



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO**

CRISTIANE DE ARAÚJO GÓES MAGALHÃES

**FEDERALISMO E TRIBUTAÇÃO: CERTIDÕES E
CADASTROS**

**Salvador
2007**

CRISTIANE DE ARAÚJO GÓES MAGALHÃES

**FEDERALISMO E TRIBUTAÇÃO: CERTIDÕES E
CADASTROS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia – UFBA, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito Público.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta

Salvador
2007

Magalhães, Cristiane de Araújo Góes

M 188f

Federalismo e tributação: certidões e cadastros. / Cristiane de Araújo Góes Magalhães. – Salvador, 2007.

120 f.: il

Dissertação (Mestrado em Direito Público) – Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia.

Orientador: Paulo Roberto Lyrio Pimenta

1. Direito constitucional 2. Direito Tributário 3. Federalismo
4. Imunidade recíproca 5. Certidão de regularidade fiscal 6. Cadastros de
inadimplentes I. Pimenta, Paulo Roberto Lyrio. II. Título

CDD: 343.8104

TERMO DE APROVAÇÃO

CRISTIANE DE ARAÚJO GÓES MAGALHÃES

**FEDERALISMO E TRIBUTAÇÃO: CERTIDÕES E
CADASTROS**

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito Público, Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, pela seguinte banca:

Nome _____
Doutor em _____ Universidade _____
Instituição _____

Nome _____
Doutor em _____ Universidade _____
Instituição _____

Nome _____
Doutor em _____ Universidade _____
Instituição _____

Salvador, ____ de _____ de 2007

RESUMO

O trabalho versa sobre certidões de regularidade fiscal e cadastros de inadimplentes. O estudo foca as relações envolvendo a União e os Estados-membros, quando aquela exige ou nega o fornecimento de certidões a estes entes e os inclui em cadastros de inadimplentes. São abordadas as conseqüências dessas práticas para a autonomia dos Estados-membros, peculiar ao Federalismo brasileiro atual, e para o cumprimento do dever de implementar políticas públicas prevista na Carta Magna visando atender as necessidades da coletividade.

O Federalismo é estudado com foco especial na Federação brasileira à luz da atual Constituição Federal. É destacado que, ao lado da autonomia dos entes federados, há o papel de coordenadora que, através da repartição constitucional das competências, foi atribuído à União. É demonstrado que esta coordenação deve ter por fim atingir o desenvolvimento econômico e social, bem como deve se harmonizar com a autonomia dos Estados-membros. Neste contexto é demonstrada atual tendência à centralização praticada pela União e sua inconstitucionalidade.

É estudada a imunidade recíproca. Esta norma constitucional encontra fundamento no Federalismo e representa uma garantia para a coletividade. Portanto, o benefício deve ser interpretado de forma ampla, não devendo ser limitado aos impostos, abrangendo, inclusive, as obrigações acessórias.

É demonstrado que a execução contra a Fazenda Pública, que envolve débitos tributários e não tributários, tem regras próprias: deve observar o sistema de precatório, o regime jurídico dos bens públicos, a inaplicabilidade da responsabilidade patrimonial, o rito da execução no CPC e da Lei de Execuções Fiscais. Deste regramento, infere-se que os efeitos da inscrição em Dívida Ativa não devem ser aplicados aos Estados-membros. Demonstrada a inconstitucionalidade da negativa de fornecimento da certidão ou da sua exigência para a prática de atos em razão do interesse público envolvido.

É evidenciada a influência da Lei de Responsabilidade Fiscal para a instituição e aumento da utilização dos cadastros de inadimplentes. São evidenciados os reflexos negativos no condicionamento das transferências constitucionais e, apesar do mérito do propósito, é destacado que o pretendido controle do endividamento está a ofender interesses da coletividade. Isto porque a aplicação de penas institucionais, ao atingir o ente federado, impede o exercício da gestão pública e, por conseqüência, obsta o implemento das políticas públicas constitucionais.

Palavras-chave: Direito constitucional; Direito tributário; Federalismo; Imunidade recíproca; Certidão de regularidade fiscal; Cadastros de inadimplentes.

ABSTRACT

This work is about tax clearance certificates and registration of defaulters. The study focuses on the relations involving the Federal Government and Member-States, when the first demands or refuses the supply of certificates to Member-States and includes them in defaulters' registers. It examines the consequences of these practices upon the autonomy of the Member-States, which is peculiar to contemporary Brazilian federalism, and also the consequences with respect to fulfillment of the duty, established in the Federal Constitution, to serve Society's needs.

Federalism is studied with special focus on the Brazilian Federation, treated in the light of the current Federal Constitution. Emphasis is given to the Union's role as coordinating body alongside the autonomy of the federated entities, a role established through the constitutional distribution of powers. The afore-mentioned coordination should aim to foment economic and social development, whilst harmonizing with the autonomy of the Member-States. With respect to this point, attention is drawn to a trend to centralization practiced by the Union and its lack of constitutionality.

Reciprocal immunity is treated. A basis for this constitutional norm may be located in Federalism, and it represents a guarantee for Society. It is therefore a benefit that must be interpreted in a wide sense, without being limited to taxes; it should also cover ancillary obligations.

Execution proceedings against the Public Treasury, which involve tax debits and other liabilities, have rules proper to them: They must follow the system of writ of payment, the legal regimen appropriate to public goods; the inapplicability of personal liability, and the sequence of execution established in the Code of Civil Proceedings (CPC) and the Law of Tax Foreclosures. From these rules it can be inferred that the effects of registration as Executable Tax Debts ought not be applied to the Member-States. It is shown that, due to the public interest involved, it is not constitutional to refuse to supply tax clearance certificates or to require these certificates for the practice of acts.

The influence of the Law of Fiscal Responsibility for instituting and increasing the use of the registration of defaulters is demonstrated. Despite the merits of the case, the negative consequences are manifest: Constitutional transfers are conditioned in such a way that that the intended control of indebtedness goes against Society's interests. The application of institutional penalties upon the federated entities impedes management of state institutions and, as a consequence, obstructs the implementation of constitutional public policies.

Keywords: Constitutional law, tax law, reciprocal immunity, tax clearance certificates, registration of defaulters

LISTA DE FIGURAS

Figura	Página
Figura 1. Carga tributária por esfera de governo	36
Figura 2. Interpretação substancial X Interpretação formal	63

LISTA DE SIGLAS

AC	Ação Cautelar
ACO	Ação Civil Originária
ADIN	Ação Direta de Inconstitucionalidade
CADIN	Cadastro Informativo dos Créditos Não Quitados de Órgãos e Entidades Federais ou Cadastro de Inadimplentes
CAUC	Cadastro Único de Exigências para Transferências Voluntárias para Estados e Municípios
CDA	Certidão da Dívida Ativa
CF	Constituição Federal
CND	Certidão Negativa de Débito
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
CPC	Código de Processo Civil
CPD	Certidão Positiva de Débito
CPEN	Certidão Positiva com Efeitos de Negativa
CTN	Código Tributário Nacional
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IN	Instrução Normativa
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPMF	Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ITCMD	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
ITIV	Imposto sobre Transmissão Inter Vivos
ITR	Imposto Territorial Rural
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PIS	Programa de Integração Social
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
SERPRO	Serviço Federal de Processamento de Dados
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

	INTRODUÇÃO	09
1	FEDERALISMO	11
1.1	BREVE HISTÓRICO	11
1.2	TIPOS DE ESTADO	13
1.2.1	Grau de (des) centralização e autonomia dos entes locais	13
1.2.2	Estado Unitário	14
1.2.3	Estado Regional	14
1.2.4	Estado Federal	15
1.2.5	Uma nota sobre a Confederação	17
1.3	TIPOS DE FEDERALISMO	18
1.3.1	Federalismo quanto à formação	18
1.3.2	Federalismo quanto à concentração do poder	18
1.3.3	Federalismo quanto à distribuição de competências	19
1.3.4	Federalismo quanto ao balanceamento das desigualdades	20
1.3.5	Dos demais tipos de federalismo	21
1.4	O CARÁTER DE EXCLUSIVIDADE DE CADA FEDERAÇÃO	23
1.5	A FEDERAÇÃO BRASILEIRA ATUAL	25
1.5.1	O contexto para sua preservação	27
1.5.2	O Federalismo e outras normas constitucionais	28
1.5.3	A autonomia dos entes federados	29
1.5.4	A intervenção como regra de exceção	31
1.5.5	A repartição constitucional de competências	33
1.5.6	O papel coordenador da União	37
1.5.7	O desenvolvimento econômico e social	38
1.5.8	O princípio da subsidiariedade	41
1.5.9	O Federalismo na Constituição Federal de 1988	42
1.6	A ATUAL TENDÊNCIA À CENTRALIZAÇÃO	44
1.6.1	A mitigação da imunidade recíproca	45
1.6.2	Certidões regularidade fiscal	46
1.6.3	Cadastros de inadimplentes	46
2	IMUNIDADE RECÍPROCA	47
2.1	FUNDAMENTO	48
2.1.1	Federalismo	48
2.1.2	O princípio da solidariedade e a capacidade contributiva	50
2.1.3	A necessária atuação do Estado para atender as necessidades públicas	53
2.2	INTERPRETAÇÃO	54
2.3	O ALCANCE DA IMUNIDADE RECÍPROCA	57
2.3.1	Extensão às demais espécies tributárias	59
2.3.2	O poder público como contribuinte de fato	62
2.3.3	Os conceitos de patrimônio, renda e serviços	64
2.3.4	As finalidades essenciais, as delas decorrentes e a exploração de atividades econômicas	66
2.3.5	A expressão “contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas” e a figura do “promitente comprador”	68
2.3.6	As obrigações acessórias	70

