UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
PROLAM – PROGRAMA DE PÓS-
GRADUAÇÃO EM INTEGRAÇÃO DA
AMÉRICA LATINA

HYGINO SEBASTIÃO AMANAJÁS DE OLIVEIRA

Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina
– uma análise comparada

SÃO PAULO – SP
2009

HYGINO SEBASTIÃO AMANAJÁS DE OLIVEIRA

Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina – uma análise comparada

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Integração da América Latina da Universidade de São Paulo para obtenção do título de mestre.

Área de Concentração : Sociedade, Economia e Estado

Orientador: Prof. Dr. Amaury Patrick Gremaud

São Paulo – SP
2009

Nome: OLIVEIRA, Hygino Sebastião Amanajás de,
Título: Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina – uma análise comparada

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em integração da América Latina – PROLAM da Universidade de São Paulo para a obtenção do título de mestre.

Aprovado em:

Banca Examinadora

Prof.:
Julgamento:

Instituição:
Assinatura:

Prof.:
Julgamento:

Instituição:
Assinatura:

Prof.:
Julgamento:

Instituição:
Assinatura:

À memória de Nemésia, minha mãe, com amor e gratidão

AGRADECIMENTOS

Ao longo de dois anos e meio de estudos para a realização de um trabalho que pretende ser uma dissertação de mestrado, gostaríamos de agradecer àqueles que nos permitiram pensar, executar e enfim concretizar nossas pretensões, a começar pelos nossos familiares e amigos, pelo apoio.

Agradecemos também o acolhimento do nosso professor-orientador, Prof. Dr. Amaury Patrick Gremaud, a orientação e a condução de nossas atividades até o momento. De igual forma, foi-nos muito valioso o acolhimento pelo Prolam-USP, ao qual agradecemos na pessoa da Profa. Dra. Maria Cristina Cacciamalli, presidente do Conselho de Pós-graduação, e ao Prof. Dr. Marcio Bobik Braga por igual contribuição e participação em nossas avaliações desde o exame de ingresso no programa, bem como, aos Secretários Raquel e Willian.

Este trabalho também não seria possível de ser realizado sem as críticas e sugestões do Prof. Dr. Fernando Facury Scaff, ao qual seguimos os passos no direito tributário desde a nossa graduação em 1992, e pacientemente nos orienta.

Agradecemos, ainda a confiança que nos foi depositada pelo Prof. Dr. Alberto do Amaral Jr. e pela Profa. Dra. Sueli Terezinha Ramos Schiffer, em suas cartas de recomendação, para que pudéssemos ingressar no programa de pós-graduação do Prolam-USP.

Por fim, agradecemos aos funcionários das bibliotecas da Faculdade de Direito, de Economia, e de Filosofia e Ciências Humanas da USP, da Fundação Getúlio Vargas – FGV no Rio de Janeiro, da Faculdade de Direito da Universidade de Buenos Aires – UBA, e do Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, que com paciência atenderam às nossas solicitações durante o período de pesquisa e elaboração da presente dissertação.

AS INDAGAÇÕES

A resposta certa, não importa nada: o essencial é que as perguntas estejam certas.

Mario Quintana (Caderno H)

RESUMO

OLIVEIRA, Hygino Sebastião Amanajás de, **Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina – uma análise comparada**, 2009, 164f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Integração da América Latina – PROLAM, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

O Federalismo Fiscal tem sido objeto de estudo no direito, na economia e na política, e representa um meio de refletir sobre as relações que estão na organização do Estado. Em particular, as implicações financeiras que existem na Federação ganham importância na medida em que as condições de vida dos cidadãos atingem atualmente situações de difícil aceitação para os padrões humanos. A América Latina, em especial o Brasil e a Argentina, é campo propício ao estudo do Federalismo Fiscal por sua condição característica de sociedade composta por costumes variados, decorrentes de sua colonização e da imigração de outros povos, que contribuíram para a singularidade da cultura latino-americana, bem como, por ser região que se encontra na periferia do capitalismo, em rumo de ascensão. Não se encontram arraigadas as tradições ao ponto de impedir transformações e as instituições são mais flexíveis para absorver novas relações, sob novos paradigmas. Despertam-se os dois países para a solução de seus problemas por meios próprios, dentro os quais estão relações econômico-financeiras e jurídicas. A análise comparativa do Federalismo Fiscal adotada atualmente no Brasil e na Argentina pode contribuir para a solução de problemas comuns e indicar propostas de desenvolvimento econômico para ambos.

Palavras-chave: Federação – Federalismo – Tributário – Finanças – América Latina – Brasil – Argentina - Comparado

ABSTRACT

OLIVEIRA, Hygino Sebastião Amanajás de, **Fiscal Federalism in Brazil and Argentina – a compared analysis**.2009, 164f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-graduação em Integração da América Latina – PROLAM, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

Fiscal Federalism has been analysed by Law, Economics and Political Science and represents a way of thinking the relationships in the State organization. Particularly, the financial aspects of the Federal State grow as an important subject when the citizens welfare achieve levels that cannot be accepted by the average human patterns. The Latin America, specially Brazil and Argentina, is an extraordinary field to develop studies about Fiscal Federalism, due to its society's characteristics as multiculturalism and immigration movements that made it a singular culture, as well, the region is located in the latest boundaries of capitalism, growing toward development. Besides, there are no institutional frame that cannot accept new relationships and new paradigms in the region. Both countries wake up to discover original solutions for their own problems, including economic and juridical questions. The compared analysis of Fiscal Federalism in Brazil and Argentina adopted in this research can be a way to find solutions to the questions mentioned above and present new proposals to economic development to both countries.

Key words: Federation – Federalism – Taxation – Finance – Latin America – Brazil – Argentina
- Comparative

RESUMEN

OLIVEIRA, Hygino Sebastião Amanajás de, **Federalismo Fiscal en Brasil y Argentina – una análisis comparada**, 2009, 164f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Integração da América Latina – PROLAM, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

El federalismo fiscal ha sido analizado por el derecho, la economía y la ciencia política y representa un modo de ver las relaciones en la organización del estado. Particularmente, los aspectos financieros del estado federal crecen como tema importante del na cuando el bienestar de los ciudadanos alcanza los niveles que no se pueden acepted por los patrones del ser humano del avarage. La América latina, particularmente el Brasil y la Argentina, es un campo especial para desarrollar estudios sobre el federalismo fiscal, debido a los caracteristcs de su sociedad como los movimientos del multiculturalismo y de la inmigración le hicieron una cultura singular, también, la región están situados en los últimos límites del capitalismo, creciendo hacia el desarrollo. Además de no hay marco institucional que no puede aceptar nuevas relaciones y nuevos paradigmas en la región. Ambos países despiertan para descubrir las soluciones originales para sus propios problemas, incluyendo preguntas económicas y jurídicas. El análisis comparado del federalismo fiscal en el Brasil y la Argentina adoptados en esta investigación puede ser una manera a de encontrar soluciones a las preguntas mencionadas las anteriormente y actuales nuevas ofertas al desarrollo económico a ambos países.

Palabras-llave: Federación – Federalismo – Tributario – Finanzas – America Latina – Brasil – Argentina - Comparado

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AC – Ação Cautelar
AO – Ação Originária
ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
CSJN – Corte Suprema de Justicia de la Nación
CF/88 – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CN – Constituição da Nação Argentina de 1994
CTN – Código Tributário Nacional
EC – Emenda Constitucional
ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
LC – Lei Complementar
MC – Medida Cautelar
STF – Supremo Tribunal Federal

Sumário

Introdução:.....	13
1. Situação latino-americana.....	14
2. O Federalismo Fiscal.....	16
3. Análise comparativa:.....	18
Capítulo I – Federalismo e Federação:.....	20
1. Introdução:.....	21
2. Tradição Anglo-americana:.....	23
3. Tradição Continental-européia:.....	27
4. Tradição latino-americana:.....	33
Capítulo II – Federalismo Fiscal Brasileiro:.....	45
1. Introdução:.....	46
2. Federalismo no Brasil:.....	47
2.1. Evolução histórica:.....	47
3. Federalismo e o Sistema Fiscal Brasileiro:.....	54
3.1. Federalismo Fiscal:.....	54
3.1.1. Federalismo Fiscal Brasileiro de 1891-1965:.....	54
3.1.2. Federalismo Fiscal Brasileiro de 1965-2008:.....	56
3.2. Sistema Tributário Brasileiro:.....	59
3.2.1. Princípios:.....	60
3.2.1.1. Princípio Federativo:.....	61
3.2.1.2. Princípio da Segurança Jurídica:.....	64
3.2.1.3. Princípio da Legalidade:.....	65
3.2.1.4. Princípio da Igualdade:.....	69
3.2.2. Tributos e suas Espécies:.....	70
3.2.3. A Repartição das Receitas Tributárias:.....	74
3.2.3.1. Mecanismos e Técnicas de Repartição de Receitas Tributárias:.....	74
3.2.3.1.1. Os Fundos:.....	80
3.2.3.1.2. Convênios:.....	82
3.2.3.1.3. A Responsabilidade Fiscal:.....	85
Capítulo III – Federalismo Fiscal Argentino:.....	89
1. Introdução:.....	90
2. Federalismo Argentino:.....	91

2.1. Evolução Histórica:	91
3. Federalismo e Sistema Fiscal Argentino:	97
3.1. Sistema Fiscal Argentino:	99
3.1.1. Introdução:	99
3.2. Sistema Tributário Argentino:	101
3.2.1. Princípios:	101
3.2.1.1. Princípio Federativo:	101
3.2.1.2. Princípio da Segurança Jurídica:	102
3.2.1.3. Princípio da Legalidade:	103
3.2.1.4. Princípio da Igualdade:	105
3.3. Tributos e suas Espécies:	109
3.4. Repartição de Receitas Tributárias:	117
3.4.1. Mecanismo de Repartição de Receitas Tributárias Argentino:	117
3.4.1.1. Fundos:	121
3.4.1.2. O Convênio Multilateral:	123
3.4.1.3. Responsabilidade Fiscal:	127
Capítulo IV – Análise Comparada do Federalismo Fiscal Brasileiro e Argentino:	131
1. Introdução:	132
2. Aspectos de Comparação:	133
2.1. Na Federação:	133
2.2. No Federalismo Fiscal:	136
2.2.1. A Fundamentação Constitucional:	136
2.2.2. Autonomia dos Entes Federativos:	136
2.2.3. Discriminação de Competências ou Rendas:	137
2.3.4. Mecanismo de Repartição de Receitas Tributárias:	139
2.2.5 Os Fundos:	140
2.2.6. Os Convênios:	143
2.2.7. Responsabilidade Fiscal:	146
Capítulo V – Considerações Finais:	148
Bibliografia:	155

Introdução:

Ao pensarmos em realizar um estudo e escrever uma dissertação de mestrado, cujo objeto é o Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina, com perspectivas de realizar uma análise comparada, em que destacamos os aspectos que se assemelham na formação social, nas relações políticas e econômicas dos dois países, defrontamo-nos com a dificuldade inicial de reduzir o mais racionalmente possível a abordagem, para evitarmos um desvio do assunto.

Pensamos assim desenvolver os assuntos na seguinte ordem: (i) partir das teorias que informaram a Federação, (ii) abordamos o Federalismo Fiscal no Brasil, (ii) em seguida, abordamos o Federalismo Fiscal na Argentina, (iv) estabelecemos uma análise comparada entre o Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina.

A primeira abordagem sobre a Federação se subdivide em tradições ou linhas de pensamento que fundamentaram a formação do próprio Estado Federal. De um lado, destacamos as características do federalismo com tradição anglo-saxônica, de outro lado, as de tradição continental-européia, e retiramos igualmente algumas teorias que inspiram e sugerem um federalismo latino-americano.

Em seguida, passamos à abordagem do Federalismo Fiscal em cada um dos Estados em que concentramos o estudo. Particularmente, na análise dos sistemas jurídico-tributários dos países estudados, destacamos três assuntos que permitem a verificação de elementos de comparação: (i) a fundamentação em princípios jurídicos, (ii) a repartição de competências tributárias entre os entes federativos, e (iii) a distribuição de receitas a em cada sistema.

Por fim, realizamos uma análise comparada que nos permitiu traçar aspectos relevantes sobre a história e a política estruturantes da Federação, tanto no Brasil quanto na Argentina, para que pudéssemos compreender como se estabeleceram, no âmbito normativo, o Federalismo Fiscal em cada país.

1.Situação latino-americana:

Pretendemos situar com melhor nitidez a Federação no Brasil e na Argentina, o que nos permite compreender a Federação na própria América Latina. As formações institucionais que acabaram por moldar a Federação nesses espaços geográficos estão baseadas em sociedades que se caracterizam justamente por enormes contrastes, conflitos de identidade, e ainda uma dificuldade de assumir responsabilidades sobre seus problemas a partir de paradigmas culturais próprios.

Arriscamos dizer que a América Latina antecipou, em função das características de sua formação, e consoante nos mostra a historiografia, relações humanas que expressam o que autores como Canclini¹ definem como “hibridação”, termo também utilizado Darcy Ribeiro², e que estão relacionados ao sentido das diferenças regionais marcantes, mas que acabam por se aproximar e dão origem a novas relações, instituições, regras que comportam toda essa variedade. A própria nacionalidade em cada país latino-americano é questão que está envolta por uma mistura de sentidos, os quais se organizam em torno de um sentimento comum das suas gentes, pelo local em que enfim se encontram, e onde nasceram.

A mesma hibridação reconhecemos quanto ao sentido de Federação nos dois países estudados, e parece-nos reforçar a idéia de que a Federação ainda é uma construção estranha aos próprios homens que a experimentam, quer tenham participado ou sido apenas influenciados dos ideais que a instituíram, e que de algum modo tornaram-na automaticamente aceita até os dias de hoje, nessa região.

¹ GARCIA CANCLINI, Néstor, *Culturas Híbridas: Estratégias para Entrar e Sair da Modernidade*, trad. Heloísa Pezza Cintrão/Ana Regina Lessa, trad. Introdução Gênese Andrade, 4ª Ed., 1ª Reimpressão, São Paulo, Edusp, 2006, pag.XIX. Diz o autor: “Parto de uma primeira definição: “entendo por hibridação processos socioculturais nos quais estruturas ou práticas discretas, que existiam de forma separada, se combinam para gerar novas estruturas, objetos e práticas.”

² RIBEIRO, Darcy, *As Américas e a Civilização: processo de formação e causas do desenvolvimento desigual dos povos americanos*, São Paulo, Cia das Letras, 2007, pag.16.

Como bem expõe Francisco de Oliveira³, citando Roberto Schawrz, estamos discutindo uma Federação que muitas vezes se coloca como “uma idéia fora de lugar”. No entanto, percebemos quanto as duas situações, Brasil e Argentina, que essa idéia se fundamentou na realidade a partir das teorias concebidas por homens que lutaram pela independência das colônias inglesas na América e das teorias daqueles que se preocupavam em reorganizar ainda no século XVI as nações européias, repensando-as ou adaptando-as posteriormente, no momento da formação dos novos Estados na América Latina.

Percebemos que as idéias de Federação caíram sobre a região latino-americana “como uma luva”, bem no momento em que se propunha a formação de um Estado nacional às antigas colônias espanholas e portuguesa do continente americano.

Em particular, esse argumento está bem exposto na literatura da época, na obra de Sarmiento. Seu *Facundo*⁴ demonstra claramente a relação conflituosa entre o modelo europeu e o homem dos pampas. No caso brasileiro, Oliveira Vianna⁵ em *Populações Meridionais do Brasil* também nos remete a igual discussão ao defender a fibra e a raça européia em face do brasileiro.

Como esperar então que os modelos importados pudessem se desenvolver numa realidade cuja sociedade ainda buscava a sua identidade àquela época, e ainda nos dias de hoje muitas vezes a nega?

Tais elementos não servem, entretanto, como uma justificativa para que se associe a América Latina à imagem de uma região ‘em crises eternas’. Parece-nos que nesse sentido, os estudos apresentados a respeito da Federação no Brasil e na Argentina, demonstram que não representam uma estrutura estática, mas ao contrário, essa forma de Estado está em constante transformação, e atualmente, as novas instituições internacionais bem o tem demonstrado. Logo, entendemos que a América Latina apresenta instituições próprias e essas instituições contribuíram ao longo dos anos para

³ OLIVEIRA, Francisco, A Crise da Federação: da Oligarquia à Globalização, AFFONSO, Rui de Britto Álvares e SILVA, Pedro Luiz Barros (org.), in: A Federação em Perspectiva: ensaios selecionados, São Paulo, Fundap, 1995, pag.77.

⁴ SARMIENTO, Domingo F., *Facundo*, Buenos Aires, Alianza Editorial, s/d.

⁵ VIANNA, Oliveira, *Populações Meridionais do Brasil* (1920), 5ªed.do vol I e 1ª do vol.II, Rio de Janeiro, José Olympio, 1952.

desenhar a Federação de um modo ou de outro na região. Existem fatores que são herdados e marcaram os Estados latino-americanos e outros que são autênticos. A ‘hibridação’, e a aparente desvantagem tantas vezes apontada como atraso, também é instrumento de vanguarda, e demonstra como operam e quais os aspectos positivos de suas próprias Federações.

2. O Federalismo Fiscal

Observamos ainda no presente estudo, em razão da própria transformação da Federação, que o Federalismo Fiscal inspira igualmente uma dinâmica. A partir de modelos tradicionais, encontramos em sua formação elementos estrangeiros ou importados, mas também elementos diretamente vinculados à cultura de cada país estudado. Nesse aspecto, o ‘elemento’ ou ‘componente’ jurídico é de grande utilidade pois insere uma organização dinâmica, numa estrutura mais rígida, conferindo-lhe racionalidade e compreensão, a fim de que possam os cidadãos ou os indivíduos que compõem cada Estado, aceitar as normas jurídicas e cumpri-las.

Verificamos que em função das necessidades de se conferir uma segurança nas relações sociais, e em razão da qual se estabeleceu o próprio direito, e no caso, especificamente o direito financeiro-tributário, as relações que envolvem a arrecadação de receitas, com a conseqüente distribuição intra-estatal, para que o Estado Federal cumpra as suas funções, induziu à criação de normas jurídicas que reunidas numa estrutura lógica própria, denominada sistema financeiro-tributário, podem ser aplicadas de maneira coerente, com sentido e nem sempre com eficácia para alcançar os fins propostos.

Nota-se que essa organização dos tributos e a conseqüente imposição não é idéia nova, e Adam Smith⁶ já mencionara no século XVIII a necessidade de segurança nas relações sociais, apontando-a como imprescindível nas relações que envolvem a tributação, razão pela qual estabeleceu os denominados “cânones” ou “princípios” da tributação.

⁶ ADAM SMITH, Inquérito sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações, trad. Teodora Cardoso e Luis Cristóvão de Aguiar, 3ª Ed., Lisboa, Calouste Gulbenkian, 1993, pag.

Desse modo, o direito brasileiro, bem como, o argentino fundamenta-se em princípios, partem dos mesmos cânones já sedimentados internacionalmente na teoria, e seus sistemas tributários muito se aproximam, porém, no que se refere à repartição de receitas fiscais existem particularidades concernentes a cada um, o que nos permite identificar enfim o Federalismo Fiscal organizado a partir de situações que constituíram cada uma das sociedades e estruturaram os respectivos Estados federais em análise.

A importância de desenvolvermos o estudo do Federalismo Fiscal a partir do sistema jurídico-financeiro do Brasil e da Argentina é justificada por si mesmo. Embora existam classificações dos sistemas tributários em históricos e impositivos⁷, elas induzem a um conjunto harmônico que abrange a relação dos tributos entre si, e destes com as finalidades impositivas. Logo, para compreendermos a lógica do Federalismo Fiscal, é preciso entender as diversas partes do todo, e as relações que mantêm ou não entre si.

Na tentativa de encontrar a racionalidade do sistema tributário, Fritz Neumark⁸ esclarece que: “Todo sistema fiscal histórico es el resultado de compromissos sociopolíticos. Ahora bien, exactamente igual que em otros campos de la vida social, también en el de la Política Fiscal hay compromissos buenos y malos y, según sea uno u outro el caso, cada sistema fiscal concreto presentarán un carácter más o menos sistemático.” Enfim, para o jurista a sistematização permite destacar as contradições internas da estrutura normativa e verificar a sua racionalidade e justiça.

Ainda, esclarecemos que buscamos alguns recursos da economia em torno do Federalismo Fiscal. A abordagem econômica expõe princípios e aponta os aspectos que não apenas se restringem à organização normativa do Estado, mas são relevantes para que se compreenda as noções de repartição e distribuição das despesas públicas diante das co-relacionadas receitas, nos diferentes entes federativos. A análise

⁷ Catalina García Vizcaíno menciona a existência na doutrina de dois sistemas, classificação que foi estabelecida por Günter Schmolders (in: GERLOFF, Wilhelm – NEUMARK, Fritz, Tratado de Finanzas, Buenos Aires, El Ateneo, 1961), em sistemas que são impositivos históricos, e outros, que são os impositivos racionais, sendo os primeiros resultado da evolução histórica, e os últimos decorrentes da criação do legislador. GARCIA VIZCAÍNO, Catalina, Derecho Tributario – Consideraciones Economicas y Juridicas, Tomo I, 3ª Ed., 2007, pag.63.

⁸ NEUMARK, Fritz, Principios de la Imposición, trad. Luis Gutiérrez Andrés, 2ª Ed., Madri, Instituto de Estudios Fiscales, 1994, pag.356.

econômica no dizer de Wallace E. Oates⁹ preocupou-se com ação do setor público, no sentido de aproveitar de maneira equilibrada os recursos, para estabelecer uma distribuição de rendas equilibrada, e manter a economia com taxas elevadas de emprego e estabilidade de preços. A análise econômica pode auxiliar os presentes estudos na identificação de uma tendência seguida pelo Brasil e pela Argentina na alocação de recursos, e demonstrar no âmbito dos respectivos federalismos fiscais, se há atualmente essa tendência se orienta em favor da centralização ou descentralização.

3. Análise comparativa:

Para que possamos realizar uma análise comparada num trabalho interdisciplinar buscamos alguns elementos que tocam aos dois sistemas jurídicos, brasileiro e argentino, e estabelecemos ainda relações com as instituições políticas de cada país.

De certa forma, a proposta de recorrer aos elementos formadores da Federação nos dois países, Brasil e Argentina, servirá como o norteador para encontrar os elementos de conexão entre os dois sistemas jurídicos e as instituições em cada sociedade.

Os elementos diferenciadores não permitem a comparação pois se apresentam como dados que os afastam, e somente poderão ser compreendidos a partir de uma análise individualizada de cada sistema, autorizando porém, uma interpretação em sentido contrário.

Assim, o presente trabalho se apresenta dividido em cinco capítulos. No primeiro, buscamos trazer algumas teorias que informam e dão sentido à Federação. Depois, recorreremos aos conceitos jurídicos e à Teoria Geral do Estado, traçando outro contorno para o assunto.

No segundo capítulo, avançamos em torno da Federação e do Federalismo Fiscal no Brasil. No terceiro capítulo, realizamos estudo semelhante em relação à situação

⁹ OATES, Wallace E., *Fiscal Federalism*, Nova Iorque/Chicago/São Francisco/Atlanta, Harcourt Brace Jovanovich, 1972, pag.03.

argentina. Em ambos, desenvolvemos o assunto objeto deste trabalho, a partir dos traços históricos e das tradições das duas sociedades.

No quarto capítulo, buscamos a análise comparada entre os dois sistemas estudados, brasileiro e argentino, para que pudéssemos traçar linhas comuns, que nos permitissem alcançar as conclusões expostas no quinto e último capítulo.

Capítulo I - Federalismo e Federação:

1. Introdução:

O estudo a respeito do Federalismo Fiscal nos remete inicialmente às teorias que servem como paradigmas para a definição de Federação, esta em si organizada sobre relações sociais que comportam diversas nuances, de acordo com a história e as circunstâncias políticas que formaram cada nação, e que expressam não somente a necessidade da organização do poder político, mas a adequação dessas relações no sentido de solucionar ou ao menos reduzir problemas sociais existentes em cada espaço geográfico, facilitando em certa medida a formação do Estado e seu funcionamento.

Observamos assim, que antes de estarem definidas por conceitos teóricos, as discussões em torno da Federação e do Federalismo se originam de situações sociais concretas, que instigam os homens a pensar e a construir suas teorias e propostas a respeito da organização do Estado. Ao mesmo tempo em que as necessidades sociais demandam modificações na organização do Estado, são elaboradas novas teorias, algumas com semelhanças, que formam as denominadas “escolas de pensamento”. Podemos entender o Estado então também como o resultado dessas formas de pensamento político e não propriamente como estrutura previamente definida. São as relações sociais que a formaram e lhe dão continuidade. Daí porque, a teoria a respeito da instituição denominada Estado é extensa e complexa pois as ciências sócias estão aptas a estudar as relações que lhe constituem a base, e até para que possa ser compreendido de maneira mais completa. É o que buscamos fazer nas linhas que seguem. Observar as origens históricas que deram origem à instituição, assim como as suas características jurídicas, afim de apreender o seu sentido racionalmente.

Como esclarece Gildo Brandão¹⁰ a respeito dos estudos sobre a análise política atual: “(...) o estudo do “pensamento político-social” estabeleceu-se aqui, como em todo o mundo, no cruzamento de disciplinas tão variadas com a antropologia política e a sociologia da arte, a história da literatura e a história da ciência, a história das mentalidades e a sociologia dos intelectuais, a filosofia e a teoria política e social e a história das idéias e das visões-de-mundo”. O estudo sobre a Federação então comporta um pouco das contribuições dessas diversas disciplinas, e sobre algumas delas

¹⁰ BRANDÃO, Gildo Marçal, Linhagens do Pensamento Político Brasileiro, São Paulo, Aderaldo e Rothschild Ed., 2007, pag. 22.

nos debruçamos para retirar as teorias e idéias que se desenvolvem a seguir no presente trabalho.

O Estado, por sua vez, é assunto estudado por diversos ramos das denominadas ciências humanas, e acaba recebendo conceituações diversas na teoria, desde as disciplinas da Sociologia e da Ciência Política até as Ciências Jurídicas, abordagens que passamos a expor em seguida, para compreendermos o seu sentido.

2. Tradição Anglo-americana:

O Federalismo norte-americano está instruído pelas idéias disseminadas a partir de *O Federalista*¹¹. Nele, Hamilton defende arduamente a União dos treze Estados norte-americanos, como uma solução para o problema da “confederação”, que não apresentara bons resultados, e sugere que essa união seria a melhor maneira de defender os interesses particulares de cada homem, entregando a um governo comum, a tarefa de proteger os interesses que se tornariam então coletivos.

Além dessa proposta, *O Federalista* apresenta a união do povo norte-americano numa “Federação”. O poder deveria ser empregado na constituição de um Estado, representante único de todos os cidadãos, ao invés de ser conferido individualmente a cada Estado, separadamente¹².

Pretende-se criar a Federação a partir de uma Constituição. Desse modo, parece-nos que o federalismo norte-americano e seus defensores buscaram a organização jurídica como um instrumento para estabelecer as regras de organização das relações individuais e a constituição de uma estrutura política, configurada num Estado denominado “Federal”.

A proposta federalista norte-americana conferia poderes ao governo da Federação, estabelecia direitos e impunha limites à autoridade de cada Estado. Madison esclarece que tais limites estavam relacionados à capacidade para estabelecer tratados, alianças e confederações, privilégios comerciais, emissão de moeda e títulos, meios legais de pagamento, confisco, proteção ao direito adquirido e aos contratos, e a proibição de concessão de títulos nobiliárquicos¹³.

A discussão sobre o federalismo na América do Norte faz-se em torno de situações práticas, concretas, e está constituída sobre problemas que o povo norte-

¹¹ HAMILTON, Alexander, Madison, James e JAY, John, *The Federalist or, The New Constitution*, J.M. Dent & Sons Ltd/E.P.Dutton & Co Inc, Londres/Nova Iorque, (verificar data).

¹² Id., pag. 5.

¹³ Id., pag.226.

americano vivenciou em tentativas de organizar a sociedade. Observamos também, que as propostas da organização política dos Estados Unidos recém-independentes estavam inspiradas por ideais que os configuravam numa realidade completamente diferente da existente na Europa então, com um aspecto de ‘novo’, ‘original’, e ‘melhor’¹⁴.

Destaque deve ser dado ao fato de que a sociedade norte-americana se organizou sob a figura do individualismo. A discussão sobre o Estado, sob essa ótica, está antecipada pela organização de uma Constituição, em que se estabeleçam os direitos fundamentais num primeiro plano, e se garanta a liberdade dos cidadãos, inserindo-se o Estado como um resultado da vontade desses. O ideal de liberdade era fundamental na organização da nova sociedade em terras americanas, e serviam como uma defesa aos homens que haviam lutado, diga-se, ainda lutavam contra as arbitrariedades dos monarcas europeus, e usavam o direito natural como fundamento para estabelecer seus direitos¹⁵.

Alberto B. Bianchi¹⁶ bem destaca dois fatores que os historiadores, segundo ele, realçam quanto o Constitucionalismo norte-americano como causas diretas da revolução das Treze Colônias Inglesas pela independência: economia e religião. Sem dúvida, a organização que se formara no novo continente rejeitava toda forma de controle, e portanto, os direitos dos cidadãos, garantias de sua liberdade individual estavam inquestionavelmente estabelecidos na carta política, e limitavam o poder, ou melhor, o abuso de poder pelo Estado.

No mesmo sentido, um dos traços da organização política norte-americana, tão presente em seu federalismo, é a legitimação do poder estatal no povo, ou na nação,

¹⁴ Jefferson menciona com frequência em seus Escritos Políticos que há um “sistema americano de política”, totalmente diferente do europeu, e que são os Estados-Unidos um local de espaço abundante, pouca população, em que se construirão as bases de um governo sob a égide da paz, enquanto na Europa ainda vigiam organizações políticas marcadas pelas disputas e guerras. JEFFERSON, Thomas, Escritos Políticos, in: Escritos Políticos/Thomas Jefferson. Senso Comum/Thomas Paine, O federalista/Hamilton, Madison, Jay. A democracia na América; O Antigo Regime e a Revolução/Alexis de Tocqueville; seleção de textos de Francisco C. Weffort; traduções de Leônidas Gontijo de Gontijo Carvalho et al., 2ª ed., São Paulo, Abril Cultural, 1979, pag.18.

¹⁵ Ainda encontramos em Jefferson a definição de liberdade, nos primórdios da organização política norte-americana: “Da liberdade, pois, diria que, em toda plenitude de seu alcance, ela está na ação não obstruída de acordo com nossa vontade, mas a liberdade justa é a ação livre de conformidade com nossa vontade dentro dos limites traçados em torno de nós pelos direitos iguais de outros. Op. cit., pag.04.

¹⁶ BIANCHI, Alberto B., Historia Constitucional de los Estados Unidos, Tomo 1, 1ª Ed., Buenos Aires, Cathedra Juridica, 2008, pag.38 e 42.

expressada por meio de representantes eleitos, no Congresso norte-americano, e por um presidente, consoante comprovam as idéias presentes nos Escritos Políticos de Thomas Jefferson¹⁷.

Esse individualismo também se encontra no sentido de Federação, como a criaram seus fundadores norte-americanos, quando observamos que a preocupação maior era limitar os poderes concedidos à Nação, os quais foram enumerados, garantindo-se aos Estados-membros todos os demais, preservando-se a sua liberdade diante do governo central.

Esclarece Bernard Schwartz¹⁸ que “O conceito de federalismo de acordo com o qual os fundadores da União Americana agiram se baseava na posição coordenada e independente dos diferentes centros de governo. O que era necessário, em sua opinião, era que cada governo se limitasse a sua própria esfera e, dentro desta esfera, fosse independente do outro.”.

Associamos, nesse sentido, a noção de independência à de individualismo, ou seja, o modelo norte-americano de Federação propunha uma união de seus membros, mas com independência, a qual será designada mais tarde como autonomia, consoante a interpretação da Décima Emenda constitucional, inserida em 1791¹⁹. Essa autonomia designou o federalismo norte-americano de “Federalismo Dual”, tendo em vista que considerava uma concorrência entre o poder central e o poder dos Estados federados, como iguais e absolutos. Porém, as transformações pelas quais passou a sociedade americana ao longo dos anos, conferiram a esse modelo dual uma flexibilidade, permitindo ora uma expansão de poderes à União, ora uma expansão de poderes aos membros da Federação.

¹⁷ JEFFERSON, Thomas, op. cit., pag.23.

¹⁸ SCHWARTZ, Bernard, O Federalismo Norte-Americano Atual – Uma Visão Contemporânea, trad. Elcio Cerqueira, Rio De Janeiro, Forense Universitária, 1984, pag.09.

¹⁹ Diz Bernard Schwartz que “O princípio que recebeu força legal na Décima Emenda para a Constituição Federal flui naturalmente da origem do sistema americano numa união de estados autônomos que cederam somente certas partes de sua soberania ao Governo central. Este último poderia, é verdade, nitidamente, exercer os poderes a que os estados haviam renunciado. Mas a autoridade assim abdicada, os estados a conservavam para eles mesmos.” Id., pag. 13.

Ainda, destacamos quanto ao federalismo norte-americano duas características que Schwartz nos apresenta: (i) há uma penetração do poder da União nos Estados federados, submetendo seus cidadãos e propriedades, de forma harmoniosa com os poderes locais, e (ii) há um vasto elenco de serviços públicos que são desempenhados pelos Estados federados, desde a educação à proteção policial, inclusive têm esses poderes para regulamentar seus sistemas econômicos e o comércio intra-estadual²⁰.

Em particular, quanto à tributação, a Constituição norte-americana prevê poderes amplos para o Congresso criar tributos que garantam o bem-estar geral da nação, o que lhe confere, no dizer de Schwartz, poderes ilimitados para tributar. De outro lado, o poder central desfruta de uma ampla gama de poder para conceder subvenções. Ambos os poderes, de tributar e subvencionar, expressam um controle da União sobre os membros, mas, os casos que ultrapassam os limites estabelecidos pela Constituição foram submetidos ao controle do Poder Judiciário, conforme nos informa Schwartz em sua obra já citada²¹.

Portanto, a partir desse modelo, a Federação se fundamenta num ideal de liberdade ampla conferida aos membros, diante do poder central. A convivência das duas esferas de poder se harmoniza na medida em que as suas atividades são coordenadas, mas não impostas de qualquer uma das esferas sobre a outra. E, em todos os casos de conflito, em que a União pretenda se sobrepor aos Estados-membros a Suprema Corte detém o poder final de interpretar a Constituição e solucionar as controvérsias que possam colocar em questão o federalismo norte-americano.

²⁰ Op. cit., pag. 18.

²¹ Op. cit., pag.41.

3. Tradição Continental-européia:

Na Europa, as teorias federalistas giram em torno de idéias e discussões que, enfim, estão vinculadas à noção de “soberania”. Não somente as encontramos nos antigos teóricos políticos dos séculos XVI e XVII, mas também em estudos atuais como o desenvolvido por Michael Burgess²² e por Olivier Beaud em relação à União Européia.

Observamos nesse sentido, que as relações de poder que caracterizam o cenário europeu no início da era moderna, fundamentam-se no *foedus*²³, ou em outras palavras, em vínculos de fidelidade perpétua entre os senhores e seus vassalos, verdadeiros pactos de honra, que eram reforçados pelos princípios da religião católica ainda predominante, mas que no início do século XVI encontraram oposição na Reforma Protestante. Isso nos indica outra idéia fundamental para a compreensão do Federalismo, que o mesmo está relacionado ao pensamento religioso da época.

Destacamos nesta tradição continental-européia as teorias de Althusius, Bodin, Hobbes e Proudhon.

Em comum, os autores acima mencionados discutem a formação de uma “Federação” a partir da noção de poder. Assim, não está circunscrita a idéia federativa como uma expressão de uma forma de Estado, ou como uma construção jurídica, simplesmente. A questão está fundada na organização do poder que está nos homens, e existe em sociedade, e que ao final, representa uma discussão em torno da legitimidade.

A “Federação” é em resumo para esses autores uma organização política que expressa ou ao menos deve expressar a idéia de legitimidade. As diferenças entre o pensamento de um e outro está simplesmente na discussão que surge em torno da maneira como essa legitimidade está reconhecida e exercida na organização política, ou

²² Op. cit. pag.01.

²³ *Foedus* significa acordo, negociação, convenção, pacto ou contrato, conforme explica S. Rufus Davis e reforça Michael Burgess, op. cit., pag.13.

em outros termos, propõe-se a seguinte questão: a legitimidade está na coletividade ou na unidade?

Para responder à questão proposta, encontramos em Althusius²⁴ a idéia de reconhecer a legitimidade do poder político numa convenção. Esta convenção, segundo o autor, somente existe na comunidade, a qual é composta por cidades e províncias, e se materializa na lei do reino ou no direito fundamental, e portanto, está associada à noção de povo, que vive numa relação simbiótica, a qual, no dizer do autor, é a própria relação política. A noção de política em Althusius como simbiose expressa a idéia de um compartilhamento, de troca, “de bens e direitos.”

Considerado o primeiro autor do projeto federalista, Althusius reconhece a Federação como uma forma de governo, com fundamento nas associações formadas pelos cidadãos, e caracterizada pelo consentimento, e não imposto pelo Estado ou por elites²⁵. Tal forma de governo federal tem origem no Velho Testamento, no pacto estabelecido entre Deus e Noé ou na convenção do Sinai, que estabelece a Torá como constituição, e se reproduz ao longo dos séculos em convenções, em pactos. Pensamento bíblico que foi resgatado pelos calvinistas, como o foi Althusius, e reproduzido a partir da Reforma, em território europeu, assim como pelos puritanos ingleses e norte-americanos no novo continente.

A Federação de Althusius apresenta um messianismo, é transcendental, desdobra-se a partir de um pacto entre Deus e os homens, na formação das comunidades bíblicas tribais por meio de convenções, e na visão de um projeto político final, em que as nações reproduziriam o sistema tribal de Israel, e estariam vinculadas por uma convenção comum, uma constituição, além da convenção divina²⁶.

De certa forma, esse aspecto da teoria de Althusius a caracteriza como uma teoria divergente da dos norte-americanos, que se basearam numa proposta individualista de Federação, enquanto que, segundo Elazar, o projeto federalista

²⁴ CARNEY, Federick S., Introdução, de ALTHUSIUS, Johannes, *Política*, trad. Joubert de Oliveira Brízida, Rio de Janeiro, Topbooks, 2003, pag. 26.

²⁵ ELAZAR, Daniel, Grande Projeto de Althusius para uma Comunidade Federal, in: ALTHUSIUS, Johannes, *Política*, trad. Joubert de Oliveira Brízida, Rio de Janeiro, Topbooks, 2003, pag. 48.

²⁶ ELAZAR, Daniel, op. cit., pags. 49 e 50.

tradicional, formulado por Althusius, ressalta o papel convencional da organização política federal, em que as convenções são formuladas pelas comunidades e associações, ou seja, por grupos e não por indivíduos.

A soberania em Althusius fundada no povo admite um compartilhamento e pode ser conferida pelo povo a diferentes órgãos, ao contrário da teoria de Bodin que apenas reconhece no Estado uma só soberania. E, talvez, esse aspecto possa ser destacado aqui um “medievalismo” feudal que ainda está presente na teoria de Althusius, em contraste com a teoria moderna de soberania proposta por Bodin.

