORA, Frederico Soares. **A aplicação da Teoria dos Jogos ao direito**: pressupostos epistemológicos e descrições de utilização de interesse jurídico. 2000. 180 p. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2000.

TELLA, Torcuato S. Di. De opciones racionales y confubulaciones: por uma teoria política de la política. **Revista de ciências sociais**, Buenos Aires, v. 38, p. 551-566, jul./set. 1998.

TORRES, Heleno Taveira. **Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas**: tratamento unilateral, bilateral e comunitário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

TORRES, João Camillo de Oliveira. **A formação do federalismo no Brasil**. São Paulo: Editora Nacional, 1961.

TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

_____. **Curso de direito financeiro e tributário**. 5 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

_____. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Vol. III. 3 ed. São Paulo: Renovar, 2005.

_____. É possível a criação do IVA no Brasil? In **Revista fórum de direito tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 3, n. 15, p. 9-25. mai./jun. 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. 2000. Reflexos sócio-econômicos da implantação do regime automotivo: relatório de Auditoria Operacional. In **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, v. 31, n. 85, p. 64-93. Disponível em: < www2.tcu.gov.br/pls/portal/url/ITEM/E67CA05A899C9E7AE030010A70000496 >. Acesso em: 30 out. 2006.

TSEBELIS, George. **Jogos ocultos: escolha racional no campo da política comparada**. Trad. Luiz Paulo Rouanet. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1998.

VASCONCELOS, Inessa da Mota Linhares. **A adoção do imposto sobre o valor agregado (IVA) no federalismo brasileiro**: apontamentos para uma reforma capaz de proporcionar o ajuste na tributação do consumo e o avanço do processo de integração regional. 162 p. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2004.

VELLOSO, Carlos Mário. Estado federal e estados federados na Constituição Brasileira de 1988: do equilíbrio federativo. In **Revista da Procuradoria Geral da República**, Brasília, n. 1, p. 20-47, out./dez. 1992.

VERGOTTINI, Giuseppe de. **Derecho constitucional comparado**. Trad. Pablo Lucas Verdú. 2 ed. Espasa-Calpe: Madrid, 1985.

VIEIRA, Pe. Antônio. **Escritos históricos e políticos**. São Paulo: Martins Fontes, 1995.

WEBER, Max. **Metodologia das ciências sociais**. Trad. Augustin Wernet. 3 ed. São Paulo: Cortez, 2001.

WORLD BANK. 2002. **Decentralization: what, why and where**. Disponível em: <<http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/what.htm>>. Acesso em: 25 jun. 2005.