3	CERTIDÕES DE REGULARIDADE FISCAL	72
3.1	A EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA	73
3.1.1	O sistema de precatórios	74
3.1.2	O regime dos bens públicos	75
3.1.3	A inaplicabilidade da responsabilidade patrimonial	77
3.1.4	O rito da execução contra a Fazenda Pública no CPC	78
3.1.5	O rito da execução contra a Fazenda Pública e a Lei de Execução Fiscal	80
3.1.6	Os efeitos da inscrição em Dívida Ativa	82
3.1.7	O lapso de tempo entre a inscrição em Dívida Ativa e os efeitos dos embargos	84
3.2	CERTIDÕES DE REGULARIDADE FISCAL	84
3.2.1	A negativa de fornecimento das certidões	84
3.2.2	A exigência de certidões de regularidade	86
3.2.3	O interesse público envolvido	86
4	CADASTROS DE INADIMPLENTES	89
4.1	LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	89
4.2	CONDICIONAMENTO DAS TRANSFERÊNCIAS	90
4.2.1	O condicionamento como norma de exceção	91
4.2.2	Condicionamento não se confunde com desvio	94
4.3	CONTROLE DO ENDIVIDAMENTO	95
4.3.1	A participação da União no controle do endividamento	96
4.3.2	Os efeitos das restrições	96
4.4	OS CADASTROS DE INADIMPLENTES	97
4.4.1	Cadin	98
4.4.2	Siafi	99
4.4.3	Cauc	100
4.5	O EQUILÍBRIO NECESSÁRIO	102
4.5.1	A mudança deve ser gradual	103
4.5.2	As decisões do STF	104
4.5.3	O problema da sanção institucional	106
4.5.4	A preservação do interesse da coletividade envolvido	107
4.5.5	Das outras formas de controle	108
4.5.6	O necessário equilíbrio na atuação da União	109
	CONCLUSÕES	111
	REFERÊNCIAS	114

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como tema as certidões de regularidade fiscal e os cadastros de inadimplentes. O estudo será limitado às relações envolvendo a União e os Estados-membros, quando aquela exige ou nega o fornecimento de certidões de regularidade a estes entes e os inclui em cadastros de inadimplentes.

Como conseqüência das situações relatadas, decorre a inviabilidade dos Estados-membros exercerem as suas funções, sendo-lhes obstando o dever de implementar políticas públicas previstas em sede constitucional. Isto porque sem as certidões de regularidade fiscal ou estando incluído em cadastro de inadimplentes, os Estados-membros não podem realizar operação de crédito, nem receber transferências constitucionais e voluntárias.

Diante disso, necessário perquirir acerca de possível ofensa à normas constitucionais, em especial ao Federalismo e, como conseqüência, à autonomia dos Estados-membros, mais especificamente à autonomia financeira. É que para o exercício de atividade pública é vital a aplicação de verbas, sem estas, inviável a sua gestão.

No primeiro capítulo será estudado o Federalismo com o seguinte conteúdo: histórico, os tipos de Estado e de Federalismo, as peculiaridades de cada um, a Federação brasileira na atual Carta Constitucional, abordando a autonomia dos entes federados, a repartição das competências, o papel coordenador da União com o fito de atingir o desenvolvimento econômico e social e, por fim, a análise da atual tendência à centralização.

Desta tendência à centralização, desencadeiam efeitos refletidos na mitigação da imunidade recíproca, na negativa de fornecimento ou exigência de certidões de regularidade fiscal e na criação e uso de cadastros de inadimplentes para entes federados. Efeitos que serão abordados nos capítulos seguintes.

O segundo capítulo versará sobre a imunidade recíproca, abordando os seus fundamentos, sua interpretação e seu alcance, em especial sob os seguintes aspectos: extensão às demais espécies tributárias, além de aos impostos; o poder público como contribuinte de fato; os conceitos de patrimônio, renda e serviços; análise da tributação das receitas decorrentes das

finalidades essenciais e delas decorrentes, além daquelas oriundas da exploração de atividades econômicas; e, por fim, as obrigações acessórias.

O terceiro capítulo versa sobre as certidões de regularidade fiscal, seu esboço e tipos legais. Será abordada a execução contra a Fazenda Pública nos seguintes aspectos: o sistema de precatório, o regime dos bens públicos, a inaplicabilidade da responsabilidade patrimonial, o rito da execução no CPC e da Lei de Execuções Fiscais, os efeitos da inscrição em Dívida Ativa, em especial o lapso entre a inscrição e os efeitos dos embargos do devedor. Será, por fim, avaliada a constitucionalidade da negativa de fornecimento da certidão de regularidade fiscal ou da sua exigência para a prática de atos frente ao interesse público envolvido nestes.

No quarto capítulo serão estudados os cadastros de inadimplentes – Cadin, Siafi e Cauc – sendo os dois últimos exclusivos para entes federados. Será estudada a importância e reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal para estes cadastros: o condicionamento das transferências e o controle do endividamento. Em confronto com este, será avaliada a necessidade da mudança ser gradual, o problema da sanção institucional, a preservação do interesse da coletividade, bem como as demais formas de controle.

1 FEDERALISMO

Federalismo é tema bastante instigante, seja pela sua riqueza, seja pelo que esta forma de organização política representa para a democracia e para viabilizar o desenvolvimento interno do país e ao mesmo tempo a proteção externa quando Estados memores reúnem-se numa Federação para unir forças.

O seu estudo, sem a pretensão de esgotar o tema, terá por fim, e neste sentido será delimitado, responder ao questionamento central inerente ao presente trabalho que é a avaliação da constitucionalidade do comportamento da União em relação aos Estados-membros quando da exigência ou negativa de fornecimento de certidões de regularidade fiscal e inclusão em cadastros de inadimplentes, obstando o desempenho da gestão pública.

1.1 BREVE HISTÓRICO

Destoam os doutrinadores acerca da origem histórica do federalismo, alguns citam o seu embrião como sendo a Liga Acaica, a Liga Hanseática ou a Confederação Helvética. A primeira foi uma aliança composta por 12 cidades-estado gregas da Antiguidade cujo objetivo era a proteção militar, a segunda foi a união de diversas cidades do norte da Europa na Idade Média com objetivos comerciais, por fim, a terceira, já no século XIII, reunia cantões suíços com finalidade militar¹.

Maior influência, no entanto, exerceu sobre o nosso direito a federação norte americana. Inicialmente como uma confederação formada pelas treze ex-colônias inglesas unificadas após a independência com o objetivo de juntar forças para enfrentar a Inglaterra. Diante da fragilidade desta aliança, na Convenção da Filadélfia, deliberou-se pela formação dos Estados Unidos da América, com única constituição, onde os Estados-membros abriram mão de sua soberania, formando uma federação.

Já noticiado em fatos históricos como na Assembléia Constituinte 1823 e na Inconfidência Mineira², este modelo foi introduzido no Brasil através da Constituição Federal de 1891, cuja

¹ CASSEB, Paulo Adib. Federalismo: aspectos contemporâneos. São Paulo: Juarez de Oliveira, 1999, p.4-5. (Coleção Saber Jurídico).

² ATALIBA, Geraldo. Federação. Revista de Direito Público, n. 81, p.173-181. p. 176

constituinte teve Ruy Barbosa à sua frente, deixando para trás o Estado unitário descentralizado da Carta Imperial de 1824. Questionável, no entanto, a aplicação prática deste federalismo em razão da centralização política que culminou na Revolução de 1930, ensejando a nova Carta de 1934 e, logo em seguida, a de 1937 com forte característica centralizadora refletida, por exemplo, na impossibilidade dos Estados possuírem hino e bandeira³ e na rasa dificuldade para a intervenção nos Estados-membros com nomeação de interventor⁴.

Após importantes fatos históricos, como a Segunda Guerra Mundial, houve um movimento contra o regime ditatorial instaurado no país, surgindo a Carta de 1946, fazendo retornar o prestígio da federação, porém, com o Golpe Militar de 1964, veio a Constituição de 1967 e também a Reforma Constitucional de 1969, “transformando o Estado brasileiro em uma realidade muito mais unitária do que realmente federalista”⁵.