Como bem assinala Olivier Beaud²⁷, Bodin concentra sua teoria sobre soberania no unitarismo, privilegiando a unidade sobre a diversidade como valor político. E justamente por esse motivo é que a teoria de Bodin é consagrada à época, em razão de fortalecer o poder do monarca como único e supremo no Estado-nação²⁸. Destaca-se nessa teoria a idéia de um governo centralizado e indivisível, simbolizado pelo monarca, único detentor de um poder legítimo, por ser o soberano. Mas, de outro lado, a estrutura política rígida e hierárquica sugerida por Bodin acaba por dar origem a discussões e a outras propostas de poder fragmentado, elaboradas pelos federalistas. Bodin provoca indiretamente o surgimento de teorias federalistas que lhe são opostas²⁹, e serve de fundamento para outros teóricos que lhe seguem, como por exemplo os contratualistas, os quais se servirão das noções de um direito natural para a formação do Estado.

Nesse sentido, situa-se a teoria hobbesiana, a qual Bobbio³⁰ faz menção a respeito da noção de legitimidade, referindo-se a uma política jusnaturalista que se expressa num consenso, numa convenção ou acordo. Observamos, desse modo, a afirmação de Hobbes que “Em todos os lugares onde os homens viviam em pequenas famílias, roubar-se e espoliar-se uns aos outros sempre foi uma ocupação legítima, e tão

²⁷ BEAUD, Olivier, *Théorie de la Fédération*, 1ª Ed. Paris, PUF, 2007, pag.54.

²⁸ Segundo Bodin, a soberania confere ao monarca o poder de impor leis a todos ou o poder de comandá-los, conceder privilégios, o direito de declarar a guerra e celebrar a paz, de nomear os dirigentes administrativos, o direito de recurso e de conceder o perdão. BODIN, Jean, *Les Six Livres de la République*, Vol. I, Fayard, Paris, 1986, pags.306 a 327.

²⁹ Esclarece Burgess que o significado de Bodin para a emergência de idéias federalistas sobre a organização do Estado “reside no imperativo de refutar sua rígida concepção de Estado e soberania.” Op., cit., pag.03.

³⁰ BOBBIO, Norberto, *Thomas Hobbes*, trad. Carlos Nelson Coutinho, 8ª tiragem, Rio de Janeiro, Campus, 1991, pag.14.

longe de ser considerada contrária à lei de natureza que quanto maior era a espoliação conseguida maior era a honra adquirida. Nesse tempo os homens tinham como únicas leis as leis da honra, ou seja, evitar a crueldade, isto é, deixar aos outros suas vidas e seus instrumentos de trabalho. Tal como então faziam as pequenas famílias, assim também fazem hoje as cidades e os reinos, que mais não são do que famílias maiores, para sua própria segurança ampliando seus domínios e, sob qualquer pretexto de perigo, de medo de invasão ou assistência que pode ser prestada aos invasores, legitimamente procuram o mais possível subjugar ou enfraquecer seus vizinhos, por meio da força ostensiva e de artifícios secretos, por falta de qualquer outra segurança; e em épocas futuras por tal são recordadas com honra.”³¹ A formação social está mais uma vez reconhecida como uma organização familiar, que estabelecia regras próprias como um código de honra, ou um “pacto” moral, e nem dessa forma, encontravam-se os homens numa situação de “segurança” diante do outro. A ‘segurança’, segundo expõe Hobbes, somente seria alcançada se ao invés de um pacto entre si, a sociedade conferisse poder a um homem ou a um grupo de homens, que pudessem expressar em uma única vontade, as diversas vontades existentes na sociedade, caracterizando o que denominou de “Estado”. Interessante observar que Hobbes associa o Estado a uma pessoa, essa pessoa é o que ele chama de ‘soberano’, “e dele se diz que tem o poder soberano. Todos os restantes são súditos”³². Hobbes ainda faz uma classificação do Estado em ‘Estado por aquisição’ e outro ‘Estado por instituição’, o primeiro se caracteriza quando um soberano impõe seu poder aos outros por meio da guerra, e o segundo, passa a existir quando um soberano impõe sua vontade aos seus súditos, como se impusesse a seus próprios filhos, sendo capaz de destruí-los em caso de recusa. No ‘Estado por instituição’, os homens pactuam entre si e atribuem o direito de representação de todos a uma assembléia de homens. Porém, como o pacto é realizado somente entre os homens, o soberano não está sujeito às modificações que possam ser decididas posteriormente, nem sequer à quebra do pacto. Hobbes fixa ainda os poderes que são inerentes ao soberano, e assinala que são incomunicáveis e inseparáveis: (i) decisão suprema, (ii) prescrever as regras, (iii) autoridade judicial, (iv) direito de fazer a guerra e celebrar a paz, (v) escolha de conselheiros, (vi) direito de recompensar, bem como, de punir os súditos, (vii) direito de decidir qual é a ordem de lugar e dignidade que cabe a cada um.

³¹ HOBBS, Thomas, *Leviatã ou matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil*, trad. João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva, 3ª Ed., São Paulo, Abril Cultural, 1983, pag.103.

³² Id., pag. 106.

Portanto, dividir a soberania, delegar parte desses poderes, segundo Hobbes não é possível³³. Nesse sentido, o autor também nos confere outra noção de poder soberano, na esfera do Estado, porém, não nos parece aceitar que nesse Estado exista uma subdivisão interna em esferas menores, como num Estado Federal, mas deixa-nos uma hipótese que talvez se aproxime da idéia federalista, quando assinala que a divisão de um Estado, ou melhor, do poder num Estado seria possível se fosse anterior ao soberano, e firmado igualmente por pacto social, exemplificando que na Inglaterra o poder era exercido pelo rei, lordes e a Câmara dos Comuns, algo que já havia sido decidido em época de paz³⁴.

Proudhon³⁵, por sua vez, parte da relação entre liberdade e autoridade, associando a formação do Estado a um contrato, em que há um risco e uma troca de interesses entre os contratantes, a qual expressa a noção de democracia. O Estado Federal é assim um contrato político, “(...) uma convenção pela qual um ou vários chefes de família, uma comuna ou grupos de comunas ou Estados se obrigam reciprocamente e igualmente, uns com os outros, em torno de um ou vários objetos, sob a direção dos delegados da Federação.” A essa definição, Proudhon ainda acrescentaria que a característica do Estado Federal está na reserva de parte da soberania aos contratantes, a qual contém maior poder do que a parcela concedida, e portanto, os problemas políticos no Estado seriam solucionados somente quando houvesse no contrato social um equilíbrio entre liberdade e autoridade.

Entretanto, as teorias que serviram de fundamento para a formação de um ‘federalismo’ na Europa ganham outro contorno nos dias de hoje, tendo em vista que no próprio continente europeu novas questões surgem ao redor do Estado Federal, configurado então como uma União de Estados soberanos. Encontramos nas novas teorizações a respeito do federalismo europeu uma classificação em “federalismo pré-moderno”, “federalismo moderno” e “federalismo pós-moderno”. Segundo Eleazar³⁶, o “federalismo pré-moderno teve um forte fundamento corporativista e tribal, no qual os

³³ Op. cit., pag.111.

³⁴ Op. cit., pag.112.

³⁵ PROUDHON, P.J. Du Principe Fédératif et de la Necessité de Reconstituer le Parti de la Révolution, Paris, E. Dentu, 1863, pag. 63 e 67.

³⁶ ELEAZAR, Daniel, Federal-type solutions and European integration, in: BROWN-JOHN, C.L., Federal type solutions and European integration, Lanham, University Press of America, 1995, pag.447, apud. BURGUESS, Michael, Federalism and European Union: the Building of Europe, 1950-2000, Londres e Nova Iorque, Routledge, 2000, pag.12.

indivíduos eram inevitavelmente definidos como membros de grupos permanentes de várias gerações, cujos direitos e obrigações derivavam inteiramente e principalmente da participação no grupo. O federalismo Moderno rompeu com esse modelo para dar ênfase a políticas construídas estrita ou principalmente com base nos indivíduos e seus direitos, conferindo pouco ou nenhum espaço para reconhecer ou legitimar grupos intergerações”. O “federalismo pós-moderno” reconhecerá, conforme Burguess³⁷ cita Eleazar, “aos indivíduos em sociedade a necessidade de assegurar seus direitos individuais acolhendo simultaneamente as identidades coletivas como tendo também reais e legítimos direitos coletivos refletidos num aparato constitucional ou status político”.

A noção de legitimidade como fundamento da soberania transmitida diretamente ao soberano ao Estado, por meio de um pacto social, e o reconhecimento de que essa legitimidade do Estado está no homem, cidadão ou entidade coletiva, confere à tradição continental-européia um teor democrático, que se aproxima à proposta de uma teoria de Estado mais flexível, e fundamentada numa representação da vontade dos homens para construir o ‘seu’ Estado. Outra vez, percebemos que essa tradição também nos permite concluir que o sentido de Federação não está associado a uma rigidez, ou a um único modelo, muito menos a uma estrutura preconcebida, mas admite variações, alterações, e está representada por instituições de cada sociedade. Assim, parece-nos correto afirmar a respeito da Federação, que quanto maior o grau de participação e inclusão da vontade de seus cidadãos ou indivíduos que a constituem, mais nítidas são as regras que regulam as relações de poder no Estado, mesmo que nem sempre expressem a uma organização lógica ou em com uma sequência evolutiva, no sentido de ser constituída por etapas sucessivas, mas racionalmente compreensível e aceita, por estar fundamentada num federalismo assentado em instituições legítimas, ou ainda, que foram legitimadas nas relações sociais em voga em determinado período. Nesse sentido, a democracia se opõe a qualquer sentido de legitimação por imposição e por coação até mesmo física, como ocorre nos regimes autoritários, que se revestem de uma ‘aparência’ democrática, uma vez que lhes falta justamente a expressão livre da autorização geral em que está contida a legitimidade social.

³⁷ Op. cit., pag.12.

4. Tradição latino-americana:

O Federalismo na América Latina pode ser observado sob dois ângulos diferentes. Podemos considerar, por um lado, que seguindo a trajetória colonial, as idéias federalistas chegaram à região em função da política expansionista napoleônica sobre a Península Ibérica no início do século XIX, a qual propiciou os movimentos de independência em seus territórios americanos. De outro lado, o Federalismo latino-americano poderá ser tomado como um movimento político dotado de maior autenticidade, se considerarmos a particularidade das idéias difundidas na região, emprestadas inicialmente, digamos, de teorias estrangeiras, porém desenvolvidas a partir de experiências próprias a cada Estado em formação, e que foram e são enfim, resultantes da história política regional, sendo diversificados os ‘federalismos latino-americanos’, e igualmente de difícil análise, em razão das diferenças históricas, políticas, econômicas que caracterizam cada Estado. O que propomos neste item é apresentar as idéias de cientistas sociais, historiadores e economistas a respeito da formação dos Estados latino-americanos, de acordo com a perspectiva de descentralização política e do federalismo.

Nesse sentido, encontramos na teoria de Darcy Ribeiro³⁸ importante orientação para que possamos entender o Estado Federal organizado na América Latina, pois sendo a ‘marca’ de ‘subdesenvolvimento’ e de ‘subdesenvolvidos’ estampas que acompanham a região e seu povo, propalando um atraso, um modo de agir errado e corrompido, muitas vezes decadente nos aspectos político, econômico e moral, não se pode prescindir de uma análise crítica, e as contribuições da antropologia, digamos, nativa. De fato, Darcy Ribeiro destaca que as análises teóricas sobre o desenvolvimento da região estão fundadas na sociologia, na antropologia acadêmica e no dogmatismo marxista, e identificam três aspectos principais em suas abordagens: (i) “a idéia de descompasso num “processo natural” de transição entre formações arcaicas e modernas, pela passagem de economias de base agroartesanal a economias de base industrial”, existindo áreas progressistas e retrógradas; (ii) “a classificação das nações latino-americanas de acordo com certos fatores estruturais, identificando um modelo

³⁸ RIBEIRO, Darcy, *As Américas e a Civilização - Processo de formação e as causas desigual dos povos americanos*, Companhia das Letras, São Paulo, 2007.

“moderno” caracterizado pela presença de amplos setores “classe-medistas”, mas, atribuindo sempre o ‘atraso latino-americano em relação à carência de atributos existentes na sociedade norte-americana; (iii) “Os estudos inspirados no esquema conceitual da antropologia opõem, no plano socioeconômico, “sociedades de *folk*” - (rurais) – “a sociedades modernas (urbanas)”³⁹. Constrói-se assim para a a região uma imagem que tem como paradigmas de desenvolvimento o que outros povos, outras sociedades estabeleceram. Porém, diz Darcy Ribeiro, aos poucos alguns grupos internos se manifestam no sentido de criar oposições ao estigma do subdesenvolvimento, à conformação com a miséria e ao conservantismo de estruturas depreciativas, por meio de movimentos reformistas que apresentam propostas de esperança no futuro e na melhoria do ser humano.

Igualmente interessante a respeito da América Latina, e em voga na década de 60 a respeito da região, traçando alguns contornos a respeito da situação econômica regional, e por outro lado, traçando contornos sobre o Estado latino-americano, uma vez que descrevia a forma em que este se desenrolava e como suas instituições se caracterizavam em relação ao modelo desenvolvido, nos centros difusores do capitalismo, encontramos as idéias de Fernando Henrique Cardoso e Enzo Faletto⁴⁰ ao desenvolverem a denominada “teoria da dependência” na década de 60 empregam outra vez o termo ‘subdesenvolvimento’, e em particular o sentido do subdesenvolvimento latino-americano, justamente, por meio da definição do que consistiria o ‘subdesenvolvimento nacional’, assinalando que “A situação de “subdesenvolvimento nacional” supõe um modo de ser que por sua vez depende de vinculações de subordinação ao exterior e da reorientação do comportamento social, político, econômico em função de “interesses nacionais”; isso caracteriza as sociedades nacionais subdesenvolvidas não só do ponto de vista econômico, mas também da perspectiva do comportamento e da estruturação dos grupos sociais.” A preocupação dos autores está nos vínculos que existem entre os grupos sociais locais, e como bem assinalam, suas “vinculações de toda ordem com o sistema político e econômico mundial”. As relações internas em cada país latino-americano acabam por reproduzir as relações de domínio que existem nas relações externas, permitindo uma análise do “sistema” de relações nas

³⁹ Id., pag.16 e 17.

⁴⁰ CARDOSO, Fernando Henrique e FALETTO, Enzo, Dependência e Desenvolvimento na América Latina, Rio de Janeiro, Civilização Brasileira, 2004, pag.44.

nações dependentes. Podemos então suspeitar que em se colocando a América Latina como “dependente” a região reproduz muitos modelos externos, que lhes dão uma configuração estranha, mas que acabam sendo adotadas e adaptadas de acordo com as culturas que lhe deram origem, associando-se em algum momento a uma espécie de assimilação. Ora, o Estado Federal latino-americano desenvolve-se, em certa medida, como bem expomos quanto às situações brasileira e argentina adiante, também em função das relações de domínio que lhes impuseram tanto os europeus quanto os norte-americanos, fato que ainda não expressou em nossos dias uma alteração importante, e nem uma reação transformadora. Não se consegue fazer nessa região do continente uma verdadeira revolução. E diante de tal imobilismo, as próprias relações intra-regionais são difíceis, as organizações regionais igualmente não apresentam uma avanço para a promoção de uma política regional que possa expressar os interesses latino-americanos, e acabam por se constituir em instituições que ao longo dos anos demonstram não desempenhar as funções que as compõem e nem alcançar seus objetivos, como bem demonstraram a ALADI e a ALALC, e ultimamente o MERCOSUL, sugerindo-se ainda a formação de um novo organismo regional que reúna todos os países latino-americanos. Porém, a realidade demonstra que são inúmeros os casos em que os participantes dessas organizações acabam estabelecendo acordos econômicos bilaterais, ora com os Estados-Unidos da América, ora com a União Européia.

Se pudermos observar particularmente a organização individual de cada Estado latino-americano, numa análise mais próxima aos nossos dias, notamos nos estudos desenvolvidos pelo economista Gabriel Aghón⁴¹ a descrição breve da situação geral da América Latina, em relação à ‘descentralização’ política, identificando dois modelos de organização das instituições do Estado na América Latina, em meados da década de noventa. Um primeiro modelo refere-se aos países unitários do continente, e outro, aos países federais. O primeiro modelo, segundo Aghón, se desenvolvia em direção a uma descentralização maior, e no que se refere a finanças públicas, conferia mais autonomia financeira aos graus de governo subnacionais (intermediário e local), permitindo o manejo dos recursos. O segundo modelo, que nos interessa mais particularmente no presente estudo, se caracterizava por uma descentralização do tipo ‘negociada’, e seu

⁴¹ AGHÓN, Gabriel, *Descentralización Fiscal en América Latina: Algunas Experiencias*, in: AFFONSO, Rui de Britto Álvares e SILVA, Pedro Luiz Barros, *A Federação em Perspectiva – Ensaio selecionados*, São Paulo, Fundap, 1995, pag.124.

sistema financeiro estava inserido no denominado ‘federalismo cooperativo’. Em ambos os modelos, acrescenta Aghón, os países latino-americanos se colocavam em situação de ‘transição’ para a descentralização, e procuravam adaptar sua organização administrativa nesse sentido. Aliás, esclarece o autor, que a descentralização deveria ocorrer nos campos político, administrativo e financeiro, uma vez que descentralizar é uma ação complexa, logo, as atitudes em torno da descentralização na região, para Aghón deveriam ser feitas com articulações em todos esses campos, uma vez que não se podem prever os efeitos que a modificação em um provoca nos demais, se o processo fosse tomado como um todo seria fortalecido. Países latino-americanos como México e Venezuela, apesar de se constituírem como Estados Federais eram bastante centralizadores, já o Brasil e a Argentina, que se assemelhavam em torno da repartição de competências tributárias entre os entes federativos estavam retomando a centralização, e por fim, Colômbia, Chile, Equador e Peru, bem como, os demais países da América Central, Estados unitários, buscavam a gestão descentralizada de recursos⁴². Outro aspecto destacado por Aghón em seus estudos é a crescente participação popular nos processos de tomada de decisão política nos países da região, em razão do movimento de ‘aprofundamento’ da democracia em cada Estado, característica que se deu em razão de processos políticos de redemocratização na região desde meados dos anos oitenta, e fato que segundo o autor tenderia a uma descentralização cada vez maior, a tal ponto de o autor afirmar que a ‘descentralização fiscal’ e o ‘federalismo fiscal’ são termos que podem ser utilizados com significado semelhante⁴³.

Talvez seja por meio da democracia ou democratização das instituições e o reconhecimento de direitos na América Latina é que podemos reconhecer que existem questões de ordem política, econômica, social e jurídica que precisam ser discutidas, repensadas, reorganizadas e que tais questões não são propostas meramente teóricas, mas são a própria essência do que se denomina de Federalismo, e em especial de Federalismo Fiscal, pois em ambos, as relações políticas giram em torno de assuntos que estão relacionados à participação, inclusão e cooperação. Ainda, a democracia nos remete à discussão a respeito das desigualdades, que existem em diversos segmentos institucionais da região, quer sejam enfocadas pelos cientistas políticos, economistas ou juristas, destacam-se em exemplos rotineiros muitas vezes adotados com um aspecto de

⁴² AGHÓN, Gabriel, op. cit., pag.127.

⁴³ Id., ibid.

‘naturalidade’, como se fossem situações a que todos devem se conformar, e que ao final, exprimem situações desumanas de existência. Poderíamos mencionar a importância da democracia para o Federalismo na América Latina, contrastando a situação regional com o continente europeu, conforme cita Lúcia Avelar⁴⁴, em relação à conquista de direitos no continente europeu. Segundo a autora, “as sociedades européias ocidentais são um modelo bem sucedido no alcance de direitos civis, liberdade de opinião, de imprensa, de pensamento e fé, o direito a uma justiça equânime, o direito à propriedade, enquanto minorias em outras regiões ainda não os alcançaram.” As situações enfrentadas na conquista dos direitos, nessas sociedades européias, consoante a autora, correspondem às seguintes questões: “ 1) como os grupos minoritários resolveriam o dilema da organização política de modo a construir as “áreas de igualdade” destinadas a defender seus interesses de grupo? 2) como construir as instituições públicas para salvaguardar os direitos civis que efetivamente protegessem os membros desfavorecidos da sociedade nacional?; 3) quais seriam as alternativas e os canais para representar seus interesses?” O alcance e a extensão desses direitos em qualquer enfoque, segundo a autora, estão ligados ao choque de interesses entre a elite privilegiada e os segmentos de não-elite. Cita ainda Lúcia Avelar a existência de dois princípios básicos no avanço dos direitos e sua conquista: (i) “todos os membros de uma comunidade política têm o direito de serem representados”; (ii) “todos os membros de uma comunidade política têm o direito de constituir organizações estáveis para a promoção de seus interesses.”⁴⁵ Para a autora, um dos caminhos a ser seguidos no sentido de uma solução para a aquisição do que denominou ‘direitos civis’, nos moldes dos direitos conquistados pela sociedade européia está na solidariedade, significando esta ‘igualdade de participação’⁴⁶. No âmbito da diversidade regional, a autora assinala

⁴⁴ AVELAR, Lúcia, O sistema federativo e as políticas de desenvolvimento: desafios e perspectivas nos países de fortes desigualdades (pags123-143), in: HOFMEISTER, Wilhelm (org.) - Federalismo na Alemanha e no Brasil – Série Debates nº22, Vol 1, São Paulo, Konrad, 2001, pag.125.

⁴⁵ Op. cit. Pag.125.

⁴⁶ A autora cita ainda as idéias de Fabio Wanderley Reis sobre Federação e Federalismo: Nas federações, segundo Fábio Wanderley Reis, o valor central seria a “adequada inclusão institucional das coletividades” “(...) o federalismo poderia ser a forma adequada para o desenvolvimento de arranjos institucionais que representassem as divisões ou subcoletividades”. (REIS, Fábio Wanderley. Partidos, Ideologia e Consolidação Democrática. In: O’DONNELL, Guilherme e REIS, Fábio Wanderley. A Democracia no Brasil – Dilemas e Perspectivas. São Paulo: Vértice, 1989). (Op. cit, pag. 125). E acrescenta quanto à solidariedade Lúcia Avelar que: “Só quando a solidariedade baseada na territorialidade se expande e se fortalece é que serão eliminadas as barreiras do livre jogo de interesses, através do reconhecimento e da legitimação das distintas forças de solidariedade e antagonismos, com a presença de instituições representativas que garantam a cidadania para os membros das diferentes subculturas. Os obstáculos à solidariedade baseados na territorialidade e na incorporação das coletividades correspondem às divisões

que duas perguntas devem ser respondidas: “1) Qual a possibilidade de uma “construção institucional” exitosa que acomode as diferentes coletividades? Se a diversidade implica também valores e objetivos em competição, como podem as “subculturas” políticas ser substituídas por uma cultura política em que cada grupo legitime os demais?”. Essas questões adicionamos às nossas no presente estudo.

Interessante observar que em torno da Federação as discussões teóricas não chegam a uma única e precisa definição. De fato, seria necessário organizar as relações em sociedade, e ao menos deixar nítidas as esferas de atuação de cada indivíduo, grupo e das instituições, a fim de que as relações sociais, que envolvem frequentemente interesses distintos, pudessem se desenvolver com o mínimo de racionalidade e harmonia.

As instituições no dizer de Douglass North⁴⁷ “são as regras do jogo numa sociedade ou as coerções humanas planejadas que modelam a interação humana”. As instituições, na medida em que modelam as relações sociais também organizam a sociedade e destaca North a importância da história para que se identifiquem as instituições e organizações sociais em dada sociedade.

Nesse sentido, o direito exerce auxílio à institucionalização das relações sociais ao engessar modelos, por meio de regras jurídicas, que conferem maior rigidez à continuidade das relações sociais, e no caso, à continuidade da organização política, denominada Estado.

Confundem-se os vários sentidos ao significado que se atribui a essa organização, e como destaca Hans Kelsen⁴⁸ muitas vezes o Estado é associado à sociedade ou aos indivíduos, ao governo, ou à nação, e em termos jurídicos, o Estado segundo o autor é uma espécie de corporação, criada pela ordem jurídica nacional,

citadas e também às que correspondem às profundas diferenças entre as classes sociais.” ““Para a promoção de interesses comuns é essencial reconhecer e legitimar a diversidade em todos os seus aspectos – sejam étnicos, lingüísticos, culturais ou sociais – e os focos solidários de interesses, já que tais interesses estão incluídos no marco local, nacional e internacional.” (Op. cit., pag.126).

⁴⁷ NORHT, Douglass, *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, 24ª Ed., Nova Iorque, 2007, pag.03.

⁴⁸ KELSEN, Hans, *Teoria Geral do Direito e do Estado*, trad. Luís Carlos Borges, 1ª Ed., São Paulo/Brasília, Martins Fontes/Editora Universidade de Brasília, 1990, pag.183.

portanto, apresenta uma personalidade jurídica própria, que o distingue das várias corporações existentes, e também dos próprios indivíduos, também dotados de uma personalidade jurídica. Essa personalidade jurídica confere ao Estado direitos e deveres, e o autoriza também a criar direitos e impor obrigações, identificando uma relação entre o direito e o Estado, contestando o jurista que se possa comprovar teoricamente que o Estado é a sociedade, e o direito é um conjunto de normas jurídicas apenas, pois ambos estão entrelaçados. Dalmo Dallari⁴⁹ esclarece que a teoria da personalidade jurídica do Estado, na realidade, “promove a conciliação do político com o jurídico”. Os contratualistas elaboraram segundo Dallari parte dessa teoria, conferindo-lhe vontade e uma unidade, distinções que destacariam o Estado da sociedade, e a partir do século XIX, a *escola histórica* do direito, baseada nas teorias de Savigny, atribui ao Estado uma personalidade até então conferida somente aos sujeitos dotados de vontade e consciência, denominados pessoas físicas, pois reconhecia nele (Estado), por ficção, a expressão de uma vontade coletiva, atribuindo-lhe uma personalidade jurídica, com capacidade para agir de maneira independente da dos indivíduos, como um sujeito artificial. De outro lado, a *escola realista*, composta por Jellinek, Laband, Gierke, Gerber e Albrecht, segundo Dallari, afirmava que o Estado não poderia ser apenas uma ficção jurídica, e lhe conferia uma personalidade jurídica própria, que poderia ser reconhecida por meio dos órgãos que o compunham, ou mesmo, pela unidade ou um conjunto desses órgãos, dotados de vontade, que em resumo, expressavam uma vontade distinta da dos indivíduos em sociedade, e juridicamente, não haveria impedimentos para atribuir uma personalidade jurídica ao Estado, pois este seria uma unidade das vontades e consciências coletivas, que representam as instituições existentes em sociedade, e era igualmente capaz de ser sujeito de direitos e obrigações.

O Estado Federal insere-se nesse contexto como uma classificação da categoria maior denominada “Estado”.

Le Fur⁵⁰ estabelece, como um dos juristas mais importantes que teorizou a respeito do Estado, que a noção de Federação também decorre da soberania.

⁴⁹ DALLARI, Dalmo de Abreu, Elementos de Teoria Geral do Estado, 20ª Ed., São Paulo, Saraiva, 1988, pag. 121.

⁵⁰ LE FUR, Louis, État Fédéral et Confédération d'États, Paris, Panthéon-Assas, 2000, pag. 354.

Kelsen⁵¹ parte da noção de território, o qual considera como um dos elementos que compõem a noção jurídica de Estado, por ser este uma organização jurídica, a centralização ou descentralização territorial varia de acordo com a centralização ou descentralização da organização ou ordem jurídica do Estado. O Estado centralizado apresenta normas uniformes válidas em toda a extensão territorial, enquanto que o Estado descentralizado indica a existência destas normas e de outras, que são parciais ou locais, válidas apenas em partes do território. Diz Kelsen que “As diferentes esferas territoriais de validade das ordens locais são as subdivisões territoriais.” Assim, para Kelsen a única distinção entre um Estado unitário e um Estado descentralizado ou Federação é o grau de descentralização ou de validade das normas jurídicas em seu território. No Estado Federal, as normas jurídicas, segundo Kelsen se subdividem em normas centrais que dão origem às leis federais, e são válidas para todo o território, e normas locais dão origem às normas parciais que valem apenas para as comunidades jurídicas menores, ou partes do território estatal, ou “Estados componentes”⁵² que são formadas por Constituições e lei próprias. Esclarece Kelsen que há um equívoco na teoria tradicional quanto à definição do Estado Federal, tendente à atribuir a Federação ao Estado Federal total, pois na realidade esta corresponde às duas ordens normativas, uma central e outra parcial, como classifica o autor.

A seu turno, Carl Schmitt⁵³ elabora uma definição jurídico-política de Federação, esclarecendo que essa forma de Estado está baseada num acordo, e representa uma modificação no *status* do ente que quer participar do acordo e ingressar na Federação, modificando a sua Constituição. O pacto federativo, esclarece Schmitt, é um pacto constituinte e dessa forma influência as Constituições dos Estados-membros ao mesmo tempo que é uma garantia política de existência destes, que se projeta

⁵¹ Op. cit., pag. 298.

⁵² Op. cit., pag.310. Entendemos ser necessário citar literalmente a idéia do autor, nesse aspecto: “Apenas o grau de descentralização diferencia um Estado unitário dividido em províncias autônomas de um Estado federal. E, do 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. Na escala de descentralização, o Estado federal encontra-se entre o Estado unitário e uma união internacional de Estados. Ele ainda apresenta um grau de descentralização ainda compatível com uma comunidade jurídica constituída por Direito nacional, isto é, com um Estado, e um grau de centralização não mais compatível com uma comunidade jurídica internacional, uma comunidade jurídica constituída por Direito Internacional”. (Op. cit., pag.308).

⁵³ SCHMITT, Carl, Teoría de la Constitución, trad. Francisco Ayala, 1ª Ed., 1ª reimpressão, Madri, Alianza Editorial, 1992, pag.348.

exteriormente na proteção contra as guerras externas, interiormente na “pacificação”, que se expressa pelo uso do direito na solução de litígios entre si. Há por meio do pacto uma autorização para o Estado Federal fiscalizar cada um de seus membros. Schmitt também revela antinomias na Federação, as quais se referem à existência de um único Estado composto por vários membros, que necessitam conservar o todo, e também o particular, apresentam autonomia, mas autorizam a intervenção. Dessas antinomias, o Estado Federal se compõe e existe. A sua existência está vinculada à soberania, compreendida como um poder máximo de decisão sobre todos os conflitos existentes na Federação, e com a qual o existe o Estado Federal ou não existe.

Dalmo Dallari⁵⁴, por sua vez, menciona a classificação em Estados unitários, federais e regionais. Os Estados unitários têm um poder central que é a “cúpula e o núcleo do poder político”. Os Estados federais “conjugam vários centros de poder político autônomo”. E os Estados Regionais correspondem a um meio-termo entre os unitários e federais, como a Itália e a Espanha.

Sahid Maluf⁵⁵ assinala que as Federações nascem da união de Estados e são assim classificados como Estados secundários, porém caracterizados por uma união perpétua e indissolúvel que constituem uma só pessoa de direito público.

José Maurício Conti⁵⁶ traz uma noção mais atual sobre o Estado Federal, e tece críticas a respeito da classificação dos Estados a partir das categorias ‘centralização’ e ‘descentralização’, para designá-los como unitários e federados, assinalando que hodiernamente “praticamente todos os Estados modernos têm algum grau de descentralização, e cada um deles estabelece vários graus de esferas administrativas, o que se mostra mais adequado é classificar os Estados segundo os graus de descentralização que estabelecem em sua organização.” E assim, o jurista apresenta a seguinte proposta para classificar os Estados:

“a) Estados de 1º grau. São os Estados em que há apenas uma esfera administrativa, sem qualquer tipo de descentralização. É de se

⁵⁴ Op. cit., pag. 254.

⁵⁵ MALUF, Sahid, Teoria Geral do Estado, 24ª Ed., São Paulo, Saraiva, 1998, pag.42.

⁵⁶ CONTI, José Maurício, Federalismo Fiscal e Fundos de Participação, ~1ª Ed., São Paulo, Juarez de Oliveira, pag.08.

admitir que seria cabível apenas nos casos de Estados com mínima extensão territorial, como é o caso, por exemplo, do Vaticano, de Mônaco e outros casos análogos;

b) Estados de 2º grau. São os Estados que estabelecem dois graus de descentralização. Há uma unidade superior, responsável pelos bens e serviços de interesses de toda a comunidade, e outras entidades descentralizadas, responsáveis pelos bens e serviços de interesse regional;

c) Estados de 3º grau. São aqueles que estabelecem três graus de esferas administrativas, cada uma responsável pelo fornecimento de bens e serviços em determinada área de atuação, conforme delimitação estabelecida pela Constituição, como ocorre no Brasil;

d) Estados de 4º grau e sucessivos. Denominar-se-iam os Estados conforme os diversos graus de esferas administrativas criadas em sua organização, na forma estabelecida pela Constituição. Teríamos, desta forma, Estados de 4º grau, caso nele existissem quatro esferas administrativas. Seria de 4º grau, caso nele existissem quatro esferas administrativas. Seria de 4º grau, por exemplo, um Estado que se organizasse estabelecendo a esfera administrativa superior e central, a União, esferas administrativas regionais, como Estados-membros que por sua vez seriam subdivididos em Regiões Metropolitanas, e estas subdivididas em Municípios.”

Parece-nos assim, que a Federação são as suas próprias instituições. As diversas classificações colecionadas dos autores acima nos permitem pensar num sentido de Federação variável ao longo do tempo e no espaço geográfico, em função das relações sociais que deram origem a instituições novas, ou que, melhor dizendo, são muito próprias de cada sociedade.

Concluimos que não há, portanto, igualmente um único modelo teórico de Federalismo Fiscal, uma vez que variadas são as Federações. Não existe também um modelo acabado de Federalismo Fiscal, pois até o momento a estrutura federativa está em discussão, e se transforma, atualiza-se, característica mais marcante no seu âmbito financeiro, diretamente atrelado às tendências da economia mundial.

O enfoque latino-americano proposto, a seu turno, permite-nos analisar situações mais próximas da nossa própria realidade, e apesar de recorrermos aqui e ali a teorias estabelecidas por autores que fazem parte de outras situações que historicamente constituíram Federações e apresentam portanto, seus pensamentos vinculados a essas situações, em realidades diferentes dos dois países sul-americanos, não nos desviam a atenção para proposições e afirmações sem a devida adequação.

Observamos por outro lado, que o estudo do Federalismo Fiscal ultrapassa a análise puramente jurídica, a partir de seus conceitos abstratamente construídos, e, ao contrário, entrelaçam-se nela o direito, a história, a ciência política e a economia, algo que parece trazer ao presente trabalho uma confusão epistemológica, o que nos esforçamos em combater em todos os momentos.

Buscamos, no estudo que nos propomos neste trabalho estabelecer os fundamentos do Federalismo Fiscal no Brasil e na Argentina de maneira que primeiramente, possamos refletir a respeito das teorias enunciadas anteriormente. Não se trata tão-somente de acompanhar os modelos segundo menciona Micheal Burgess⁵⁷, em estudos mais atuais sobre o Federalismo, e as suas tradições, a continental-européia e a angloamericana, mas de reconhecer os traços do Federalismo Fiscal em cada um desses Estados, a partir, como expusemos, da exposição de fatores históricos, que apontam as suas instituições e organizações próprias, cujo aparato normativo nos permite identificar com maior nitidez.

Para tanto, partimos da análise das normas constitucionais que delineiam o Federalismo Fiscal nos Estados brasileiro e argentino. A Constituição é a norma fundamental de um Estado, e como bem expõe Canotilho⁵⁸ deve ser compreendida como uma “ordem-aberta” e como uma “ordem-quadro”, pois ao mesmo tempo que é a lei maior apresenta mecanismos flexíveis para acompanhar a dinâmica das relações sociais em constante mudança, bem como, das instituições, e não representa apenas uma organização jurídica, é igualmente uma organização da sociedade, conferindo-lhe limites, uma vez que, como coloca o jurista, há uma tendência nas sociedades pós-

⁵⁷ BURGUESS, Michael, *Federalism and European Union: the Building of Europe, 1950-2000*, Londres e Nova Iorque, Routledge, 2000, pag.01.

⁵⁸ CANOTILHO, José Joaquim Gomes, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 4ª Ed., Coimbra, Almedina, 2000, pags.1373 e 1374.

modernas à pluralização e universalização, demandando uma norma fundamental que retenha o que lhes é essencial, em torno de um “consenso constitucional”. Serão utilizados os textos da Constituição Federal Brasileira de 1988 e da Constituição da Nação Argentina de 1994, com menções vez ou outra aos textos políticos que os antecederam, não nos atendo à legislação infra-constitucional em razão da larga quantidade de textos em ambos os países, o que acabaria por trazer impossibilidades ao objeto de nosso estudo, e certamente, estenderia em muito mais do que pretende ser uma dissertação de mestrado.

Capítulo II – Federalismo Fiscal Brasileiro:

1. Introdução:

Ao nos propormos abordar o Federalismo Fiscal no Brasil, com perspectivas de realizar uma abordagem comparada com o Federalismo Fiscal Argentino, destacamos no caso brasileiro, inicialmente, a análise do assunto a partir de dois momentos políticos, e que permitem compreender, em resumo e inicialmente, a formação do federalismo brasileiro. O primeiro desses momentos encontra-se relacionado à formação do Estado brasileiro, a partir da independência, e encerra-se com a instauração da República Federativa, em 1889, fato que representa a adoção do modelo federal como forma do Estado. O segundo, instaurado com a proclamação da República, evolui até os dias de hoje, porém, com variações em torno do governo central, em detrimento dos membros federativos.

A partir da proclamação da República, poderemos então estabelecer as linhas do Federalismo Fiscal brasileiro, que foi delineado pelas constituições e por diplomas legais esparsos até 1965, quando podemos reconhecer a criação de normas tributárias específicas sobre a repartição das receitas tributárias e a criação de um sistema tributário nacional, com contornos bem definidos na Constituição de 1967, tendência que segue nas demais cartas políticas do país até os nossos dias.

2. Federalismo no Brasil:

2.1. Evolução histórica:

O Federalismo representa uma forma de governar que distribui o poder entre, ao menos, duas esferas distintas no Estado: o governo central, e o governo dos membros federativos.

Entre nós, as primeiras discussões em torno do federalismo surgem a partir da construção de um Estado nacional, que se configurou de fato com a proclamação da independência, conquanto a discussão sobre qual forma de governo melhor se adequaria à manutenção do recém-criado Estado demonstra alguns traços do federalismo existente no Estado brasileiro atual. Naquele momento, a discussão expunha claramente a dificuldade de se manter as antigas capitanias, administradas de forma independente, e pouco acostumadas à subordinação a um governo centralizado, em torno da figura de um monarca.

A tarefa dos articuladores do movimento de independência não se resumiu a satisfazer os interesses da dinastia de Bragança, mas representava sobretudo os interesses daqueles que haviam se instalado no território da antiga colônia, organizado uma produção de base escravista, e temiam não somente a situação de restauração do regime colonial, bem como, a desagregação completa do território nacional em razão das próprias ações libertadoras. Havia a opção por um governo republicano, porém o regime monárquico surgia como a solução em face da fragmentação.

José Murilo de Carvalho⁵⁹ destaca que em 1822 o país se tornou independente e optou por uma monarquia extremamente centralizadora, mas as forças centrífugas retornariam em 1899, com “plena força”. Importante observar que o autor justifica a formação de um governo nacional centralizador, como um traço que se verifica a partir

⁵⁹ CARVALHO, José Murilo de, *Federalismo y Centralización en el Imperio Brasileño: historia y argumento*, in: CARMAGNANI, Marcello (coord.), *Federalismos Latinoamericanos: México/Brasil/Argentina*, 1ª ed., Mexico, Fondo de Cultura, 1993, pag.51.

das antigas necessidades da coroa portuguesa em manter um controle sobre os territórios descobertos, e cobiçados por espanhóis, franceses e holandeses. Acrescenta José Murilo de Carvalho que apesar de o território colonial ter tido divisões internas em capitanias, a historiografia demonstra que as idéias de centralização são contínuas, e a partir de Pombal, em 1751, a colônia se subdivide em dois Estados, o do Brasil, e do Maranhão e Grão-Pará, porém se submete a um único poder central no Rio de Janeiro, e este ao de Lisboa.

Com a vinda da família real portuguesa para o Brasil em 1808, reforça-se a idéia de um governo unificado. Após o retorno de d. João VI a Portugal em 1821, os movimentos pela independência demonstram que o governo centralizado não somente se apresentava como uma herança histórica, mas seria mesmo uma necessidade para que o Estado nacional não se desestruturasse politicamente logo no início⁶⁰.

Para Gabriela Nunes Ferreira⁶¹ a centralização política no Brasil-Império ganha outro contorno, e representa na realidade uma “aliança” entre o governo monárquico e as elites locais. Longe de manter um controle sobre todo o território nacional, o Império garantia a manutenção das oligarquias locais, constituída por proprietários rurais, em troca de apoio. O benefício surtia efeito para ambas as esferas de governo que saíam fortalecidas.

No entanto, a dissolução da Assembléia Constituinte por d. Pedro I quebrou o pacto político firmado com as elites e estabeleceu um regime monárquico extremamente centralizado, garantido pelo poder Moderador.

À partir da Regência o debate em torno do federalismo será estabelecido no ambiente político nacional e se enfrontará nas discussões políticas, desde a década de 30 até propriamente a proclamação da República, em 1889.

⁶⁰ “*La solución monárquica no fue la usurpación de la soberanía nacional como arguyeron más tarde los republicanos. Fue una opción conscinete de la elite brasileña de la época, a la que no le faltó apoyo popular.*” Id., pag.57.

⁶¹ FERREIRA, Gabriela Nunes, Centralização e Descentralização no Império – O debate entre Tavares Bastos e Visconde de Uruguai, São Paulo, Departamento de Ciência Política da USP/Editora 34, pag.36.

Nesse debate, encontraremos as idéias de Tavares Bastos⁶² com uma audaciosa proposta de descentralização do governo ainda no Império. O insigne autor elabora um minucioso estudo sobre as necessidades das administrações regionais, por vezes ignoradas pelo governo central, em função até mesmo da distância geográfica, e sobre as disparidades existentes num país-continente, apontando a centralização monárquica como a principal causa dos entraves ao desenvolvimento do país. Aliás, Tavares Bastos reconhece não somente as necessidades de caráter político-administrativo regional, como também aponta as diferenças culturais, e as potencialidades econômicas diversificadas existentes num ambiente geográfico que não comporta um governo voltado apenas para a sede da Corte⁶³. Discute Tavares Bastos a eficácia de um governo que se caracteriza, segundo ele, por uma ‘uniformidade’ nas medidas tomadas, sob o argumento de ser um governo único em todo o vasto território nacional, e tais medidas se refletem até no âmbito jurídico, na criação de leis uniformes, cujos parâmetros não podem ser cumpridos em alguns locais, pelo fato de esses locais não comportarem em sua realidade elementos concretos para a aplicação e o cumprimento da norma jurídica⁶⁴.

De fato, Tavares Bastos resgata as idéias da reforma política proposta em 1831, e propõe “a liberdade pela descentralização”. Tal liberdade, porém, segundo Tavares Bastos, não necessitaria ser igual à dos norte-americanos. Os liberais brasileiros apenas clamavam pela descentralização político-administrativa, e nesse aspecto, podemos afirmar que o federalismo ganhou contornos próprios no ideal democrático de que utilizavam os liberais para defender a reforma constitucional e das instituições do Império. Digamos que havia um federalismo brasileiro, que buscou fundamentos no federalismo norte-americano, mas modificou-se segundo os interesses em questão,

⁶² BASTOS, Aureliano Cândido Tavares, *A Província: estudo sobre a descentralização no Brasil*, 3ª Ed., São Paulo, Nacional, 1975.

⁶³ “Considerai a disposição geográfica das populações desta parte da América. Abstrai do presente um instante, volvei alguns anos na fantasia; figurai-vos a perspectiva geral do Brasil no próximo século: será temerário supor que o vale do Amazonas, cujas feições se estão pronunciando ao sol do equador, que o do S. Francisco, linha de união, ligando o sul ao extremo norte, que a região tropical banhada pelo Paraíba e limitada pelas montanhas do Rio, Minas e S. Paulo, que o Rio Grande e Santa Catarina que se germanizam a olhos vistos, que o vastíssimo oeste estendido das margens do Tocantins às do Paraguai, bem depressa ostentem cada um, não diremos tendências contrárias e repugnantes, mas traços distintos, civilizações desiguais, como serão distintas e desiguais suas raças predominantes? BASTOS, Op. cit., pag.26.

⁶⁴ Tavares Bastos menciona dentre alguns exemplos a lei que organiza a polícia e os juízes de paz. BASTOS, Op.cit., pag.27.

naquele momento político, no Brasil, o quê de certa forma pode ser reconhecido a Tavares Bastos, a originalidade em sua proposta.

Não vingara a reforma de 1831, porém em 1834 o Ato Adicional trazia alguns traços de concessão de maior autonomia às províncias, com a criação das Assembléias Provinciais, a divisão dos ingressos fiscais e a eliminação do Conselho de Estado⁶⁵. No entanto, a experiência da descentralização não foi promissora, algumas províncias (Pará, Maranhão, Bahia e Rio Grande) promoveram revoluções e declararam a sua própria independência em face do poder monárquico, e os liberais acabaram por temer as próprias reformas descentralizadoras. O primeiro federalismo brasileiro resultou na maioria de d. Pedro II e no retorno à monarquia centralizada.

De outro lado, em oposição às propostas de Tavares Bastos encontramos as idéias centralizadoras defendidas por Paulino José Soares de Souza, o Visconde de Uruguay⁶⁶, percebendo-se uma nítida preocupação do autor em destacar a superioridade do governo centralizado, demonstrando a partir da historiografia que a descentralização corresponde ao ‘governo dos bárbaros’, à anarquia, à desorganização. Vale citar dois exemplos utilizados pelo autor para demonstrar essa idéia:

“O Poder central e soberano desapareceu com a invasão dos bárbaros, e a vigorosa organização e centralização romana, base principal de grandeza do Imperio, sumio-se nas obscuras profundezas da anarchia da média idade.”.

.....

“A feudalidade nascida da fraqueza do Poder e da extinção de um centro forte, na média idade, foi a centralização desorganizada, a anarchia organizada, o retalhamento do território e do poder, e uma centralização parcial e relativa.”.

A realeza, segundo o autor, trouxe aos povos um sentido de equilíbrio no âmbito político, ainda mais assegurado pela doutrina da repartição dos poderes, estabelecida pela Revolução Francesa.

Interessante observar que Visconde de Uruguay menciona que o Brasil herda o governo centralizado de Portugal, como virtude, em função de não existir no país uma organização ou

⁶⁵ CARVALHO, Op.cit., pag.60.

⁶⁶ SOUZA, Paulino José Soares de, Visconde do Uruguay, *Ensaio sobre o Direito Administrativo*, Tomo II, Rio de Janeiro, Typographia Nacional, 1862, pags.160 e 161.

como diz, “uma educação” para que os habitantes governarem a si mesmos, como ocorreu inversamente entre os Estados-Unidos e a Inglaterra.

O autor esclarece ainda que o termo “centralização” é um termo complexo e difícil de ser compreendido, tem sido utilizado sem a precisão necessária. Entretanto, classifica a “centralização” em dois aspectos: (i) político e (ii) administrativo. A “centralização política” está relacionada à criação das normas do Estado, e a “centralização administrativa” está vinculada às obras, empresas⁶⁷. E nesse sentido, expressa-se o autor da seguinte maneira:

“Porquanto há interesses que são communs a todas as partes da Nação, bem como a formação das leis geraes, os que prendem ás relações externas, &c. Há outros que são especiaes a certas partes da Nação, como por exemplo certas empresas, obras, &c.

Concentrar em um mesmo lugar ou na mesma mão o poder de dirigir os primeiros, he fundar o que se chama centralisação política ou governamental. Concentrar do mesmo modo o poder de dirigir os segundos, he fundar o que se chama centralisação administrativa.

.....

A centralisação governamental adquire uma força immensa, quando reunida á administrativa, e posto se coadjuvem mutuamente, comtudo podem estar separadas.”

A centralisação política he essencial. Nehuma nação póde existir sem Ella. Nos Governos Representativos obtem-se a unidade na legislação e na direção dos negócios políticos pelo accordo das Camaras e do Poder Executivo. Por meio do mecanismo Constitucional convergem os Poderes para se centralisarem em uma só vontade, em um pensamento. Se esse acordo, essa unidade, essa centralização não existe, e não he estabelecida pelos meios que a Constituiçao fornece, a machina Constitucional emperra a cada momento até que estala”.

Desse modo, as idéias centralizadoras disseminadas por Uruguay ainda prevaleceram por quase todo o século XIX no Brasil, até quando a coroa começa a

⁶⁷ Op. cit., pag.167.

sentir a falta do apoio político da classe produtora. Caio Prado Jr.⁶⁸ destaca que na realidade o que pode ser interpretado como uma traição da elite política de época foi na verdade uma modificação ideológica. Acontecia uma transformação da base produtiva tradicional, extinguido-se ao pouco o trabalho servil enquanto o trabalho assalariado, em substituição, colocava em risco a “teia comercial e creditícia” do Segundo Reinado⁶⁹. Caio Prado Jr. é enfático ao marcar o início do Segundo Reinado com o fim do tráfico de escravos, em 1850, e demonstra ao longo de seu texto que o “efeito imediato desta supressão foi liberar subitamente capitais consideráveis invertidos”⁷⁰, pois o dinheiro que era empregado no tráfico aflorou “na praça”, aumentaram os investimentos na agricultura, no comércio e na indústria, e ocorreu uma remodelação no cenário do país, extinguindo-se aos poucos o modelo colonial e seus entraves econômicos. Os conservadores latifundiários encontram competição e são até superados, aos poucos, pelos burgueses em plena ascensão econômica e social, com uma condição de “progressista”, e segundo Caio Prado Jr. essa luta é que preenche o cenário político do Segundo Reinado. A abolição não constituiu porém um movimento popular, antes foi imposta pela Inglaterra, em busca de expandir seus interesses comerciais na América do Sul, inserindo o Brasil definitivamente no sistema capitalista desenvolvido na Europa. A classe burguesa fortalecida em função das modificações econômicas ocorridas daria origem ao movimento republicano, e a Monarquia começava a dar os sinais de decadência. Em vão, as tentativas de reorganização política deram longevidade ao regime político, e segundo o autor, tiveram um “caráter defensivo”, porém, equivocadamente, desenrolam-se em torno do ideal ‘centralizador’, e o sensação disseminada no cenário de então é a de desânimo. A elite sentia-se comprada e não bajulada ou participativa no poder político, e dessa forma os teóricos do Estado na época, passam a defender as idéias sobre um “princípio territorial”, como assinala Caio Prado Jr., “amalgamado aos interesses provinciais”, em oposição ao centro⁷¹.

⁶⁸ PRADO JR., Caio, Os Donos do Poder – Formação do Patronato Político Brasileiro, Volume 2, 8ª Ed., São Paulo, 1989, pag.458.

⁶⁹ Diz Caio Prado Jr.: “O Segundo Reinado, cuja centralização será sua nota essencial, ruíu quando os suportes dessa realidade política e administrativa entraram em colapso. A exaustão do trabalho servil e o crescente aumento do contingente assalariado puseram em risco a teia comercial e creditícia armada da Corte.” Op. cit., pag. 458.

⁷⁰ PRADO JR., Caio, Evolução Política do Brasil: colônia e império, 21ª Ed., 5ª reimpressão, São Paulo, Brasiliense, 2007, pag.94.

⁷¹ Ao arvorar no Partido Liberal a idéia de Federação, em combate à apropriação republicana, Joaquim Nabuco denunciara, como impedimento fundamento do progresso, “esta burocracia só serve para

José Afonso da Silva⁷² esclarece que houve uma confusão quanto à posição dos Estados na Federação brasileira instaurada pelo Decreto nº 1 de 15.11.1889, pois este os declarou como entidades dotadas de soberania (art.3º), o quê a própria doutrina contesta, reconhecendo-lhes autonomia, uma série de poderes próprios que lhes conferem a auto-organização, auto-governo e auto-administração. Diz o jurista⁷³ que:

“Enquanto o *Estado Federal* é entidade suprema e dominante em relação a um povo localizado num território e possui governo soberano, qualidades essas que não encontram, juridicamente falando, elementos que lhes superponham, estando em relação aos demais estados e nações em posição de coordenação jurídica, enquanto os estados *federados* (estados-membros) têm, a um tempo, uma posição de subordinação e coordenação. *Subordinação* relativamente ao todo, ao poder constituinte federal (não, note-se, relativamente à União); não dominam sozinhos sobre a população e seu território, e seu governo está limitado ao círculo de competências que lhe traça a Constituição Federal. Coordenação no que tange aos demais estados federados da mesma Federação e também, sob certos limites, relativamente à União.”

Especialmente em relação à composição das entidades federativas, o mesmo José Afonso da Silva⁷⁴ apresenta a partir da Constituição Federal de 1988, a União, os Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme a norma do art.1º. Porém, afirma o jurista⁷⁵ que não existem Federações de Municípios, somente Federações de Estados, e não é somente o fato de estarem previstos constitucionalmente com autonomia político-constitucional que lhes seria concedido o *status* de membro da Federação brasileira. José Afonso da Silva entende que os Municípios são partes dos Estados-membros.

falsificar, na transmissão para o centro, as impressões da nossa vasta superfície, essa organização forasteira e espoliadora que, em vez de ajudar a viver, esgota em nome e com a força do Estado a atividade de cada uma de suas partes...As províncias hão de compreender dentro de pouco” - prossegue, em tom vivamente republicano – “que o que constitui governo colonial não é a falta de representação parlamentar, nem a da Constituição, nem o nome de colônia, nem a diferença de nacionalidade. O que constitui o governo colonial é a administração em espírito contrário ao do desenvolvimento local”. Op. cit., pag.459.

⁷² SILVA, José Afonso da, Dos Estados Federados no Federalismo Brasileiro, in: VALADÉS, Diego e DE LA GARZA, José María Serna (coord.), Federalismo y Regionalismo, Cidade do México, Universidade Nacional Autónoma de México, 2005, 155-178. Pag157.

⁷³ Id. pag. 157.

⁷⁴ SILVA, José Afonso da, Curso de Direito Constitucional Positivo, 32ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2009, pag.471.

⁷⁵ Id., pag. 475.

3. Federalismo e o Sistema Fiscal brasileiro:

3.1. Federalismo Fiscal:

O termo ‘federalismo fiscal’ designa também duas atividades que devem ser ressaltadas: (i) partilha de receitas e (ii) transferência de receitas. A partilha, decorre da distribuição das competências tributárias entre os entes federativos, e a transferência implica em redistribuição de receitas, que ora obedecem a modelos pré-fixados, ora às necessidades existentes no Estado Federal, no sentido de reduzir as desigualdades regionais e locais.

Antônio Sampaio Dória⁷⁶ esclarece que o federalismo deve ser entendido como “a fórmula histórico-programática de composição política que permite harmonizar a coexistência, sobre idêntico território de duas ou mais ordens de poderes autônomos, em suas respectivas esferas de competência.”

Buscamos nas linhas a seguir, identificar os aspectos que fundamentaram o Sistema Tributário Brasileiro a partir da instituição da Federação no país, associando uma a outro, a fim de que possamos compreender o Federalismo Fiscal brasileiro e seu desenvolvimento até os dias de hoje.

3.1.1. Federalismo Fiscal brasileiro de 1891-1965:

Percebemos no discurso de Rui Barbosa⁷⁷, como Ministro da Fazenda do governo republicano recém-instaurado no Brasil, ao Congresso Constituinte em 1890, a preocupação em organizar as finanças nacionais, declarando-as como preocupação de toda a nação, que até então aguardava não somente a reorganização política do país, assim como, zelosa de seus interesses econômicos, esperava com ansiedade conhecer

⁷⁶ SAMPAIO DÓRIA, Antônio R. de, Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo, Bushtsky, 1972, pag.09.

⁷⁷ BARBOSA, Rui, “Discurso “Organização das Finanças Republicanas”, in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, Saraiva, 2008, pag.160.

como o Estado estabeleceria a imposição dos tributos que, em todo caso, seriam suportados pelo contribuinte. Interessante observar também, que Rui Barbosa menciona, diante das influências do federalismo norte-americano na ideologia que fundamentou a Carta Política de 1891, a importância de se manter a união, única boa herança, no dizer do jurista, que o Império havia legado à República.

Alertava Rui Barbosa para o risco de um federalismo fanático, e à criação de um Sistema Tributário em que os Estados impossibilitassem o próprio funcionamento, tal era o grau de autonomia que haviam conquistado, e esclarece “Partamos, senhores, desta preliminar: os estados não podem viver na União: não podem subsistir fora dela.”⁷⁸ Talvez, a proposta de Rui Barbosa em criar um Tribunal de Contas para fiscalizar as Contas da União tenha acalmado os ânimos dos federalistas de 1889, e permitido um ajuste quanto à questão tributária nacional.

As finanças da denominada “Velha República” não estavam, porém, inteiramente organizadas. O fator “político” ainda preponderava sobre quaisquer normas jurídicas, mesmo aquelas de origem constitucional, que representavam em si, apenas um aparato jurídico, cuja aplicação estava subordinada às elites regionais que, no dizer de Antonio Paim⁷⁹, estabeleceram um assalto ao patrimônio constituído até então pelo Estado, e lutava entre si para conquistar não somente o poder local, assim como, o poder central, conhecendo-se tal prática como “política dos governadores”. O Federalismo fiscal estabelecido então na Velha República fracassara diante da voracidade dos primeiros republicanos.

Em seguida, em meio ao descontrole econômico mundial desencadeado pela crise de 1929, e em particular, pela derrocada do comércio brasileiro de café, instaura-se a denominada “Era Vargas”, caracterizada por um autoritarismo técnico-burocrático, com a perspectiva de modernizar o país, por meio de órgãos especializados e intervenção econômica estatal. Entretanto, o Estado avançara no tocante ao Sistema Tributário, com a discriminação das competências tributárias de maneira clara entre as entidades federativas.

⁷⁸ Id., pag. 167.

⁷⁹ PAIM, Antonio, “Redirecionar o debate sobre o Federalismo”, in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, Saraiva, 2008, pag. 238.

Ricardo Lobo Torres⁸⁰ menciona que uma das heranças da “Era Vargas” que perdura até a Constituição Federal de 1988 é a extrafiscalidade, valendo-se o Estado dos tributos, para obter ingressos públicos, de natureza não-tributária, bem exemplificada nas contribuições econômicas.

Essa tendência, aliou-se a uma tendência do Estado brasileiro em expandir suas atribuições reguladoras da ordem pública e a se transformar em agente transformador por meio de ações diretas na produção, no mercado, e distribuição de fatores que poderiam promover uma melhor distribuição de riquezas, associando-se à essa função, outra de promover o desenvolvimento nacional. Essa proposta apresentada desde a “Era Vargas” em 1930 estende-se até 1945, e depois terá continuidade no Governo Kubitschek, o qual sustentou uma ordem econômica que aliou o intervencionismo estatal ao capital estrangeiro, com o estabelecimento do “Plano de Metas”, mais tarde no governo Geisel, “Plano Nacional de Desenvolvimento”⁸¹.

3.1.2. Federalismo Fiscal brasileiro de 1965-2008:

A fase que se inicia com a Emenda Constitucional nº18, de 1965, teve sua origem na realidade nos trabalhos da Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, iniciados em 1963, instaurados pela portaria de nºGB-30 do Ministério da Fazenda, por determinação da presidência da República⁸². A mencionada Comissão era composta por Luiz Simões Lopes, Rubens Gomes de Souza, Gerson Augusto da Silva, Sebastião Santana e Silva, Gilberto de Ulhôa Canto e Mário Simonsen. Elaborou-se, primeiramente, um anteprojeto de emenda constitucional, subdivido em duas seções A e B. Os trabalhos da Comissão se deram em duas etapas, a primeira, de discussões no meio social sobre um documento publicado sob o título “Reforma da Discriminação Constitucional de Rendas”, e a segunda etapa, que se voltou a uma revisão do documento inicial pela Comissão, a partir das sugestões apresentadas.

⁸⁰ TORRES, Ricardo Lobo, “A Política Industrial da Era Vargas e a Constituição de 1988”, in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, Saraiva, 2008, pag.256

⁸¹ SCHAPIRO, Mario Gomes, Estado, direito e economia no contexto desenvolvimentista: breves considerações sobre três experiências – governo Vargas, Plano de Metas e II PND., in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, Saraiva, 2008, pag.287.

⁸² SILVA, Benedito (coord), Reforma Tributária Nacional, Rio de Janeiro, FGV, 1966, pag.XI.

Interessante observar que apesar de uma atitude, digamos, ousada do Governo Federal para implantar um sistema tributário nacional que atendesse aos interesses dos diversos grupos que compunham a sociedade, parece-nos que as discussões não alcançaram de forma ampla a questão Federativa, e a estrutura jurídica do sistema implantado então demonstra a existência nítida de núcleos distintos de poder, com a concentração política na esfera do governo federal.

Destaca-se a partir dessa época, e ainda atrelados à idéia de desenvolvimento que, como observamos anteriormente, iniciou-se na “Era Vargas”, a organização do Sistema Tributário Nacional direcionada pela função atribuída ao governo central de promover determinado setor econômico ou determinada região, por meio de uma política de incentivos fiscais. Amaury Patrick Gremaud⁸³ destaca que a política de incentivos fiscais instituiu-se no país a partir da reforma tributária de 1964/66, e voltou-se para alguns setores específicos, como o mercado de capitais, a pesca, turismo e reflorestamento, dentre outros, bem como, foi direcionada para promover o investimento nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, além de alguns Estados, no Brasil.

José Roberto Afonso e Thereza Lobo⁸⁴ assinalam quanto ao Federalismo Fiscal brasileiro, ainda na década de 80, uma regra que indica a existência de um “desequilíbrio estrutural das relações intergovernamentais que se manifesta no plano econômico-financeiro, técnico-administrativo e político-institucional”. Com propriedade, os autores demonstram que esses desequilíbrios estão presentes nas normas financeiro-tributárias, a partir das próprias competências atribuídas aos entes federativos, e que, algo que ainda se evidencia desde essa época, que o governo federal, concentra poderes e despreza qualquer possibilidade de ação dos governos regionais e locais em assuntos que lhes são de direto interesse, criando-se uma relação de dependência institucional e econômica.

⁸³ GREMAUD, Amaury, TONETO JR., Rudinei e VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de, Economia Brasileira Contemporânea, 6ª Ed., 2ª Reimpressão, São Paulo, Atlas, 2006, pag.200.

⁸⁴ AFONSO, José Roberto e LOBO, Thereza, Texto para Discussão Interna nº108 - Federalismo Fiscal, in: Estudos para a Reforma Tributária – Tomo 5, Rio de Janeiro, IPEA, 1987, pag.01.

Teresa Ter-Minassian⁸⁵ reforça a concentração de poderes na entidade federativa central no período denominado como ditadura militar no Brasil, porém, esclarece que a partir da redemocratização expressada pela nova Constituição em 1988, o país apresentou um dos maiores avanços no que se refere à descentralização de recursos “resultando em relativo crescimento do controle sobre fontes de receita por parte dos Estados e Municípios”, se comparado com outros países no mundo. Diz a autora, que em 1995 os entes menores da federação, Estados e Municípios, apresentavam 38% (trinta e oito por cento) de receitas próprias do total de receitas dos impostos na Federação, e incluindo as transferências de receitas, esse percentual atingia o patamar de 50% (cinquenta por cento) do total de receitas na Federação. Os membros menos extensos na Federação apresentaram, no mesmo período, 60% (sessenta por cento) no consumo de receitas públicas para o percentual de 63% (sessenta e três por cento) dos investimentos públicos, e a União ainda se responsabilizava por 80% (oitenta por cento) do montante partilhado, referente a transferências (investimentos) sociais. Destaca ainda Ter-Minassian que houve no Brasil, após a redemocratização dos anos 80, um crescimento rápido e descontrolado na criação de Municípios, sem critérios claros, tendo em vista que a criação das municipalidades envolvem incentivos por meio subsídios previstos no mecanismo de transferência de receitas. E a despeito da descentralização característica desse período Ter-Minassian⁸⁶ afirma que o Brasil se caracteriza por uma “grande disparidade entre regiões e em relação ao montante de renda, exemplificando através da renda per capita do Piauí (US\$600) e de São Paulo (US\$4,200)(dados de 1995).

O país também se caracteriza, segundo Ter-Minassian, por uma ter em suas normas uma definição específica dos encargos entre os membros federativos, atribuindo-se à União as funções clássicas de defesa, negócios estrangeiros, controle da moeda e do sistema financeiro e exploração de alguns monopólios, restando aos Estados e Municípios as atribuições de polícia e serviços outros em suas respectivas áreas geográficas. Em relação às receitas, o Brasil se insere, conforme expõe a autora, na classificação tradicional da teoria do Federalismo Fiscal, especialmente no que pertine aos tributos indiretos. E quanto às transferências intergovernamentais, o país

⁸⁵ TER-MINASSIAN, Teresa, *Fiscal Federalism in Theory and Practice*, Teresa Ter-Minassian Editor/Internacional Monetary Fund, Washington D. C., 1997, pag.438.

⁸⁶ Op. cit., pag.440.

desempenha diversas funções, tais como, a transferência vertical desequilibrada entre receita e gastos, especialmente em relação aos Municípios; promove o desequilíbrio nas transferências horizontais, bem como, promove investimentos específicos com finalidades especiais de retribuição⁸⁷.

3.2.Sistema Tributário Brasileiro

Seguindo a orientação inicial, abordamos o Federalismo Fiscal brasileiro a partir da Constituição Federal de 1988, referindo-nos, quando necessário para compreensão do assunto em estudo, às Constituições anteriores e à legislação.

A compreensão do ordenamento jurídico como sistema não é novidade na ciência jurídica...

Canotilho⁸⁸ esclarece que as normas jurídicas se subdividem em regras e princípios. Assim como ele, interessam-nos os princípios jurídicos, dentre as diversas acepções que possam ter na teoria, como “verdadeiras normas” jurídicas, que se distinguem das regras, e têm a função de harmonizar o ordenamento jurídico, “permitem o balanceamento de valores e interesses (não obedecem, como as regras, à “lógica do tudo ou nada”), consoante o seu *peso* e a ponderação de outros princípios eventualmente conflitantes;(...)”.

Os princípios apresentam-se verdadeiramente no ordenamento jurídico, não são normas consideradas abstratamente, como supedâneo teórico da ciência, mas existem no plano concreto, apesar de alguns se encontrarem implícitos e outros explícitos, outros são denominados de “gerais” ou “específicos” a determinada área jurídica.

⁸⁷ Op. cit., pags.443 e 447.

⁸⁸ Op. cit., pag. 1124.

Os princípios também não correspondem a padrões ou pautas, como esclarece Eros Roberto Grau⁸⁹ citando Dworkin, pois estes também estabelecem metas, fins a serem alcançados em relação a aspectos econômicos, sociais ou políticos, são portanto, diretrizes; aqueles contêm parâmetros que representam “a um imperativo de justiça, de honestidade ou de outra dimensão da moral.”

Encontramos assim a classificação dos princípios jurídicos em (i) princípios jurídicos fundamentais; (ii) princípios políticos constitucionalmente conformadores; (iii) princípios constitucionais impositivos, e (iv) princípios-garantia.

Quanto ao Federalismo Fiscal, interessam-nos os princípios conformadores (art.1º da CF/88) que apresentam a estrutura do Estado Federal e os princípios jurídico-constitucionais que informam o sistema tributário nacional. A seguir, apresentamos os princípios informadores do Federalismo Fiscal brasileiro, a partir do princípio federativo, e o relacionamos aos demais princípios específicos do sistema tributário, permitindo-nos observar as suas relações e desdobramentos, no sentido de compreender melhor o sistema tributário pátrio.

3.2.1.Princípios:

No âmbito do direito tributário, Ricardo Lobo Torres⁹⁰ chama-nos a atenção para a importância do estudo dos princípios, a partir da proposta teórica de uma reflexão a respeito dos valores, tendência que ganhou espaço nos textos constitucionais contemporâneos, dentre os quais o jurista cita a Constituição alemã de 1949, a Constituição espanhola de 1978 e a Constituição portuguesa de 1976, fazendo referência também à Constituição Federal brasileira de 1988, rica em princípios.

Neste estudo, portanto, a análise de princípios jurídicos relacionados ao Federalismo Fiscal não só é pertinente, como nos permite compreender o sistema

⁸⁹ GRAU, Eros Roberto, A Ordem Econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica), 12ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2007, pag.158.

⁹⁰ TORRES, Ricardo Lobo, O Orçamento na Constituição, Rio de Janeiro, Renovar, 1995, pag.99.

jurídico-tributário brasileiro, uma vez que ele está inteiramente contido no texto constitucional de 1988.

Encontramos também na doutrina brasileira a noção de princípios como limites. Tendo em vista que a tributação se reveste de um caráter odioso, injusto e imposto pelo Estado, os direitos estabelecidos para reger a atividade fiscal representam limites ao poder do Estado em impor tributos. É esse o sentido que confere aos princípios Aliomar Baleeiro⁹¹. Ainda, Baleeiro destaca ao lado dos princípios as imunidades tributárias, porém, como bem observa Misabel Abreu Machado Derzi⁹² na atualização que faz da obra, as imunidades são “exceções” ao poder de tributar, suprimem o poder, enquanto os princípios se referem ao exercício do poder tributário. As imunidades, portanto, nem sempre limitam o poder tributário, e somente podem ser entendidas se forem interpretadas em conjunto com a norma que confere o poder de tributar.

A seguir, destacamos o princípio federativo como princípio primeiro do Federalismo Fiscal e ao qual estão vinculados outros princípios jurídicos que merecem maior relevo para a análise que pretendemos fazer, e que de algum modo apresentam sentido para a identificação jurídica da repartição de receitas em nosso Estado Federal.

3.2.1.1. Princípio Federativo:

Seguindo as noções expressadas pelos princípios de segurança jurídica, legalidade e igualdade no âmbito jurídico-tributário, coloca-se o princípio da Federação, como um princípio que organiza a repartição de competências tributárias entre os vários entes federativos, bem como, designa a repartição dos tributos em espécies: impostos, taxas e contribuições, e por fim, a própria repartição de receitas tributárias entre os entes federativos.

Esclarece José Eduardo Soares de Melo⁹³ que “Os princípios federativo e da autonomia municipal consagram uma forma de Estado, disciplinando os direitos

⁹¹ BALEEIRO, Aliomar, Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, 7ª Ed., Rio de Janeiro, Forense, 1997, pag.14.

⁹² Op. cit., pag.15.

⁹³ MELO, José Eduardo Soares de Melo, Curso de Direito Tributário, 7ª Ed., São Paulo, Dialética, 2007, pag.148.

conferidos aos entes políticos, mediante a fixação de expressas e precisas pautas de competência para dispor sobre as matérias tributárias tratadas na Constituição.

Nesse sentido, encontramos os arts.153, *caput*, 154, 155 I, II e III, e art.156, I, II e III, arts.157, 158 e 159, todos da Constituição Federal de 1988.

No dizer de Ricardo Lobo Torres⁹⁴, conquanto se refira especialmente ao orçamento, o princípio da Federação insere-se como *princípio de equidade*, que “penetra em todos os princípios específicos vinculados à justiça e à segurança.”

Observamos que esse princípio é importante ao Federalismo Fiscal, pois atinge a repartição de receitas tributárias, por meio do orçamento, através dos possíveis estímulos fiscais e investimentos do Estado em regiões economicamente menos desenvolvidas, para assegurar um crescimento equilibrado do país.

Dois aspectos devem ser destacados na compreensão desse princípio. O primeiro, é que estabelece uma cooperação entre os entes federativos. O segundo aspecto, refere-se à criação de um direito para os entes federativos que apresentam necessidades econômicas urgentes, a fim de suprirem as desigualdades econômicas e sociais existentes na Federação, não se colocando o auxílio como um favor. Nesse sentido, Ricardo Lobo Torres⁹⁵, citando Buchanan, esclarece que não há caridade de ricos para com pobres, mas o respeito à igualdade fiscal dos cidadãos dos diversos entes públicos.

Destaca-se também em relação ao princípio federativo, e em particular, na sua aplicação em relação aos tributos, que deve existir no Estado Federal a “autonomia constitucional e a participação das entidades federativas nas leis federais”, consoante expõe José Alfredo de Oliveira Baracho⁹⁶. As entidades federativas, no nosso caso os Estados, por esse princípio, podem estabelecer suas próprias Constituições, com observância dos fundamentos estabelecidos na Constituição Federal, assim como, devem participar da elaboração das leis federais, de duas maneiras, como expõe o autor:

⁹⁴ Op. cit., pag.175.

⁹⁵ Op. cit., pag.175.

⁹⁶ BARACHO, José Alfredo de Oliveira, Teoria Geral do Federalismo, Belo Horizonte, FUMARC/UCMG, 1982, pag.50.

(i) “Participação direta – ocorre no processo de revisão da Constituição federal. No modelo dos Estados Unidos, a iniciativa da revisão Constitucional pertence a cada Estado membro, e toda emenda à Constituição federal, para ser definitiva, deve ter aprovação de três quartos dos Estados membros. Na Suíça e Austrália, a participação direta é mais aceita;” (ii) Participação indireta – nessa hipótese, o Estado membro participa na confecção de leis ordinárias por intermédio de uma Câmara Parlamentar especial, procedimento que ocorre através do bicameralismo.”

Outra característica do princípio federativo, que nos atrai a atenção e segundo acrescenta José Alfredo de Oliveira Barracho⁹⁷, citando Pinto Ferreira, é fundamental na doutrina jurídica do federalismo, está relacionada à repartição de competências. Entendemos que em matéria tributária, a discriminação de competências não só é necessária, como expressa a transparência do sistema jurídico financeiro-tributário do Estado, e é também uma observância do princípio de segurança jurídica para o contribuinte. O autor também faz menção a outro jurista, Linhares Quintana, para explicar como deve ser entendida a discriminação de competências na Federação: “1 – Enumeração detalhada e mais completa possível de todas as matérias sobre as quais têm competência o governo central e os governos locais. Ao criticar essa solução, entende que este sistema representa o inconveniente de apresentar uma listagem taxativa que, por suas omissões, suscitará conflitos insolúveis; 2) Enumeração detalhada, a mais completa possível, de todas as matérias sobre as quais tem competência o governo central, cabendo aos governos locais a competência sobre todas as não relacionadas, de maneira que os poderes remanescentes fiquem com os governos regionais. Tal perspectiva robustece a autonomia dos Estados membros e constitui uma solução, pelo menos teórica, contra a centralização; 3) Relação detalhada, a mais completa, de todas as matérias sobre as quais têm competência os governos locais, sendo que o governo central tem a competência sobre aquelas que não estavam discriminadas; isto é, os poderes remanescentes são de governo nacional. Este sistema fortifica o poder central e facilita o robustecimento necessário à dinâmica federativa.”

⁹⁷ Op. cit., pag.51.

3.2.1.2. Princípio da Segurança Jurídica:

É a partir das idéias do próprio Ricardo Lobo Torres⁹⁸ que identificamos o princípio da segurança jurídica e sua aplicação na Federação brasileira. O jurista nos faz observar como se caracteriza o Estado atual, a partir da noção de risco, ou associado à sociedade de risco, e citando o pensamento de Habermas, refere-se ao Estado de Segurança ou de prevenção, aquele que sucedeu o Estado de Direito e o Estado Social, ao qual se denominou na teoria contemporânea e foi inserido no texto constitucional de 1988 como Estado Democrático de Direito. Caracteriza-se o Estado de Segurança, ainda no pensamento de Habermas, pela “ampliação da base financeira e do conhecimento”.

Nesse sentido, Torres⁹⁹ esclarece que o princípio da segurança jurídica, sob a égide do Estado da Sociedade de Risco está diretamente relacionado com os princípios da ponderação, razoabilidade, igualdade, transparência e clareza, de ordem ética, a qual se reaproxima do direito, e transparecem positivados por meio das normas constitucionais (princípios e regras), com finalidade de legitimar ou justificar os valores existentes na sociedade, e colocados muitas vezes como valores abstratos, ou vazios, como coloca Ricardo Lobo Torres, no ordenamento jurídico. Em função de a sociedade de risco ser permeada por uma ambivalência ou contradição a legitimação conferida por esses valores, expressada nos respectivos princípios, é primordial para a superação das situações de ambivalência e contradição, e a superação da insegurança. No caso, o risco está presente nas ações de corrupção dos agentes do Estado, no descontrole orçamentário, e de outro lado, nas diversas ações do contribuinte para burlar o Fisco.

Na sociedade de risco, segundo Ricardo Lobo Torres, o princípio da segurança jurídica deve conviver com “um novo esquema de separação dos poderes, que admite a flexibilidade da legalidade, a tipificação administrativa e a judicialização da política.”.

⁹⁸ TORRES, Ricardo Lobo, Segurança Jurídica e Sociedade de Risco, in: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.), Direito Tributário – Homenagem a Paulo de Barros Carvalho, São Paulo, Quartier Latin, 2008, pag.259.

⁹⁹ Op. cit., pag.259 e 260. Diz o jurista: “Só quando se desvenda o mecanismo do risco, pelo conhecimento de sua causas e de seus efeitos, é que se supera a insegurança”.

O jurista menciona que tais princípios estão positivados na Constituição Federal de 1988 nos arts.1º, 5º, 6º, 7º, 150, 170, 195, 196 e 208.

A partir de Ricardo Lobo Torres também encontramos a justificativa desse princípio da segurança jurídica como um princípio basilar da Federação brasileira, na menção que Misabel Abreu Machado Derzi¹⁰⁰ faz a respeito dos direitos fundamentais estabelecidos na Constituição Federal de 1988, como “raízes profundas da República e da Federação, a serem fincadas e fixadas por meio de instrumentos tributários, a elas especialmente afetados, *as contribuições* (arts.149 e 195), ou ainda por meio de vinculações orçamentárias das receitas de impostos (art.167, IV).”

Encontramos em Edison Carlos Fernandes¹⁰¹ um outro sentido do princípio de segurança jurídica na Federação, ao mencionar a necessidade de se estabelecer a paz tributária entre os diversos membros federativos, quando se tratar de tributos que envolvem mais de um ente tributante, exemplificando o jurista com a situação de guerra fiscal relacionada ao ICMS.

3.2.1.3. Princípio da Legalidade:

O princípio da legalidade tributária está expressamente previsto na Constituição Federal de 1988 em seu art.5º, II, conquanto a doutrina também entenda que a norma tributária específica seja a do art.150, I, a que outros juristas se referem como princípio da reserva legal.