Após longo período de ditadura e repressão, movimentos sociais fizeram instaurar a Assembléia Constituinte que ensejou a promulgação da atual Constituição brasileira em 05 de outubro de 1988, como reflexo da evolução histórica, muito bem sintetizado por Horta no seguinte texto:

A oscilação pendular, que percorre a evolução do federalismo constitucional brasileiro, marcada por fases de plenitude e períodos de queda e de negação, de alternância do federalismo hegemônico e centrípeto e do federalismo centrífugo e dualista atingiu, afinal, o seu momento de estabilização na Constituição Federal de 1988. Sob o ângulo da forma federal de Estado, a Constituição de 1988 é o coroamento da evolução secular e assinala o ponto de equilíbrio que se atingiu o estágio do amadurecimento das instituições federais⁶.

Dentro deste contexto histórico e cultural do Brasil, surgiu a atual Carta Federal, refletindo o grau de amadurecimento em que se encontra o país, atribuindo prestígio ao federalismo, cujas peculiaridades serão abordadas oportunamente⁷.

³ BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 10 de Novembro de 1937). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Constituicao/Constitui%E7ao37.htm>. Art. 2º.

⁴ Ibid. Art. 9º.

⁵ ZIMMERMANN, Augusto. Teoria geral do federalismo democrático. 2 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005, p.325.

⁶ HORTA, Raul Machado. Tendências atuais da Federação Brasileira. Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política, n. 16, p.7-19, jul./ago. 1996, p.8.

1.2 TIPOS DE ESTADOS

Cavalcanti esclarece que o tipo de Estado relaciona-se com a “sua organização interna [...] sua estrutura constitucional”⁸, entendimento corroborado por Miranda ao afirmar que “Entre o Estado federativo e o unitário, não há, perante o direito das gentes, nenhuma diferença. É *conceito estranho a êle*, conceito de direito interno”⁹.

Correto afirmar, portanto, que a estrutura interna do Estado, posta constitucionalmente, é que vai definir o seu tipo, sendo este irrelevante para o direito internacional posto que o Estado nesta relação, seja Unitário, seja Federal, será representado por quem a sua ordem jurídica interna determina.

1.2.1 Grau de (des)centralização do poder e autonomia dos entes locais

Importante critério classificatório adotado para a distinção dos tipos de Estados é o grau de centralização do poder. Da doutrina de Kelsen¹⁰, para quem a centralização e descentralização têm dois conceitos: (i) o estático, que diz respeito à validade territorial das normas jurídicas, e (ii) o dinâmico, que se relaciona com a competência para a criação e execução das normas, depreende-se que:

[...] A centralização e a descentralização totais são apenas pólos ideais. Existe certo grau determinado abaixo do qual a centralização não pode descer, e certo grau máximo que a descentralização não pode ultrapassar sem a dissolução da comunidade jurídica; pelo menos uma norma, a saber, a norma fundamental, deve ser válida para o território inteiro, já que, do contrário, esta não seria o território de uma ordem jurídica única, e não poderíamos falar de descentralização como a divisão territorial de uma mesma comunidade jurídica. O Direito positivo conhece apenas a centralização e a descentralização parciais.¹¹

Tendo em mente a questão posta por Kelsen acerca da parcialidade da centralização e da descentralização, cumpre ressaltar que a autonomia, enquanto capacidade para editar normas

⁷ Ver item 1.5.

⁸ CAVALCANTI, Themístocles Brandão. Princípios gerais de Direito Público. Rio de Janeiro: Borsoi, 1958, p.112-113.

⁹ MIRANDA, Pontes de. Comentários à Constituição de 1967. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970. Tomo 1, p.325.

¹⁰ KELSEN, Hans. Teoria geral do Direito e do Estado. São Paulo: Martins Fontes, 1990, p.297 et seq.

próprias e auto-regulamentar-se, é o traço distintivo entre as duas situações. Isto porque a descentralização pressupõe a autonomia dos entes locais para o exercício do poder, do contrário, será centralização com mera desconcentração, situação esta que, no dizer de Pontes:

[...] admite a existência de agentes locais com competência para a tomada de decisões em nome do poder central; em outras palavras, a decisão do agente local é fundamentada na derivação do poder do centro para a periferia; a periferia age em nome do centro¹².

Desta forma, para se definir o tipo de Estado, necessária a avaliação do grau de centralização/descentralização do poder e o grau de autonomia dos entes locais. Dentro deste contexto, segue análise dos tipos mais comuns de Estado.

1.2.2 Estado Unitário

O Estado Unitário caracteriza-se pela total, ou melhor, quase total, centralização do poder, as definições e decisões, assim como a elaboração de normas, ficam à cargo do poder central, onde os entes locais não têm qualquer autonomia.

A depender da extensão territorial do dado país, pode haver desconcentração das atividades administrativas, sempre subordinadas ao poder central, permanecendo a unidade de comando.

1.2.3 Estado Regional¹³

Também denominado Estado Constitucionalmente Descentralizado¹⁴, representa um tipo de Estado intermediário entre o Unitário e o Federal. Baracho afirma que “O Estado espanhol de 1931 e o atual Estado Italiano são os dois modelos típicos de Estado regional, sendo que

¹¹ KELSEN, Hans. Teoria geral do Direito e do Estado. São Paulo: Martins Fontes, 1990, p.299-300.

¹² PONTES, Helenilson Cunha. Federalismo e repartição tributária. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, v. 4, n. 15, abr./jun. 1996, p.32-41, p.35.

¹³ Muitos autores negam a sua existência, alguns entendem se tratar de Estado unitário e outros de Estado Federal, conforme BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Teoria geral do federalismo. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p.299.

¹⁴ RAMOS, Dirceu Torrecillas. Federalismo assimétrico. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p.16.

ambas partiram de um Estado unitário”¹⁵, ressaltando, porém, que “É na Itália que a doutrina vai configurar o Estado regional, com maior precisão, a partir da Constituição de 1947”¹⁶.

Suas principais características são:

- a) A região tem reconhecidos sua existência e governo pela Constituição, mesmo que privada do poder constituinte próprio. Seu estatuto é outorgado pelo Estado e elaborado na própria região;
- b) A região possui autogoverno, sujeito a certo controle;
- c) O governo regional desenvolve funções previstas no estatuto, como: autonomia legislativa, poder regulamentar, autarquias administrativas e financeiras”¹⁷

Neste tipo de Estado, comparado com o Estado Unitário há maior descentralização do poder. No entanto, em comparado com o Estado Federal, a centralização é mais forte.

1.2.4 Estado Federal

Distancia-se dos Estados Unitário e Regional em razão da sua composição plural por entes estatais. Sobre a natureza e o nome atribuídos a estes entes parciais, alerta Miranda que:

[...] Não são, pròpriamente, Estados; e o nome que se lhes dá, turva a terminologia jurídica, pela ambigüidade e pela dificuldade de se estabelecerem, nas adjetivações, as diferenças entre podêres, leis e funções da coletividade abrangente e das abrangidas. [...].
No Brasil devemos dizer “Estados-membros”, expressão que criamos, e hoje é de uso generalizado entre os juristas e juízes¹⁸.

Os Estados-membros são autônomos, com “capacidade de auto-organização e autolegislação (CF, art. 25), de autogoverno (CF, arts. 27, 28 e 125) e de auto-administração (CF, art. 25, §1º)”¹⁹, incluindo constituição própria, não são, porém, soberanos:

Autonomia, destarte, é uma área de competência circunscrita pelo direito, enquanto a soberania não encontra qualquer espécie de limitação jurídica. O Estado Federal é soberano do ponto de vista do direito internacional, ao passo que os diversos Estados-Membros são autônomos do ponto de vista do

¹⁵ Baracho, (Ibid., p.300).

¹⁶ Baracho, (Ibid.,p.298).

¹⁷ Baracho, (Ibid., p.298).

¹⁸ Miranda, (Ibid., Tomo 1, p.304).

¹⁹ VELLOSO, Carlos Mário. Estado federal e Estados federados da Constituição Brasileira de 1988: do equilíbrio federativo. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, n. 187 p.1-36, jan./mar. 1992, p.17.

direito interno. Eles gozam, como visto, de uma ampla margem de autonomia dentro das competências que lhes são fixadas pela Constituição Federal²⁰.

Assim os Estados-membros são autônomos no âmbito do direito interno, enquanto que o Estado Federal é soberano perante o direito internacional.

Os denominados Estados-membros participam da formação da vontade federal através de sistema bicameral, onde uma das câmaras é composta por seus representantes, atendendo, respectivamente às leis da autonomia e da participação, os dois princípios básicos para a estruturação do Estado Federal, consoante ensina Baracho²¹, característica esta destacada por Cretella Júnior:

[...] O que distingue os Estados-membros das coletividades descentralizadas do Estado Unitário é que os Estados-membros participam da formação da vontade de poder do Estado Central²².

No Estado Federal há repartição constitucional das competências²³.

O vínculo federativo é indissolúvel, neste sentido há a previsão da intervenção federal como técnica de preservar a Federação, além da existência de uma Corte Constitucional com o mesmo propósito, como assevera Bastos:

Vemos, pelo exposto, que é melindroso e delicado o funcionamento de um Estado Federal, dado a todo momento poderem surgir conflitos neste sutil mecanismo que o seu funcionamento implica: duas ordens jurídicas convivendo lado a lado, mas sendo aplicadas sobre o mesmo território e sobre os mesmos indivíduos. As possíveis divergências, os possíveis conflitos são sempre dirimidos por um Poder Judiciário. Essa a razão pela qual, dentro do Estado Federal, ocupa papel de destaque a Suprema Corte do País. A ela, normalmente, cabe o papel de guardião da Federação, como órgão que assegura a manutenção e a preservação da Constituição e, em consequência, da Federação²⁴.

²⁰ BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Yves Gandra da Silva. Comentários à Constituição do Brasil (Promulgada em 05 de outubro de 1988). São Paulo: Saraiva, 1988, p.220.

²¹ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Novos Rumos do Federalismo. Revista de Direito Público, n.65, jan./mar. 1983, p.5-26, p.6.

²² CRETELLA JÚNIOR, José. Comentários à Constituição Brasileira de 1988. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1989, p.117.

²³ Ver item 1.5.5.

²⁴ Bastos; Martins (Ibid., p.218)

O Estado Federal, assim como os Estados Unitário e Regional, assenta-se em uma Constituição, este traço o distingue da Confederação de Estados²⁵.

1.2.5 Uma nota sobre a Confederação

Cumpra distinguir o Estado Federal da Confederação de Estados. Não porque esta seja um tipo de Estado, não o é, mas porque tem pertinência com o tema, representa a reunião de Estados e, como no caso dos Estados Unidos, pode ser um caminho intermediário para a formação de uma Federação.

A diferença mais marcante entre a Federação e a Confederação é que os seus componentes são autônomos e soberanos, respectivamente. Os Estados-membros do Estado Federal são dotados tão somente de autonomia e apenas a Federação, representando a união dos seus componentes, é dotada de soberania²⁶ que lhe confere poderes para organizar-se juridicamente dentro do seu território sem subordinação a outra ordem estatal. Já os Estados componentes da Confederação preservam a soberania e não sofrem interferências internas, consoante esclarece Bastos;

Mas há diferenças fundamentais entre a Confederação e a Federação. Na primeira, já vimos, os Estados que a compõem não perdem sua individualidade do ponto de vista do direito internacional. Todos eles continuam plenamente detentores de soberania, podendo, livremente, desligar-se a qualquer momento da Confederação. Além do mais, esta não tem poderes para imiscuir-se nos assuntos internos de cada um dos Estados que a formam. É dizer, as decisões tomadas ao nível de Confederação dependerão de leis internas de cada um dos Estados, para que se tornem efetivas²⁷.

Outra característica distintiva do Estado Federal e Confederação é que aquele se assenta numa Constituição e esta num tratado internacional, sendo aquele vínculo indissolúvel e este solúvel.

Qual a diferença específica entre o *Estado Federal* e a *Confederação de Estados*? A diferença está na impossibilidade ou possibilidade de “secessão”. [...] No Estado Federal, a união dos Estados-membros ou

²⁵ Ver item 1.2.5.

²⁶ Sobre o conceito de soberania e a sua titularidade ver conflito doutrinário em BARACHO, (Ibid., p.19 et seq.); FERREIRA, Pinto. Comentários à Constituição brasileira. São Paulo: Saraiva, 1989, p.381 et seq.; MIRANDA, (Ibid., p.262 et seq.).

²⁷ Bastos; Martins, (Ibid., p.221).

Estados Federados não é feita em base contratual, mas é estabelecida em pacto ou acordo, fundamento da constituição da unidade maior²⁸.

1.3 TIPOS DE FEDERALISMO

A importância do Estado Federal está refletida na doutrina de Bastos:

Em síntese, foi a forma mais imaginosa já inventada pelo homem para permitir a conjugação das vantagens da autonomia política com aquelas outras defluentes da existência de um poder central²⁹.

Diante do grande valor deste tipo de Estado, em especial a sua relevância para o presente trabalho, segue descrição da suas principais classificações.

1.3.1 Federalismo quanto à formação

A Federação pode surgir por Agregação ou por Segregação. Será por Agregação quando Estados já existentes se unem para formar novo Estado, foi o caso dos Estados Unidos da América. Será por Segregação quando resulta da divisão de um Estado Unitário, formando Estados-membros, foi o caso do Brasil.

1.3.2 Federalismo quanto à concentração do poder

Quanto à concentração do poder, o Federalismo poderá ser Centrípeto, Centrífugo ou de Equilíbrio, como esclarece Horta, respectivamente:

[...] A repartição da competência poderá acentuar a centralização, concentrando na União a maior soma de poderes e competências, como se fez na Constituição Federal de 1967, ou consagrar a descentralização, reduzindo os poderes centrais e ampliando os poderes estaduais, ou ainda, afastando-se das soluções extremas, operar a dosagem das competências federais, estaduais e municipais, de modo a instaurar o equilíbrio entre o

²⁸ Cretella Júnior, (Ibid., p.115).

²⁹ Bastos; Martins, (Ibid., p.215).

ordenamento central da Federação e os ordenamentos parciais, como me parece ser a tendência dominante na Constituição Federal de 1988.³⁰

Esta classificação baseia-se nas tendências a seguir esclarecidas:

O federalismo resulta de um processo dialético, com duas tendências divergentes, a tendência à centralização e a tendência à descentralização ou ao regionalismo, daí resultando, conforme a prevalência de uma das tais tendências, o tipo de federação³¹.

Será Centrípeto quando tender à centralização, do contrário, será Centrífugo quando tender à descentralização e, numa situação intermediária, será de Equilíbrio quando dosar a repartição do poder entre os diversos membros da Federação.

1.3.3 Federalismo quanto à distribuição de competências

Tomando por base a distribuição de competências, o Federalismo pode ser: Dual ou Cooperativo.

O Federalismo Dual, característico do início da Federação dos Estados Unidos, tem como traço peculiar a repartição das competências atribuídas à União e aos Estados, atuando como duas esferas distintas e independentes de poder, sem que haja coordenação ou harmonização das atividades exercidas por cada uma delas. É o tipo clássico do Federalismo, mais comum nas Federações formadas por agregação.

Destaca Zimmermann³² que com o surgimento do Estado providência ou Estado de bem-estar social, emergente na primeira metade do Século XX, o Federalismo Dual foi cedendo espaço ao Federalismo Cooperativo.

O Federalismo Cooperativo teve seu embrião no denominado novo federalismo dos Estados Unidos ocorrido durante a década de 1950³³, caracterizado pela ajuda federal aos Estados-membros, fato este que, em instaurando a dependência financeira, paradoxalmente, pode levar

³⁰ Horta, (Ibid., 1996, p.13).

³¹ Ferreira, (Ibid., v.1, p.374).

³² Zimmermann, (Ibid., p.56).

³³ Horta, (Ibid., 1996, p.15).

à extinção da Federação diante da total subordinação dos seus componentes ao Governo Central.

Este modelo inicial de Federalismo Cooperativo fundado na cooperação através de auxílio financeiro vertical, por macular a autonomia dos entes federados³⁵, não recebeu aprovação integral por parte dos Estados-membros³⁶, vindo a surgir o Federalismo Cooperativo no qual está presente a idéia de cooperação e solidariedade entre os seus membros e União, agindo em conjunto e de forma harmoniosa para solução dos problemas do país.

Na visão de Zimmermann, estes dois momentos do Federalismo Cooperativo representam as suas duas modalidades: o autoritário e o democrático, conforme explica:

Há, portanto, duas modalidades de federalismo cooperativo: o autoritário e o democrático. O primeiro a ser estruturado exclusivamente pela força do poder central; o segundo, por outro lado, que se dá em virtude do consentimento legitimamente edificado pelas partes formadoras do pacto federativo³⁷.

O que neste tópico se adota como modalidade do Federalismo Cooperativo, pode ser considerado como outro tipo de Federalismo, como outra nomenclatura³⁸, no entanto, não há desacerto em nenhuma das situações, o essencial é a distinção do conteúdo dentro da classificação adotada.

1.3.4 Federalismo quanto ao balanceamento das desigualdades

O Federalismo quanto ao balanceamento das desigualdades pode ser: Simétrico ou Assimétrico.

É certo que os Estados Federais têm diferenças fáticas no grau de desenvolvimento socioeconômico entre os diversos Estados-membros, resultando no desequilíbrio entre as

³⁴ Baracho, (Ibid., 1983, p.14).

³⁵ Caracterizando o federalismo permissivo através do qual os Estados só podem fazer o que a União permite, conforme Baracho, (Ibid, 1983, p.16).

³⁶ Baracho, (Ibid, 1983, p.14).

³⁷ Zimmermann, (Ibid., p.58).

³⁸ Conforme item 2.4.5.

várias regiões. Isto representa uma desigualdade ou assimetria³⁹ entre os componentes do todo.