Esclarece Misabel de Abreu Machado Derzi¹⁰² que tal princípio da legalidade corresponde sempre “a um ideal de coparticipação política”, e é resultado dos fatores que deram origem ao Estado burguês, vinculando-se também ao princípio de segurança jurídica. No Brasil, segundo expõe a jurista, o princípio da legalidade foi associado ao

¹⁰⁰ DERZI, Misabel Abreu Machado, Pós-modernismo e Tributos: Complexidade, Descrença e Corporativismo, in: Revista Dialética de Direito Tributário, 100: 65-80, 2004, pag.65.

¹⁰¹ FERNANDES, Edison Carlos, Segurança Jurídica e Paz Tributária, in: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.), Direito Tributário – Homenagem a Paulo de Barros Carvalho, São Paulo, Quartier Latin, 2008, pag.208.

¹⁰² Op. cit., pag.51.

princípio da anualidade e anterioridade em matéria tributária, porém devem ser interpretados em suas relações, distintivamente.

Outra noção do princípio da legalidade no direito brasileiro nos é dada por Fernando Facury Scaff¹⁰³, tendo em vista o direito como produção cultural, o jurista assinala que “a legalidade é um preceito de interdição, de proibição à realização de desejos de uma dada pessoa ou conjunto de pessoas. Pode-se dizer que se trata de uma interdição coletiva imposta pela sociedade à si própria, que busca na auto-limitação dos desejos sua sobrevivência.” No âmbito do Estado Fiscal, em que cada indivíduo deve contribuir para o benefício de toda a sociedade, acrescenta ainda o jurista que tal princípio delimita o que é do Estado e o que é do indivíduo.

Trazendo o princípio para o âmbito da Federação, observamos que é importante asseverar que ele nos serve como uma explicação ou até mesmo com justificativa para que se compreenda que o tributo, imposto por lei a toda a sociedade, não se pode distinguir a fonte, entre os diversos membros da Federação. São os indivíduos originários de todas as partes do território de um Estado Federal que contribuem para a manutenção do Estado, sustentando outro princípio, o da isonomia.

Scaff¹⁰⁴ também nos chama a atenção ao princípio de representação popular, segundo o qual, as decisões acerca dos tributos são tomadas por representantes políticos de toda a sociedade, reforçando a isonomia, e caracterizando, enfim, uma sociedade democrática. Essa idéia, remete-nos ao princípio de igualdade, que será abordado mais à frente.

O desdobramento do princípio da legalidade é o princípio da reserva legal ou de lei, ou ainda, da estrita legalidade. Segundo esse princípio, a matéria tributária estaria submetida à veiculação apenas por lei, entendendo-se esta como ato do Poder Legislativo, ou seja, o tributo deve obedecer à uma forma específica para exercer uma imposição sobre a sociedade, mesmo porque será criado por seus representantes políticos, obedecendo aos critérios específicos que envolvem o processo legislativo.

¹⁰³ SCAFF, Fernando Facury, Quando as Medidas Provisórias se Transformaram em Decretos-lei ou notas sobre a Reserva Legal Tributária no Brasil, in: FERRAZ, Roberto (coord.), Princípios e Limites da Tributação, São Paulo, Quartier Latin, 2005, pags.560 e 561.

¹⁰⁴ Id., pag.563.

Ainda é Scaff¹⁰⁵ quem demonstra a distinção entre o princípio da legalidade e o da reserva legal, ao dizer que o último “reservou certas matérias para serem veiculadas apenas por Lei, no sentido de ato formal do Poder Legislativo, não permitindo que normas infralegais disponham sobre o assunto.” Esclarece também Scaff que a regra constitucional estabelecida no art.150, I da Constituição Federal de 1988 apenas reservou duas situações para a edição de lei em sentido formal quanto à tributação: criar e aumentar tributos.

Para a Federação, o princípio da reserva legal ainda dirige a repartição de competências para criar os tributos, quando especialmente delimita os poderes da união para criar outros tributos que não estejam previstos expressamente na Constituição Federal de 1988, desde que o faça por meio de lei complementar, nos termos do art.154, I da nossa carta política.

Outra observação importante a respeito do princípio da legalidade e a Federação é a subordinação das ordens jurídicas dos entes federativos à lei complementar. Sacha Calmon Navarro Coelho¹⁰⁶ afirma: “Em que pesem particularidades dos vários Estados federais existentes, um fundamento é intrinsecamente comum a todos eles: a *existência*, ou melhor, a coexistência de ordens jurídicas parciais sob a égide da Constituição (...).” Desse modo, compreende Sacha Coelho que Estados, Municípios e Distrito Federal apresentam ordens jurídicas próprias, pois têm governo e editam leis próprias, e as ordens jurídicas parciais, em conjunto, formarão a “ordem jurídica total”, sendo a lei complementar a “lei nacional” que subordinará todas as ordens jurídicas parciais.

Destacamos também, que a matéria vinculada à lei complementar é escolha do legislador constituinte, e portanto, não pode ser colocada como opção do legislador comum, uma vez que já está estabelecida a organização jurídica no texto constitucional previamente. O contrário também é verdadeiro, e assim, a lei complementar somente pode regular matéria previamente estabelecida pelo legislador constituinte, não podendo regular outras matérias, pois poderia interferir no próprio sistema tributário e as regras

¹⁰⁵ Op. cit., pag.567.

¹⁰⁶ COELHO, Sacha Calmon Navarro, Curso de Direito Tributário Brasileiro, 9ª Ed., Rio de Janeiro, Forense, 2008, pag.102.

de repartição de competências, caso se estendesse à matéria de competência das entidades federativas, o que na realidade opõe-se à sua própria natureza jurídica, que é justamente resolver problemas de competência normativa na Federação, consoante o art.146 e 146-A da nossa carta política de 1988, como bem observa Sacha Calmon Navarro Coelho¹⁰⁷. Além disso, o legislador constituinte estabelece que competirá à lei complementar regular normas gerais de direito tributário, nos termos do art.24, I da Constituição Federal de 1988.

Conclui então Sacha Calmon Navarro Coelho¹⁰⁸ que “C) a lei complementar que edita normas gerais é lei de atuação e desdobramentos do sistema tributário, fator de unificação e equalização aplicativa do Direito Tributário.” E bem, completa o jurista, assinalando que seria impossível a existência do Código Tributário Nacional, que estende sua aplicação sobre todo o território nacional, senão como lei complementar.

Em particular, quanto ao princípio de legalidade e a reserva de lei, ousamos incluir uma observação quanto à Federação, pois sabemos da separação existente entre a Legalidade tributária e a Legalidade orçamentária, em razão do art.165, §8º da Constituição Federal de 1988. Desse modo, observamos em relação à Federação, conforme esclarece Ricardo Lobo Torres¹⁰⁹, há uma tendência universal, segundo ele, em se estabelecerem normas orçamentárias complementares à Constituição, por meio de “leis de caráter geral ou leis orgânicas”, como ocorre no caso da Alemanha (Lei do Orçamento Federal – Bundeshaushaltsordnung – BHO/1969, da França (Loi Organique relative aux Lois des Finances e a Espanha (Ley General Presupuestaria). No Brasil, encontramos a Lei nº4.320, de 17.03.1964. E ainda, diz o jurista que outra tendência nas Federações é a edição de leis gerais que “disciplinem a atividade orçamentária dos Estados-membros, com vista à criação de um sistema de coordenação e de equilíbrio entre as finanças dos entes públicos, e como exemplo disso encontramos a Lei Complementar nº101, de 04.05.2000, a denominada Lei de Responsabilidade Fiscal.

¹⁰⁷ Op.cit, pags.105 e 111 .

¹⁰⁸ Op. cit., pag.117.

¹⁰⁹ Op. cit., pag.190.

3.2.1.4. Princípio da Igualdade:

O princípio da igualdade implica numa medida de comparação, no dizer de Klaus Tipke¹¹⁰, em no âmbito do Direito Tributário, “reconhece-se, mundialmente, que contribuintes que sencontrem em relações econômicas iguais devem ser igualmente tributados pela lei.”.

Há nesse princípio o sentido de vedação de discriminações, ou como bem expõe Lilian Márcia Balmant Emerique¹¹¹, “implica a proibição de arbitrariedade, desproporção ou excesso, significa vedação à desigualdade instituída através de artifícios que procuram burlar o seu conteúdo, instituindo privilégios ou gravames a uns em detrimento de outros que se encontrem em condições similares.”

¹¹⁰ TIPKE, Klaus, A Necessidade de Igualdade na Execução das Leis Tributárias, trad. Luis Eduardo Schoueri, in: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.), Direito Tributário – Homenagem a Alcides Jorge Costa, Vol. I, São Paulo, Quartier Latin, 2003, pag.362.

¹¹¹ EMERIQUE, Lilian Márcia Balmant, O Princípio da Igualdade e o Mínimo Existencial: o Tratamento no Sistema Constitucional, in: BOTTALLO, Eduardo Domingos (coord.), Direito Tributário – Homenagem a Geraldo Ataliba, São Paulo, Quartier Latin, 2005, pag.290.

3.2.2. Tributos e suas espécies:

O sistema tributário brasileiro tem como fontes jurídicas a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional (Lei nº5.172, de 25.10.66), que foi recepcionado pelo sistema jurídico nacional como uma lei complementar, as leis complementares e ordinárias, os decretos oriundos do Poder Executivo, e as demais normas administrativas. De maneira rigorosa, o sistema tributário foi inserido já a partir da Constituição de 1967 inteiramente no texto constitucional, e hoje se apresenta com um sentido de completude na Carta Magna de 1988.

Entretanto, não se preocupou o legislador constituinte pátrio na Constituição Federal de 1988 em definir cada espécie de tributo. Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho¹¹² houve no texto político pátrio menção apenas à “princípios gerais”, e a designação dos respectivos fatos geradores dos tributos, o que inspira a intenção de que preferiu o legislador constituinte se utilizar das conceituações doutrinárias para definí-los, mas guardam-se os modelos clássicos de natureza econômico-financeira, impostos, taxas e contribuições especiais, abrangidos pela ciência jurídica com suas particularidades e de acordo com o sistema jurídico de cada Estado, como bem ensina Achille Donato Giannini¹¹³.

Outro aspecto relevante no silêncio do legislador constituinte se observa quanto à adoção da teoria dos tributos vinculados (taxas e contribuições) e não-vinculados (impostos).

O critério utilizado para repartir as competências entre as entidades federativas foi o denominado critério material. José Antonio Minatel¹¹⁴ menciona que “Passando os olhos nos vários dispositivos do texto constitucional atribuidores dessas específicas competências, é possível extrair que vingou o critério material para atribuição das bases

¹¹² Op. cit., pag.74.

¹¹³ GIANNINI, Achile Donato, *I Concetti Fondamentali del Diritto Tributario*, Turim, Unione Tipografico-Editrice Torinese, 1956, pag.56 e 57.

¹¹⁴ MINATEL, José Antonio, *Conteúdo do Conceito de Receita, e Regime Jurídico para sua Tributação*, São Paulo, MP, 2005, pag.36

econômicas passíveis de serem alcançadas por normas jurídicas de impostos pelas diferentes pessoas políticas, mediante a criação das respectivas regras de incidência do tributo não vinculado, pelo Poder Legislativo de cada entidade tributante”.

Da conjugação desses dois cânones, Sacha Coelho¹¹⁵ afirma que “pôde o constituinte equacionar a repartição de competências entra as pessoas políticas, segregando as respectivas áreas econômicas de imposição, de modo a evitar conflitos ou superposições de competências em detrimento dos contribuintes e dos próprios entes tributantes.

Geraldo Ataliba¹¹⁶ comunga das mesmas idéias apresentando a classificação dos tributos no Brasil, a partir da hipótese de incidência, prevista na norma jurídica, que segundo esclarece é um critério próprio do direito para classificar os tributos, e recai sobre o aspecto material destes. Desse modo, não há como se incorrer em equívocos na interpretação da espécie tributária, pois muitas vezes a denominação do tributo não se coaduna com a sua natureza jurídica, e um imposto pode estar revestido sob a denominação de “contribuição”. No sistema tributário brasileiro, o legislador constituinte foi extremamente generoso e minucioso, e portanto, no texto constitucional atual os princípios e regras jurídicos permitem a correta interpretação das espécies tributárias e sua classificação, sem que se admita alteração alguma pelo legislador ordinário ou administrador, em razão da rigidez constitucional.

Segundo Ataliba¹¹⁷ na Constituição Brasileira de 1988 os tributos foram classificados em *tributos vinculados e não-vinculados*, tendo em vista a sua vinculação ou não a uma atividade estatal. A verificação ocorre pela descrição do fato relacionado ou não à atividade estatal na hipótese de incidência tributária. Classificam-se no Brasil, portanto nas lições do jurista, os tributos vinculados em taxas e contribuições, e os não-vinculados em impostos.

Os impostos são portanto tributos não vinculados. O legislador infra-constitucional apresentou uma definição de imposto no art.16 do CTN, estabelecendo

¹¹⁵ Id., *ibid*.

¹¹⁶ ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 5ª Ed., 2ª Tiragem, São Paulo, Malheiros, 1992, pag. 109.

¹¹⁷ Op. cit., 1992, pag.116.

que “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

As taxas são tributos vinculados. O legislador ordinário estabelece no art.77 do CTN que “As taxas (...) têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.”

As contribuições são igualmente tributos vinculados, e subdividem-se em contribuições de melhoria e contribuições especiais. O legislador ordinário prevê no art.81 do CTN que “A contribuição de melhoria (...) é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesas realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”. As contribuições especiais estão previstas em diversos artigos no texto constitucional de 1988.

O legislador constituinte de 1988 optou por fazer uma discriminação rígida de rendas, atribuindo especificamente as competências tributárias a cada um dos entes da Federação, enumerou os impostos e deixou as taxas e contribuições como de competência comum. Além da discriminação específica de rendas, o legislador constituinte de 1988 previu aos entes federativos rendas proveniente de transferências obrigatórias e voluntárias, e podemos inserir também as receitas que são originárias dos acordos estabelecidos por meio de convênios. A partir dessa classificação, apresentamos a seguir as espécies tributárias do sistema tributário brasileiro atual.

Os impostos de competência da União estão previstos no art.153 da Constituição Federal de 1988. Houve ainda, no art.154 do referido texto uma autorização do legislador constituinte para que a União instituisse impostos outros, não previstos explicitamente no texto constitucional, desde que não estejam previstos naquele art.153, e não tenham “fato gerador” ou “base de cálculo” dos já discriminados no texto político, além dos impostos extraordinários em caso de guerra externa.

Como competência comum aos demais entes federativos, a União poderá instituir taxas e contribuições de melhoria, de acordo com o art.145 da Carta Magna de

1988. Ainda, o legislador constituinte previu no art.149 da Constituição Federal de 1988 a competência da União, para estabelecer as contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Precisamente, encontramos os seguintes tributos de competência da União, de acordo com o atual texto político nacional:

- a. Imposto sobre importação e exportação:
- b. Imposto de renda e proventos de qualquer natureza:
- c. Imposto sobre produtos industrializados:
- d. Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários:
- e. Imposto sobre a propriedade territorial rural:
- f. Impostos sobre grandes fortunas:
- g. Impostos outros, desde que não apresentem o mesmo “fato gerador” ou a mesma “base de cálculo” dos já especificados:
- h. Impostos extraordinários:
- i. Taxas:
- j. Contribuições de Melhoria:
- k. Contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Os Estados podem instituir impostos *causa mortis* e doação, e quanto à circulação de bens e serviços, e a propriedade de veículos automotores, nos termos do art.155 da Constituição Federal de 1988. O Distrito Federal, por previsão constitucional do art.32,§1º e art.155, tem as mesmas competências tributárias dos Estados e Municípios.

Aos Municípios, o legislador constituinte reservou os impostos sobre a propriedade urbana, a transmissão *inter-vivos*, e serviços de qualquer natureza, excetuados os inseridos na competência tributária dos Estados, consoante estabelece o art.156 da Constituição Federal de 1988.

3.2.3. A repartição das receitas tributárias:

3.2.3.1. Mecanismos e técnicas de repartição de receitas tributárias:

Sob a ótica jurídica, as receitas públicas, ou seja, as que existem no contexto do Estado podem ser originárias e derivadas, ordinárias e extraordinárias¹¹⁸. As receitas originárias são provenientes dos bens e empresas comerciais ou industriais dos Estados, e portanto, originárias do próprio Estado. As receitas derivadas são decorrentes de um “constrangimento” legal para arrecadá-las, e são provenientes dos particulares. As receitas ordinárias são regulares ou periódicas, e as extraordinárias apresentam caráter temporário.

Com mais cuidado, esclarece Carlos Valder do Nascimento¹¹⁹ a respeito das receitas públicas que:

“As receitas públicas são as provenientes de fontes definidas, as quais brotam do patrimônio público e privado. Configuram as entradas definitivas de dinheiro propiciadoras do incremento dos bens pertencentes ao domínio do Estado, classificadas em receitas derivadas e originárias.

As receitas originárias são as decorrentes de produção de rendas oriundas do acervo de bens patrimoniais do domínio público e das empresas industriais, comerciais e agrícolas mantidas pelo Estado. Dentre elas, sobressaem, pelo vulto, as de natureza imobiliária: terras devolutas, lagos, rios, ilhas fluviais, lacustres e oceânicas, recursos naturais, o mar territorial, terrenos de marinha e seus acrescidos, terras tradicionalmente ocupadas pelos índios e outras de natureza não tributária.

¹¹⁸ 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, Barueri, Manole, 2004, pag.34.

¹¹⁹ NASCIMENTO, Carlos Valder, Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal - (artigos 1º a 17), in: MARTINS, Ives Gandra da Silva e NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs.), Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, São Paulo, Saraiva, 2007, pag.31.

Já as receitas derivadas ou de economia pública são aquelas retiradas de modo compulsório do patrimônio privado, representadas pelos tributos e suas espécies, a saber: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e econômicas e empréstimo compulsório.”

Esclarece ainda no âmbito jurídico José Maurício Conti¹²⁰ que “As repartições de receitas consubstanciam um ponto crucial na organização dos Estados sob a forma federativa, pois asseguram a independência financeira, das entidades que compõem a federação, verdadeiro alicerce da autonomia dessas entidades.” O jurista ainda apresenta uma classificação dos mecanismos de repartição de receitas tributárias em: (i) repartição das fontes de receita e (ii) repartição dos produtos de arrecadação. A repartição das fontes de receita, assinala José Maurício Conti “é mecanismo por meio do qual estabelecem-se previamente regras que distribuem as diversas fontes de receita entre o poder central e as unidades subnacionais”, e a repartição do produto da arrecadação é um mecanismo em que “(...) a autonomia financeira de uma unidade da federação é assegurada não pela atribuição de fontes próprias de arrecadação, como no sistema anteriormente mencionado, mas sim pela garantia de distribuição de parte do produto arrecadado por uma determinada unidade para outra unidade.” A repartição do produto da arrecadação se subdivide, e pode dar origem a duas outras formas de repartição de receitas tributárias, pela participação na arrecadação de determinado tributo ou pela participação em fundos, e no caso, a primeira é uma forma de participação direta na arrecadação, e a segunda, uma forma de participação indireta.

Conti¹²¹ ainda menciona que as transferências intergovernamentais pode ser: (i) automáticas ou obrigatórias, (ii) discricionárias ou voluntárias, (iii) não vinculadas ou incondicionadas, (iv) vinculadas ou condicionadas, (v) de cooperação vertical, e (vi) de cooperação horizontal.

¹²⁰ Federalismo Fiscal e Fundos de Participação, pag. 35.

¹²¹ Federalismo Fiscal e Fundos de Participação, pag.39.

Na perspectiva econômica, segundo assinala Anwar Shah¹²², as transferências intergovernamentais são classificadas em duas categorias: sem contra-partida (nonmatching) e seletivas com contra-partida (selective matching). As primeiras, podem ser seletivas (condicionadas) ou gerais (incondicionadas). Nessas transferências sem contra-partida, diz o autor, ocorrem as transferências de receita sem a contra-partida local, pois são aplicadas num propósito específico, e normalmente são úteis quando o ente federado mais extenso num Estado Federal (a União, o governo central) subsidia uma atividade por considerá-la prioritária, enquanto os governos locais lhe conferem pouca importância.

De outro lado, as transferências com contra-partida (selective matching) são condicionadas ou com custos repartidos (cost-sharing), requerem que as receitas sejam destinadas a propósitos específicos e que o ente beneficiário contribua igualmente com a receita.

Joseph E. Stiglitz¹²³, em sua análise econômica do Federalismo Fiscal nos Estados-Unidos da América, ainda menciona a respeito das transferências fiscais, o exemplo do programa de alimentação (food stamp program), em que o governo federal determina as diretrizes e os recursos, e os Estados apenas administram o programa, e de outro lado, as ajudas com contra-partida (matching grant), em que em alguns casos os Estados determinam o montante de receitas dentro de um certo limite, e o governo federal paga uma fração dos custos de acordo com alguns critérios, dentre os quais podem servir a renda “per capita” da população local. Ou ainda, as ajudas em blocos, em que o governo federal fixa um montante de receita, e o Estado se responsabiliza por quaisquer despesas que ultrapassem esse montante, recursos esses que podem ser empregados livremente pelos Estados. Essa política, segundo o economista, tinha como princípio a capacidade maior atribuída ao governo federal de criar novas fontes de receita, porém, não é mais utilizado hoje em dia.

¹²² SHAH, Anwar, *The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies*, Washington D.C., World Bank, 1994, pag.24. Shah destaca como exemplo o caso do Brasil, em que os Estados e Municípios apesar de aparentarem priorizar educação, saúde, desenvolvimento regional e agricultura, quase todas as receitas são transferidas por convênios, que caracterizam transferências seletiva incondicionais.

¹²³ STIGLITZ, Joseph E., *Economics of the Public Sector*, 3ª Ed., Nova Iorque/Londres, W.W. Norton & Company, 1999, pag.728.

Carl S. Shoup¹²⁴ quando se refere às transferências fiscais usa a expressão “coordenação fiscal intergovernamental” e estabelece uma classificação em (i) coordenação vertical e (ii) coordenação horizontal. A coordenação vertical, segundo o autor, poderia ser denominada também de “coordenação piramidal”, pois explica melhor o sentido de uma “rede complexa” de transferências de “créditos fiscais, auxílios fiscais e subvenções” que os entes menos extensos recebem dos entes mais extensos num mesmo Estado. A coordenação horizontal se estabelece nas transferências fiscais entre entidades de mesmo grau de soberania, como diz Shoup, mas o termo na realidade se refere à autonomia quando se trata de entes de um mesmo Estado. A dúvida nessa classificação recairia sobre a referência ou não a Estados Federais, mas o autor esclarece que a coordenação vertical somente seria “necessária” em Estados descentralizados nos quais os entes gozassem de amplos poderes para determinar quais serviços públicos e despesas destinados aos seus cidadãos, bem como, para receber as transferências fiscais.

É importante para o presente estudo, e igualmente interessante para a sua compreensão, a demonstração que Shoup faz a respeito dos mecanismos de transferências de receitas tributárias, e cada uma das técnicas aplicadas nas transferências verticais, como a transferência de créditos, as deduções, a participação em impostos, a restrição fiscal, e o sistema de subvenções, sobre as quais discorreremos brevemente a seguir.

Nesse sentido, esclarece Shoup que os créditos fiscais ocorrem com a transferência de receitas tributárias oriundas de um tributo comum em todo o território do Estado, e são úteis quando há um temor de um ente menos extenso criar um tributo e arriscar a fuga de empresas e residentes de seu território, pois no caso, o crédito recebido de um ente mais extenso conferiria aos menores uma nivelção com os demais entes de mesmo grau, superando-se a hipótese de fuga de investimentos e pessoas, bem como, permitiria a absorção do crédito por meio de serviços ou outros tributos locais. Esses créditos, no entanto, são limitados pelo ente mais extenso e conferem uma “independência fiscal” moderada ao ente menor. Essa técnica, aparentemente, induz-nos a pensar que o crédito concedido não tem um custo no orçamento nacional, porém, as transferências de receitas tributárias neste caso importam num aumento da carga

¹²⁴ SHOUP, Carl S., Hacienda Publica, trad. Emilio Albi Ibañez, Madri, Instituto de Estudios Fiscales, 1980, pag. 793.

tributária, que deverá compensar o crédito concedido pelo governo central aos entes menores, e que em todo caso, voltará a onerar as empresas e os indivíduos localizados nos territórios auxiliados. Se a técnica do crédito fiscal atende à regra de uniformidade, por ser uma transferência que ocorre por unidade, fluxo ou transação, os entes mais ricos receberam maiores créditos. Shoup esclarece que a técnica dos créditos fiscais somente terá efeitos equalizadores quando é limitada às regiões mais necessitadas.

As deduções, outra técnica utilizada nas transferências verticais, são no dizer de Shoup¹²⁵ um instrumento pelo qual o governo central concede o abatimento da parte correspondente aos seus tributos, aos contribuintes dos entes menores. Da mesma forma que a técnica de concessão de créditos, as deduções favorecem os contribuintes de renda mais alta, no entanto, nunca liberam o contribuinte do pagamento dos impostos locais.

A participação nos impostos ocorre pela transferência de receitas do governo conessor ao governo receptor, de acordo com a variação dos créditos ou conforme a base de cada tributo. A distribuição ocorrerá, consoante informa Shoup¹²⁶, conforme a origem territorial da arrecadação ou a extensão da base de cálculo do tributo, e por isso reduz bastante a discricionariedade na transferência do crédito, porém não é uma técnica que reduza as desigualdades regionais. Shoup esclarece que as desigualdades regionais, na verdade, só serão reduzidas quando a participação em impostos ocorrer por meio de um auxílio fiscal, não por técnicas de crédito fiscal ou de participação nos impostos, e cita como ainda uma participação “indireta” nos impostos no caso de negociação da dívida pública de determinado ente menor com o governo central, em que além das perdas fiscais há redução de juros no pagamento.

Por fim, diz Shoup¹²⁷ que as restrições fiscais ocorrem quando um ente mais extenso e superior impõe limitações às entidades menores para aplicar certos tributos, ou restringe a tributação exercida por esses entes aos órgãos legislativos daquele.

¹²⁵ Op. cit. Pag.796.

¹²⁶ Op. cit., pag. 797.

¹²⁷ Op. cit., pag.798.

Interessante observar, após a exposição dos mecanismos e técnicas de transferências de receitas que expusemos, que o Brasil as adotou em maior ou menor grau em seu texto constitucional de 1988. Não significa dizer porém que os mecanismos solucionaram problemas nacionais ou são o modelo ideal a serem utilizados pelos Estados Federais. Stiglitz¹²⁸ faz menção a essa idéia quando assinala que a “magnitude das transferências federais para Estados e Municípios não mostram a extensão com que cada gasto estadual ou local foi afetado pelas ações federais.”

No aspecto jurídico-normativo, a previsão da repartição das receitas tributárias está disposta na Seção VI do Título V da Constituição Federal de 1988. Como já exposto anteriormente, o Estado Federal Brasileiro como o configurou a última carta política nacional especialmente nos art.1º, *caput* e 18, *caput*, reconhece a União como o núcleo de poder central e os entes federados autônomos, Estados, Distrito Federal e Municípios, cada qual com suas competências tributária específica prevista nos artigos 153, 155 e 156.

Em consonância com o previsto nesses dispositivos constitucionais, a repartição de receitas tributárias estabelecida pelas regras do artigo 157, refere-se às transferências da União para os Estados e Distrito Federal, e as do art.158, sobre as transferências de receitas da União e Estados para os Municípios. No art.159 da Carta Magna de 1988, o legislador constituinte estabeleceu regras para transferências de receitas do Imposto de renda e do IPI para as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e ao Fundo de Participação dos Municípios, e ainda a repartição das receitas do IPI para Estados, Distrito Federal e Municípios.

¹²⁸ Op. cit., pag.731.

3.2.3.1.1. Os Fundos:

Hely Lopes Meirelles¹²⁹ define os fundos financeiros como “(...) toda reserva de receita, para a aplicação determinada em lei.”

José Maurício Conti¹³⁰ nos traz outra definição de fundo “como sendo um conjunto de recursos utilizados como instrumento de distribuição de riqueza, cujas fontes de receita lhe são destinadas para uma finalidade determinada ou para serem redistribuídas segundo critérios pré-estabelecidos.”

A Constituição Federal de 1988 estabelece regras a respeito dos fundos de participação dos Estados e Municípios, que se concentram nos arts. 156, 157, 158 e 159 e também no art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Existem, ainda, regras específicas nos arts. 205, 208, 211 e 212, e 60 do ADCT. O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), refere-se a eles em seus arts. 86 a 94.

E como se percebe em razão das regras jurídicas apontadas, os fundos de participação não são novidades introduzidas pela Carta Magna de 1988 em nosso ordenamento jurídico. Aliomar Baleeiro¹³¹ menciona que a Constituição Federal de 1946 introduz a participação dos Municípios nas receitas do imposto de renda, e a Constituição Federal de 1967 estabeleceu dois fundos constituídos pelas receitas do imposto de renda e do imposto sobre produtos industrializados, igualmente previsto no texto constitucional de acordo com a redação da Emenda nº 1/69. As previsões constitucionais dos fundos de participação no Brasil, segundo Misabel Derzi¹³², fazem parte de um percurso no sentido de descentralização financeira e democratização que foi consagrado pela Constituição Federal de 1988, assinalando que “A participação por meio de fundos, na Constituição de 1988, obedeceu a critérios que visam ao equilíbrio sócio-econômico entre Estados-Membros e Municípios (art. 161), assim como ao custeio de programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste (art. 159, I, c). Por meio dos fundos, manifesta-se o objetivo nacional

¹²⁹ MEIRELLES, Hely Lopes, *Finanças Municipais*, São Paulo, RT, 1979, pag. 133.

¹³⁰ *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*, pag. 76 e 77.

¹³¹ BALEEIRO, Aliomar, *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª Ed., texto atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 2008, pag. 600.

¹³² BALEEIRO, Aliomar, *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª Ed., texto atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 2008, pag. 601.

global e harmônico. A igualdade e a justiça são as metas prioritárias da Constituição de 1988. Os fundos terão como fonte 47% do produto da arrecadação do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados.”

Depreendemos então pelo breve histórico que os fundos de participação dos Estados e Municípios representaram interesses políticos em distribuição de receitas, mas igualmente, num crescimento mais equilibrado, atendendo aos princípios da Federação, e em busca de um Federalismo Fiscal mais equânime, pois até a Constituição de 1946, o país encontrava-se dividido não somente em função das diferenças naturais, mas existiam enormes diferenças econômicas, que excluía as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste do denominado eixo Sul-Sudeste. Se havia um temor político no Brasil, que o próprio Aliomar Baleeiro aponta, de que ocorresse uma guerra civil ou revolta interna como ocorreu na Guerra de Secessão norte-americana, havia mais clamor no período pós Estado Novo pelo desenvolvimento econômico do país, e a perspectiva de que ele não poderia ocorrer isoladamente ou em partes específicas do território nacional, e para isso era necessário atacar as desigualdades econômicas regionais, como bem demonstraram o Plano de Metas do governo de Juscelino Kubisthcheck.

Destaca-se ainda, que os fundos de participação inicialmente estabelecidos nas Cartas Políticas brasileiras desde 1946 com caráter permanente, a partir da Constituição de 1988, puderam ter duração momentânea ou transitória, nos termos da Emenda Constitucional de Revisão nº01, de 10.03.1994 (Fundo Social de Emergência) e da Emenda Constitucional nº10, de 04.03.1996.

Podemos enumerar como Fundos de Participação existentes no sistema âmbito do Federalismo Fiscal brasileiro atual como os Fundos Regionais, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério, o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, o Fundo Nacional de Saúde.

3.2.3.1.2. Convênios:

Os convênios interestaduais se inserem como um mecanismo de repartição de receitas tributárias, correspondendo a transferências verticais e horizontais de receitas, uma vez que podem ocorrer entre entes de mesmo grau diferentes ou de mesma extensão política na Federação.

Geraldo Ataliba¹³³ define o vocábulo como:

“(...) expressão usual em Direito, dotada de significado próprio e específico. Designa uma forma genérica de ajuste entre pessoas. O vocábulo vem de fonte latina igualmente límpida e inequívoca: “*convenire*”, que significa convir, acordar, concordar, termos de acepção jurídica também não problemática.

Convênio é sinônimo de convenção, que significa ajuste, combinação. Todas estas expressões penetram em todos os ramos do Direito, mantendo sempre absoluta fidelidade ao significado original. Assim no Direito Internacional, no Civil, no Comercial como em qualquer província do vasto campo jurídico, a idéia expressa pelo vocábulo é uma só: *acordo de vontades livremente firmado*. Supõe pois, necessariamente, a liberdade de contratar e a liberdade contratual. Estas presumem as negociações disciplinadas em seus efeitos pelo Direito Internacional, como pelo Comercial ou Civil.”

A seu turno, Leon Frejda Szklarowsky¹³⁴ assinala que os convênios não são contratos, pois estes pressupõem interesses opostos, o objeto é disputado pelas partes, e estabelece-se uma remuneração ou outra vantagem. Nos convênios, as partes se apresentam as mesmas em todos os acordos, os interesses são os mesmos, e giram em torno do mesmo objeto, com “característica de mútua colaboração”. Não há nos convênios uma personalidade jurídica.

¹³³ ATALIBA, Geraldo, Lei Complementar na Constituição, São Paulo, RT, 1971, pag.81.

¹³⁴ SKLAROWSKY, Leon Fredja, Convênios, Consórcios Administrativos, Ajuste, outros Instrumentos Congêneres, in: Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, Instituto Serzedello Corrêa, v.29, n.75, p-75-82, jan/março, 1998, pag. 75.

Art.116 do Decreto-lei 2300/86 e arts.48 a 57 do Decreto federal 93872 de 23.12.86, art.34,§8º ADCT, art.100, IV do CTN.

Não foram estabelecidos de forma explícita na Constituição Federal de 1988, mas estão previstos no art.23, parágrafo único, com sentido mais amplo e no art.155, XII, g, com a finalidade de promover isenções, incentivos e benefícios fiscais. A redação do texto da EC 1/69 foi mais preciso, ao prever em seu art.23,§6º que: “As isenções do imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar.”

Em razão da simplicidade ou silêncio do legislador constituinte, não havendo regras jurídicas rigorosas a respeito da matéria, entendem José Souto Maior Borges¹³⁵ e Geraldo Ataliba¹³⁶, quanto ao sistema da EC 1/69, e Roque Carraza¹³⁷ quanto ao sistema da Constituição Federal de 1988, que os convênios podem ser livremente pactuados entre os Estados, por seu Poder Executivo, e deverão ser ratificados posteriormente pelo Poder Legislativo, e em razão do assunto que versam somente podem ser regulamentados por lei, ou seja, ato do Poder Legislativo. Aliás, esclarece Carraza que os convênios estabelecidos entre os Estados sobre o ICMS somente podem versar sobre isenções, benefícios ou incentivos fiscais.

Ainda, Heleno Taveira Tôrres¹³⁸ menciona ainda uma classificação dos convênios e os analisa sob a denominação de convênios vinculantes ou dispositivos e autorizativos. Esclarece, nesse sentido, o jurista que: Os convênios tanto podem ser vinculantes ou dispositivos, obrigando (modal deôntico “obrigatório”) os Estados a concederem as isenções que tipificam; como podem ser autorizativos, hipótese em que teremos apenas a permissão (modal deôntico “permitido) para que a isenção possa ser criada, podendo o Estado nunca autorizá-la ou se a houver autorizado, que a revogue

¹³⁵ BORGES, José Souto Maior, Lei Complementar Tributária, São Paulo, RT/EDUC, 1975, pag.169.

¹³⁶ Op. cit., pag.82.

¹³⁷ CARRAZA, Roque, ICMS-comunicação: sua Não-incidência sobre a Denominada Tarifa de Assinatura Básica Mensal – Questões Conexas, in: Revista Dialética de Direito Tributário, 155: 84-109, Agosto 2008, pag.107.

¹³⁸ TÔRRES, Heleno Taveira, Isenções no ICMS – Limites Formais e Materiais. Aplicação da LCNº24/75. Constitucionalidade dos chamados “Convênios Autorizativos” in: Revista Dialética de Direito Tributário, 72: 88-93, Setembro 2001, pag.92.

quando entender oportuno, respeitando-se os limites do princípio da anterioridade. E nesse caso, somente para a autorização genérica ou para a revogação de isenções “obrigatórias” teriam os Estados que atender ao quanto prescreve o art.2º, §2º, da LC nº25/75, segundo o qual sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro-quintos, pelo menos, dos representantes presentes.”

A despeito das classificações que possamos conferir aos convênios, juridicamente representam um acordo, e Geraldo Ataliba¹³⁹ é enfático ao dizer que são “contratos”, estando sujeito à expressão de uma vontade, que foi atribuída ao Estado, pois é ele quem pode celebrar um convênio. Os representantes do poder executivo estadual, quer sejam governadores, quer sejam técnicos administrativos não substituem o Estado, pessoa jurídica especialmente prevista para celebrar o convênio, e cuja vontade está representada pelo poder legislativo estadual, por meio dos representantes do cidadão. Logo, conclui Ataliba que os convênios necessitam de ratificação legislativa, a fim de que sejam válidos e eficazes. Ainda, assinala o jurista que por meio da analogia, que as regras sobre a celebração dos convênios no sistema jurídico brasileiro são idênticas às regras para a celebração de tratados internacionais.

Como atribuição própria fiscalizadora dos Tribunais de Contas são eles os reponsáveis pela fiscalização da aplicação dos recursos geridos e transferidos por meio dos convênios.

¹³⁹ ATALIBA, Geraldo, Convênios interestaduais. (Negociação pelo Executivo e ratificação Legislativa – Decreto-Legislativo como fonte do direito interno – Analogia *juris* com tratados internacionais – Igualdade entre estados federados) in: Revista de Direito Público, 67:47-63, julho/setembro 1983, pag.50.

3.2.3.1.3. A Responsabilidade Fiscal:

A responsabilidade fiscal está relacionada no âmbito do Federalismo Fiscal ao planejamento fiscal do Estado, para que este possa alcançar as suas metas e, neste sentido, que atenda aos princípios constitucionais que sustentam o Estado Federal, e possa ser conferido o atendimento financeiro adequado às necessidades de investimentos e gastos públicos, de todos os entes federativos, o que ao final de contas expressa o equilíbrio econômico e orçamentário de uma nação. A seguir destacamos alguns aspectos que vinculam os dois assuntos e revelam a responsabilidade fiscal na Federação brasileira atual.

Reportamo-nos diretamente neste assunto às finanças públicas e ao direito financeiro. Ricardo Lobo Torres¹⁴⁰ bem nos esclarece a respeito de uma Constituição orçamentária que se encontra vinculada à política e à economia, e representa os valores de uma nação, e foi instaurada no nosso constitucionalismo a partir da Carta de 1824. A Constituição de 1988, assinala o jurista¹⁴¹: “(...) é rica em sua expressão principiológica. Se interpretada corretamente, poderá conduzir ao equilíbrio orçamentário, à derrubada generalizada dos incentivos fiscais, à transparência dos gastos e à moralidade no emprego do dinheiro público.”

Logo, o orçamento deve ser compreendido como um planejamento que se volta para todos os entes federativos, as normas que autorizam a sua fiscalização e responsabilização por descumprimento do plano se interligam entre eles como partes de um todo.