O Federalismo que considera e tende a reverter esta desigualdade é Assimétrico, pois trata de forma diferente os diversos componentes da Federação de forma a torná-los mais uniformes. Se, do contrário, não visar atenuar tais desníveis e, sim, priorizar a igualitária divisão de competência e de receitas, será o Federalismo Simétrico.

Importante papel desempenha o Federalismo Assimétrico no propósito de viabilizar uma maior remessa de recursos para as regiões menos desenvolvidas, atuando de forma não uniforme com o propósito de incrementar o desenvolvimento das regiões mais atrasadas, ainda que não sane a desigualdade, pois:

Os Estados mais ricos da federação devem cooperar com os mais pobres. Entretanto, deve-se considerar que aqueles também têm suas tarefas, seus problemas sociais. [...] Até determinado ponto o Estado em melhores condições precisa dos recursos e após, ao ultrapassar este ponto que caracteriza a desigualdade irrazoável, ele deve cooperar com o ente mais necessitado⁴⁰.

É critério bastante delicado e de difícil fixação de parâmetros, passando por conceitos subjetivos como o da razoabilidade, porém, a ajuda Federal mais expressiva para os Estados-membros menos favorecidas tem sido uma prática utilizada para acelerar o desenvolvimento destas regiões.

1.3.5 Dos demais tipos de federalismo

Cumpra registrar que diversas nomenclaturas e classificações são adotadas para o Federalismo, no entanto, quanto ao conteúdo não divergem daqueles aqui adotados.

À título ilustrativo cabe mencionar a referência feita por Baracho acerca da classificação adotada por Buzaid, *in verbis*:

³⁹ Ramos, (Ibid.)

⁴⁰ Ramos, (Ibid., p.213).

O federalismo contemporâneo apresenta características cooperativas e intervencionistas, em que a ação do Poder central é cada vez mais forte: Esta tendência de política legislativa dá lugar à formação de novo tipo de federalismo. A forma que veio a receber, contém o federalismo cooperativo, porque dele recebeu importantes conquistas; mas o supera, ao atribuir à União maior soma de poderes para dirigir a política nacional. O propósito do constituinte não foi o de destruir as unidades federadas, cuja autonomia respeita, mas sim o de construir o novo Brasil, cuja grandeza depende do desenvolvimento integrado de todas as regiões. Estas não se confinam dentro dos limites territoriais de um Estado; abrangem amplas áreas que incluem vários Estados. A esse novo tipo, que promove o desenvolvimento econômico, vem o máximo de segurança coletiva, ousamos denominar de **federalismo de integração**. O federalismo dualista se fundava no princípio do equilíbrio entre a União e o Estado; o federalismo cooperativo formula o princípio da suplementação das deficiências dos Estados; o federalismo de integração representa do triunfo do bem-estar de toda a nação⁴¹.

Do texto se depreende três formas de federalismo: Dual, Cooperativo e de Integração. Conforme item supra 1.3.3, os dois últimos correspondem às duas fases do Federalismo Cooperativo. A fase inicial, onde a cooperação era caracterizada pela ajuda da União aos Estados-membros, com afronta à autonomia destes, e a fase subsequente, onde a cooperação passou a se caracterizar pela solidariedade entre os seus membros e União para solução dos problemas do país.

Com o mesmo propósito, vale trazer à colação, a distinção proposta por Ferreira:

Na realidade, podem distinguir-se os seguintes tipos de federalismo: a) federalismo clássico ou de equilíbrio, que é o federalismo norte-americano interpretado segundo a Emenda X da reserva de poderes aos Estados-Membros; b) o federalismo neoclássico, que é o novo federalismo norte-americano, aumentando gradativamente os poderes da União perante os Estados-Membros, e que é também o atual federalismo brasileiro; c) federalismo racionalizado ou hegemônico, como ocorreu na Constituição social-weimariana e nas vigentes constituições da República Democrática da Alemanha, URSS, Áustria, Canadá e Índia⁴².

Depreende-se que o federalismo clássico corresponde ao Dual e o neoclássico ao Cooperativo. Já o hegemônico corresponde ao Centrípeto, conformes esclarece o Autor ao destacar como caractere típico a preponderância da União sobre os Estados-Membros, onde se questiona se este Estado seria realmente Federal ou Unitário⁴³.

⁴¹ Baracho, (Ibid., p.188-189).

⁴² Ferreira, (Ibid., p.395).

⁴³ Ferreira, (Ibid., p.395-396).

Acrescente-se que o denominado Federalismo de Cooperação, na medida em que busca o bem-estar geral, tem traços comuns com o Federalismo Assimétrico.

Não é demais lembrar que as classificações, mais do que certas ou erradas, devem ser didáticas e úteis, não afastando outras não adotadas, também importantes e corretas.

1.4 O CARÁTER DE EXCLUSIVIDADE DE CADA FEDERAÇÃO

As suas peculiaridades decorrem da história e cultura de cada povo, das características físicas do seu território, bem como da situação e contexto nos quais se encontram dentro do próprio país e também no tocante às relações externas. Assim é que a história relata que vários Estados abriram mão de sua soberania para formar, por agregação, uma federação para fins de defesa militar ou, por sua vez, outros Estados com de extenso território decidiram ser segregados em Estados-membros, formando uma Federação para fins de melhor desenvolver as suas regiões.

Sendo o pacto de descentralização celebrado em nível constitucional, há que ser avaliada a Constituição Federal do dado país objeto do estudo para definir as suas características. Neste sentido, Kelsen afirma que “[...] A diferença entre um Estado centralizado e um descentralizado deve ser uma diferença nas suas ordens jurídicas.”⁴⁴ e prossegue concluindo que:

[...] Na verdade todos os problemas de centralização e descentralização, como veremos, são problemas referentes às esferas de validade das normas jurídicas e dos órgãos que as criam e aplicam⁴⁵.

Em consonância com a doutrina de Kelsen, em especial sobre os seus conceitos estático e dinâmico de centralização e descentralização, Lobo é definitivo ao afirmar que:

[...] os Estados institucionalizados funcionarão sob a forma que lhes impuser os seus respectivos Diplomas Fundamentais, sendo cada vez mais difícil a alocação de limites apriorísticos estanques [...]”⁴⁶

⁴⁴ Kelsen, (Ibid., p.297).

⁴⁵ Kelsen, (Ibid., p.297).

⁴⁶ LOBO, Rogério Leite. Federalismo fiscal brasileiro: discriminação das rendas tributárias e centralidade normativa. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2006, p.8.

Depreende-se, pois, que os Estados Federados funcionam de acordo com as suas peculiaridades, físicas e culturais, bem como considerando sua relação com a ordem externa, cada um com as suas próprias regras alinhadas em sua respectiva Constituição.

Este entendimento é refletido na obra de Bonavides ao destacar a necessidade do alargamento do horizonte jurídico, repudiando a idéia de “que só há um regime federativo”⁴⁷, ao passo que defende a importância dos fatos sociais influenciando a esfera jurídica.

Também Horta, registrando que esta forma de Estado preserva a integridade das diversas partes componentes, deixa claro o aspecto peculiar de cada Federação, dando o exemplo da Bélgica que integra três Comunidades – a francesa, a flamenga e a germânica, dividindo-se em quatro regiões lingüísticas: a de língua francesa, a de língua holandesa, a de língua alemã e a região bilíngüe de Bruxelas⁴⁸.

Por outro lado, é certo que, inobstante o traço peculiar característico de cada Federação, existem pontos básicos na estrutura de um dado país para identificá-lo como Federal⁴⁹. Neste diapasão, existem diversas enumerações, das quais transcreve-se apenas duas, não por serem as mais importantes ou conhecidas, mas porque, antes de elencar as referidas características estruturais, fazem a ressalva acerca da peculiaridade de cada Federação:

A diferença entre as federações existentes é grande. Elas se distinguem pela sua formação, sua evolução histórica, pelas exigências econômicas de funcionamento do sistema, pela relação de poderes e tantos outros. Mas há uma constante, que é a existência de numerosos Estados autônomos que se integram numa unidade federada⁵⁰.

Na diversidade de seus tipos constitucionais e históricos, recolhe-se, entretanto, elementos definidores, às vezes mais nítidos e constantes, outras vezes fluídos e imprecisos, mas, de qualquer forma, presentes na estrutura federal: a composição plural dos entes estatais, a indissolubilidade do vínculo federativo, a repartição das competências, a autonomia do Estado-membro, a intervenção federal, o sistema bicameral, a repartição tributária, a existência de um Supremo Tribunal, dotado de jurisdição conclusiva na interpretação e na aplicação da lei federal e da Constituição Federal, conforme modelo federal norte-americano, ou de um Tribunal Constitucional

⁴⁷ BONAVIDES, Paulo. Teoria do Estado. 4 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p.130.

⁴⁸ Horta, (Ibid., 1996, p.9)

⁴⁹ Sobre as características do Estado Federal ver item 1.2.4.

⁵⁰ CAVALCANTI, Themístocles Brandão. Os Estados na Federação. In: BONAVIDES, Paulo et al. As tendências atuais do Direito Público: estudos em homenagem a Afonso Arinos de Melo Franco. Rio de Janeiro: Forense, 1976, p.43-63.

Federal, para o exercício concentrado da jurisdição constitucional, na mais recente criação do federalismo europeu.⁵¹

Sendo a Federação um pacto constitucional que, apesar de seu núcleo característico, conforme listado nos excertos doutrinários acima transcritos, depende das peculiaridades de cada país, num dado momento histórico. Estando delimitado o objeto do presente estudo ao Federalismo brasileiro atual, portanto, necessária a análise aprofundada de seus contornos na Constituição Federal em vigor, não obstante a importância do reflexo do passado no presente.

1.5 A FEDERAÇÃO BRASILEIRA ATUAL

Seguindo neste diapasão, visando definir as principais características do Federalismo brasileiro, cumpre, pois, debruçar-se sobre a atual Carta Constitucional, perquirindo o seu desenho jurídico.

Neste contexto, conforme já registrado, de um lado, influenciada por fatos históricos e, por outro lado, pelas peculiaridades físicas e culturais do nosso país, foi outorgada a Constituição Federal de 1988, novamente atribuindo prestígio à Federação como forma de Estado, em especial em seus artigos 1º e 18.

O *caput* do artigo 1º da Constituição Federal de 1988 estabelece que a República Federativa do Brasil é “formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal”, donde cumpre destacar que a União não é dada, expressamente, como ente federado, mas, sim, como a união dos outros entes.

Em verdade, a União tem dupla acepção, a primeira é a União enquanto ente federado, datada de autonomia⁵², e a segunda é a União representando a reunião de todos os entes federados, dotada de soberania. Conclusão que se torna clara com a leitura do artigo 18 cujo *caput* afirma que:

⁵¹ HORTA, Raul Machado. Reconstrução do federalismo brasileiro. Revista de Direito Público, São Paulo, Revista dos Tribunais, v.15, n. 64, out./dez. 1982, p. 21, p.15-16.

⁵² BRASIL. Constituição Federal. Artigo 18, *caput*.

“A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”.

Para evitar equívoco entre as duas acepções do termo “União”, pertinente é a distinção de Bastos:

Um outro ponto merecedor de nossa atenção é o de na linguagem comum utilizar-se indiferentemente República Federativa do Brasil e União como se fossem a mesma coisa. [...]

República Federativa do Brasil é o nome que se dá ao todo, quer dizer, à resultante do poder central mais os poderes locais ou regionais. O Texto Constitucional chama-se Constituição da República Federativa do Brasil, exatamente porque ele se preocupa em organizar e dar as linhas mestras do Estado brasileiro, considerando em seu todo, abrangendo todos os elementos do conjunto por ele representado.

Do ponto de vista interno, este Estado se expressa basicamente através de duas ordens jurídicas (há uma terceira, a dos municípios, da qual falaremos mais adiante) que são, se um lado, a União e, de outro, os Estados-Membros ou os Estados federados, ou, simplesmente, Estados.

A União é, portanto, uma pessoa jurídica de direito público dotada de autonomia, vale dizer, ela pode atuar dentro dos limites que a Constituição lhe outorga, da mesma maneira que os Estados-Membros também são autônomos⁵³.

A República Federativa do Brasil corresponde à União enquanto ente soberano, por outro lado, em se referindo ao ente autônomo, é que deve ser utilizada a denominação União.

Corroborando este entendimento Kelsen afirma que:

[...] A ordem jurídica central que constitui a comunidade jurídica central forma, juntamente com as ordens jurídicas locais que constituem as comunidades jurídicas locais, a ordem jurídica total ou nacional que constitui a comunidade jurídica total, o Estado⁵⁴.

Correlacionando a doutrina acima com o texto da atual Constituição brasileira, temos que as normas da União, enquanto ente federado, correspondem à ordem jurídica central. A soma desta com as ordens jurídicas locais, ou seja, aquelas dos Estados-membros, resulta na comunidade jurídica total ou nacional. São duas ordens parciais (a local e a central) e uma ordem total ou nacional que corresponde à soma das primeiras.

⁵³ Bastos; Martins, (Ibid., p.220).

⁵⁴ Kelsen, (Ibid., p.298).

Outro aspecto inovador da atual Carta diz respeito à composição *sui generis* da federação brasileira onde se incluem os Municípios como ente federado, apesar da forma frágil, pois tais entes não possuem Poder Judiciário próprio nem têm representação no Senado Federal, há uma tríplice esfera de poder: central, regional e local.

Apesar da expressa disposição constitucional, não é pacífico na doutrina o entendimento de que os Municípios são entes federados. Em sentido contrário, Silva chega a concluir que “Foi equívoco do constituinte incluir os Municípios como componente da federação. Município é divisão política do Estado-membro.”⁵⁵ e Falcão entende que “Um federalismo tridimensional seria um terceiro gênero, uma nova modalidade de forma de governo e não mais a federal”⁵⁶.

A seguir são abordados os aspectos mais relevantes da Federação brasileira na Constituição Federal de 1988.

1.5.1 O contexto para sua preservação

A principal fonte desta orientação é o artigo 60, §4º, inciso I, da Constituição Federal de 1988 que assevera que não poderá ser objeto de emenda, mais forte ainda, não poderá sequer ser objeto de deliberação a proposta de emenda cujo fim seja abolir, novamente ainda mais forte, que seja tendente a abolir a forma federativa de Estado⁵⁷, representando, o federalismo uma cláusula pétrea, ou seja, faz parte do “núcleo irreformável”⁵⁸ de nosso sistema jurídico.

⁵⁵ SILVA, José Afonso. Curso de direito constitucional positivo. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p.101.

⁵⁶ FALCÃO, Alcino Pinto. Aspectos da Cooperação Horizontal no Federalismo. Revista de Direito Público, n. 33, p.23-33, p.24.

⁵⁷ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm. Art. 60, §4º.

⁵⁸ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 92, maio, 2003, p.40-46.

1.5.2 O Federalismo e outras normas constitucionais

Desta orientação no sentido de preservar o Federalismo, depreende-se que este princípio⁵⁹ deve orientar outras normas até mesmo dentro da própria Constituição, entremostrando a existência de uma escala hierárquica entre normas constitucionais. Neste sentido, Conotilho, ao tratar do sistema interno entre regras e princípios, estabeleceu a seguinte ordem: princípios estruturantes, princípios constitucionais gerais, princípios constitucionais especiais e regras constitucionais⁶⁰. Os princípios estruturantes representam idéias básicas de toda a ordem constitucional⁶¹, conceito este que engloba o princípio federativo.

Ainda Canotilho, ao definir os tipos de princípios⁶², afirma, expressamente, que os princípios definidores do Estado se enquadram no conceito de princípio conformador, e esclarece que:

Tal como acontece com os princípios jurídicos gerais, os princípios políticos constitucionalmente conformadores são princípios normativos, *rectrizes* e *operantes*, que todos os órgãos encarregados da aplicação do direito devem ter em conta, seja em atividades interpretativas, seja em actos inequivocamente conformadores (leis, actos políticos)⁶³.

Esta também é a conclusão de Ataliba quanto ao Federalismo ao tratar da sua influência na interpretação das normas constitucionais:

O princípio federal, como um dos alicerces de todo o sistema jurídico, derrama a força de sua influência sobre todo o conjunto e atua como luz que ilumina as simples regras – mesmo as de natureza constitucional – indicando o sentido em que devem ser interpretadas, bem como determinando positiva e negativamente, pela superioridade de sua eficácia, os limites e conteúdos daquelas regras⁶⁴.

E prossegue o doutrinador já com relação às normas infraconstitucionais:

⁵⁹ CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003, p 1160-1. As normas podem ser princípios ou regras. Estes se distinguem: (i) pelo grau de abstracção; (ii) pelo grau de determinabilidade na aplicação do caso concreto; (iii) carácter de fundamentalidade no sistema das fontes do direito; (iv) “proximidade” da idéia de direito; (v) natureza normogenética.

⁶⁰ Ibid., p.1175.

⁶¹ Canotilho (Ibid., p.1173).

⁶² Ibid., p.1164-7. 1) Princípios jurídicos fundamentais; 2) Princípios políticos constitucionalmente conformadores; 3) Princípios constitucionais impositivos e 4) Princípios-garantia.

⁶³ Ibid., p.1166.

⁶⁴ ATALIBA, Geraldo. Federação. Revista de Direito Público, n. 81, jan./mar. 1987, p.173-181, p.178-179.

Mas, é sem dúvida a orientação, o sentido, o “norte” que imprime aos demais preceitos, institutos e plexo de regras, que sinala a sua força específica. De sua especial e qualificada eficácia decorre principalmente a orientação que fixa os critérios a serem adotados pelo intérprete. O aplicador judicial deve maior, mais especial e mais reverente fidelidade e acatamento aos princípios constitucionais. Por isso, deve interpretar as demais regras – mesmo constitucionais – em harmonia com eles⁶⁵.