Destacamos os princípios constitucionais relacionados ao orçamento o da universalidade, da unicidade, da anualidade, da especificação, da exclusividade, tradicionalmente elencados na doutrina, mas outra vez recorremos no presente estudo ao princípio federativo. Ricardo Lobo Torres¹⁴² nos diz que o princípio federativo está “estampado” no art.1º, *caput* da Constituição Federal de 1988 e “penetra” em todos os princípios relacionados à justiça e à segurança. Daí a servir este princípio como principal diretriz no Estado Fiscal Federal, em que a previsão orçamentária e a aplicação dos recursos asseguram a sustentação e a sobrevivência econômicas de unidades federativas com receitas escassas, e para as quais o cumprimento de metas, a proibição de desvio das finalidades estabelecidas na Constituição é mais que um alívio para as finanças locais, é uma necessidade para a continuidade das tarefas que ao Estado cumpre executar.

¹⁴⁰ TORRES, Ricardo, Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: o orçamento na Constituição, Vol V, 3ª Ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2008, pag. 01.

¹⁴¹ Id. Pag. 06.

¹⁴² Tratado, pag.225.

Desdobra-se o princípio federativo em relação à responsabilidade fiscal igualmente como diretriz que permite coibir atitudes que façam com que o planejamento orçamentário se perca, em função dos desmandos dos agentes públicos, e por outro lado, impede que se acabe num endividamento do Estado.

Nesse sentido, Carlos Valder do Nascimento¹⁴³ esclarece que “(...) o planejamento constitui a ferramenta básica para que o Estado alcance o seu fim último – o bem comum. Como nem sempre se pode dispor de bens e serviços para todos em abundância, é necessário saber lidar com a escassez, implementado programas.” E continua o jurista esclarecendo que “Por outro lado, a moderna política econômica planejada incorpora três elementos fundamentais: previsão, coordenação e consecução de objetivos determinados.” E ainda, complementa Carlos Valder do Nascimento que o planejamento deve ter eficiência, ou seja, ser bem executado, e ter eficácia, quando importa em realizar aquilo que é socialmente desejável.

Guilherme Bueno de Camargo¹⁴⁴ esclarece então que a Lei Complementar nº101, de 04 de maio de 2000 foi criada no Brasil num momento em que a economia mundial globalizada exigia dos países uma gestão fiscal equilibrada, e internamente, o país buscava a moralização e disciplina das finanças federativas. De outro lado, Camargo chama-nos a atenção para fatores internos que influenciaram a criação da norma específica para controlar o crédito público e estabilizar o orçamento pátrio, ao assinalar que “O endividamento excessivo do setor público e os sucessivos desequilíbrios de suas contas trazem, como principais conseqüências, o comprometimento da capacidade de investimento do governo, bem como da própria prestação dos serviços públicos.”

Dessa forma, observamos que está igualmente inserido no Federalismo Fiscal Brasileiro como um dos sentidos do planejamento orçamentário a prevenção de ações que provoquem, em suma, o desequilíbrio da contas do Estado, e fatores de ordem econômica que também influem diretamente nesse planejamento, por meio de ações que provocam desequilíbrios na economia de um país. Outra vez mencionamos Carlos Valder do Nascimento¹⁴⁵ a respeito do assunto:

“O rápido crescimento populacional, a urbanização acelerada, a insuficiência da poupança interna, o corporativismo, o estigma do comércio

¹⁴³ NASCIMENTO, Carlos Valder, Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, in: MARTINS, Ives Gandra da Silva e NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs.), Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, São Paulo, Saraiva, 2007, pag.16 e 17.

¹⁴⁴CAMARGO, Guilherme, Gerra Fiscal à luz da Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000, 2005, 195f. dissertação (Mestrado em Direito), Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005, pags.19 a 23.

¹⁴⁵ Op. cit., pag. 21.

exterior, todos esses fatores combinados ampliam o desequilíbrio reduzindo a eficácia das medidas fiscais. (...).

.....

O poder de tributar é o poder de preservar. Mas o tributo no caos institucional em que vive o País perde a sua função de preservação dos elevados interesses, para se tornar um instrumento de manutenção de privilégios de toda natureza: corporativistas, políticos, empresariais. O Estado fiscalista é rigoroso com uns e generoso com outros, dentro de uma visão totalmente inversa do seu papel, que fortalece os monopólios e os quase-monopólios, reduzindo assim a sua capacidade de intervir, de forma adequada para reduzir as desigualdades, mesmo com instrumentos fiscais. ”

Regis Fernandes de Oliveira¹⁴⁶ menciona que anterior à Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil apenas havia como instrumentos processuais de controle orçamentário a ação anulatória de ato administrativo, a ação popular e o mandado de segurança.

De fato, a lei nº4.320, de 17 de março de 1964, que apresentava normas a respeito o orçamento, e ainda se encontra em vigor no Brasil, apenas regula as operações de planejamento e execução orçamentária, preocupando-se o legislador nesse diploma legal com regras contábeis.

Desse princípio moralizador e seguindo a proposta de nos ater aos aspectos da “Lei de Responsabilidade Fiscal” que mais importam ao Federalismo Fiscal, observamos que em seu texto está a previsão da vinculação do orçamento anual à Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e ao Plano de Metas. A vinculação demonstra que o planejamento orçamentário é no Brasil bem abrangente, e envolvendo o que Régis Fernandes Oliveira¹⁴⁷ destaca como o princípio da universalidade (art.165, §5º da Constituição Federal de 1988), o qual determina que o quaisquer receitas e despesas públicas devem estar previstas em lei, no caso estão estas ligadas por meio de três leis, a que dispõe sobre o Plano de Metas, a LDO e a lei orçamentária anual, e ainda uma quarta, de fiscalização e controle.

Ainda, configuram-se a partir das normas previstas no art. 167 da CF/88 instrumentos de controle das transferências de receitas entre os entes federativos. Previu a Lei de

¹⁴⁶OLIVEIRA, Regis Fernandes de Oliveira, Responsabilidade Fiscal, São Paulo, RT, 2001, pag.07.

¹⁴⁷ Responsabilidade Fiscal, pag. 33.

Responsabilidade Fiscal um controle para as denominadas transferências voluntárias, quer quanto ao ente que concede, quer quanto aos beneficiários exigindo dotação específica ao primeiro, e mais severamente exige que os beneficiários comprovem regularidade nos pagamentos de empréstimos e créditos recebidos, regularidade orçamentária, o cumprimento das determinações constitucionais na aplicação de recursos referentes à educação e à saúde, e demonstrar em seu orçamento que depende das transferências. Criou-se ainda um cadastro de entes federativos inadimplentes.

Destacamos por fim que a Lei de Responsabilidade Fiscal limitou as operações de crédito entre si, mesmo que ocorram por via indireta através de fundos, autarquias, fundações ou empresas estatais dependentes, e entidades da Administração indireta, e conforme observa Maurício Conti¹⁴⁸, em questão está o próprio equilíbrio federativo e a observância do princípio de igualdade, ou seja, manter o bem-estar de toda a população em quaisquer espaços do território nacional, revelando assim também outro traço do Federalismo Fiscal brasileiro.

¹⁴⁸ CONTI, José Maurício, Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, in: MARTINS, Ives Gandra da Silva e NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs.), Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, São Paulo, Saraiva, 2007, pag. 233.

Capítulo III – Federalismo Fiscal Argentino

1.Introdução:

O Federalismo Fiscal argentino se expressa sutilmente na Constituição Nacional de 1994, uma vez que o legislador constituinte não optou pelo estabelecimento de um “sistema tributário” no próprio texto constitucional. Existe uma atribuição de competências à Nação (art.75 CN) e às Províncias (art.121 a 128 CN), com apenas menção a um regime especial conferido à Cidade de Buenos Aires (art.129 CN).

A partir da reforma constitucional de 1994 a Nação recebeu competência para criar tributos indiretos, concorrentemente com as Províncias, mantendo-se a competência exclusiva daquela quanto aos tributos indiretos externos. A reforma constitucional foi importante ainda mais ao consagrar um regime de coparticipação federal de impostos e distribuição de das competências indiretas mencionadas entre os dois entes federativos.

Alguns aspectos do Federalismo Fiscal argentino serão demonstrados ao longo deste capítulo, a partir das diretrizes constitucionais apontadas. Porém, entendemos ser necessário destacar igualmente as principais características do Estado Federal como se constituiu na Argentina e a influência que suas instituições apresentam e se revelam nas normas de seu sistema tributário atual, tarefa a qual nos dedicamos a seguir.

2. Federalismo Argentino:

2.1. Evolução histórica:

A origem do Estado federal argentino está fundada em fatos que caracterizam um constitucionalismo inaugurado a partir dos movimentos de independência do Vice-Reino do Prata.

Por outro lado, a configuração de uma nacionalidade argentina está fundada em alguns aspectos que destaca Ricardo Levene¹⁴⁹, na formação do seu povo: a baixa miscigenação do europeu com índios e negros, os quais existiram escassamente na região, e a configuração de elementos humanos com “traços psicológicos fortes e comuns”. Acrescenta o historiador que “Era uma sociedade sem classes sociais sobrepostas em castas, e sem hierarquias políticas anquilosadas.”

Interessante observar também sobre o federalismo argentino, consoante a assertiva de Levene¹⁵⁰, que “A cidade era o foco da civilização, assento das autoridades e centro ativo da política, do ensino e da religião. Por isso, as cidades que eram sedes de distritos constituíram as bases do federalismo, estruturando-se em torno delas as hierarquias provinciais.”

Em breves linhas, mostra-nos a historiografia que a independência argentina ocorre a partir da Revolução de Maio de 1810, porém decorreu de fatores que se reuniram ao longo dos anos, desde a formação do Vice-Reinado do Prata em 1776, quando o centro dirigente dos territórios espanhóis ultramarinos se transferiu do México e Peru para Buenos Aires¹⁵¹. Implantou-se a partir dessa data um regime de

¹⁴⁹ LEVENE, Ricardo (org.), *História das Américas – Independência e Organização Constitucional*, Volume V, 5ª Ed., Rio de Janeiro/São Paulo/Porto Alegre, W.M. Jackson, Inc., 1964, pags.04, 05 e 06.

¹⁵⁰ Id., pag.10.

¹⁵¹ Id.pag.21. Esclarece também Edberto Óscar Acevedo quanto à organização do Vice-reinado do Prata: “En efecto; a las provincias o gobernaciones de Buenos Aires, Tucumán y Paraguay que formaron con su base se agregaron, desde entonces, las jurisdicciones peruanas de La Audiencia de Chacas y El Corregimiento de Cuyo, separado de Chile.

La creación política, como medida de gobierno, vino a satisfacer un doble frente de aspiraciones: El oficial, que al tender a una reconstrucción y a una recuperación del Estado en esta dilatada y lejana zona le diera las posibilidades de crecimiento indispensables para enfrentar los peligros exteriores y,

Intendência, centralizador e hierarquizado, para fazer face à ausência dos Jesuítas, expulsos, e ao perigo das invasões inglesas. As intendências que compunham o Vice-Reino do Prata eram ao total nove (Buenos Aires, Córdoba del Tucumán, Salta del Tucumán, Paraguay, Potosi, Cochabamba, Chuquisaca, La Paz e Puno), além de quatro praças militares que a elas se subordinavam (Montevideo, Misiones, Moxos e Chiquitos). Ainda, instalou-se uma Audiência em Buenos Aires (1785) e o Consulado (1794)¹⁵².

A demografia do território apontava para uma população de maioria rural, que se dedicava à agricultura e à pecuária, apresentando-se conservadora, em contraste com uma sociedade urbana burguesa e instruída, exceção feita a Buenos Aires, a capital do Vice-Reino, cuja população era maior que a dos campos. À margem das classes dominantes, encontrava-se uma população campesina adaptada a todos os tipos de trabalho, alguns peões e arrendatários¹⁵³.

Ao lado disso, as invasões inglesas freqüentes foram configurando um talento militar ao povo argentino, quer na cidade, quer nos campos, inclusive erigindo um culto à coragem do homem do campo.

Com o advento da invasão francesa na Espanha, em 1808, pretendeu-se estabelecer no governo do Vice-Reino um governo de Juntas, exercido por vários delegados, como nas províncias espanholas, enquanto durasse o cativeiro do rei. Esse mesmo sistema que se tentou implantar nas colônias foi extremamente útil à tentativa de formação de governos autônomos de ultra-mar, pois viam-se estes, por esse meio, distanciar-se cada vez mais do controle espanhol.

Observamos que a formação de um Estado nacional nos territórios colonizados na América Latina acompanhou, na realidade, os movimentos libertadores que já haviam sido desencadeados pela Revolução Americana (1776) e a Revolução Francesa (1789), e adotava por modelo o Estado capitalista, porém, como esclarece Claudia

también, las de la propia sociedad rioplatense que había visto aumentar la población, los recursos, las producciones y que, en general, aspiraba a llevar una vida más acorde con las premisas del tiempo.” (ACEVEDO, Edberto Óscar, *La Independencia de Argentina*, Madri, Editorial Mapfre, 1992, pag. 15).

¹⁵² ACEVEDO, Edberto Óscar, op. cit., pags.16 e 17.

¹⁵³ Id., pag.22.

Wassermann¹⁵⁴, eram estruturas que tinham dificuldade em se organizar por causa da “ausência de um *elemento aglutinador*”. E mesmo após algum tempo depois dos movimentos de independência houve um período de ‘anarquia’, até que se conformassem os novos Estados latino-americanos.

Conquanto o povo argentino tenha características próprias de coragem e de luta, a união não foi instaurada imediatamente, e não lhe foi diferente o processo de formação do Estado, não se criando ali um Estado totalmente unificado.

A opção por um Estado federal na Argentina pode expressar bem os anseios por uma liberdade em relação à metrópole, assim como, reflete o processo transformador que não comportaria um Estado demasiadamente centralizado em torno de um monarca, como se constituía a metrópole espanhola¹⁵⁵.

Porém, essa tendência federalista conheceu na Argentina, como na América Latina em geral, variações entre descentralização e centralização, e foi marcada pela luta política entre grupos liberais e conservadores, de acordo com a situação econômica vivida pelos novos Estados em formação.

Encontramos na literatura¹⁵⁶ referência à extensão territorial como uma justificativa para a implantação de um Estado Federal na América espanhola, pois esse modelo estaria mais adequado aos territórios maiores, enquanto os menores comportariam o modelo centralizado dos Estados unitários. Além do que o modelo federal apresentaria a possibilidade de se estabelecer uma estrutura de poder que se repete em todas as unidades que compõem o Estado, existindo um governo central e os demais governos descentralizados, com semelhantes órgãos.

¹⁵⁴ WASSERNAN, Cláudia, A Formação do Estado Nacional na América Latina: as emancipações políticas e o intrincado ordenamento dos novos países, in: WASSERMAN, Cláudia (coord), História da América Latina: Cinco Séculos (temas e problemas), Porto Alegre, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 1996, pag. 180.

¹⁵⁵ Cláudia Wasserman assinala que “A historiografia atribui, em geral, a adoção do sistema federalista e o estabelecimento de um executivo limitado pelas Constituições à tentativa de imitar o modelo , norte-americano, mas também deve-se ter em mente o propósito de rompimento com a realidade anterior.

¹⁵⁶ DEMICHELI, Alberto, Origen Federal Argentino – Sus bases iniciales definitivas, Buenos Aires, Depalma, 1962, pag.51.

Para melhor entendermos a formação do Estado, voltamo-nos a alguns aspectos importantes do constitucionalismo argentino, nos quais encontraremos os fundamentos da Constituição de 1853 nas propostas de Artigas, por meio das “Instrucciones” de 1813, quando surgem duas propostas de Constituição, uma ‘federal’, para todas as províncias unidas, e outra ‘provincial’, para a Banda Oriental do Uruguay. Nas palavras de Alberto Demicheli¹⁵⁷, a instituição do Estado Federal argentino seguiu a matriz norte-americana das Constituições de 1781 e de 1787.

As propostas apresentadas em 1852 para a instituição da nova Constituição serão, portanto, as mesmas de Artigas, com a influência do constitucionalismo norte-americano. Existem assim criações originais, baseadas nas “Instrucciones” no que se refere ao ‘método eleitoral’ para a escolha dos Senadores, por escrutínio popular, e a obrigatoriedade de escolha do presidente, entre o representante de cada província de forma rotativa.

Para a formação da Constituição de 1853 o ‘pacto entre as províncias’ se institucionaliza na repartição de poderes entre o poder central e as unidades federativas, em lugar do ‘poder centralizador’, que pretendia unificar todo o território do antigo Vice-Reino do Prata¹⁵⁸.

Além disso, houve tentativas de estabelecer duas Constituições em 1819 e 1826, que não chegaram a entrar em vigor, e organizaram-se três constituintes, uma em 1813, outra em 1820, e por fim, a de 1827, dissolvidas em razão da instabilidade política da época. Esclarece Demicheli¹⁵⁹ que podemos distinguir três ‘ciclos políticos’ nesse período: (i) “o do estatutos orgânicos iniciais, ditados por Buenos Aires com caráter obrigatório para todo o Vice-Reino (1810-1826)”, (ii) “o dos primeiros pactos, ligas e alianças territoriais, em ação justaposta com os estatutos anteriores (1813-1822)” e (iii) “o dos pactos federais exclusivos, ciclo este que começa em 1827 e se estende sem interrupção até 1853”.

¹⁵⁷Id., pag.71. Demicheli demonstra que não somente os dogmas instituídos pelos norte-americanos influenciaram a formação de uma Constituição na Argentina, mas também serviram de base os fatos históricos que marcaram a região, desde as lutas pela independência, e ambos, dogma e realidade, estão descritos nas normas da Constituição de 1853.

¹⁵⁸Id., pag.74.

¹⁵⁹DEMICHELI, Alberto, op.cit., trad.livre, pag.75.

Para Alberto Antonio Spota o Estado Federal argentino nasce pelo Acordo de São Nicolau, fato histórico que provocou a criação de uma Convenção, reunida em Santa Fé, em novembro de 1852¹⁶⁰, bem como, na separação da Província de Buenos Aires que voltará a se integrar ao Estado Argentino em 1860.

Como se percebe, os ‘pactos’ são a base do constitucionalismo argentino e vão se inserir na Constituição promulgada finalmente em 1854, mesmo aqueles constituídos posteriormente.

Observando-se a evolução do Federalismo argentino, destaca-se a importância que a expansão do governo central, por meio das reformas políticas, reconhecidas ou não pela Constituição, e finalmente, a influência centralizadora em virtude da instauração de regimes autoritários na América Latina a partir da década de 60, transferiram-se desse modo os poderes estabelecidos constitucionalmente da Províncias para o governo da Nação. Pedro Frias¹⁶¹ ao escrever sobre o Federalismo argentino ainda nos anos 80, esclarece que parte do seu texto foi escrito em 1970, período da ditadura militar, mas ainda estava atual, pois nada havia mudado no país, e quanto ao Federalismo argentino, o qual descreve como um “processo”, histórico e prospectivo, em que os poderes provinciais foram decrescendo, caracterizou-se este por três “acidentes”, conhecidos de todos: (i) “se han desarrollado las virtualidades centralizadoras de los poderes delegados”; (ii) “han mediado distorsiones del federalismo”; (iii) ha cambiado, deformandose, la infraestructura socio-económica.” Esclarece Frias que “También hay distorsiones nacidas del desconocimiento de las posibilidades cooperativas de un federalismo de concertación, que a través de convênios permite unificar una política, ignorância que antes dio lugar a la substitución de las competencias provinciales em asuntos que aconsejaban coordinación. Por fin, hay distorsiones que imprimieron carácter a la Argentina interior como la mezquina cuota que el conjunto de las provincias tuvo en la coparticipación federal hasta 1973.”¹⁶². E o mesmo Frias¹⁶³, citando Horacio Núñez Miñana, demonstra que a Argentina está

¹⁶⁰ Acordo de San Nicolás de los Arroyos de 31 de maio de 1852. SPOTA, Alberto Antonio, Confederación y Estado Federal – Conceptos y esenciales disimilitudes, Buenos Aires, Cooperadora de Derecho y Ciencias Sociales, 1976, pag.21

¹⁶¹ FRIAS, Pedro, El Proceso Federal Argentino, Cuadernos de Federalismo, Cordoba, n.I, p.11-61, 1987, pags.11, 12 e 13.

¹⁶² Op. cit., pag. 13.

¹⁶³ Op. cit., pag.16.

subdivida em quatro regiões, tomando-se como referência o fator ‘desenvolvimento’, sendo a primeira classificada como de “desenvolvimento avançado” (Províncias de Buenos Aires, Santa Fe, Córdoba e Mendoza – 68% da população), a segunda classificada como de “desenvolvimento intermediário” (Províncias de San Juan, Entre Ríos, San Luis, Tucumán e Salta – 13% da população), a terceira classificada como de “desenvolvimento ‘rezagado’” (Províncias de la Rioja, Catamarca, Corrientes, Jujuy, Misiones, Chaco, Santiago del Estero e Formosa) – 14,3% da população) e a quarta e última, classificada como de “baixa densidade demográfica” (Santa Cruz, Chubut, La Pampa, Río Negro e Neuquén – 4,2% da população). Tal regionalização foi inclusive reconhecida constitucionalmente a partir da reforma de 1994, e está prevista expressamente no art.75, XIX da Constituição Nacional.

Ainda Pedro Frias¹⁶⁴ menciona como fator importante no Federalismo argentino uma crise de legitimidade, em função da marginalização dos representantes provinciais, que na realidade não conseguem “representativos”. Voltamos outra vez para problemas que se repetem numa estrutura federativa, revelando a legitimidade como o seu aspecto mais criticado, e mais difícil de ser sustentado.

Passamos então, ao Sistema Fiscal argentino, e ao estudo de seus institutos e normas que revelam o Federalismo Fiscal.

¹⁶⁴ Op. cit., pag.23.

3. Federalismo e Sistema Fiscal Argentino:

A organização das instituições da Argentina nos permite compreender como está estabelecido o seu sistema tributário, e conseqüentemente, a repartição das receitas tributárias nesse Estado Federal. Além da técnica constitucional para estruturar o sistema jurídico-tributário do país, podemos verificar como se dá o seu funcionamento, em função das construções históricas e políticas, e quais são as implicações no âmbito econômico e financeiro.

Essa abordagem é estabelecida doutrinariamente no âmbito do direito tributário Argentino, como bem expressa Catalina Garcia Viscaíno¹⁶⁵, para que possamos compreender que sempre ocorre uma influência dos fatos na formação dos sistemas tributários, ocorrendo também o inverso, pois as normas tributárias acabam por exercer alterações importantes nas condutas humanas. A análise jurídica cede espaço às influências políticas e econômicas na tributação, a qual não pode ser considerada isoladamente.

De fato, a estrutura-modelo do sistema jurídico-tributário de determinado Estado Federal, e disso não escapa a Argentina, obedece à relação funções-recursos¹⁶⁶, assim como, à repartição de competências entre as diversas entidades federativas, um ente central e as demais entidades descentralizadas.

Nesse sentido, é interessante a observação de Asensio¹⁶⁷ ao assinalar que conquanto se pretenda estudar um Estado Federal, se este se caracteriza por uma centralização excessiva ou uma descentralização sem limites, o estudo perde seu objeto. E ainda, esclarece o autor, que sobre o Federalismo Fiscal é importante diferenciá-lo das “finanças federais”. O primeiro termo, induz-nos a abordar o assunto sob o aspecto normativo, o segundo, a tomá-lo a partir da organização política, e de acordo com os princípios da economia fiscal.

¹⁶⁵ VISCAÍNO, Catalina García, *Derecho Tributario-Consideraciones Económicas y Jurídicas*, Tomo I, 3ªed., Buenos Aires, Lexis Nexis, 2007, pag.09.

¹⁶⁶ ASENSIO, Miguel Angel, *Federalismo Fiscal – Fundamentos. Analisis Comparado y el caso Argentino*, Buenos Aires, Ciudad Argentina, 2000, pag.25.

¹⁶⁷ Id., pags.25 e 26.

Não concentramos nossa atenção neste capítulo sobre o debate centralização/descentralização no Estado Federal. Muito a respeito desse assunto já foi abordado na evolução histórica do Federalismo Argentino anteriormente. Voltemo-nos para o aspecto normativo da abordagem. Torna-se difícil compreender o Federalismo Fiscal sem estudar como estão repartidas as competências tributárias entre os entes federativos. De fato, o termo finanças federais poderia ser compreendido como uma mera descrição de receitas e despesas que compõem o arcabouço tributário do poder central, colocando-se os demais membros da Federação em situação secundária, e dependente. Preferimos utilizar esse termo, como finanças que estão inseridas no Estado Federal, e indicam a existência de um sistema jurídico-tributário estruturados em várias esferas dos entes federativos.

Rodolfo Spisso¹⁶⁸ esclarece que há na Argentina a existência de poderes tributários concorrentes entre a Nação e as Províncias, tanto quanto a impostos diretos quanto a impostos indiretos.

Desse modo, traçamos a seguir as bases teóricas do sistema jurídico-tributário argentino.

¹⁶⁸ SPISSO, Rodolfo R., Analisis Constitucional Tributario del Pacto Federal, Revista del Colegio de Abogados de La Plata, La Plata, ano XXXIV, nº54, marco-junho, p-149-170, 1994, pag.151.

3.1.Sistema Fiscal Argentino:

3.1.1.Introdução:

Para compreendermos e podermos fazer uma análise comparada entre o Federalismo Fiscal argentino e o Federalismo Fiscal brasileiro é necessário demonstrar os fundamentos teóricos de cada sistema, e os pontos que permitem a comparação.

A doutrina jurídico-tributária argentina parte da concepção de Finanzas Publicas para daí retirar as linhas mestras do sistema jurídico-tributário.

Observamos que a doutrina jurídica argentina parte dos fundamentos históricos que constituíram o direito tributário, como um sistema coerente de normas, das quais são extraídos princípios norteadores da interpretação e permitem que todo esse conjunto normativo possa ser utilizado, quer teórica, quer concretamente, de forma harmoniosa e coerente.

Héctor Villegas¹⁶⁹ esclarece que são as necessidades humanas que impulsionam a vida em coletividade e a própria organização do Estado, exigindo uma ordem interna à organização social. Segundo o autor, essa ordem interna corresponde a atividades e instituições de funcionamento indispensáveis à existência das organizações sociais, e estão compostas por três elementos: (i) o ordenamento normativo interno, cuja norma fundamental é a Constituição; (ii) a segurança pública, que visa à proteção coletiva em face do risco criado pela delinquência, o narcotráfico e a corrupção, e (iii) a necessidade de normas internas de caráter punitivo e órgãos que velem pelo seu cumprimento.

No âmbito das necessidades humanas, existem necessidades públicas e que só se satisfazem mediante a ação do Estado. Para atender às necessidades públicas o Estado realiza gastos, e para isso, depende de ingressos. Essa atividade de realizar gastos e obter recursos públicos é denominada de atividade financeira do Estado¹⁷⁰, o

¹⁶⁹ VILLEGAS, Héctor Belisario, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributário, 9ª Ed., 1ª reimpressão, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2007, pag.3 e 4.

¹⁷⁰ Id., pag.14.

qual é o único sujeito com poderes para exercê-la. Se o Estado se constitui como um Estado Federal a atividade financeira se opera nos vários níveis de governo (central e entes federativos).

Os princípios que fundamentam o sistema-tributário argentino guardam estreita relação com aqueles que igualmente fundamentam o sistema-tributário brasileiro. A compreensão desses princípios não se difere também de fundamentos gerais do direito tributário, em razão de estarem cientificamente elaborados sob o que poderíamos designar com cânones desse ramo do direito, os quais são reconhecidos nos diversos sistemas jurídico-tributários ao redor do mundo.

3.2.Sistema Tributário Argentino:

3.2.1.Princípios:

A análise do sistema jurídico-tributário argentino a partir de seus princípios serve da mesma forma como os colocamos quanto ao sistema jurídico-tributário brasileiro, como um modo de compreensão de seu ordenamento. Talvez, possamos dizer até que é um método de análise que estabelecemos para estudar os dois sistemas jurídicos.

Como os princípios nos dão um sentido de origem, de começo, entendemos que para a melhor compreensão das normas e postulados de um ordenamento jurídico, é verificar como ele se estabelece como sistema, e os princípios que o informam, para ao final, fazermos interpretações que demonstrem a sua finalidade.

Nesse sentido, procuramos estabelecer para o sistema jurídico-tributário argentino, a mesma sequência principiológica como o fizemos na análise do sistema brasileiro, conforme expomos a seguir.

3.2.1.1.Princípio Federativo:

O princípio federativo no Federalismo Fiscal argentino, conforme observa Spisso¹⁷¹ se caracteriza pelo confronto de forças centrífugas que partem da Nação e de forças centrípetas que exercem os governos locais, demandando maior participação nas receitas tributárias.

Devido a simplicidade extrema com que se expressa o princípio no art.1º da Constituição Nacional, cuja regra apenas menciona que o Nação argentina adota a forma de seu governo “representativa republicana federal”, e pouco se reporta à sua extensão aos tributos e às finanças na Federação, sujeita-se a interpretações que,

¹⁷¹ Op. cit., pag.84.

consoante esclarece Catalina García Viscaíno¹⁷² supõem que não existe um governo sem recursos. O princípio federativo se estende por normas que estabelecem as competências tributárias concorrentes entre Nação e das Províncias e um sistema de participação de impostos estabelecidos na regra do art. 75 CN.

Encontramos igualmente no sistema tributário argentino, princípios outros que estão diretamente relacionados ao princípio federativo, revelando as características de seu Federalismo Fiscal, aos quais nos reportamos a seguir.

3.2.1.2. Princípio da Segurança Jurídica:

O princípio da segurança jurídica é uma garantia ao contribuinte de que não será obrigado a pagar tributo que não seja devido ao Fisco, consoante previsão legal, e somente pelos meios igualmente estabelecidos em lei.

Em função do Estado Federal se constituir por uma repartição de competências tributárias entre os diversos entes federativos, tal princípio merece especial atenção, a fim de que o contribuinte não se encontre em situação de pagar um tributo a um ente que não tem competência para instituí-lo ou cobrá-lo, evitando a denominada prática do *bis in idem*.

Aldo Mario Alurralde¹⁷³ esclarece quanto ao sistema tributário argentino que o Estado, detentor do poder de tributar pode delegar sua competência de acordo com a sua configuração, e no caso, sendo um Estado Federal, pode inclusive ocorrer a delegação a órgãos públicos federais, provinciais e municipais, assim como, tal princípio de segurança jurídica aplica-se à arrecadação dos tributos, impondo-se aos órgãos do Fisco para que criem “dimensões de certeza” em relação aos procedimentos, interpretação e aplicação do direito, a fim de que existam freios a ser opostos “à

¹⁷² Op. cit., pag.375.

¹⁷³ ALURRALDE, Mario Aldo, Sinopsis de Derecho Tributario Provincial, 1ª Ed., Rosario, Editorial Juris, 2005, pag.23 e 24.

opressão, arbitrariedade ou desesperança do contribuinte em sua dignidade de ser humano”.

Esclarece Villegas¹⁷⁴ que o princípio da segurança jurídica se caracteriza por três aspectos: a confiabilidade, a certeza e não-arbitrariedade. A confiabilidade refere-se a obediência irrestrita ao sistema normativo, e principalmente à hierarquia das normas, bem como, à irretroatividade da lei tributária. A certeza reafirma a confiabilidade, pois garante o cumprimento exato da lei tributária, e se opõe à instabilidade normativa, ao excesso de normas e às falhas técnicas de elaboração e previsão normativa. A não-arbitrariedade está relacionada à interpretação da norma, a qual deverá ser orientada para um padrão, quer no âmbito administrativo, quer no âmbito jurisdicional.

3.2.1.3. Princípio da Legalidade:

A legalidade coloca-se como um princípio e ao mesmo tempo a própria razão de ser do sistema jurídico, e tem sido a expressão do direito a partir das revoluções burguesas, desde o século XVII. Diríamos, de outro lado, que é um princípio que caracteriza o Estado, igualmente transformado por tais revoluções, e que no constitucionalismo contemporâneo, representa o Estado de Direito, fundamentado na Constituição e demais normas que compõem o ordenamento jurídico de determinado povo.

Quanto ao sistema jurídico-tributário argentino, insere-se o princípio da legalidade na Constituição Nacional, em seu artigo 19, como bem esclarece Rodolfo Spisso¹⁷⁵ “responde ao conceito de despersonalização e de legitimidade racional”.

Em relação à Federação, a legalidade impõe limites ao exercício do poder tributário dos governantes, em quaisquer das esferas, seja quanto ao governo central assim como dos governos locais, e permite a congruência entre as normas das diversas

¹⁷⁴ VILLEGAS, Hector B., Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 9ª Ed., 1ª reimpressão, Buenos Aires, Editorial Astrea, pags. 284 e 285.

¹⁷⁵ SPISSO, Rodolfo, Derecho Constitucional Tributario, 3ª Ed., Buenos Aires, Lexis Nexis Argentina, 2007, pag.259.

entidades federativas. Induz, de igual forma, a obediência dos jurisdicionados ao cumprimento da lei, e confere a esta um sentido de legitimidade, pois permite esse princípio compreender racionalmente o sistema tributário, e por via indireta, o funcionamento do próprio sistema tributário federal, as competências tributárias do governo central e das unidades federativas.

Além disso, o princípio da legalidade corrobora o princípio da segurança jurídica, pois na lei repousa a certeza, e a fixação de situações hipoteticamente previstas, para que ocorra a imposição, quando essas existirem de fato.

É importante destacar que esse princípio, no âmbito da Constituição Nacional Argentina, e para que se compreenda tal princípio no sistema jurídico-tributário portenho, não se refere apenas à lei como um ato proveniente do Poder Legislativo. Outra vez, Spisso¹⁷⁶ esclarece que “podem ser impostas obrigações por meio de qualquer norma jurídica inferior à lei, que legitimamente se baseia nesta e que conte com habilitação constitucional ou legal.” Assim sendo, todos os atos emanados de quaisquer órgãos da Administração tributária, sejam regulamentos, instruções, decretos, em quaisquer das esferas de governo da Federação, devem estar fundamentados hierarquicamente, em função do princípio da legalidade, na Constituição, e na lei formal, ou seja, aquela derivada do Poder Legislativo.

Esse princípio também se desdobra no denominado *princípio da reserva legal*. Aqui, refere-se à aplicação da lei propriamente a determinado fato social, ou melhor dizendo, fato jurídico. Estabelece que a norma jurídico-tributária substantiva, ou seja, aquela que estabelece o tributo em suas características essenciais deve ser editada por determinado órgão estatal. No caso argentino, a Constituição Nacional estabelece a reserva de lei no artigos 4, 17 e 75, I e II.

Importa também este princípio no respeito ao controle de constitucionalidade de normas. Nesse sentido Villegas¹⁷⁷ oportunamente diz que a subordinação de todas as normas de um ordenamento jurídico à Constituição expressa a característica de rigidez constitucional, como se adequa o ordenamento jurídico argentino, e permite que se

¹⁷⁶ Id., pag.260.

¹⁷⁷ Op. cit., pag.252.

exerça o controle de constitucionalidade das normas. Em outras palavras, volta-se ao princípio de legalidade, num outro aspecto, pois quando nos referimos ao controle de constitucionalidade estamos nos referindo à própria vigência das normas, que somente assim são consideradas se estiverem de acordo com a Constituição. Norma vigente é aquela que tem um poder de obrigada, e ser, portanto, cumprida.

A legalidade implica assim no cumprimento da norma, e está diretamente relacionada à eficácia, aos efeitos que a aplicabilidade da norma apresenta num sistema jurídico, e de alguma forma, autorizam o seu funcionamento de maneira racional, justa e constante. Para a Federação, esse princípio é desse modo, de vital importância, uma vez que se entrecruzam normas de várias esferas de governo, formando os sub-sistemas que fazem parte e estão controlados, subordinados ao sistema mais federal mais amplo, e ao qual o sistema argentino se insere.

3.2.1.4. Princípio da Igualdade:

Acompanha o princípio de legalidade, o princípio de igualdade ou conhecido no âmbito jurídico-tributário como *princípio da capacidade contributiva*.

Em particular, desdobra-se o princípio sob o viés do contribuinte, e também como um limite ao poder de tributar, ao que Villegas¹⁷⁸ resolveu denominar como um dos “limites materiais” ao poder tributário, e não apenas “formal” que se insculpe na lei, conforme expusemos acima. Além disso, acrescenta o jurista argentino que é um princípio vinculado ao princípio de justiça.

Talvez, por esse motivo, seja um princípio de difícil apreensão, uma vez que conforme expõe Fritz Neumark¹⁷⁹, já foi incorporado, explícita ou implicitamente, como fundamento das democracias ocidentais de nossos dias, porém seu alcance e extensão variam em cada Estado. É um princípio que está, segundo o jurista alemão, além de pressupostos econômicos que informam a tributação, e vincula-se à distribuição da

¹⁷⁸ Op., cit., pag.258.

¹⁷⁹ NEUMARK, Fritz, Principios de la Imposición, 2ª Ed., Instituto de Estudios Fiscales, Madri, 1994, pag. 81.

carga fiscal entre os cidadãos de acordo postulados éticos, a fim de que se alcance um “distribuição satisfatória”.

Por isso, o princípio da capacidade contributiva está diretamente relacionado à justiça fiscal, que em todo caso, na medida em que se assume que o Estado é democrático, será exercida num primeiro momento, pelo representante político, quando elaborar as normas tributárias. O princípio invoca então a sensatez dos contribuintes-cidadãos na escolha de seus representantes, para não se verem como alvo de uma política fiscal injusta. Essa, diz Neumark lembrando Pigou, já está incorporada na tributação, pois de algum modo, desagradando a alguém, é tomada como injusta, e inspira uma repulsa, sobretudo, quando nos reportamos aos impostos, que não têm digamos uma justificativa ou vinculação para a sua exação.

Catalina García Vizcaíno¹⁸⁰ traz para o espanhol a nomenclatura literal anglo-saxônica, “capacidad de pago”, destacando que é uma “aptidão econômico-social para contribuir ao sustento do Estado”, verificada segundo as “possibilidades objetivas de um indivíduo”, no entanto, pode também ser concebido como “princípio de sacrifício”, neste aspecto adquirindo um caráter subjetivo.

De certo modo, Catalina Vizcaíno, mesmo que afirme compartilhar a idéia de Villegas, dirige-nos para uma compreensão extra-fiscal deste princípio, ao mencionar o aspecto do “sustento” do Estado. Não há propriamente aí uma relação com a justiça fiscal, mas com os poderes atribuídos ao Estado para intervir nas relações econômicas, as quais devem atender a fins estabelecidos pela organização política, em determinado momento. Daí, alguns autores denominarem-no como “princípio da capacidade econômica”.

No sistema jurídico-tributário argentino, o princípio da capacidade contributiva está inserido de forma implícita, a partir da interpretação do art.16, *in fine* da Constituição Nacional¹⁸¹, o qual designa que a “igualdade é base do imposto”, e em seu

¹⁸⁰ VISCAÍNO, Catalina García, Derecho Tributario, Tomo I, 3ª Ed., Buenos Aires, Lexis Nexis Argentina, 2007, pag.59.

¹⁸¹ VILLEGAS, Hector B., Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, 9ª Ed., 1ª reimpressão, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2007, pag.260.

parágrafo segundo, prevendo a “igualdade de todos perante a lei”. O mesmo se depreende do art.4º e 75, II da Carta Magna Argentina, quanto às contribuições.