Destaca-se a relevância do princípio federativo, enfatizando a irradiação de sua força na interpretação das demais normas, conformando-as.

1.5.3 Autonomia dos entes federados

A Federação é uma forma de organização de Estado na qual há repartição das diversas competências entre os seus integrantes, denotando ser a descentralização uma de suas características mais marcantes⁶⁶.

O Estado Federal distancia-se do Estado Unitário, pois neste há centralização do poder, podendo haver desconcentração ou descentralização administrativa, porém, sempre sob o comando do poder central.

Desta descentralização do poder, marcante no Federalismo, depreende-se a co-existência de mais de um ente, todos titulares de poder e que devem atuar em esferas diversas, porém com isonomia e com autonomia uns em relação aos outros.

Imanente a idéia de autonomia dos entes federados, pois, do contrário, não há que se falar em Federação e, sim, em Estado Unitário, conforme esclarecido no item 1.2.4 supra. Pontes conceitua autonomia, que “deriva, etimologicamente, de *auto* e *nómos*”⁶⁷, como sendo a “possibilidade de edição de normas próprias”⁶⁸.

Em verdade, a autonomia dos entes federados é considerada a marca característica do Estado Federal e não a desconcentração, que também está presente no Estado Unitário, sendo certo que aquela pressupõe esta e não o contrário.

⁶⁵ Ataliba, (Ibid., p.178-179).

⁶⁶ Sobre as características do Federalismo ver item 1.2.4.

⁶⁷ Pontes, (Ibid., p.35).

Oportuno registrar que dentre os diversos aspectos da autonomia, o financeiro é um dos que merece destaque, pois sem recursos não há que se falar autonomia uma vez que toda a atividade do Estado requer a aplicação de verba, necessária ao implemento das competências administrativas ou políticas decorrentes da descentralização.

Resumindo o quanto aduzido, após afirmar ser a autonomia “atributo indelével do Estado Federal”, Pontes conclui que:

Com efeito, o conceito de autonomia política, no Estado Federal, não prescinde, pelo contrário é indissociável, do de autonomia financeira, sob pena de aquela se transformar em atributo de indisfarçável caráter tão-somente retórico⁶⁹.

Ainda no âmbito da autonomia financeira, importante registrar que esta deve ser avaliada, sopesando, de um lado, a parcela atribuída através da discriminação constitucional de rendas e, de outro lado, a atribuição constitucional de encargos, responsabilidades e dispêndios, sendo necessário o equilíbrio e a compatibilidade entre eles para manter esta autonomia, consoante alerta Charneski⁷⁰.

Neste sentido e, ao mesmo tempo, ressaltando a importância da manutenção do todo, esclarece Cavalcanti:

A solução parece, assim, estar, de um lado, no respeito à autonomia político-administrativa dos Estados, exigindo-lhes, porém, condições financeiras, econômicas e administrativas que correspondem às necessidades de uma existência autônoma; de outro lado, estabelecendo-se uma uniformidade legislativa que assegure a unidade social, moral e política da Federação⁷¹.

Essencial destacar que a autonomia, e em especial a autonomia política e financeira, é característica indispensável para a caracterização do Federalismo como uma forma geral, e também para o brasileiro.

⁶⁸ Pontes, (Ibid., p.35).

⁶⁹ Pontes, (Ibid., p.32).

⁷⁰ CHARNESKI, Heron. Tributação e autonomia no estado federal brasileiro. São Paulo: BH, 2006, p.139-143.

⁷¹ Cavalcanti, (Ibid., p.43-63).

1.5.4 A intervenção como regra de exceção

O artigo 18 da Carta de 1988 assevera que “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”, ressaltando a autonomia dos integrantes da Federação.

A unanimidade dos doutrinadores ressalta a importância desta autonomia para a preservação do pacto federativo, considerando-a como o traço marcante desta forma de Estado, haja vista que em não sendo ela preservada, não há que se falar em Federação e sim em Estado Unitário com desconcentração de atribuições sob o comando central.

Como corolário desta autonomia, os artigos 34 e 35 da Carta de 1988 veiculam que a regra é a não intervenção da União nos Estados e no Distrito Federal e dos Estados nos Municípios, respectivamente, listando situações excepcionais nas quais fica permitida a intervenção, cujo propósito é a própria manutenção do pacto federativo:

O instituto da intervenção federal, consagrado por todas as Constituições republicanas, representa um elemento fundamental na própria formulação da doutrina do federalismo, que dele não pode prescindir – inobstante a excepcionalidade da sua aplicação –, para efeito de preservação da intangibilidade do vínculo federativo, da unidade do Estado Federal e da integridade territorial das unidades federadas⁷².

Também aqui se aplica o princípio da subsidiariedade⁷³, conforme definido por Baracho⁷⁴, defendendo a sua aplicação ao federalismo, ao tratar da autonomia dos entes e da regra da não intervenção, de onde vale transcrever a seguinte conclusão:

Os alcances da subsidiariedade manifestam-se sob dupla perspectiva: negativo-positivo. Na primeira situa-se como limite à intervenção estatal; na segunda manifesta-se como justificção da intervenção pública⁷⁵.

⁷² STF, MS nº 21.041-9/RO, Tribunal Pleno, DJ 13.03.92, Relator Ministro Celso Mello.

⁷³ Ver item 1.5.7.

⁷⁴ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

⁷⁵ Baracho, (Ibid., 2000, p.50).

Este princípio deve ser aplicado ao federalismo no sentido de evitar a intervenção desarrazoada, possibilitando apenas quando imperioso e dentro das hipóteses excepcionais previstas nos artigos 34 e 35 da Carta Federal.

Dentre as hipóteses previstas naqueles dispositivos constitucionais cumpre destacar, por mais pertinente ao presente estudo, a motivação da intervenção na falta de pagamento da dívida fundada e não prestação de contas pelas administrações direta e indireta⁷⁶.

Ainda que ocorram as situações previstas nestes dois incisos, ocorre que a intervenção, além de atender aos pressupostos materiais específicos, tem de observar, também, o seu rito formal próprio, consoante estabelece o artigo 36 da Constituição Federal.

Cediço que, em regra, a intervenção é ato de natureza política e discricionária, levando à conclusão de que, além do requisito material e da observância do rito próprio, a sua prática deve atender a critérios de conveniência e oportunidade “dado o caráter extremamente perturbador que assume qualquer interferência do Governo Federal nos assuntos regionais e a esfera dos autônomos interesses dos Estados-membros”⁷⁷.

Oportuno o registro do controle político da intervenção, através de submissão ao Congresso Nacional⁷⁸, caso não seja aprovada a intervenção, o Presidente da República deverá cessá-la imediatamente sob pena de crime de responsabilidade⁷⁹. Nas hipóteses previstas no artigo 34, incisos VI e VII⁸⁰, o controle político será dispensado⁸¹, hipótese em que “decreto limitar-se-á a suspender a execução do ato impugnado, se essa medida, bastar para o restabelecimento da normalidade”.

Neste sentido será oportunamente⁸² abordada, de forma detalhada, a interferência da União nos Estados-membros através de cadastros de inadimplentes e de leis invasivas, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, que, apesar de não se confundir com a intervenção prevista constitucionalmente, pode operar efeitos similares.

⁷⁶ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 34, V, a, VII, d, e art.35 I e II.

⁷⁷ STF, MS nº 21.041-9/RO, Tribunal Pleno, DJ 13.03.92, Relator Ministro Celso Mello.

⁷⁸ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 49, inciso IV.

⁷⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 85, inciso II.

⁸⁰ Ver capítulo 4.

⁸¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 36, §3º.

⁸² Conforme capítulo 4.

1.5.5 A repartição constitucional da competência

Esclarece Velloso que A Constituição Federal de 1988 utilizou a técnica clássica de enumerar poderes à União e deixar o remanescente aos Estados, combinando-a com regras constitucionais alemães, repartindo a competência da seguinte forma:

Em resumo, o sistema de repartição e competência da Constituição de 1988 é o seguinte: a) poderes enumerados da União (arts. 21 e 22); b) poderes remanescentes para os Estados (art. 25, §1º); c) poderes definidos, explicitamente, para os municípios (art. 30). Mais: a) possibilidade de delegação de competência legislativa aos estados (art. 22, parágrafo único); b) competência comum da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios (art. 23); c) competência concorrente entre a União, os Estados e o Distrito Federal⁸³.

Cujo resultado é a seguinte repartição de competências na Constituição Federal de 1988:

a) o artigo 21 enumera a competência material privativa da União, rol bastante dilargado contando com vinte e cinco incisos e dez alíneas, incluindo assuntos nacionais e relação com os Estados estrangeiros;

b) o artigo 22 enumera a competência legislativa privativa da União, cujo rol também é expressivo, contando com vinte e nove incisos. Importante destacar que o parágrafo único veicula a possibilidade da União autorizar os Estados, através de lei complementar, a legislar sobre as matérias elencadas neste artigo;

c) o artigo 23 enumera a competência material comum da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, cujo rol é mais enxuto, contando com apenas doze incisos;

d) o artigo 24 enumera a competência legislativa concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal. O §1º estabelece que, no âmbito da competência concorrente, cabe à União elaborar normas gerais e aos Estados as normas suplementares⁸⁴. Sendo certo que, na ausência

⁸³ Velloso, (Ibid., p.390-391).