Essa idéia é sustentada também por Rodolfo Spisso¹⁸² ao afirmar que é um princípio originário da Revolução Francesa, colocando todos os indivíduos em situação de igualdade perante a lei, opondo-se aos privilégios até então existentes. Explica o jurista argentino, citando Fritz Neumark, que este princípio ao se referir à igualdade deve ser entendido como “princípio de generalidade”, ou seja, que se refere a todos, tanto os indivíduos quanto às pessoas jurídicas, desde que apresentem capacidade para pagar o tributo, “independentemente de sua nacionalidade, estamento e classes sociais, religião, raça, etc.”.

Eis então a vinculação do princípio de capacidade contributiva com a Federação, uma vez que não se admite que no Estado Federal sejam estabelecidos os tributos com caráter discriminatório em função da naturalidade do cidadão, minorias nacionais, e em especial, o jurista associa a idéia, à origem nacional, referindo-se aos estrangeiros. Interessante, a correspondência que Spisso¹⁸³ encontra desse princípio previsto na Constituição Nacional Argentina com o texto da Convenção Americana sobre Direitos Humanos e o Pacto Internacional de Direitos Cíveis e Políticos, segundo ele, textos que também se apresentam no mesmo patamar da Constituição, e vedam qualquer tipo de discriminação, inclusive por origem nacional ou social.

No mesmo sentido, o princípio de capacidade contributiva é interpretado por Spisso¹⁸⁴ como um princípio que norteia as ações do governo para promover o desenvolvimento humano. O princípio da capacidade contributiva faz parte de um grupo de princípios que foram introduzidos na Constituição Nacional Argentina na reforma de 1949, como “cláusulas de conteúdo social, que não somente consagram o direito ao trabalho, como também impõem ao legislador claros compromissos tendentes a assegurar ao trabalhador condições dignas de trabalho, jornada limitada, retribuição justa, proteção contra a dispensa arbitrária, organização sindical, direito de greve, etc.” Tais direitos foram ampliados pela reforma constitucional de 1994. As diretrizes

¹⁸² Op. cit., pag.320.

¹⁸³ Op. cit., pag.324.

¹⁸⁴ Op. cit., pags.329 e 330.

constitucionais em função do princípio que preconiza a igualdade, impõem ao Congresso Argentino, segundo Spisso, “a obrigação de prover o crescimento harmônico da Nação e ao povoamento de seu território, promover políticas diferenciadas que tendam a equilibrar o desigual desenvolvimento relativo das províncias e regiões”, conforme o estabelecido no art.75, XIX, §2º, obrigação essa que impõe a repartição das receitas tributárias entre os entes federativos “contemplando critérios objetivos de repartição e satisfazendo a exigência de ser equitativa e solidária e dar prioridade à obtenção de um grau equivalente de desenvolvimento, qualidade de vida e igualdade de oportunidades em todo o território nacional, nos termos do art.75, II da Constituição Nacional.

3.3. Tributos e suas espécies:

A atribuição de competências tributárias e financeiras na Argentina ocorre a partir da Constituição Nacional.

O art.75, I estabelece a competência da Nação para instituir os impostos sobre importação e exportação. No inciso II desse mesmo artigo está previsto que o Congresso, e portanto, a Nação poderá estabelecer contribuições indiretas concorrentemente com as Províncias, ou seja, no âmbito da competência concorrente tanto a Nação quanto as Províncias podem estabelecer tributos de forma independente. E ainda, prossegue a regra constitucional, poderá o Congresso estabelecer contribuições diretas, desde que em caráter temporário, para atender a necessidades de defesa, segurança comum e bem geral do Estado o exijam. Por fim, estabelece o mencionado inciso que os tributos criados de acordo com a regra prevista em seu enunciado serão co-participáveis, salvo se apresentarem uma destinação específica de receita, prevendo expressamente o denominado ‘convênio multilateral’.

A interpretação da Constituição Nacional Argentina em relação aos tributos porém evoluiu ao longo dos anos, e não se apresentou inicialmente como o descrito acima. No período de 1853-1860 os impostos diretos foram de competência das Províncias e, por exceção de competência da Nação, quando, no dizer de Barraza e Schafrik¹⁸⁵: “que fueran por tiempo determinado, que se cumpliera la condición de proporcionalidad en todo el territorio de la Nación, y siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exigieren.”

Rodolfo Spisso¹⁸⁶ acompanhando a evolução interpretativa do texto constitucional argentino, acrescenta que correspondem atualmente ao governo federal: “a) exclusivamente y de manera permanente, los derechos de importación y exportación y las tasas postales (arts.4,9 y 75 inc. 1º y 126 de la CN); b) en concurrencia con las

¹⁸⁵ BARRAZA, Javier Indaelcio e SCHAFRIK, Fabiana Haydée, La Reforma Constitucional de 1994 y la Coparticipación Federal de Impuestos. Analisis Comparativo de los Distintos Sistemas de Distribución de Facultades Tributarias, El Derecho: Jurisprudencia General. Tomo 165. Buenos Aires, Universidade Católica Argentina, p- 1177-1196, 1996, pag.1189.

¹⁸⁶ Op. cit. Pag.72.

provincias y en forma permanente, impuestos indirectos (arts.4, 17, 75, inc.2, y 121 de la CN); c) con carácter transitório y em situaciones de excepción, impuestos directos, que deben ser proporcionalmente iguales en todo el território de la Nación (art.75, inc.2, CN); d) las provincias pueden establecer impuestos directos e indirectos em forma permanente, com excepción de los impuestos aduaneros; e) la Nación debe participar del producido de la recaudación de los impuestos comprendidos em el art.75, inc. 2, da la CN a las provincias y a la Ciudad de Buenos Aires, de consuno con el régimen de las leyes convenio; f) la Ciudad de Buenos Aires, a la cual se le ha reconocido un régimen de gobierno autónomo, com facultades propias de legislación y jurisdicción, tiene las mismas facultades tributarias que las provincias y debe ejercerlas conforme las previsiones de la ley 23.548 (art.129, CN, y art.12, ley 24.588); g) en la Ciudad de Buenos Aires, encunto siga siendo Capital Federal, el Congreso de la Nación, en su carácter de legislatura local, en los aspectos que atañen a los intereses de la Nación, conserva facultades de imposición.”

De maneira mais simples, Hector Villegas¹⁸⁷ esclarece que “En la Argentina, el ente central o Nación tiene poder tributário sobre los tributos que le son propios y exclusivos, como los aduaneros, pero también tiene idéntico poder sobre todos aquellos tributos respecto de los que tiene facultad concurrente o le son delegados por las provincias (art.75, inc.2, Const. Nacional)”. Dessa forma, a Nação tem uma competência tributária exclusiva fixada no texto constitucional, e além disso apresenta competência tributária concorrente com as Províncias ou por estas lhe são delegadas competências tributárias.

Ocorre no Sistema Tributário Argentino a superposição de competências tributárias, em virtude da atribuição de competências concorrentes entre Nações e Províncias. Dessa forma, criou-se um sistema comum de atribuições e repartições de receitas tributárias por meio de um Convênio Multilateral entre os entes federativos, denominado Convênio Multilateral, abordado mais adiante, o qual estabelece uma renúncia de competências tributárias para as Províncias em favor da Nação, em troca de receitas distribuídas.

¹⁸⁷ Op. cit., pag.288.

Quanto aos Municípios a atribuição de competências tributárias está prevista no art.123 da Constituição Nacional, com a redação dada após a reforma de 1994, estabelece que as Províncias ditarão suas próprias constituições, assegurando a autonomia municipal e regulando seu alcance e conteúdo na ordem institucional, política, administrativa, econômica e financeira”. Nesse aspecto, a doutrina passa a admitir que os Municípios, que anteriormente à reforma citada não estavam reconhecidos com entes federativos autônomos, passam a dispor de um ‘status’ constitucional. Jorge Horacio Gentile¹⁸⁸ classifica essa alteração como um “avanço” após a reforma constitucional de 1994 assinalando que “se define um tercer nivel estatal que durante mucho tiempo careció de identidad institucional y se indica un horizonte de descentralización política que es esencial dentro de um modelo de sociedad abierta y participativa”. Bidart Campos¹⁸⁹, é mais enfático e estende a sua interpretação ao primeiro texto constitucional portenho, ao afirmar que os Municípios não nasceram no texto constitucional de 1853 como simples unidades administrativas das Províncias, mas “como poder político autônomo por inmediata operatividad de la Constitución federal.” Esse entendimento ainda está fundamentado em sentido mais prático, como bem observa Norma Elida Bonifacino¹⁹⁰, as próprias Constituições Provinciais têm consagrado entendimento em torno da autonomia política municipal, num movimento que se iniciou em 1983 (Constituição de Córdoba – art.180; Constituição de Jujuy – art.178; Constituição de La Rioja – art.154; Constituição de Salta – art.164; Constituição de San Juan – art.247; Constituição de San Luis – art. 248 e Constituição de Santiago del Estero – art.220, I a VII), e foi consolidado pela reforma de 1994, ao reconhecê-la expressamente no art.123 da Constituição Nacional.

Rodolfo Spisso¹⁹¹, titular da Universidade de Buenos Aires, assinala que houve amplo reconhecimento nas Constituições das Províncias à autonomia municipal a partir de 1957, além das mencionadas por Norma Elida Bonifacino, cita as Constituições de Chubut (arts. 207, 208 e 210), de Rio Negro (arts.168 e 176), de Formosa (arts.140 e 143), de Neuquén (arts.182, 184 e 186), de Misiones (arts.161 e 170), de Jujuy

¹⁸⁸ GENTILE, Jorge Horacio, El Debate despues de la Reforma Constitucional. Avances y retrocesos de nuestro Federalismo. El Derecho: jurisprudencia general. Tomo 161, Universidade Católica Argentina, Buenos Aires, p-941-945, 1995, pag.943.

¹⁸⁹ BIDART CAMPOS, Derecho Constitucional, tomo 1, Buenos Aires, Ediar, pag.514, s/d, *apud* BONIFACINO, Norma Elida, Federalismo y Régimen Municipal, Cuadernos de Federalismo, XIX, p-69-74, Córdoba, 2006, pag.69.

¹⁹⁰ Op. cit., pag. 70.

¹⁹¹ Op. cit., pag.74.

(art.178), de Córdoba (arts.180 e 181) e de San Luis (arts.248 e 254), e a própria reforma da Constituição da Província de Buenos Aires (art.181), que foi rejeitada por plebiscito de 05.08.1990. E aduz o jurista que “La reforma constitucional de 1994 ha cerrado esse proceso institucional con el reconocimiento de la autonomia de los municipios de provincias cuyos alcances y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero será conforme lo que establezca cada provincia (art.123, CN)”.

A doutrina tradicional expressada por Dino Jarach¹⁹² se manifesta contrariamente aos autores acima, e explica que tais teses são de ordem histórica ou sociológica, pois alegam que os Municípios foram a primeira forma de organização política do país, e conferindo-lhe a forma federativa ao Estado argentino, fato erroneamente interpretado, pois na realidade os Municípios à época não se apresentavam com as características que a teoria jurídica os atribui atualmente, tampouco a Constituição Nacional. Têm assim, os Municípios argentinos uma autonomia administrativa, que se desenvolve a partir das normas criadas pelas respectivas Províncias, e caracteriza então do denominado “regime municipal”.

Portanto, a previsão de uma autonomia constitucional aos Municípios argentinos não representa uma autonomia conferida diretamente por meio da Carta Política da Nação, que segundo o texto constitucional serão fixados nas Constituições das Províncias.

Nesse sentido, a Suprema Corte Argentina, considerou os Municípios argentinos não como unidades autônomas, mas com autarquias territoriais em julgado de 1911, no caso envolvendo a Municipalidade de la Ciudad de La Plata, e em 1916 no caso “P. Césari y Cía. v. Empresa del Ferrocarril Central Argentino”, e no sentido inverso, reconhecendo autonomia aos Municípios, julgou em 1929 no caso “Municipalidad de General Pueyrredón v. Sociedad Jockey Club Mar del Plata”. Importante a observação de Rodolfo Spisso¹⁹³, assinalando que o Tribunal máximo argentino desenvolveu

¹⁹² Finanzas Pública y Derecho Tributário, pag.163.

¹⁹³ Op. cit., pag.75. Entendemos necessário e esclarecedor citar literalmente o que assinala o jurista, nos termos seguintes: “En una serie de causas que tienen como parte a la Comuna metropolitana, la Corte desarrolla una incipiente doctrina en la que define los rasgos distintivos del regimen municipal. En la primera de ellas, en la que se controvertia la procedencia de una multa aplicada por la Municipalidad de

jurisprudência que traçou um “regime municipal” em diversas questões envolvendo a “Municipalidad de la Capital”, inclusive reconheceu-lhe “facultades legislativas”, dentre as quais as tributárias¹⁹⁴, mas a partir de 1944, a Corte Suprema Argentina modifica seu entendimento, para destacar o poder municipal como decorrente diretamente da Constitución Nacional, e o submete à Constitución e leis provinciales¹⁹⁵.

A municipalidade de Buenos Aires particularmente é reconhecida como “Municipio Autónomo de Buenos Aires” desde o início da federalização do Estado argentino. Prevalece na doutrina o entendimento de que ele não somente é um Municipio, mas é o Distrito Federal, e representa toda a Nación. Ainda, apresenta o Municipio de Buenos Aires todas as competências atribuídas às Provincias, e também, aquelas regulamentadas por lei nacional específica atribuindo-lhe competências especiais.

As espécies tributárias existentes no Sistema Tributário Argentino obedecem à tradicional classificação em impostos, taxas e contribuições. No dizer de Hector Belisário Villegas¹⁹⁶, “o expositor jurídico pude (y debe) interpretar las normas, pero com pocas posibilidades de creatividad doctrinal en cuanto a idoneidad de estas normas para obtener los fines perseguidos.” Portanto, não pretendemos neste trabalho realizar uma interpretação das normas jurídicas que estabelecem e caracterizam cada tributo existente no sistema tributário argentino, mas expor a sua racionalidade, para que se compreenda um dos aspectos que ao final conformam o Federalismo Fiscal desse país, e

la Capital, la Corte dejó sentado que no hay delegación de facultades legislativas al conferir ao poder administrador o a ciertas reparticiones la facultad de fijar específicas normas de policía, crear infracciones y fijar sanciones correspondientes, dentro de los límites establecidos por la misma ley, agregando:

“La Administración, el gobierno o el régimen municipal que los constituyentes reconocieron como esencial base de la organización política argentina al consagrarlo como requisito de la autonomía provincial (art.5) consiste en la administración de aquellas materias que conciernen únicamente a los habitantes de un distrito o lugar particular sin que afecte directamente a la Nación en su conjunto, y por lo tanto debe estar investido de la capacidad necesaria para fijar las normas de buena vecindad, ornato, higiene, vialidad, moralidad etc. [...] Que el poder de legislación exclusiva que confiere al Congreso como legislatura local, el inciso 27 del art.67 no es incoliable con la facultad reglamentaria de carácter municipal, en la Capital Federal, como no lo es el poder de legislación provincial reconocido por los arts. 105 y 106 con la obligación de garantizar el régimen municipal que consagra el art.5. La ley, en ambos casos fija las normas generales amplias, orgánicas y deja al gobierno de propios, como le ha llamado la tradición histórica hispano-colonial, la función de traducir en el detalle reglamentario las previsiones concretas cuya necesidad determina la experiencia de la vida comunal.”

¹⁹⁴ Op. cit., pag. 76. Caso “Club Atlético River Plate v. Municipalidad de Buenos Aires”, em 29.09.1993, aresto nº169:142.

¹⁹⁵ Op. cit., pag.77. Caso “Cias. de Seguros Industria y Comercio La Rosario v. Municipalidad de Rosario”, em 18.08.1944.

¹⁹⁶ Op. cit., pag.689.

que também permitam a análise comparada deste com o sistema tributário existente no Federalismo Fiscal brasileiro.

Por outro lado, também dizemos que as espécies tributárias são fruto de uma construção social, de relações econômicas próprias existentes no território de cada país, e em determinado período, não nos cabendo realizar um levantamento histórico dos tributos argentinos, em razão das próprias limitações que o objeto de nossa pesquisa impõe, sob o risco de realizarmos uma obra que ao pretender ser universal acaba por ter falhas graves em todos os seus aspectos, algo que não nos propomos no momento, portanto, apenas atentamos para as espécies tributárias existentes atualmente no sistema tributário argentino, muitas das quais já existem há muitos anos.

Ainda, como exposto anteriormente, o sistema tributário argentino admite a competência concorrente da Nação e Províncias quanto à criação de determinados tributos, criando-se portanto, em algumas situações a confusão e até a bi-tributação interna, situações que o Convênio Multilateral se propunha à extinguir ou ao menos minimizar. E assim, apresenta-se mais coerente com as nossas pretensões e propostas, demonstrar os fatos que dão origem à tributação na Argentina, e as respectivas competências tributárias de seus entes públicos.

Ainda encontramos suporte para a nossa proposta no mesmo Hector Belisário Villegas¹⁹⁷ visto que este entende que o sistema tributário argentino não se encontra organizado de maneira racional, pois os tributos foram criados ao longo do tempo pelo Estado para que pudessem ser atendidas as suas necessidades econômicas. Como esclarece o jurista, não há um Código Tributário Argentino, apenas anteprojetos, assim como não há uma coordenação entre as regras jurídicas originárias do governo central, Estados e Municípios, além do que as decisões administrativas e judiciárias sobre a matéria tributária não perseguiu na Argentina uma racionalidade e acabaram “desvirtuando” o sentido das leis.

¹⁹⁷ Op. cit. pag. 695 e 696.

Desse modo, encontramos as espécies que configuram a seguinte estrutura e cuja competência ou capacidade impositiva está atribuída igualmente ao governo central, Estados e Municípios argentinos:

1. Impostos:

a) Diretos:

- Sobre o patrimônio integral: imposto sobre a renda (ganância) mínima presumida;
- Sobre o patrimônio parcial: impostos provinciais imobiliários e sobre veículos automotores;
- Sobre a renda periódica: imposto nacional sobre a renda;
- Benefícios esporádicos: imposto nacional sobre prêmios de jogos e concursos; impostos provinciais sobre os jogos de azar;

b) Indiretos:

- Produção, venda, transferência, exportação de bens e serviços: imposto nacional sobre o valor agregado; impostos internos sobre o consumo; impostos aduaneiros sobre a exportação;
- Aquisição, importação ou consumo de bens e serviços: imposto sobre o valor agregado às importações; imposto nacional sobre a produção cinematográfica; impostos provinciais e tributos municipais sobre os espetáculos públicos, impostos provinciais e tributos municipais sobre o consumo de energia elétrica e gás;
- Impostos sobre atividades ou profissões lucrativas: impostos provinciais sobre a renda bruta;
- Exteriorização documentada de atos e negócios jurídicos: impostos provinciais de selos;
- Pagamento de juros: imposto nacional sobre juros pagos e sobre o custo financeiro do endividamento empresarial;
- Circulação da riqueza: imposto sobre as transações financeiras (“imposto sobre o cheque”).

2. Taxas:

- a) Judiciais: de jurisdição civil contenciosa ou voluntária, e de jurisdição penal;
- b) Administrativas:
 - Por concessão e legalização de documentos e certificados;
 - Por controles, fiscalizações, inspeções oficiais;
 - Por autorizações, concessões e licenças;
 - Por registros públicos;
 - Por autuações administrativas em geral;
 - Por utilização do espaço público.
- c) Por serviços específicos: serviços de limpeza, organização e funcionamento das cidades.

3. Contribuições:

- a) De melhoria;
- b) De circulação (pedágio);
- c) De seguridade social;

3.4. Repartição de Receitas Tributárias:

3.4.1. Mecanismo de Repartição de Receitas Tributárias Argentino:

Para compreendermos a repartição de receitas tributárias no sistema financeiro argentino, propomos expor inicialmente algumas teorias clássicas a respeito da distribuição de receitas, e que de acordo com a nossa pesquisa, são utilizadas pelos doutrinadores portenhos para desenvolver suas idéias, conquanto reconheçamos que existem outras, pois assim seguimos um raciocínio contínuo. Depois, verificamos quais são os mecanismos utilizados para repartir as receitas tributárias na Argentina, e conseqüentemente as nuances que existem em cada competência estatal (Nação, Províncias) de arrecadação e distribuição de recursos.

Javier Indaelco Barraza e Fabiana Haydée Schafrik¹⁹⁸ partem das teses de Bickel, o qual classifica os sistemas de repartição considerando os diferentes graus de governo no Estado Federal em: (i) sistema de separação das fontes, (ii) sistema de interconecção e (iii) sistema misto. O sistema de separação das fontes estabelece a competência originária de tributar ou própria a cada ente federativo. O sistema de interconecção está baseado em transferências, que podem ocorrer verticalmente, de cima para baixo ou vice-versa. E por último, o sistema misto, em que cada ente dispõe de recursos de suas fontes originárias de receita ou por meio de transferências de outros entes federativos. Além dessa classificação, os autores assinalam que a doutrina mais atual estabelece cinco sistemas de repartição: (i) sistema de concorrência, (ii) sistema de separação das fontes, (iii) sistema de participação, (iv) sistema das quotas adicionais, (v) sistema de subvenções globais e condicionadas. No sistema concorrência há previsão de uma autonomia absoluta, e não existe uma coordenação pois os entes federados podem tributar livremente todas as fontes tributárias, existindo enorme risco de bi-tributação interna. O sistema de participação estabelece a distribuição do produto da arrecadação, conservando cada ente federativo sua competência tributária. O sistema de quotas adicionais prevê que o ente mais extenso de governo estabelece os tributos e cada ente menor pode estabelecer quotas adicionais sobre eles. E por fim, o sistema de

¹⁹⁸ Op. cit., pag.1179.

subvenções se caracteriza pela concentração de todos ou quase todos os tributos no ente mais extenso que os distribui aos demais entes menos extensos.

A Constituição Nacional de 1853 adota o sistema de separação das fontes, e segundo Barraza e Schafrik¹⁹⁹ está em de acordo com um “federalismo atenuado” próprio à essa Carta Política, pois vigoravam nele idéias de unidade, mas com forte sentido de autonomia, em que se buscava não propriamente respeitar as ‘culturas’ existentes na região, e sim, adotar a cultura européia, catequizar os índios para que tivessem uma convivência pacífica com os brancos. A separação das fontes no sistema constitucional argentino estabelecido no século XIX estava, desse modo, definido pelas competências tributárias atribuídas especificamente à Nação, e de outro lado, por uma ‘tolerância’, prevista na competência tributária concorrente entre Nação e Províncias para os tributos indiretos, à exceção dos impostos aduaneiros, e tributos diretos, restringindo-se neste caso a competência do governo nacional para criar tributos uniformes, por tempo determinado e em casos em que a segurança, defesa comum e bem-estar do Estado o exigissem. Reforçam os autores mencionados²⁰⁰, que os constituintes de 1853 não foram precisos ao estabelecer o critério de repartição de receitas por fontes, pois à época, as Províncias não estavam dispostas a ceder fontes tributárias, e esse sistema se adequava ao modelo de Estado ‘gendarme’ do século XIX. Logo, criou-se um sistema de superposição de competências concorrentes entre o governo nacional, as Províncias e os Municípios, limitando-se apenas a competência da Nação para os tributos diretos nos casos previstos, fato que originou verdadeiras barreiras alfandegárias internas, e finalidades parafiscais²⁰¹. A partir da reforma constitucional de 1994, a solução para as competências tributárias concorrentes foi a instituição de um sistema de co-participação de receitas tributárias, por meio de um Convênio Multilateral.

Atualmente, o sistema de repartição de receitas tributárias adotado pela Constituição Nacional é bastante criticado. Alejandro Perez Hualde²⁰² faz uma crítica importante ao Federalismo Fiscal Argentino, esclarecendo que a Constituição da Nação

¹⁹⁹ Op. cit., pag.1179.

²⁰⁰ Op. cit., pag.1181.

²⁰¹ Op. cit. Pag.1191.

²⁰² HUALDE, Alejandro Pérez, Coparticipación Federal de Impuestos, Buenos Aires, Depalma, 1999, pag.02.

1853 estabeleceu um sistema de discriminação de tributos pela fonte, atribuindo determinados tributos à Nação e outros às Províncias, entretanto, essa estrutura inicial foi modificada ao longo dos anos, por meio dos seguintes mecanismos: (i) a Nação estabeleceu o imposto de renda, um tributo direto, que inicialmente teria caráter provisório, e tornou-se permanente, (ii) a Nação transferiu receitas a determinadas Províncias, por meio de subvenções concedidas pelo Ministério do Interior, e (iii) criaram-se regimes promocionais industriais e não industriais que favoreceram algumas Províncias.

Ainda, Hualde²⁰³ menciona que a partir da reforma constitucional de 1994, introduziu-se na Constituição da Nação, por meio do art.75, II, um sistema, ou ‘método’ como diz o jurista, que “no solo prevé el método de la coparticipación federal y determina la masa de impuestos que la componen, también establece los criterios de distribución, crea un órgano de control y fiscalización de la ejecución de precepto constitucional y, lo que es fundamental, ordena el dictado de una ley-convenio que establecerá los regímenes y criterios concretos de organización tributaria federal.”

Percebe-se no discurso de Hualde, contudo, que apesar da previsão constitucional de fiscalizar as práticas decorrentes do sistema de repartição proposto, há demonstração de que o governo da Nação persegue a concentração poderes tributários, e em decorrência dessa organização política, e segundo o jurista, exerce o governo central arbitrariedades ao longo de vários anos, em detrimento das Províncias, assim como, uma denuncia o desrespeito ao estabelecido no texto constitucional.

No mesmo sentido, em relação aos Municípios, são valiosas as observações de José Osvaldo Casás²⁰⁴, cuja proposta de estudar o Federalismo Fiscal Argentino tem, como assinala o jurista, o objetivo de torná-lo mais ‘transparente’, e impedir que as transferências de receitas tributárias no âmbito da Nação e das Províncias aos Municípios argentinos não siga regras discricionárias, prática, como assevera, é usada pelos sucessivos governos da Nação até os dias atuais.

²⁰³ Op. cit., pag.04.

²⁰⁴ CASAS, José Osvaldo, Coparticipación y Tributos Municipales – las tajás apócrifas y la prohibición de analogía, Buenos Aires, Ad-Hoc, 2007, pag.15.

Convém observar, que o Federalismo Fiscal argentino apresenta contorno de um *federalismo cooperativo*. Entretanto, as teses de juristas argentinos trazidas ao presente estudo apontam entraves políticos que não adequaram a prática fiscal ao estabelecido pela Constituição Nacional, e isso ocorre, como foi exposto, desde 1853. A despeito das diferenças regionais, e dos fatores que constituíram o que hoje é o Estado Argentino, as disputas ocorrem, sobretudo, em relação à Cidade de Buenos Aires. Porém, não podemos esquecer que as disputas provinciais acabam por reduzir a atenção para as disputas internas das próprias Províncias e Municípios, e as disputas existentes entre os Municípios.

Atualmente, o Estado Argentino é composto por 24 unidades federativas, 23 Províncias e a Cidade de Buenos Aires, além de 2.216 Municípios²⁰⁵. As Províncias se organizam politicamente por Constituições próprias e devem preservar a autonomia dos Municípios em suas jurisdições, nos termos do art. 123 da Constituição Nacional, conforme expusemos anteriormente. Por sua vez, os Municípios argentinos, organizam-se por Cartas Orgânicas. Os Municípios que não apresentarem suas Cartas serão organizados por Leis Orgânicas elaboradas pelas respectivas Províncias. Consoante previsto na Constituição Nacional e exposto anteriormente, apresentam competência para instituir impostos, taxas e contribuições especiais.

A autonomia política conferida aos Municípios, no âmbito da organização política nacional na Argentina não parece estar consolidada por uma autonomia econômica, que ocorre pela obtenção de uma receita própria suficientemente capaz de suportar as despesas e necessidades financeiras municipais. De certo modo, por se constituírem como as menores unidades da Federação, os Municípios ainda se colocam em relação de dependência econômica da Nação e das Províncias, inversamente à importância que apresentam no Estado Federal, por serem a primeira formação político-territorial que acolhe o cidadão-contribuinte, e responsável pela preservação de um ambiente propício ao desenvolvimento de seus habitantes, o qual terá influência direta no desenvolvimento econômico da Nação.

²⁰⁵ Id., pag.21. Os dados se referem à data de 30.03.2007.

3.4.1.1. Fundos:

A Constituição Nacional não traz normas específicas sobre Fundos de Repartição ou de distribuição de receitas. Dino Jarach²⁰⁶ se refere ao Fundo de Desenvolvimento Regional criado pela Lei de Coparticipação de Impostos e esclarece que “Se trata de la creación de un fondo que persigue la finalidad de promover el desarrollo económico regional, alimentando las inversiones com aportes del sistema federal de recaudación repartida y com critérios de solidarida entre los Estados Provinciales más pudientes a favor de los menos dotados.”

Porém encontramos na doutrina menção a fundos nacionais especiais previdenciários, fundos para o desenvolvimento da habitação, dos transportes, da agricultura, da pecuária, artes, tabaco, aviação, cinema, bombeiros, carbonato de sódio, combustíveis, desporto, energia, escolas, hipódromos, marinha mercante, menoridade, seguros, papel, rádio e televisão, siderurgia, tecnologia e educação técnica, saúde, e turismo. Com exceção dos fundos para o desenvolvimento das artes, aviação civil, de escolas, marinha mercante e siderurgia, todos os demais foram criados e são regulados por lei. Fazem parte das atividades extrafiscais ou parafiscais do Estado, ora não são incluídos como recursos de natureza tributária, ora são compreendidos como tributos. A teoria jurídica argentina tradicionalmente os considera como tais, por decorrerem de lei, sendo assim obrigatórios, os contribuintes usufruírem de um benefício fornecido pelo Estado, e por serem cobrados para que o Estado atinja seus fins. Assinala Hector Villegas²⁰⁷ que “En la Argentina son verdaderos tributos, sin que interesse demasiado indagar a qué espécie pertenecen.”

As receitas que compõem tais fundos demonstram são portanto provenientes de contribuições especiais, e desse modo apresentam como bem observamos, destinação específica para que o Estado atinja determinados fins. A concentração das receitas junto ao governo central caracteriza um Federalismo Fiscal em que as Províncias se apresentam como beneficiárias daquele na medida e por meio de transferências

²⁰⁶ Jarach, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, 1ª Ed, 2ª Reimpressão, Buenos Aires, Editorial Cangallo, pag. 162.

²⁰⁷ Op. cit., pag.203.

específicas por setor correspondente a cada atividade. Não há portanto, a partir das diretrizes constitucionais, admissão de desvinculação das receitas aos fins previstos, nem a possibilidade de retenção.

Essa característica está explícita no aspecto previdenciário. Carlos Fonrouge²⁰⁸ menciona o fundo previdenciário ao abordar as contribuições especiais com essa destinação. Compõe-se por receitas arrecadadas junto a trabalhadores e empregados, e aos empregadores. São constituídos por receitas da Nação e das Províncias, sendo nestas os entes estatais considerados como entes paraestatais, corporações públicas ou pessoas jurídicas públicas “de índole institucional”, tais como os órgãos profissionais e caixas forenses. A administração do fundo previdenciário argentino, segundo o jurista, estava concentrada na década de setenta no Ministério do Bem-Estar Social, e fazia parte do sistema nacional de previdência social²⁰⁹ o qual se subdividia à época em três regimes distintos, para atender às respectivas áreas: (i) o regime de aposentadoria, (ii) subsídios familiares, e (iii) as obras sociais. A partir de 1997 os recursos do fundo previdenciário na Argentina passaram à coordenação da Administração Federal de Ingressos Públicos. As receitas que compõem o fundo são retidas junto ao Banco de la Nación Argentina de acordo com os percentuais fixados pela Subsecretaria de Programação Regional, e transferidas posteriormente para a Obra Social, como resultado de repartição de receitas tributárias para atender as demandas nos diversos entes federativos²¹⁰.

Identificamos também como característica do Federalismo Fiscal argentino a subdivisão de alguns dos fundos em outros menores, como por exemplo, quanto à agricultura encontramos o Fundo do Algodão (Fondo Algodonero Nacional), o Fundo do Açúcar (Fondo de Emergência Azucarero), Fundo de Cereais (Junta Nacional de Granos), Fundo do Chá (Fondo para la Industria del Té), Fundo da Viticultura (Fondo para la Vitivinicultura) e o Fundo da Erva Mate (Yerba Mate).

²⁰⁸ FONROUGE, Carlos, *Derecho Financiero*, Vol.II, 2ª Ed., Buenos Aires, Depalma, 1970, pag.1028.

²⁰⁹ Id., pag. 1030, 1031 e 1032.

²¹⁰ CSNJ Acórdão 228:41, julgado pelos Ministros Carlos S. Fayt, Enrique Santiago Petracchi, Juan Carlos Maqueda e Carmen M. Agibay, em Buenos Aires, 11.09.2007, in: www.csnj.gov.ar, consultado em 11.06.2009, às 21:46.

A organização dessa estrutura indica igualmente que o governo central se incumba na Argentina da tarefa de promotor do desenvolvimento nacional, de forma integral, restringido a ação das Províncias e dos Municípios, o que parece se opor à autonomia estabelecida constitucionalmente.

3.4.1.2. O Convênio Multilateral:

Destacamos a respeito da repartição de receitas tributárias no sistema tributário argentino, o Convênio Multilateral, que no dizer de Mario Enrique Althabe e Alejandra P. Sanelli²¹¹ “es el instrumento por el cual se distribuye la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, cuando el contribuyente ejerce su actividad en más de una jurisdicción local o provincial.”

A história do Convenio Multilateral nos remete às suas origens em 1953, quando se estabeleceu um Convênio Bilateral entre a Cidade de Buenos Aires e a Província de Buenos Aires, tendo em vista que ambas estabeleceram um tributo com a mesma base impositiva, qual seja, as atividades lucrativas, antecedente do atual imposto sobre ingressos brutos, e surgia um impasse quando as atividades se estendiam às duas jurisdições.

O Convênio foi renovado a cada ano até 1960, quando foi modificado, e depois modificado outra vez em 1964, em 1968 e em 1977, esteve em vigor com uma ligeira suspensão em 1975, estendendo-se até os dias de hoje²¹².

Althabe²¹³ menciona ainda que na doutrina portenha há um entendimento de que o Convênio Multilateral é um Tratado contra a bi-tributação interna, mencionando no

²¹¹ ALTHABE, Mario Enrique e SANELLI, Alejandra P., El Convenio Multilateral – Análisis Teórico y Aplicación Práctica, 2ª Ed., Buenos Aires, La Ley, 2007, pag.01.

²¹² ALTHABE et alli, Op. cit., pag.02.

²¹³ Op., cit., pags. 03 e 04, o jurista argentino menciona a tese de Ricardo La Rosa, o qual refere-se ao Convênio Multilateral como verdadeiro Tratado contra a bi-tributação, porém envolvendo entidades internas à Federação e de Bulit Goñi, que afirma ter o Convênio Multilateral o objetivo de evitar a superposição impositiva.

mesmo sentido a idéia de La Rosa²¹⁴ “cuando sostiene que el Convenio es producto de una “necesidad financiera”: no hacer demasiado gravosa la situación de los contribuyentes que se encuentran en tales condiciones.”, e também de Bulit Goñi²¹⁵, que “expresó en este sentido que el objetivo es evitar la superposición impositiva recortando la competencia de los fiscos.” Dino Jarach²¹⁶ assinala a respeito da natureza jurídica do Convênio Multilateral: “La característica fundamental de este Convenio consiste en que no se há tratado simplemente de subsanar el inconveniente de la doble imposición, sino de armonizar y coordinar el ejercicio de poderes fiscales autónomos, con el objetivo de lograr uno de los principios más importantes en la imposición en un Estado Federal, esto es, que el solo hecho de desarrollar actividades que trasciendan los límites de una de las jurisdicciones políticas en que se divide el país no debe acarrear al contribuyente mayores gravámenes de los que tendría que soportar si toda su actividad se desarrollara en una sola jurisdicción.”

Ainda, sobre a natureza jurídica do Convênio Multilateral, Cásas²¹⁷ menciona um julgado da Corte Suprema da Nação que lhe confere grau de norma constitucional, pois versa sobre assuntos que implicam questão constitucional. Porém, a controvérsia em torno dessa questão ainda é patente. Na realidade, o que pretendia ser um acordo ou contrato entre as Províncias e a Nação, na realidade se configura como uma adesão. As Províncias deverão aderir sem restrições por meio de suas leis regionais à lei que estabelece o Convênio Multilateral, e ainda mais, comprometem-se por este a não exercer suas competências tributárias nas matérias que forem regulamentadas em seu texto, adotando as regras que o Convênio estabelecer mesmo que modifiquem a base de cálculo dos tributos de competência provincial.

Convém observar que o Convênio Multilateral requer uma atenção sobre a repartição de competências entre os entes federativos. No Sistema Tributário argentino existem tributos que são de competência da Nação e outros, por determinação

²¹⁴ LA ROSA, Ricardo, *Impuesto a las Actividades Lucrativas*, pag.265 e seguintes. E segundo Althabe et alli, no mesmo sentido FORINO, Sabatino (“Algunos problemas que presenta la aplicación del Convenio Multilateral”, Ver. “Der. Fiscal”, T. XII, pag.158), apud ALTAHBE et alli, op. cit., pag.03.

²¹⁵ BULIT GOÑI, Enrique, “Convenio Multilateral”, Centro Interamericano de Estudios Tributarios (C.I.E.T.), Doc. 946, pag.10 apud ALTAHBE et alli, op. cit., pag.04.

²¹⁶ JARACH, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, t.II, Buenos Aires, Liceo Profesional “Cima”, 1958, pag.384 e 385.

²¹⁷ Op. cit., pag. 24. Cásas se refere à decisão que envolveu o caso El Condor Empresa de Transportes S.A. versus Provincia de Buenos Aires, datada de 07 de dezembro de 2001.

constitucional são de competência das Províncias, entretanto, como estabeleceu a Constituição Nacional em seu art.75, 2 uma competência concorrente entre a Nação e Províncias para criar tributos indiretos, há uma certa confusão em torno da competência de cada ente. Alejandro Perez Hualde²¹⁸ esclarece que a interpretação da Corte Suprema argentina destaca que nessa última hipótese, havendo semelhança entre os tributos nacionais e provinciais, deve prevalecer o interesse nacional, e ainda, assinala que alguns tributos de dotações específicas estão excluídos da “massa de recursos” conveniados, e nos expõe como exemplos o “Fondo Nacional de Autopistas”, o “Fondo para el conurbano Bonaerense”, o “Fundo del Tabaco”. A característica do Convênio é justamente a “integralidade” da “massa de recursos”, excluindo-se portanto, aqueles com dotação específica. Hualde, em sua obra, critica a interpretação da norma constitucional, pois a sistemática do Convênio Multilateral indica a existência de um interesse federal, controlado por um órgão federal fiscalizador e uma legislação especial editada por maioria absoluta das duas Casas do Congresso Nacional, e nos casos de tributos com destinação específica, e em razão da prevalência do interesse nacional sobre o provincial, escapam da “massa de recursos” no Convênio, e também do controle federativo da legislação específica e do órgão especial, podendo ser tais tributos com destinação específica ser regulamentados por lei de competência apenas da Nação, e por um quórum menos privilegiado, o que acaba por ser uma espécie de ‘burla’ ao Convênio.

A confusão se desenrola doutrinariamente em torno da interpretação do fato gerador do tributo sobre “Ingresos Brutos”, pois o mesmo incide sobre a ‘atividade’ do contribuinte, sendo os ‘ingressos’ pressupostos geradores do tributo. Convém citar a conclusão que o próprio Althabe apresenta a respeito dessa discussão, alertando que as interpretações acerca do fato gerador do tributo não podem representar meios ‘desesperados’ para burlar o princípio de segurança jurídica, e tanto a ‘atividade’ quanto os ‘ingressos’ são “faces de uma mesma moeda”, e na realidade, não podem os poderes locais tributar atividades ou ingressos que ultrapassem suas fronteiras territoriais²¹⁹. Para Althabe na Federação coexistem poderes políticos iguais, impossibilitando que possam todos exercer simultaneamente a mesma competência tributária, a seu bel-prazer, pois existe uma norma constitucional que confere ordem e harmonia às relações

²¹⁸ Op. cit., pag.13.

²¹⁹ Op. cit. Pag.05.

entre os entes federativos. Assim, entende o autor que somente podem existir extensões de competências tributárias quando se ‘verificam’ na ordem internacional prorrogações de poderes soberanos, solucionados pelas regras dos Tratados. O fator ‘território’ é de grande importância na discussão, e entendemos que justifica a existência do Convênio Multilateral, pois ao se verificar que todos os entes federativos podem tributar integralmente a atividade que se desenrola em seu território, somente um acordo prévio impediria o conflito de competências. Como diz Althabe, o Convênio Multilateral satisfaz uma “necessidade jurídica”, e é uma garantia tanto para o Fisco quanto para os contribuintes, que sabem previamente como se repartirá a receita tributária.

Coloca-se ainda a questão mais próxima do Federalismo Fiscal ao se associar ao ‘território’ o ‘poder de tributar’, expressado nas competências tributárias que manifestam em pluralidade ou multiplicidade. Se o Federalismo se caracteriza por atribuir poderes aos diversos entes que compõem o Estado Federal, legitima, a princípio que todos os entes federativos possam exercer seu poder tributário quando a atividade se desenvolve em seu território, e assim, uma atividade desenvolvida num único território não acarreta problema algum, mas se esta estende-se entre vários pontos geográficos distintos, surgem os conflitos. Ainda, o aspecto econômico revela outra característica importante do Federalismo Fiscal, uma vez que por meio das receitas tributárias completa-se a função do ‘poder tributário’ que é justamente angariar recursos para que o Estado possa exercer as atividades que lhe competem, e portanto, não há como excluir arbitrariamente a competência tributária do ente federativo.

Já mencionava Dino Jarach²²⁰ a respeito da competência dos entes federativos, que a legislação anterior (Lei 20.221 de 1979), que reorganizou o Convênio Multilateral à época, e de alguma forma ratificava o regime estabelecido pelas leis de n°s 12.139, 14.390 e 14.788, todas regulamentadoras do assunto, repetem o mesmo enunciado, e “(...)representan la intervención del Poder Legislativo Nacional de la Nación en la esfera legislativa tributaria de la Provincias y municipalidades, delimitando, pues, el ejercicio del poder fiscal provincial en las materias en las que se presenta la superposición o la invasión de dicho poder en la materia reservada ao Congreso Nacional.”

²²⁰ Op.cit, pag.159.

Explica Jarach²²¹ ainda que a lei que estabeleceu o Convênio Bilateral entre a municipalidade de Buenos e a Província de Buenos Aires em 1953 criou um órgão denominado de Comissão (Comisión Bruins) para resolver as controvérsias resultantes do acordo, modelo seguido pela Lei 20.221/79), que criou uma Comissão Federal de Impostos, inclusive com faculdade consultiva.

O Convênio Multilateral no Federalismo Fiscal argentino ainda apresenta função importante ao estabelecer a repartição de receitas no Sistema Tributário argentino, para promover o desenvolvimento econômico regional, por meio da instituição de um fundo próprio (Fundo de Desenvolvimento Regional), do qual são destinados recursos aos entes economicamente mais pobres.

3.4.1.3. Responsabilidade Fiscal:

As preocupações em torno do orçamento público e do endividamento do Estado na Argentina voltam a ser discutidas na década de 90, momento em que as instituições se redemocratizam e ao país é proposta a reforma constitucional finalizada em 1994. A reforma financeira do Estado argentino é assim a reorganização das diretrizes normativas que regem o orçamento público e que ao final, também se projetam sobre o Federalismo Fiscal Argentino na medida em que implicam, como expomos adiante, em limitações às transferências de receitas entre os entes federados e ainda ao controle rígido sobre as receitas e despesas provinciais e municipais.

Como bem observa Dino Jarach²²², sob cuja teoria se assentam às normas orçamentárias argentinas, o orçamento é decorrente dos princípios que regem o Estado de Direito. Desse modo, observamos que as regras sobre orçamento e financeiras decorrem diretamente da Constituição Nacional Argentina (art.75). O jurista ainda reparte sua análise sob o viés jurídico e sob o viés econômico, esclarecendo quanto a este último que “el Presupuesto es el plan de la economía del sector público”, e deve ser observado por todos os entes públicos como um planejamento obrigatório para que sejam alcançados determinados fins. A teoria de Jarach no estudo do orçamento público

²²¹ Finanzas Publicas y Derecho Tributario, pag. 162.

²²², Id., pag.79.

argentino se baseia no princípio do equilíbrio, segundo ele um princípio da teoria das finanças clássica esquecido pela teoria moderna, e que corresponde ao próprio conceito de orçamento, ou seja, o justo equilíbrio entre a receita e a despesa, em relação constante de interdependência. Nos Estados Federais, como está caracterizado o argentino, Jarach²²³ destaca o problema técnico da economia do setor público para coordenar as finanças dos diversos níveis estatais, que se orientam pelos princípios clássicos do equilíbrio na atribuição e tarefas de cada ente, para que se encontre um ponto equilibrado entre os recursos e os gastos, bem como a observância dos princípios de igualdade e equidade quanto à produção e serviços, e ainda a observância dos princípios de redistribuição das receitas, estabilização e desenvolvimento econômico.

Hector Belisario Villegas²²⁴ esclarece que a Constituição Nacional, com as alterações introduzidas na reforma de 1994, previu em sua sétima disposição transitória a criação de um sistema de co-participação de tributos que deveria ser implantado até o ano de 1996, porém, não sendo devidamente regulamentada tal norma no prazo previsto, foram criadas algumas regras destinadas ao controle da Administração Pública.

A lei de nº25.917 de 24.08.2004, denominada “Ley de Responsabilidad Fiscal” foi uma das regras voltadas ao controle do orçamento, principalmente de Províncias e Municípios como veremos, e estabeleceu um “regime federal de responsabilidad fiscal”. Destaca Villegas²²⁵ como pontos principais da referida lei, o seguintes: (...) 1) se crea el régimen federal de responsabilidad fiscal y un Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal; 2) el Gobierno nacional debe presentar, antes del 31 de agosto de cada año, un marco macrofiscal que deberá incluir resultados previstos, limites de endeudamento, proyecciones de recursos y de política impositiva; 3) las leyes de presupuesto general de las administraciones provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires deben adecuarse a lo normado por esta ley; 4) la tasa nominal de crecimiento del gasto primário nacional, provincial y de la Ciudad de Buenos Aires no podrá superar la tasa de aumento nominal del producto bruto interno previsto para el año; 5) los gastos solo podrán aumentarse durante un ejercicio presupuestario si cuentan con los recursos correspondientes para su financiamiento, y 6) el nivel de

²²³ Id., pag. 131.

²²⁴ Op. cit., pag. 298.

²²⁵ Id., ibid.

endeudamiento de las provincias y de Buenos Aires no podrá superar el 15% de los recursos corrientes de transferências por coparticipación a los municipios.”

O regime de responsabilidade fiscal estabelecido pela mencionada lei atribui poderes a entes estatais e criou órgãos para a sua implementação. Desse modo, ao governo central conferiu-se poder de controle orçamentário das Províncias, Municípios e da Cidade de Buenos Aires, por meio de uma legislação nacional. Criou-se um órgão especial denominado “Conselho Federal de Responsabilidade Fiscal”, um “Comitê Executivo” e a “Direção Nacional de Coordenação Fiscal com as Províncias”.

Dentre as críticas importantes ao regime criado pela *Ley de Responsabilidad Fiscal* destaca Villegas²²⁶ que não houve a previsão nítida de um sistema de sanções e premiações aos entes públicos em razão do controle ou não do orçamento, nem se previu um limite de endividamento do governo nacional apesar de relacioná-lo com o PIB, e de acordo com a lei as sanções aplicadas pelo Conselho Federal de Responsabilidade Fiscal podem ser revistas pelo Governo Nacional, por intermédio do Ministério da Economia.

O crédito público, e a conseqüente previsão de endividamento do Estado, estão submetidos à autoridade do Congresso Nacional, conforme a previsão do art.75, 4 e 7 da Constituição Nacional. Dessa diretriz constitucional houve em parte a regulamentação pela Lei de Responsabilidade Fiscal que mencionamos, e em parte pela Lei 24.156 de 29.10.1992, denominada Lei de Administração Financeira e dos Sistemas de Controle do Setor Público Nacional, conferindo-lhe o entendimento de “capacidade que tem o Estado para endividar-se com o objetivo de captar meios de financiamento para realizar inversões reprodutivas, para atender caso de evidente necessidade nacional, para reestruturar sua organização ou para refinarçar seus passivos, incluindo os respectivos interesses. Proibi-se realizar operações de crédito público para financiar gastos.” (art.56).

Esse outro diploma legal apresenta igualmente regras de organização do crédito público e atribui à Oficina Nacional de Crédito Público, órgão do Ministério da

²²⁶ Op. cit., pag.299.

Economia, a responsabilidade por sua gestão e controle. Entretanto, observamos pelos dispositivos legais que se trata propriamente de uma lei sobre a administração dos recursos, de natureza contábil-financeira. Entendendo-se assim, por comparação com os dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, que esta se destina especialmente ao controle do endividamento estatal e da aplicação dos recursos.

Nesse sentido, Sérgio Assoni Filho²²⁷ esclarece quanto ao que denomina “sistema de crédito público” argentino que houve um “nítido propósito de administrar adequadamente a dívida contraída, com uma cautelosa gestão do endividamento (...)”, para tanto o Governo argentino utiliza uma estrutura composta pela Secretaria da Fazenda e pela Secretaria a Administração Financeira Governamental, por meio de dois sistemas informatizados, que permitem o registro e controle da dívida pública. Ao lado da Lei de Responsabilidade Fiscal, demonstra o autor que há uma outra, a Lei de Administração Financeira que se volta mais à gestão do endividamento, que à controle e sanção.

Portanto, revela-se no Federalismo Fiscal argentino a preocupação com a moralidade na Administração e, em particular, com a manutenção de um equilíbrio orçamentário, o qual reflete diretamente no equilíbrio federativo, e reforça este princípio ao manter a igualdade no Estado Federal.

²²⁷ Assoni Filho, Sérgio, Crédito Público e Responsabilidade Fiscal, Porto Alegre, Nuria Fabris, 2007, pag.68. Menciona o autor em nota de rodapé que o SIGADE é um sistema desenvolvido com base em outro sistema criado pela Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (UNCTAD).

Capítulo IV - Análise Comparada do Federalismo Fiscal Brasileiro e Argentino

1.Introdução:

A análise comparada entre os dois Federalismos Fiscais estudados no presente trabalho segue as linhas traçadas pelo direito comparado, especialmente filiando-se à teoria que se volta para a o aspecto prático e realista do direito. Como assinala Marc Ancel²²⁸ é uma corrente que se desenvolve após 1945 e que se preocupa menos com questões metodológicas que com a realização concreta da comparação, atendendo às necessidades práticas do mundo ocidental. E tal entendimento se adequa ao presente estudo uma vez que reúne teorias provenientes de diferentes áreas das ciências sociais, não se encontrando assim uma barreira metodológica que justifique a impossibilidade de realizar a análise comparada.

Ainda, a análise comparada de dois sistemas jurídicos latino-americanos nos sugere pensar num sistema jurídico regional, assim como encontramos o sistema jurídico anglo-saxão, o sistema jurídico romanista ou continental-europeu, o sistema jurídico socialista, havendo uma tendência doutrinária, como observa Ignacio Ayemrich Ojea²²⁹, a não considerar o sistema jurídico latino-americano como uma categoria própria, apenas reconhecer-lhe alguns traços diferenciadores. Esses traços diferenciadores também se distinguem no tempo e de acordo com a origem colonizadora na região, portuguesa ou espanhola. Na época anterior ao descobrimento, verifica-se a existência de bulas papais concedidas ora a Portugal, ora à Espanha, como meio de legitimar a expansão territorial, em função da justificativa de catequese dos índios. Depois, encontramos os tratados internacionais e a aplicação do direito português ou espanhol às terras conquistadas, com a diferença de que o último era aplicado inicialmente subsidiariamente aos costumes e regras indígenas.

A própria relação entre metrópoles e colônias na América Latina e a existência de regras de natureza religiosa e temporal, e por vários instrumentos diferentes como ordens, decretos, autos, originários diretamente das metrópoles ou das autoridades locais, traça como característica regional a confusão e superposição de regras, assim

²²⁸ ANCEL, Marc, Utilidade e Métodos do Direito Comparado: Elementos de introdução geral ao estudo comparado dos direitos, trad. Sérgio José Porto, Porto Alegre, Sergio Antonio Fabris Editor, 1980, pags.46 e 47.

²²⁹ OJEA, Ignacio Aymerich, Derecho Latino Americano, in:LAVALL, Manuel Guillermo Altava (coord.), Lecciones de Derecho Comparado, Castelló de la Plana: Publicacions de la Universitat Jaume I, 2003, pag.382.

como, a necessidade de sua organização²³⁰. Após a independência, os Estados latino-americanos organizam seus próprios sistemas jurídicos, seguem a tradição constitucionalista, ou seja, estão fundamentados em cartas políticas, que expressam os valores proeminentes da sociedade da época, e ainda no século XIX surgem as codificações de normas jurídicas. Se observarmos a evolução histórica dos diferentes sistemas jurídicos regionais, encontramos regras consideradas avançadas em sentido técnico-jurídico, como a Constituição Mexicana de 1917 e o Pacto de San José da Costa Rica de 1969 sobre direitos humanos.

Mas, em particular, voltando-nos ao objeto deste trabalho, detemo-nos na análise comparada dos sistemas tributários dos Estados em estudo, traçada a seguir. Como método de análise, seguindo as orientações de Marc Ancel²³¹ identificaremos um regime jurídico ou uma categoria jurídica comparável, que no caso se refere ao sistema tributário, e em especial à repartição de competências num e noutro Estado, as regras jurídicas adotadas e a interpretação jurisprudencial. Para compreendê-lo, no entanto, torna-se necessário conhecer as instituições existentes em cada um dos sistemas jurídicos em análise, que em relação aos estudos ora realizados estão relacionadas à Federação. Não realizamos a análise comparada de casos. Os julgados estão selecionados por assunto e foram colecionados num período mínimo de cinco anos, cujo termo inicial é o ano de 2009.

2. Aspectos de comparação:

2.1. Na Federação:

Quanto à estrutura federativa do Brasil e da Argentina, um primeiro aspecto de comparação é destacado: existem três esferas na composição do Estado Federal.

A situação da Federação brasileira, ao menos no âmbito jurídico-normativo está bem delineada, uma vez que o legislador constituinte de 1988 traçou os contornos do Estado Federal de forma nítida e precisa a partir *caput* do art.1º da Carta Magna de 1988, reforçando a idéia ainda no *caput* do art.18, e disseminando-a em outras regras

²³⁰ OJEA, op. cit., pag. 395.

²³¹ Op. cit., pag.115.

constitucionais explícitas. Existem como entidades federativas a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e Municípios.

A situação da Federação argentina, a seu turno, é mais vaga, porém, encontramos a definição de um Estado Federal logo no primeiro artigo da Constituição Nacional, porém as disposições do art.5º do mesmo diploma prevêm que as Províncias se organizarão em Constituições próprias, que deverão assegurar a existência dos municípios. Nesse sentido o legislador constituinte argentino de 1994, incluiu no art.123 da Carta Política a regra que impõe às Províncias assegurarem a “autonomia” municipal, e “regular seu alcance e conteúdo”. Daí, a divergência existente entre aqueles que entendem serem os municípios argentinos desprovidos de personalidade jurídica, e portanto, não fazerem parte da Federação, pois que se subordinam às Províncias, enquanto, outros teóricos entendem que não só houve uma previsão constitucional declarando a autonomia dos municípios argentinos, como também, a instituição municipal²³² está na formação da própria estrutura federativa do Estado argentino, que se instaurou desde 1853, a partir da reunião de municípios.

Interessante observar, que o Federalismo no Brasil surge como uma reação à centralização do Império. As propostas que dão suporte às discussões na Assembléia Constituinte que elaborou o texto constitucional de 1891 giram em torno da autonomia, e as antigas Províncias reivindicam plena liberdade em relação ao governo central, no sentido de assumir o poder até então controlado pelo Imperador e por elas sustentado, quer em função dos privilégios que desfrutaram desde há muito como oligarquias constituídas pelo modo de produção colonial, quer como burguesia recente que se adequava às transformações provocadas pela abolição do tráfico negreiro, desde 1850, representando um poder econômico que queria ser efetivamente exercido. Atribui-se assim ao governo central as competências mínimas e indispensáveis para que exercesse a direção geral do Estado. A seu turno, a Federação Argentina surge a partir de acordos entre as localidades, que viriam a constituir então os Municípios, após diversos momentos de lutas internas, no então Vice-Reino do Prata, em plena desintegração, desde a invasão napoleônica na Espanha. Ao governo central argentino, por meio da

²³² HEREDIA, José Raul, *El Poder Tributario de los Municipios*, Buenos Aires, Rubinzal-Culzoni Editores, 2005, pag.16. O autor cita na realidade um trecho de VARELA, Luis V., *Historia Constitucional de la República Argentina*, La Plata, 1910, a respeito de uma “federación de municipios” que deu origem a uma “federación de Provincias”, e constitui a “República Argentina”.

Constituição de 1853, foram fixados e concedidos poderes pelas Províncias, e os Municípios perdem o poder que apresentavam desde 1810, à exceção de Buenos Aires, que por acordo, em 1860 se integraria à Federação, desfrutando de competência diferenciadas.

A situação dos Municípios nos dois países apresenta-se no mínimo curiosa. No Brasil, os Municípios estão nitidamente previstos com membros da Federação, nos arts.1º e 18, *caput* da Constituição Federal de 1988, e apresentam suas competências definidas no art.29 do citado texto constitucional, as quais classificam-se como competências derivadas, e podem assim, autoorganizar-se por meio de Leis Orgânicas próprias discutidas e editadas nas Câmaras Municipais, bem como, autonomia para criar as suas demais regras, conforme o ordenamento jurídico brasileiro, autogovernar-se por meio da escrutínio direto popular de seus representantes, e se auto-administrar, com autonomia financeira, assegurada no disposto no art.154 da Carta Magna de 1988.

Como observamos, os Municípios argentinos estão sujeito ao um “regime municipal”. A discussão doutrinária a respeito da autonomia municipal é variável, e ora encontramos teóricos que defendem a autonomia política, e outro que apenas lhes reconhecem uma autonomia administrativa, e sujeição às diretrizes impostas pelas respectivas Províncias, que devem elaborar regras específicas ou Leis Orgânicas para estabelecer o regime municipal.

Na Argentina, como exposto anteriormente, a Corte Suprema da Nação apresenta entendimento variável. Ao longo dos anos, desconheceu e reconheceu a autonomia política dos Municípios, e ultimamente, amadureceu o entendimento favorável ao “regime municipal”.

2.2. No Federalismo Fiscal:

2.2.1. A fundamentação constitucional:

Os dois sistemas tributários estudados no presente trabalho apresentam a mesma fundamentação: a Constituição. As finanças de cada Estado em análise e os mecanismos de repartição das receitas tributárias estão subordinadas em resumo às normas jurídicas que disciplinam a organização do Estado, em sua forma, os princípios que foram estabelecidos constitucionalmente para alcançar, e os valores supremos de cada povo, que devem ser respeitados pelo Estado no exercício de sua atividade financeira.

Rodolfo Spisso²³³ assinala quanto ao direito argentino que estão compreendidas na Constituição diversas matérias vinculadas à:

- “a) asignación de competencias en el ejercicio de la potestad tributaria.
- b) regímenes de coordinación de la potestad tributaria ejercida por la Nación, provincias y municipalidades y de coparticipación en la distribución de los recursos recaudados.
- c) principios que limitan la potestad tributaria del Estado: reserva de ley, igualdad, capacidad contributiva, no confiscatoriedad, razonabilidad, etc.
- d) principios que rigen la tipificación del ilícito tributario y la aplicación de sanciones.
- e) garantías que aseguren la efectiva vigencia de los derechos de los contribuyentes.”

2.2.2. Autonomia dos entes federativos:

Quanto ao Federalismo Fiscal, a observação que fizemos a respeito da estrutura do Estado Federal, e a respeito da autonomia municipal, no Brasil, a despeito das críticas ainda existentes, a Carta Magna de 1988 é muito clara ao estabelecer os tributos

²³³ Op. cit. pag.01.

de competência dos Municípios em seu art.156. e incluí-los na repartição de receitas tributárias nos arts.158, 159, 160 e 161.

Na Argentina, a Constituição Nacional estabeleceu um “regime” aos Municípios no art. 123, e atribuiu às Províncias a função de “regular” o “alcance e conteúdo” da autonomia financeira municipal. A autonomia financeira dos Municípios está debatida na doutrina, sobretudo em relação ao Convênio Multilateral, uma vez que o texto constitucional argentino apenas prevê um convênio financeiro entre a Nação, Províncias e a cidade de Buenos Aires, silenciando em torno dos Municípios.

Nos dois sistemas tributários manifesta-se o princípio federativo como parâmetro a ser seguido.

A jurisprudência da Suprema Corte²³⁴ argentina estabeleceu ainda em 1870, no caso Doroteo Garcia contra Província de Santa Fé, a respeito das competências na Federação, que o direito municipal é competência das Províncias, cabendo a essas todos os poderes que não foram especificamente atribuídos à Nação. Em 1911 a Suprema Corte²³⁵, no caso Ferrocarril del Sud contra Municipalidad de la Plata sobre cobrança de impostos, e ainda em acórdão de 1916 no caso Cesari y Cia contra Empresa del Ferrocarril Central Argentino, decidiu que os Municípios não são mais que “delegações provinciais” em matéria apenas administrativa e para esse fim exercem poder impositivo, conforme dispõem a Constituição Nacional (art.5º) e as Constituições Provinciais. No mesmo sentido, a Suprema Corte²³⁶ entendeu que a autonomia conferida à cidade de Buenos Aires (art.67, inciso 27 CN 1866) não se opõe à sujeição dos Municípios às Províncias em acórdão de 1930, e reconheceu posteriormente em discussão a respeito da cobrança de taxa de limpeza da sede do Banco de la Nación Argentina em Buenos Aires pela municipalidade da capital em 1942²³⁷, que apesar de estarem os Municípios sujeitos às Províncias, as competências tributárias na Argentina se subdividem em competências atribuídas à Nação, às Províncias e aos Municípios, com discriminação própria a cada um. A municipalidade de Buenos Aires configura-se então como um Município, porém com características próprias na Federação Argentina,

²³⁴ Acórdão 9:279, julgamento de 21.07.1870.

²³⁵ Acórdão 114:282, julgamento de 01.06.1911; acórdão 123:313, julgamento em 18.02.1916.

²³⁶ Acórdão 153:323, julgamento de 12.02.1930.

²³⁷ Acórdão 192:20, julgamento de 13.02.1942.

pois como expõe o julgado de 1942, foi ela criada por Decreto de 02 de setembro de 1852 do Diretório da Confederação Argentina, que lhe atribui poder, reconhecido pelos membros da Suprema Corte como um poder que se assemelha ao poder paternal na família, e não como um poder municipal autônomo. Portanto, conclui-se que os Municípios não possuem a autonomia financeira na Argentina, e não são igualmente membros da Federação.

2.2.3.Discriminação de competências ou rendas:

Outro aspecto a ser analisado quanto aos dois Sistemas Fiscais, sob a ótica do Federalismo Fiscal é a repartição de competências tributárias. Nesse aspecto, outra vez, o Brasil apresenta em seu texto constitucional de 1988 uma estrutura nítida e a atribuição de competências tributárias a cada ente federativo, ao menos no que se refere à lógica normativa está fixando a competência exclusiva a cada um, autorizando apenas a União a criar tributos que não estejam previstos no texto constitucional, desde que não já existam, e limitando aos Estados, Distrito Federal e Municípios a competência para criar contribuições, salvo aos Estados para custear a Previdência Social, bem como, destina as taxas às municipalidades, deixando as contribuições de melhoria com competência concorrente de acordo com as obras realizadas. Enquanto, a Argentina, a seu turno, apresenta um texto constitucional mais aberto a interpretações, e fixa a competência exclusiva da Nação para os tributos de importação e exportação, porém, estabelece uma competência tributária concorrente, para criar tributos indiretos, com as Províncias, relegando a estas ainda poder para estabelecer em suas Constituições um “regime municipal”, inclusive quanto às regras que devem reger as finanças municipais, havendo tal regra, como já observamos, dado origem a discussões doutrinárias de monta, e recebeu interpretação variada da Suprema Corte Argentina.

Devemos destacar que houve no Brasil, a tentativa de se organizar racionalmente os tributos e suas espécies. Desde as previsões constitucionais, mesmo que de maneira mais simples, encontradas em todos os textos constitucionais brasileiros até os dias de hoje, em que o sistema tributário nacional está inteiramente previsto na Constituição Federal de 1988, bem como, pela criação do Código Tributário Nacional, na década de 60.

A jurisprudência do STF²³⁸ a respeito da discriminação de competências se orienta em torno do princípio federativo. O ICMS, tributo de competência dos Estados e Distrito Federal é consagrado como um imposto federativo ou com “perfil nacional” e os julgados da Corte Suprema brasileira manifestam a necessidade de reduzir os conflitos intra-federativos, exaltando a observância da lei complementar e dos convênios, instrumentos constitucionalmente previstos, como meios para harmonizar o sistema tributário nacional, e impedir que se desenvolva a denominada “guerra fiscal”, entre os membros da Federação.

A Argentina deixou ao legislador comum estabelecer os tributos. A Constituição Nacional, desde a sua origem em 1853, com a redação que lhe foi dada pela reforma de 1994, não prevê as espécies tributárias, e como expusemos, criou uma discriminação de rendas muito vaga, dando origem a interpretações diversas. Não houve também na Argentina a organização das normas tributárias num Código Tributário Nacional, o que pode ser a expressão não somente de falta de racionalidade, como também de desorganização em benefício do Estado, que exerce seu poder tributário por meio de um emaranhado de regras jurídicas, deixando ao contribuinte a tarefa de recorrer à Administração Tributária ou ao Poder Judiciário para esclarecer as dúvidas ou ser protegido em seus direitos.

2.3.4. Mecanismo de Repartição de Receitas Tributárias:

O método utilizado pelo Brasil segue a discriminação rígida das competências tributárias, segundo o sistema de separação das fontes entre os entes federativos, adota ainda associado a este, a participação, subvenções ou dotações.

A Argentina, a seu turno, na repartição de receitas tributárias adotou a discriminação de competências tributárias flexível e concorrente, com superposição de competências, como vimos. Para suprir as dificuldades que esse método apresentou, o Federalismo Fiscal argentino encontrou solução muito peculiar, realizando um pacto

²³⁸ ADI 1247 MC PA – PARÁ, julgada em 17.08.1995.

federativo fiscal que afastou de certo modo os riscos de invasão de competências ou bi-tributação dos entes federativos, porém acabou suprimindo competências das Províncias, em benefício do governo central, ainda escamoteando as decisões discricionárias de distribuição de receitas por parte da Nação, que desautoriza a regra adotada pelo denominado “Convênio Multilateral”, e em termos práticos a harmonia fiscal ou a justiça fiscal não foi alcançada por esse meio. Em outras palavras, o Federalismo Fiscal argentino que demonstrou avanço político considerável ao realizar um pacto com os entes federativos, fato desejado no âmbito federativo e difícil de realizar em função da diversidade de interesses, assim como, representou ato jurídico inovador quando se lhe atribui caráter de Tratado, de ordem interna, não atingiu as finalidades econômicas almejadas, que ao final, expressam-se em instrumentos jurídicos inidôneos por afrontarem diretamente o princípio federativo, consoante expusemos anteriormente neste trabalho.

3.2.5.Os Fundos:

A repartição de receitas tributárias por meio dos fundos de participação é uma técnica utilizada nos dois sistemas jurídicos estudados.

Como expusemos inúmeros são os fundos e a sua criação a princípio tem uma finalidade distributiva. Em recente decisão do STF²³⁹ discutiu-se a respeito do FUNDEF e FUNDEB, reconhecendo o senhor Ministro-relator Eros Grau que a receita dos fundos em cada Estado pertence exclusivamente a estes, isolando qualquer participação da União pois não havia contribuído com recursos próprios em complementação. Mas no referido julgado, houve menção à competência comum da União, Estados, DF e Municípios para zelar e fiscalizar as ações relacionadas ao ensino e à cultura no país, nos termos do art.23, V da CF/88, e nesse sentido a União, apesar não ter direito de dispor sobre os recursos dos fundos, tem interesse em relação em sua adequada aplicação, e dever de fiscalizá-la. Portanto, indica a jurisprudência pátria um entrelaçamento das regras financeiras relativas aos fundos, cujas diretrizes estão dispostas nos arts. 156, 157 e 158 da Carta Magna de 1988, com as regras de competência estabelecidas nos arts. 21 a 24 do mesmo texto, indicando uma

²³⁹ ACO 1237 DF – DISTRITO FEDERAL, julgada em 16.12.2008.

superposição das entidades federativas com relação a algumas matérias, no caso, educação e cultura, mesmo que em termos financeiros as competências e a repartição estejam bem disciplinadas pelas leis que regulamentam tais fundos. Já em decisão de 1999²⁴⁰, o STF se manifestou em ação direta de inconstitucionalidade, especificamente, quanto ao fundo de educação, que a União teria uma dupla função, a redistributiva e garantidora do acesso “às oportunidades educacionais”. Não obstante, a influência financeira da União sobre os fundos é patente, e verificamos em julgado do STF na medida cautelar incidental²⁴¹ na ACO 648, essa característica, reclamando o Estado da Bahia a complementação das receitas do FUNDEF pertinentes a si, no montante de R\$21.000.000,00 (vinte e um milhões de reais), sem os quais não poderia cumprir as suas metas na educação. Semelhante questão foi examinada pelo STF²⁴², no mesmo período, em medida cautelar na ACO 660-9 proposta pelo Estado do Amazonas, reclamando além de verbas não repassadas, indenizações que giravam em torno de R\$40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), na ACO 669-4 proposta pelo Estado de Sergipe e na ACO 700-6 proposta esta pelo Estado do Rio Grande do Norte. Outro aspecto interessante nas três últimas ações mencionadas anteriormente é que pleiteiam os Estados que o STF realize os cálculos utilizando os parâmetros que entendem as entidades federativas como o correto, segundo a lei que regulamenta o fundo, e determine o repasse das verbas, transferindo-se portanto a função que cabe ao Poder Executivo para o Poder Judiciário. Nesse sentido, o Federalismo Fiscal por meio do princípio federativo imiscui-se no princípio de separação de poderes. Encontramos, ainda, a utilização dos fundos no Brasil como um meio de recuperação ou saneamento do Erário, não propriamente em razão da aplicação inadequada de receitas dos entes federativos, mas em função das ações macro-econômicas adotadas pelo governo federal, que colocam em risco o equilíbrio orçamentário de toda a Federação. A jurisprudência do STF aponta tal característica e nos autoriza a observar os fundos de participação, no Federalismo Fiscal brasileiro como um meio de aporte de receitas e correção de medidas sem a devida eficácia econômica pretendida pelos agentes condutores das políticas econômicas nacionais. Tal argumento ainda é respaldado pela utilização de reformas na Constituição Federal que criam os fundos ou estendem a sua vigência, como ocorreu no caso do Fundo Social de Emergência (ECR nº1, de 01.03.1994 e EC

²⁴⁰ ADI -1749-5, julgada em 25.11.1999.

²⁴¹ AC – MC 93 BA – BAHIA, julgada em 06.11.2003.

²⁴² ACO – MC 660-9 – AM –AMAZONAS, julgada em 29.04.2004; ACO – MC 669-4 SE – SERGIPE, julgada em 11.09.2003; ACO – MC 700 – 6 RN – RIO GRANDE DO NORTE, julgada em 11.03.2004.

nº10, de 04.03.1996), e reduziu o montante de receitas nos fundos de participação dos demais membros federativos conforme as regras dos arts.159 e 160 da Carta Magna de 1988, pois as regras instituidoras do FSE, para manter este fundo, estabeleciam deduções nas receitas que compunham aqueles. Menciona o senhor Ministro-relator Néri da Silveira na análise do pedido liminar da ADI - 1420²⁴³ proposta pelo Partido Liberal (PL) em face do Congresso Nacional que não há ofensa a direito adquirido dos Estados, Distrito Federal e Municípios, em razão da emenda constitucional que prorrogou o prazo do FSE, entendimento acompanhado pelo senhor Ministro Maurício Corrêa, que acrescentou ainda inexistir urgência na análise, pois a situação orçamentária dos membros federativos sempre foi caótica, e não seria por meio de uma liminar corrigida.

Na Argentina os fundos suscitam questões e debates perante a Suprema Corte relacionados à captação das receitas. Em razão do Convênio Multilateral as Províncias não podem exercer suas competências tributárias quando o tributo for idêntico ao estabelecido pela Nação. Em duas decisões a Suprema Corte²⁴⁴ argentina menciona e coloca em questão justamente a legalidade das imposições provinciais sobre os “ingressos brutos”, uma vez que a Nação exerce a mesma competência, e de outro lado, expõem os julgados que as receitas são arrecadas não em função de impostos, mas contribuições com finalidades específicas, e nos dois casos trata-se de receita para o fundo social e previdenciário, portanto, os repasses devem atender às necessidades que as Províncias apresentam nesse aspecto, inexistindo a obrigação do governo central de repassar receitas quando não houver necessidade e nem em montante superior aos compromissos existentes. Outro julgado da Suprema Corte²⁴⁵ argentina demonstrou que as receitas decorrentes de impostos especiais criados pela Nação não devem compor o fundo de desenvolvimento regional estabelecido pelo Convênio Multilateral e nem criam direitos subjetivos às Províncias aos respectivos créditos, visto que são exclusivos da Nação.

²⁴³ ADI – 1420 – MC – FSE – DISTRITO FEDERAL, julgada em 17.05.1996.

²⁴⁴ Acórdão 142:33, julgado em 16.05.2000 e Acórdão 196:37.

²⁴⁵

3.2.6. Os Convênios:

Em relação aos convênios, em ambos os Estados observamos que são instrumentos importantes do Federalismo Fiscal para a harmonização tributária, e repartição de receitas.

No Brasil, os convênios são utilizados com objetivos específicos, consoante previsto na Constituição Federal de 1988. Na doutrina brasileira encontramos a associação dos convênios aos acordos entre partes com interesses afins, e sua distinção dos contratos, em razão de os interesses serem concorrentes e haver uma remuneração envolvida. Os convênios, ainda, podem ser utilizados para transferir receitas de um ente federativo a outro, ou para conferir benefícios fiscais. Logo, poderíamos concluir que se admitem no ordenamento jurídico pátrio convênios como instrumentos de transferências de vertical e horizontal. Observamos em julgado do STF²⁴⁶ na ação cível proposta pelo Estado do Paraná contra a União, discutindo o repasse insuficiente de verbas para a construção de ferrovias entre os Municípios de Apucarana e Ponta Grossa, por meio do Convênio firmado em 1968 e aditado em 1971, a utilização deste como instrumento de transferência de receitas vertical, e o caráter de auxílio do ente federativo mais extenso está caracterizado, uma vez que no julgamento se verificou que no referido Convênio as obrigações da União foram nitidamente previstas e inclusive esta repassara recursos a mais do que estava ajustado no referido Convênio, nada tendo a reclamar o Estado do Paraná. A discussão no julgado referido não considerou quais os interesses que justificaram o repasse de verbas da União ao Estado do Paraná, e os critérios que autorizaram até mesmo o repasse a maior de verbas para a construção de uma ferrovia, porém, sem dúvida a obra traria benefícios ao ente federativo, o qual também concorreu com recursos próprios para a execução da obra. Interessante, que o Estado do Paraná alegou que leis estaduais justificariam a obrigação do repasse das verbas da União, algo que fere e foi nitidamente apontado no julgado em questão, o princípio federativo. Outro aspecto a ser destacado, neste assunto, refere-se à natureza jurídica do convênio, pois a ação mencionada reclama uma “responsabilidade contratual” da União. Não se reportou a isso o julgado, porém a sua ementa transcreve

²⁴⁶ ACO 453 / PR – PARANÁ de 24.07.2007

o termo, induzindo-nos a concluir que o próprio STF não distinguiu o convênio do contrato, e por isso acaba por assemelhar o acordo de vontades existente no convênio ao contrato, em confrontação com a doutrina.

Outra faceta que cabe ser destacada quanto aos Convênios no Brasil é a sua utilização como recurso para harmonizar as relações entre os membros federativos quando se trata de tributo em que todos tenham igual competência para legislar sobre a matéria, evitando a denominada “guerra fiscal”. Como exemplo, o ICMS nos moldes em que está regido na Carta Magna de 1988 demandou um mecanismo específico de para harmonizar as relações interestaduais, por meio de fixação de alíquotas pelo Senado Federal, bem como, por meio de uma regulamentação própria através de lei complementar (art.155, §2º, IV e XII, em especial). O Ministro Gilmar Mendes assinala que o STF²⁴⁷ em reiteradas decisões envolvendo o ICMS decidiu em favor do princípio federativo, entendendo que benefícios e isenções somente podem ser concedidos por meio de Convênios interestaduais, sob o risco de se favorecer entidade federativa ou contribuinte, e provocar o desequilíbrio regional.

Ainda, com relação à matéria, o entendimento do senhor Ministro-relator Gilmar Mendes no citado julgado observou que a submissão dos Convênios interestaduais à lei complementar obedece ao princípio da estrita legalidade, a que estão sujeitas as regras tributárias e devem ser regulados, por imposição constitucional, em lei nacional. A concessão de benefícios por meio de acordos outros, criando-se um ‘regime especial’ em outros termos, foge a tal princípio e afronta a Constituição.

Percebemos, de outro lado, que há uma discussão importante no Federalismo Fiscal brasileiro a respeito dos convênios em relação à independência entre os poderes do Estado, no mesmo ente federativo. O Federalismo parece implicar diretamente no que a teoria consagrou com “doutrina dos freios e contra-pesos”, e a atribuição das funções do Estado em três poderes distintos, Executivo, Legislativo e Judiciário, embora harmônicos entre si. A doutrina se coloca neste sentido a favor da celebração dos convênios pelo poder Executivo, expondo a necessidade da ratificação por meio de Decreto Legislativo, em razão do princípio da legalidade a que estão sujeitos os tributos

²⁴⁷ ACO 541/DF – DISTRITO FEDERAL, julgada em 19.04.2206.

no ordenamento jurídico pátrio quer na sua criação, quer quanto à exoneração, ou seja, a concessão de benefícios e incentivos fiscais.

Em julgados do STF²⁴⁸ revelou-se o conflito entre os poderes em discussão entre a União e o Estado de Minas Gerais, cuja Constituição impunha a autorização prévia da Assembléia Legislativa e Câmaras Municipais para a celebração dos convênios efetuadas pelo Estado e por seus Municípios. No julgado de 1992, o relator Ministro Sepúlveda Pertence assinala que há também uma interferência na autonomia Municipal, pois a regra pertinente para tal desiderato seria a lei complementar, nos termos do art.23, parágrafo único da Constituição Federal de 1988.

Observamos também, que o STF²⁴⁹ no exercício de sua função jurisdicional se apresenta como um Tribunal da Federação, e zela pelo cumprimento do princípio federativo, mantendo o equilíbrio entre os membros autônomos ao apreciar e julgar conflitos entre as pessoas políticas estatais. Essa característica se revela em julgados que em regra versaram sobre os Convênios, e em particular em torno da inclusão dos entes federativos em cadastro público de inadimplentes, impossibilitando o repasse de receitas ou o próprio ajuste do Convênio, em conformidade com o estabelecido na denominada “Lei de Responsabilidade Fiscal”, expressando então outro aspecto do Federalismo Fiscal na competência do STF (art.102, I, *f* CF/88). Curioso, em particular sobre essa matéria, foi um pronunciamento do senhor Ministro-Relator Marco Aurélio²⁵⁰, em defesa do Estado do Maranhão, cujos Municípios não cumpriram o disposto em Convênio estabelecido entre o Estado e União, com o objetivo de repassar receitas às municipalidades daquele, entendendo que o Estado-membro não poderia ser responsabilizado, nem punido por ações imputáveis aos Municípios. Ainda, a função do STF em defesa do princípio federativo, e também como instrumento do Federalismo Fiscal se revela em decisões que ao impedir as restrições nos repasses de receitas a entes federativos economicamente menos desenvolvidos, zela pelo equilíbrio regional e reforça a característica do Federalismo Fiscal brasileiro, como um federalismo cooperativo.

²⁴⁸ ADI 770 / MG - MINAS GERAIS julgada em 26.08.1992 e 01.07.2002.

²⁴⁹ AC 2032 QO-SP – SÃO PAULO julgada em 15.05.2008; QO 2032 julgada em 15.05.2008.; AC 2.156-1 SÃO PAULO julgada em 02.10.2008.

²⁵⁰ AC 2317-3 – MARANHÃO julgada em 29.04.2009; AC 2327 REF-MC MS – MATO GROSSO DO SUL julgado em 29.04.2009.

Na Argentina, o convênio se apresenta como a sustentação de seu sistema tributário, e portanto, a base do Federalismo Fiscal argentino. Por meio do convênio se suprimem e restringem competências tributárias das Províncias, centralizando-se na Nação o poder tributário e as receitas. A distribuição dos recursos não está sujeita aos ditames constitucionais, nem ao estabelecido na lei que estabelece o Convênio Multilateral, mas aos interesses políticos do governo central.

3.2.7. Responsabilidade Fiscal:

O orçamento do Estado no Brasil e na Argentina está subordinado e é controlado pelo Congresso Nacional, consoante previsão constitucional. De certa forma, neste aspecto nos dois países o Federalismo Fiscal segue a mesma sistematização, pois a partir da previsão estabelecida no texto constitucional, permite-se a regulamentação por lei própria para o orçamento, o controle do endividamento do Estado, e a complementação das regras de repartição de receitas com controle sobre a respectiva aplicação dos recursos por meio das denominadas Leis de Responsabilidade Fiscal.

Em particular, o Brasil previu de forma precisa e mais detalhada as regras referentes ao orçamento, a partir do art.163 da Constituição Federal de 1988.

A Argentina, por sua vez, estabelece em seu texto constitucional uma previsão mais simples no art.75, incisos 4 e 7 como atribuição do Congresso Nacional controlar o crédito público e o seu pagamento.

É importante observar, que nos dois países as Leis de Responsabilidade Fiscal são leis criadas pelo Congresso Nacional, ou seja, pela Nação, e são consideradas leis nacionais, ou seja, aplicáveis em todo o território nacional. No Brasil, as leis nacionais, especialmente as leis complementares à Constituição, têm a função de criar normas gerais, uma vez que são aplicáveis como dissemos a todos os entes federativos, e igualmente, não poderiam ultrapassar a autonomia desses entes para regulamentar matérias que devem ser atribuídas membro federativo por serem peculiares a cada um, a cada região, sujeitas às diferenças culturais. Parece-nos que igual tese se aplica ao ordenamento jurídico argentino.

De ressaltar que a Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil foi amplamente atacada quando da sua edição, exigindo pronunciamento do STF²⁵¹ a respeito de diversos de seus dispositivos, sob argüição de inconstitucionalidade.

Discute-se assim, se o art.14 da lei complementar brasileira nº101/00 restringe o poder dos Estados e Distrito Federal, bem como, dos Municípios em conceder incentivos e benefícios fiscais. Roque Carraza²⁵² assinala, neste particular, que a lei complementar nº101/00 em razão de demonstrar nítida interferência na autonomia dos membros federativos, apresenta-se como uma lei federal apenas, admitindo-se o contrário significaria afrontar o princípio federativo estabelecido no art.1º caput da Constituição Federal de 1988. Não se aplica, segundo o jurista, o dispositivo legal em relação aos convênios interestaduais que concedem isenções.

Observamos que as questões encaminhadas ao STF²⁵³ envolvendo a Responsabilidade Fiscal também discutem a cumprimento do princípio federativo e ao princípio de separação de poderes. Apesar das irregularidades orçamentárias as entidades federativas alegam que a inclusão nos cadastros de inadimplentes junto à Administração Fiscal provocaria um desequilíbrio financeiro ao ente, e impossibilidade de execução dos fins a que está obrigado, e desigualdade maior na Federação. Alegam ainda a existência de vários CNPJ nos Estados, e não sendo todos referentes ao mesmo poder estatal, não seria justo aplicar sanções ao ente em razão de inadimplência de algum órgão não vinculado ao Poder Executivo.

Não encontramos dados jurisprudenciais junto à Suprema Corte argentina em relação à aplicação da Lei Responsabilidade Fiscal.

²⁵¹ ADI – MC 2238-5 DF DISTRITO FEDERAL, julgada em 28.09.2000.

²⁵² CARRAZA, Roque, Responsabilidade Fiscal: Convênios-ICMS e Artigo 14, da Lei de Responsabilidade Fiscal – Sua Inaplicabilidade – Questões Conexas, in: Revista de Estudos Tributários, v.1, n.1, p-140-158, Porto Alegre, Sintese/IET, mai/jun 1998, pag.146.

²⁵³ ADI – 2250 – MC – DF – DISTRITO FEDERAL, julgada em 02.04.2003; AC 1965 PI, julgada em 02.08.2008; AC 2106 MC – PI – PIAUÍ, julgada em 29.09.2008 e AC 2228 MC – DF DISTRITO FEDERAL, julgada em 11.12.2008.

Capítulo V – Considerações Finais:

Ao nos reportarmos inicialmente às “tradições” que fundamentam a noção de Federação e influem no Federalismo Fiscal gostaríamos de destacar o papel que desempenha a cultura em relação ao assunto objeto deste estudo. E, de algum modo, despertar a atenção no presente trabalho para a necessidade de identificar o Federalismo Fiscal com um e outro daqueles que foram analisados, a partir de suas respectivas Constituições, e de outro lado, simplesmente dizer que não um único Federalismo Fiscal, existem Federalismos Fiscais, e são diferentes.

Não estávamos completamente equivocados, e encontramos em Simon Schwartzman²⁵⁴ a importância conferida à cultura nas ciências sociais e à interdisciplinariedade do conhecimento. As várias culturas e tradições indicam diferenças, que se expressam neste estudo especialmente em duas dinâmicas Federações, a brasileira e a argentina.

Também, observamos que o Federalismo Fiscal diretamente vinculado à organização do Estado Federal está impregnado por tradições das sociedades que lhe dão suporte. No entanto, parece-nos que enquanto as Federações brasileira e argentina guardam componentes dos modelos tradicionais anglo-saxão, europeu e influem na elaboração de um modelo próprio latino-americano, em relação às suas finanças ocorre um distanciamento das origens estrangeiras, e cada Estado apresenta um modelo diríamos autêntico, pois ao tratar de relações que envolvem a contribuição forçada para a sustentação financeira do Estado não podem ocultar os valores que ao final de contas caracterizam as respectivas sociedades. Essa hipótese é inclusive confirmada por meio da jurisprudência da Suprema Corte argentina²⁵⁵ citada, quando se refere à particularidade da municipalidade de Buenos Aires, e à atribuição de poder ao ente federado como poder semelhante ao do *pater* na família, e nos remete à tradição europeia de Federação, a qual segundo a teoria de Althusius o Estado é uma convenção de famílias.

O que nos autoriza a concluir que a legitimidade é um aspecto importante do Federalismo, e ousamos dizer que é anterior à discussão sobre a distribuição de um poder soberano sobre um território que se subdivide em outras esferas de poder

²⁵⁴ SCWARTZMAN, Simon, A Redescoberta da Cultura, São Paulo, Edusp, 1997.

²⁵⁵ Acórdão 192:20, julgamento de 13.02.1942.

soberano. A discussão teórica a respeito da soberania como característica da estrutura federal já foi amplamente aceita, e consagrou-se a noção de autonomia dos entes federativos, como um desdobramento desse poder ou pelo reconhecimento da existência de uma ordem jurídica que se distribuí sobre o espaço físico do Estado, conforme assinala Kelsen. Bem se percebe que esta tese está presente nos dois Estados, brasileiro e argentino, como denotam suas Constituições. Mas, em que medida as circunstâncias existentes na organização do Estado e suas finanças estão realmente legitimadas pela sociedade? Como poderíamos explicar a centralização ou descentralização do Estado Federal e conseqüentemente dos recursos nele existentes, se diferentes são as bases de sua produção em seu espaço físico?

Poderíamos analisar o Federalismo sob o viés da centralização ou descentralização. No presente estudo nos utilizamos dos textos constitucionais atuais das duas Federações, brasileira e argentina, pois comportam em seus princípios os valores nacionais, e conferem uma diretriz para a análise que se pretende realizar. Observamos desse modo, que na formação do Estado Federal brasileiro observamos a tendência inicial à descentralização, transferindo-se o poder existente até então em torno do imperador para as oligarquias locais dos Estados, com bem expõe Caio Prado Jr. Quanto ao Estado Federal argentino ocorreu um movimento oposto, em que as organizações existentes nas vilas existentes na parte sul do antigo Vice-Reino do Prata se confrontava com as elites habitantes de Buenos Aires, dando origem a um Estado Federal de Províncias ao qual se insere posteriormente a capital buenairense, e a ele se impõe, centralizando o poder na Federação. Desse modo, no Brasil, o Federalismo Fiscal se caracterizou inicialmente pela atribuição maior de competências tributárias aos Estados delegando-se à União poderes reduzidos e os tributos necessários à manutenção da instituição republicana, fato que se modifica ao longo da Nova República, centralizando-se o poder político, logo, o poder tributário no âmbito do governo central, como refletem as Cartas Políticas brasileiras até os dias de hoje, mesmo que em períodos de democratização demonstrem concessões para os membros federativos. Na Argentina, as Províncias reservam-se o poder, especificando os poderes que são delegados à Nação, e as duas Constituições argentinas demonstram essa estrutura, porém, após a reforma de 1994, as Províncias renunciam às receitas e às suas próprias competências tributárias, em nome de um pacto federal, que confere amplos poderes ao governo central, em dissonância com o disposto no texto constitucional, e que na

prática, como expusemos, cria uma dependência financeira do poder central, que distribui rendas de acordo com conveniências políticas. Poderíamos afirmar então que o Federalismo Fiscal no Brasil institucionalizou-se em torno da União, e disso nos dão conta suas Constituições federalistas e ainda a Constituição Federal de 1988, enquanto que na Argentina, a centralização existiu desde o século XIX institucionalizada, apesar de suas Constituições indicarem o oposto, por meio do pacto federal em torno das finanças da Nação e Províncias.

Concluimos ainda que outra questão que vem à tona na análise do Federalismo Fiscal está relacionada à incapacidade fiscal das entidades federadas menores. A centralização caracterizada nos dois Estados poderia indicar que o governo central deve reter poderes e recursos, pois sustenta direta ou indiretamente as entidades menores. Verificamos, no entanto, que tanto no Brasil quanto na Argentina as relações financeiras entre os entes federados apontam preferências no repasse de verbas, apesar de existirem a partir das normas constitucionais -, no caso brasileiro as parcelas e fundos de participação previstos nos art.157, 158 e 159 da CF/88 e na Argentina o Convênio Multilateral, previsto no art.75, 2 – que buscam regulamentar a distribuição de receitas. Além disso, nos dois Estados criou-se um mecanismo de fiscalização não apenas da distribuição, mas da aplicação das receitas por meio das denominadas “Leis de Responsabilidade Fiscal”.

De outro lado, devemos considerar quanto ao Federalismo Fiscal que o governo central não se comporta, em ambos os Estados estudados, apenas como um provedor de recursos às demais entidades federativas, pois aquele muitas vezes adotou políticas macro-econômicas nacionalmente, que influíram nas finanças locais, aumentando as deficiências econômicas dos entes federados menores. A América Latina foi até a última década uma região de grande instabilidade econômica, e colocou-se como dependente de diretrizes estabelecidas pelos países centrais na geopolítica mundial. A adoção de modelos desenvolvimentistas que não se adéquam às características regionais, como a redução do Estado em sociedades que não haviam estabelecido instituições sólidas ou ainda tentavam se desvencilhar de regimes autoritários calcados em instituições arraigadas, sob o argumento de saneamento financeiro, escamoteia equívocos que reduzem ainda mais a autonomia dos entes locais.

Assim, os dois Federalismos Fiscais apresentam regras que os aproximam e os afastam. No Brasil, as autonomias dos entes federativos estão claramente previstas na Constituição Federal de 1988, com as discriminações de suas competências tributárias bem definidas, e no âmbito financeiro se relacionam vertical e horizontalmente. Na Argentina, Nação e Províncias compõem o Estado Federal, têm suas competências definidas na Constituição Nacional, porém a discriminação de suas competências tributárias sugere interpretações, inclusive em relação aos Municípios. Quanto as finanças públicas Nação e Províncias se relacionam verticalmente, e as Províncias se relacionam com os Municípios com características muito próprias ao seu Federalismo, relações que se afiguram a um plano horizontal, pois estes não apresentam autonomia ou estão sujeitos a um “regime” criado por aquelas. No entanto, em ambos o governo central não conseguiu estabelecer relações como as demais entidades federativas no sentido de reconhecer e respeitar as desigualdades regionais, e promover o desenvolvimento econômico equilibrado na Federação. Regis Fernandes de Oliveira²⁵⁶ assinala quanto ao Brasil que a “Federação é união entre Estados que se agregam para forma um só todo, mantendo suas características regionais”. Spisso²⁵⁷ se reporta à necessidade de se manter uma coordenação entre as “faculdades tributárias da Nação, Províncias e Municípios”, para que sejam observados os direitos fundamentais e se garanta a liberdade e dignidade humana como “finalidade suprema e última da Constituição Nacional.” Porém, o Federalismo Fiscal argentino comprova que a coordenação entre os poderes tributários da Federação não foi alcançada. A Nação não exerce essa função, ou ao menos, não a exerce racionalmente. Por meio do Convênio Multilateral demonstrou a Federação Argentina um avanço quanto ao pacto federativo, pois aparentemente conseguiu fazer acordo financeiro interno. Porém, as críticas das Províncias, como vimos, demonstram que o acordo não é cumprido pelo governo central, favoreceu a concentração dos poderes tributários na Nação, e encobre uma distribuição de receitas que atende aos interesses políticos dos grupos dominantes ao arrepio das regras legais e em afronta direta à Constituição Nacional.

Essa afirmação nos remete ao pensamento de Lucia Avelar, expostos inicialmente, ao indagar sobre a possibilidade de uma “construção institucional” exitosa que acomode as diferentes coletividades. Indaga a autora: “Se a diversidade implica

²⁵⁶ Curso de Direito Financeiro, pag. 37.

²⁵⁷ Op. cit, pag.87.

também valores e objetivos em competição, como podem as “subculturas” políticas ser substituídas por uma cultura política em que cada grupo legitime os demais”? É interessante que encontramos resposta a isso no pensamento de Regis Fernandes Oliveira²⁵⁸, um jurista, ao se reportar às diferenças na Federação, reportando-se especialmente à guerra fiscal como algo inerente ao Estado, concluiu “Será tal conflito inerente à federação? Parece-nos que sim, uma vez que é próprio sistema federal a preservação das culturas regionais, mantendo seus aspectos típicos, históricos, étnicos e sociais de cada região. No Brasil, dada sua dimensão territorial, há diversidade cultural e histórica entre as regiões, formando-se diferentes pólos.” Podemos associar as “subculturas” a que Lucia Avelar se refere, no âmbito jurídico da Federação às entidades menores. E outra questão importante vem à tona a respeito do Federalismo Fiscal: seria possível na Federação criar políticas e planejamentos econômicos diferenciados para as entidades menores?

A legitimação dessas diversidades encontra-se descrita nas normas constitucionais dos dois países em estudo, tanto na Constituição Federal Brasileira de 1988, quanto como observou Spisso na Constituição Nacional Argentina de 1994, nos princípios de liberdade de dignidade humana. Houve o reconhecimento desses valores nas Cartas Políticas dos dois países, mas as relações sociais ainda não nos permitem afirmar que foram institucionalizados, e melhor seria arriscar que existem realmente “construções” nesse sentido. Parece-nos que o direito se antecipou aos fatos. Ou podemos pensar que no Federalismo Fiscal existem três aspectos que devem estar em congruência, um político, outro econômico, e o jurídico, sendo que os dois primeiros escapam da tentativa do último de “engessar” as relações do pacto federativo.

Aliás, a preocupação da teoria jurídica de definir o Estado Federal a partir da noção de soberania, como observado por Maurício Conti²⁵⁹ não tem mais lugar no direito. Existem Estados mais centralizados e menos centralizados, diz o jurista. O reconhecimento de transformações sociais e políticas nos permitem pensar num Estado mais próximo da realidade, institucionalmente mais flexível, em que está presente um princípio de liberdade.

²⁵⁸ Curso de Direito Financeiro, pag. 41.

²⁵⁹ Federalismo Fiscal e Fundos de Participação, op.cit., pag.08.

Observamos que nesse sentido há um recurso jurídico utilizado nos dois países estudados, e que se adequa às variações que freqüentemente ocorrem na política e na economia, e sugere maior flexibilidade institucional, é a utilização de uma lei nacional para regulamentar as diretrizes constitucionais do Federalismo Fiscal em cada sistema.

Ainda, e finalmente, percebemos que tanto no Brasil quanto na Argentina a concessão de benefícios aos entes menores, em particular aos Municípios pode representar o reconhecimento real de sua autonomia. Não nos reportamos à auxílio financeiro em razão de dificuldades que possam apresentar quanto aos seus orçamentos, pois nos dois países estudados encontramos Municípios maiores que apresentam recursos superiores a Províncias ou Estados-membros. Parece-nos que é possível arriscar que não atribuem nos dois sistemas tributários analisados a atenção para as funções, encargos e serviços que devem ser suportados pelos entes menores da Federação, e nesse sentido a Argentina oscila em lhes reconhecer ou não autonomia. O Federalismo Fiscal nos dois países estudados não está completo, pois a Federação não reconhece plenamente as suas próprias instituições.

Bibliografia:

ABALOS, María Gabriela, **Municipio y Poder Tributario Local**, 1ª Ed., Buenos Aires, Ad-Hoc, 2007.

ACEVEDO, Edberto Óscar, **La Independencia de Argentina**, Madri, Editorial Mapfre, 1992.

ADAM SMITH, **Inquérito sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações**, trad. Teodora Cardoso e Luis Cristóvão de Aguiar, 3ª Ed., Lisboa, Calouste Gulbenkian, 1993.

AFONSO, José Roberto e LOBO, Thereza, Texto para Discussão Interna nº108 - **Federalismo Fiscal**, in: Estudos para a Reforma Tributária – Tomo 5, Rio de Janeiro, IPEA, 1987.

AGHÓN, Gabriel, **Descentralización Fiscal en América Latina: Algunas Experiencias**, in: AFFONSO, Rui de Britto Álvares e SILVA, Pedro Luiz Barros, **A Federação em Perspectiva – Ensaios selecionados**, São Paulo, Fundap, 1995.

ALTHABE, Mario Enrique e SANELLI, Alejandra P., **El Convenio Multilateral – Análisis Teórico y Aplicación Práctica**, 2ª Ed., Buenos Aires, La Ley, 2007.

ALURRALDE, Mario Aldo, **Sinopsis de Derecho Tributario Provincial**, 1ª Ed., Rosario, Editorial Juris, 2005.

ANCEL, Marc, **Utilidade e Métodos do Direito Comparado: Elementos de introdução geral ao estudo comparado dos direitos**, trad. Sérgio José Porto, Porto Alegre, Sergio Antonio Fabris Editor, 1980.

ASENSIO, Miguel Angel, **Federalismo Fiscal – Fundamentos. Analisis Comparado y el caso Argentino**, Buenos Aires, Ciudad Argentina, 2000.

ASSONI FILHO, Sérgio, **Crédito Público e Responsabilidade Fiscal**, Porto Alegre, Nuria Fabris, 2007.

ATALIBA, Geraldo, **Hipótese de Incidência Tributária**, 5ª Ed., 2ª Tiragem, São Paulo, Malheiros, 1992.

_____, **Lei Complementar na Constituição**, São Paulo, RT, 1971.

AVELAR, Lúcia, **O sistema federativo e as políticas de desenvolvimento: desafios e perspectivas nos países de fortes desigualdades**, in: HOFMEISTER, Wilhelm (org.) - **Federalismo na Alemanha e no Brasil** – Série Debates nº22, Vol 1, São Paulo, Konrad, 2001.

BALEEIRO, Aliomar, **Direito Tributário Brasileiro**, 11ª Ed., texto atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 2008.

_____, **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**, 7ª Ed., Rio de Janeiro, Forense, 1997.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira, **Teoria Geral do Federalismo**, Belo Horizonte, FUMARC/UCMG, 1982.

BARBOSA, Rui, **Discurso “Organização das Finanças Republicanas”**, in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, Saraiva, 2008.

BASTOS, Aureliano Cândido Tavares, **A Província: estudo sobre a descentralização no Brasil**, 3ª Ed., São Paulo, Nacional, 1975.

BRANDÃO, Gildo Marçal, **Linhagens do Pensamento Político Brasileiro**, São Paulo, Aderaldo e Rothschild Ed., 2007.

BEAUD, Olivier, **Théorie de la Fédération**, 1ª Ed. Paris, PUF, 2007.

BIANCHI, Alberto B., **Historia Constitucional de los Estados Unidos**, Tomo 1, 1ª Ed., Buenos Aires, Cathedra Juridica, 2008.

BOBBIO, Norberto, **Thomas Hobbes**, trad. Carlos Nelson Coutinho, 8ª tiragem, Rio de Janeiro, Campus, 1991.

BODIN, Jean, **Les Six Livres de la République**, Vol. I, Fayard, Paris, 1986.

BORGES, José Souto Maior, **Lei Complementar Tributária**, São Paulo, RT/EDUC, 1975.

BULIT GOÑI, Enrique, **Convenio Multilateral**, Centro Interamericano de Estudios Tributarios (C.I.E.T.), Doc. 946, pag.10 apud ALTAHBE, Mario Enrique e SANELLI, Alejandra P., **El Convenio Multilateral – Análisis Teórico y Aplicación Práctica**, 2ª Ed., Buenos Aires, La Ley, 2007.

BURGUESS, Michael, **Federalism and European Union: the Building of Europe, 1950-2000**, Londres e Nova Iorque, Routledge, 2000.

CAMARGO, Guilherme, **Gerra Fiscal à luz da Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000**, 2005, 195f. dissertação (Mestrado em Direito), Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes, **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 4ª Ed., Coimbra, Almedina, 2000.

CARDOSO, Fernando Henrique e FALETTO, Enzo, **Dependência e Desenvolvimento na América Latina**, Rio de Janeiro, Civilização Brasileira, 2004.

CARNEY, Federick S., **Introdução**, de ALTHUSIUS, Johannes, **Política**, trad. Joubert de Oliveira Brízida, Rio de Janeiro, Topbooks, 2003.

CARVALHO, José Murilo de, **Federalismo y Centralización en el Imperio Brasileño: historia y argumento**, in: CARMAGNANI, Marcello (coord.),

Federalismos Latinoamericanos:México/Brasil/Argentina, 1ªed., Mexico, Fondo de Cultura, 1993.

CASAS, José Osvaldo, **Coparticipación y Tributos Municipales – las tajas apócrifas y la prohibición de analogia**, Buenos Aires, Ad-Hoc, 2007.

CONTI, José Maurício, **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal** - (artigos 1º a 17), in: MARTINS, Ives Gandra da Silva e NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs.), **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**, São Paulo, Saraiva, 2007.

_____, **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**, 1ª Ed., São Paulo, Juarez de Oliveira, 2004.

COELHO, Sacha Calmon Navarro, **Curso de Direito Tributário Brasileiro**, 9ª Ed., Rio de Janeiro, Forense, 2008.

DALLARI, Dalmo de Abreu, **Elementos de Teoria Geral do Estado**, 20ª Ed., São Paulo, Saraiva, 1988.

DEMICHELI, Alberto, **Origen Federal Argentino – Sus bases iniciales definitivas**, Buenos Aires, Depalma, 1962.

ELAZAR, Daniel, **Grande Projeto de Althusius para uma Comunidade Federal**, in: ALTHUSIUS, Johannes, **Política**, trad.Joubert de Oliveira Brízida, Rio de Janeiro, Topbooks, 2003.

EMERIQUE, Lilian Márcia Balmant, **O Princípio da Igualdade e o Mínimo Existencial: o Tratamento no Sistema Constitucional**, in:BOTTALLO, Eduardo Domingos (coord.), **Direito Tributário – Homenagem a Geraldo Ataliba**, São Paulo, Quartier Latin, 2005.

FERNANDES, Edison Carlos, **Segurança Jurídica e Paz Tributária**, in: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.), **Direito Tributário – Homenagem a Paulo de Barros Carvalho**, São Paulo, Quartier Latin, 2008.

FERREIRA, Gabriela Nunes, **Centralização e Descentralização no Império – O debate entre Tavares Bastos e Visconde de Uruguai**, 1ª Ed., São Paulo, Departamento de Ciência Política da USP/Editora 34, 1999.

FONROUGE, Carlos, **Derecho Financiero**, Vols.I e II, 2ª Ed., Buenos Aires, Depalma, 1970.

FORINO, Sabatino **Algunos problemas que presenta la aplicación del Convenio Multilateral**, Derecho Fiscal, T. XII, pag.158, apud ALTAHBE, Mario Enrique e SANELLI, Alejandra P., **El Convenio Multilateral – Análisis Teórico y Aplicación Práctica**, 2ª Ed., Buenos Aires, La Ley, 2007.

GARCIA CANCLINI, Néstor, **Culturas Híbridas: Estratégias para Entrar e Sair da Modernidade**, trad. Heloísa Pezza Cintrão/Ana Regina Lessa, trad. Introdução Gênese Andrade, 4ª Ed., 1ª Reimpressão, São Paulo, Edusp, 2006

GARCIA VIZCAÍNO, Catalina, **Derecho Tributario – Consideraciones Economicas y Juridicas**, Tomo I, 3ª Ed., 2007.

GIANNINI, Achile Donato, **I Concetti Fondamentali del Diritto Tributario**, Turim, Unione Tipografico-Editrice Torinese, 1956.

GRAU, Eros Roberto, **A Ordem Econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica)**, 12ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2007.

GREMAUD, Amaury, TONETO JR., Rudinei e VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de, **Economia Brasileira Contemporânea**, 6ª Ed., 2ª Reimpressão, São Paulo, Atlas, 2006.

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**, Barueri, Manole, 2004.

HAMILTON, Alexander, Madison, James e JAY, John, **The Federalist or, The New Constitution**, J.M. Dent & Sons Ltd/E.P.Dutton & Co Inc, Londres/Nova Iorque.

HOBBS, Thomas, **Leviatã ou matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil**, trad. João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva, 3ª Ed., São Paulo, Abril Cultural, 1983.

HUALDE, Alejandro Pérez, **Coparticipación Federal de Impuestos**, Buenos Aires, Depalma, 1999.

JARACH, Dino, **Curso Superior de Derecho Tributario**, Tomos I e II, Buenos Aires, Liceo Profesional “Cima”, 1958.

_____, **Finanzas Públicas y Derecho Tributario**, 1ª Ed, 2ª Reimpressão, Buenos Aires, Editorial Cangallo, 1993.

JEFFERSON, Thomas, **Escritos Políticos**, in: **Escritos Políticos/Thomas Jefferson. Senso Comum/Thomas Paine, O federalista/Hamilton, Madison, Jay. A democracia na América; O Antigo Regime e a Revolução/Alexis de Tocqueville; seleção de textos de Francisco C. Weffort**; traduções de Leônidas Gontijo de Gontijo Carvalho et al., 2ª ed., São Paulo, Abril Cultural, 1979.

KELSEN, Hans, **Teoria Geral do Direito e do Estado**, trad. Luís Carlos Borges, 1ª ed., São Paulo/Brasília, Martins Fontes/Editora Universidade de Brasília, 1990.

LA ROSA, Ricardo, **Impuesto a las Actividades Lucrativas en Derecho Fiscal**, T. XII, pag.265 apud ALTAHBE, Mario Enrique e SANELLI, Alejandra P., **El Convenio Multilateral – Análisis Teórico y Aplicación Práctica**, 2ª Ed., Buenos Aires, La Ley, 2007.

LE FUR, Louis, **État Fédéral et Confédération d'États**, Paris, Panthéon-Assas, 2000.

LEVENE, Ricardo (org.) , **História das Américas – Independência e Organização Constitucional**, Volume V, 5ª Ed., Rio de Janeiro/São Paulo/Porto Alegre, W.M. Jackson, Inc., 1964.

MALUF, Sahid, **Teoria Geral do Estado**, 24ª Ed., São Paulo, Saraiva, 1998.

MELO, José Eduardo Soares de Melo, **Curso de Direito Tributário**, 7ª Ed., São Paulo, Dialética, 2007.

MINATEL, José Antonio, **Conteúdo do Conceito de Receita, e Regime Jurídico para sua Tributação**, São Paulo, MP, 2005.

NASCIMENTO, Carlos Valder, **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**, in: MARTINS, Ives Gandra da Silva e NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs.), **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**, São Paulo, Saraiva, 2007.

NEUMARK, Fritz, **Principios de la Imposición**, trad. Luis Gutiérrez Andrés, 2ª Ed., Madri, Instituto de Estudios Fiscales, 1994.

NORHT, Douglass, **Institutions, Institutional Change and Economic Performance**, 24ª Ed., Nova Iorque, Cambridge University Press, 2007.

OATES, Wallace E., **Fiscal Federalism**, Nova Iorque/Chicago/São Francisco/Atlanta, Harcourt Brace Jovanovich, 1972.

OJEA, Ignacio Aymerich, **Derecho Latino Americano**, in: LAVALL, Manuel Guillermo Altava (coord.), **Lecciones de Derecho Comparado**, Castelló de la Plana, Publicacions de la Universitat Jaume I, 2003.

OLIVEIRA, Francisco, **A Crise da Federação: da Oligarquia à Globalização**, in: AFFONSO, Rui de Britto Álvares e SILVA, Pedro Luiz Barros (org.), in: **A Federação em Perspectiva: ensaios selecionados**, São Paulo, Fundap, 1995.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de Oliveira, **Responsabilidade Fiscal**, São Paulo, RT, 2001.

_____, **Curso de Direito Financeiro**, 2ª Ed., 2ª tiragem, São Paulo, RT, 2009.

PAIM, Antonio, **Redirecionar o debate sobre o Federalismo**, in in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, Saraiva, 2008.

PRADO JR., Caio, **Evolução Política do Brasil: colônia e império**, 21ª Ed., 5ª reimpressão, São Paulo, Brasiliense, 2007.

_____, **Os Donos do Poder – Formação do Patronato Político Brasileiro**, Volume 2, 8ª Ed., São Paulo, 1989.

PROUDHON, P.J., **Du Principe Fédératif et de la Necessité de Reconstituer le Parti de la Révolution**, Paris, E. Dentu, 1863.

RIBEIRO, Darcy, **As Américas e a Civilização: processo de formação e causas do desenvolvimento desigual dos povos americanos**, São Paulo, Cia das Letras, 2007.

SAMPAIO DÓRIA, Antônio R. de, **Discriminação de Rendas Tributárias**, São Paulo, Bushtsky, 1972.

SARMIENTO, Domingo F., **Facundo**, Buenos Aires, Alianza Editorial, s/d.

SCAFF, Fernando Facury, **Quando as Medidas Provisórias se Transformaram em Decretos-lei ou notas sobre a Reserva Legal Tributária no Brasil**, in: FERRAZ, Roberto (coord.), **Princípios e Limites da Tributação**, São Paulo, Quartier Latin, 2005.

SCHAPIRO, Mario Gomes, **Estado, direito e economia no contexto desenvolvimentista: breves considerações sobre três experiências – governo Vargas**,

Plano de Metas e II PND, in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, Saraiva, 2008.

SCHMITT, Carl, **Teoría de la Constitución**, trad. Francisco Ayala, 1ª Ed., 1ª reimpressão, Madri, Alianza Editorial, 1992.

SCHWARTZ, Bernard, **O Federalismo Norte-Americano Atual – Uma Visão Contemporânea**, trad. Elcio Cerqueira, Rio De Janeiro, Forense Universitária, 1984.

SCWARTZMAN, Simon, **A Redescoberta da Cultura**, São Paulo, Edusp, 1997.

SHAH, Anwar, **The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies**, Washington D.C., World Bank, 1994.

SHOUP, Carl S., **Hacienda Publica**, trad. Emilio Albi Ibañez, Madri, Instituto de Estudios Fiscales, 1980.

SILVA, Benedito (coord), **Reforma Tributária Nacional**, Rio de Janeiro, FGV, 1966.

SILVA, José Afonso da, **Curso de Direito Constitucional Positivo**, 21ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2009.

_____, **Dos Estados Federados no Federalismo Brasileiro**, in: VALADÉS, Diego e DE LA GARZA, José María Serna (coord.), **Federalismo y Regionalismo**, Cidade do México, Universidade Nacional Autónoma de México, 2005.

SOUZA, Paulino José Soares de, Visconde do Uruguay, **Ensaio sobre o Direito Administrativo**, Tomo II, Rio de Janeiro, Typographia Nacional, 1862.

SPOTA, Alberto Antonio, **Confederacion y Estado Federal – Conceptos y esenciales disimilitudes**, Buenos Aires, Cooperadora de Derecho y Ciencias Sociales, 1976.

STIGLITZ, Joseph E., **Economics of the Public Sector**, 3ª Ed., Nova Iorque/Londres, W.W. Norton & Company, 1999.

TER-MINASSIAN, Teresa, **Fiscal Federalism in Theory and Practice**, Washington D. C., Teresa Ter-Minassian Editor/Internacional Monetary Fund, 1997.

TIPKE, Klaus, **A Necessidade de Igualdade na Execução das Leis Tributárias**, trad. Luis Eduardo Schoueri, in: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.), **Direito Tributário – Homenagem a Alcides Jorge Costa**, Vol. I, São Paulo, Quartier Latin, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo, **A Política Industrial da Era Vargas e a Constituição de 1988**, in SANTI, Eurico Marcos Diniz de, **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, Saraiva, 2008.

_____, **O Orçamento na Constituição**, Rio de Janeiro, Renovar, 1995.

_____, **Segurança Jurídica e Sociedade de Risco**, in: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.), **Direito Tributário – Homenagem a Paulo de Barros Carvalho**, São Paulo, Quartier Latin, 2008.

_____, **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: o orçamento na Constituição**, Vol V, 3ª Ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2008.

VIANNA, Oliveira, **Populações Meridionais do Brasil (1920)**, 5ªed.do vol I e 1ª do vol.II, Rio de Janeiro, José Olympio, 1952.

VILLEGAS, Héctor Belisario, **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributário**, 9ª Ed., 1ª reimpressão, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2007.

WASSERNAN, Cláudia, **A Formação do Estado Nacional na América Latina: as emancipações políticas e o intrincado ordenamento dos novos países**, in: WASSERMAN, Cláudia (coord), **História da América Latina: Cinco Séculos (temas e problemas)**, Porto Alegre, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 1996.

Periódicos Argentinos:

BARRAZA, Javier Indaelcio e SCHAFRIK, Fabiana Haydée, La Reforma Constitucional de 1994 y la Coparticipación Federal de Impuestos. Analisis Comparativo de los Distintos Sistemas de Distribución de Facultades Tributarias, **El Derecho: Jurisprudencia General**, Tomo 165. Buenos Aires, Universidade Católica Argentina, p- 1177-1196, 1996.

BONIFACINO, Norma Elida, Federalismo y Régimen Municipal, **Cuadernos de Federalismo**, Córdoba, nºXIX, p-69-74, 2006.

FRIAS, Pedro, El Proceso Federal Argentino, **Cuadernos de Federalismo**, Cordoba, nº.I, p.11-61, 1987.

GENTILE, Jorge Horacio, El Debate despues de la Reforma Constitucional. Avances y retrocesos de nuestro Federalismo. **El Derecho: Jurisprudencia General**. Tomo 161, Universidade Católica Argentina, Buenos Aires, p-941-945, 1995.

SPISSO, Rodolfo R., Analisis Constitucional Tributario del Pacto Federal, **Revista del Colegio de Abogados de La Plata**, La Plata, ano XXXIV, nº54, marco-junho, p-149-170, 1994.

Periódicos Brasileiros:

ATALIBA, Geraldo, Convênios interestaduais. (Negociação pelo Executivo e ratificação Legislativa – Decreto-Legislativo como fonte do direito interno – Analogia *juris* com tratados internacionais – Igualdade entre estados federados. **Revista de Direito Público**, 67, p- 47-63, julho/setembro 1983.

CARRAZA, Roque, ICMS-comunicação: sua Não-incidência sobre a Denominada Tarifa de Assinatura Básica Mensal – Questões Conexas. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, Oliveira Rocha, 155, p- 84-109, 2008.

_____, Responsabilidade Fiscal: Convênios-ICMS e Artigo 14, da Lei de Responsabilidade Fiscal – Sua Inaplicabilidade – Questões Conexas. **Revista de Estudos Tributários**, Porto Alegre, Sintese/IET, v.3, n.16, p-140-158, mai/jun 1998.

DERZI, Misabel Abreu Machado, Pós-modernismo e Tributos: Complexidade, Descrença e Corporativismo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, Oliveira Rocha, 100, p- 65-80, janeiro 2004.

SKLAROWSKY, Leon Fredja, Convênios, Consórcios Administrativos, Ajuste, outros Instrumentos Congêneres. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, Instituto Serzedello Corrêa, v.29, n.75, p-75-82, jan/março 1998.

TÔRRES, Heleno Taveira, Isenções no ICMS – Limites Formais e Materiais. Aplicação da LCNº24/75. Constitucionalidade dos chamados “Convênios Autorizativos”. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, Oliveira Rocha, 72 p- 88-93, Setembro 2001.

Sítios da internet:

www.csnj.gov.ar

www.iuperj.br e www.observatorio.iuperj.br

www.joserobertoafonso.ecn.br

www.latinlaws.com

www.mecon.gov.ar

www.presidencia.gov.br/legislacao

www.senado.gov.ar

www.stf.jud.br