⁸⁴ Conforme BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988, §2º do artigo 24.

das normas gerais, os Estados exercerão competência legislativa plena⁸⁵, cuja eficácia será suspensa pela superveniência da norma geral no que lhe for contrário⁸⁶;

e) o artigo 25 estabelece a competência residual dos Estados, além de discriminar competência para explorar serviço de gás canalizado e instituir regiões metropolitanas;

f) o artigo 30 enumera competências legislativa e material dos Municípios, relacionadas aos interesses locais, sempre observando as normas estaduais e federais.

À União foi atribuída, pela Constituição Federal, a maior gama de competências, com especial ênfase naquelas pertinentes à relação com outros Estados soberanos e naquelas de interesse nacional⁸⁷, bem como grande número de competências legislativas privativas⁸⁸ e para elaborar normas gerais.

Aos Estados foi atribuída competência residual, além de outras expressas, ficando adstrito às normas constitucionais e às nacionais, denotando subordinação à União, como exemplo tem-se a permissão para subdividirem-se que é condicionada, além de ao plebiscito da população diretamente interessada, à aprovação do Congresso Nacional⁸⁹.

Já os Municípios devem observar as Constituições Federal e a do respectivo Estado e, da análise do artigo 30 da Carta Federal, constata-se sua maior liberdade restringe-se aos assuntos de interesse local, nos demais temas necessita de cooperação técnica e financeira da União e do Estado, devem obediência às normas federal e estadual, além de submeterem-se à ação fiscalizadora destes entes mais representativos.

A competência comum da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, elencada no artigo 23 da Constituição Federal, é claramente delimitada e orientada pelas regras estabelecida em seus artigos 21 e 22 que tratam de competências privativas da União. Percebe-se que todos os incisos daquele artigo se iniciam com um verbo, representando uma ação correspondente a uma das competências privativas da União previstas nos referidos artigos 21 e 22. Um exemplo: compete privativamente à União legislar sobre trânsito e transporte – inciso XI do

⁸⁵ Conforme BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988, §3º do artigo 24.

⁸⁶ Conforme BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988, §4º do artigo 24.

⁸⁷ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 21.

⁸⁸ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 22.

⁸⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 18, §3º.

artigo 22 – e cabe à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios, concorrentemente, estabelecer e implantar política de educação para segurança no trânsito – artigo 23, inciso XII.

De uma análise comparativa com o artigo 24 da Constituição Federal, que estabelece a competência legislativa concorrente da União, Estados e Distrito Federal, constatam-se duas situações distintas. Na primeira, os Estados, Distrito Federal e Municípios atuam em conformidade com as normas estabelecidas unilateralmente pela União, é o caso do inciso que versa sobre a previdência, esta é uma competência legislativa privativa da União conforme artigo 22, inciso XXIII. No segundo, aos Estados é permitido suplementar as normas gerais estabelecidas pela União⁹⁰, resultado na sujeição destes às normas da União, já os Municípios sujeitam-se às normas nacionais e às regionais⁹¹.

Depreende-se uma peculiar forma de distribuição de competência característica do Federalismo brasileiro atual, onde a União se sobrepõe aos Estados e aos Municípios e os Estados prevalecem sobre os Municípios. A distinção além de quantitativa, é qualitativa. Depreende-se o exercício de um comando, a exemplo das competências legislativas privativas da União e concorrentes onde à este ente cabe a elaboração das normas gerais.

No tocante à competência tributária, a Constituição Federal estabelece:

- a) a competência comum da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para cobrar taxas e contribuições de melhoria, conforme artigo 145, incisos II e III;
- b) competência privativa para instituição de impostos, combinando com artigo 145, inciso I:
 - (i) para a União, aqueles previstos no artigo 153;
 - (ii) para os Estados e Distrito Federal, aqueles previstos no artigo 155, observada a regra do artigo 147 que estabelece que ao Distrito Federal competem, também, os impostos municipais;
 - (iii) para os Municípios, aqueles previstos no artigo 156;
- c) competência exclusiva da União para instituir empréstimos compulsórios, artigo 148;

⁹⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 24, §§ 1º a 4º.

⁹¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 29, *caput*.

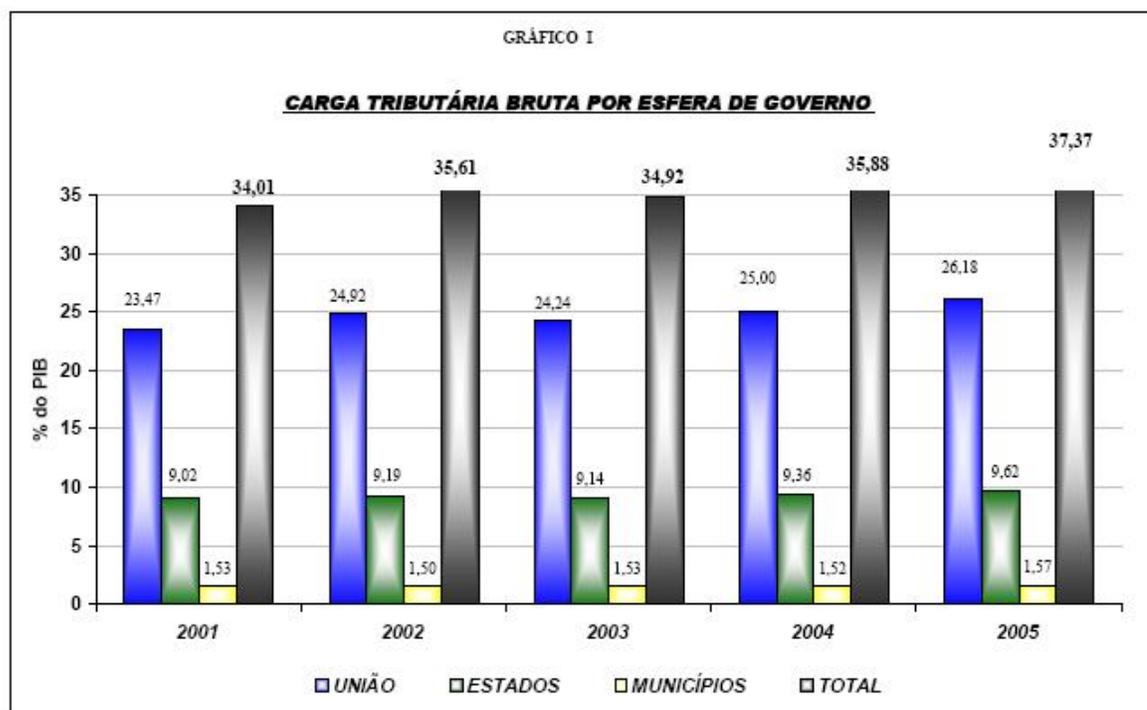
d) competência majoritária da União para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais e econômicas, artigo 149. Havendo competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios para instituição de contribuição previdenciária de seus servidores, artigo 149, §1º. E competência para o Distrito Federal e Municípios para instituição de contribuição para custeio da iluminação pública, artigo 149-A;

f) competência residual da União, artigo 154, I;

g) competência extraordinária da União, artigo 154, II;

Também a repartição constitucional das rendas tributárias confere maior prestígio à União, como demonstram as informações veiculadas pela Secretaria da Receita Federal sobre a arrecadação dos diversos entes, demonstrando a superioridade da União no montante da arrecadação.

Figura 1. Carga tributária bruta por esfera de governo



Fonte: Receita Federal. Carga tributária no Brasil: 2005.

A Constituição Federal também prevê a repartição da receita tributária com a participação: (i) do Município no produto da arrecadação dos Estados e da União, em seu artigo 158; e (ii) dos Estados e do Distrito Federal no produto da arrecadação da União, em seu artigo 157⁹². Note-se que o fluxo das verbas é sempre no mesmo sentido, ou seja, partindo da União, evidenciando a superioridade financeira desta.

Adicione-se a esta preponderância a crescente instituição pela União de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, das quais não há repasse do produto da arrecadação para os outros entes, com exceção da denominada CIDE-combustíveis que, após conflitos políticos com os Estados, estes passaram a fazer jus a uma parcela da arrecadação relativa a 25% do produto da arrecadação a partir da Emenda Constitucional nº 42/2003, percentual aumentado para 29% a partir da Emenda Constitucional nº 44/2004, após as alterações introduzidas no artigo 159.

Oportuno registrar que é recomendável que haja um equilíbrio entre o custo dos encargos e a receita de cada ente, conforme nos alerta Pontes:

Ocorre que a distribuição dos encargos deve ser seguida por uma proporcional distribuição também de receitas, isto é, os entes federativos devem receber recursos proporcionais aos encargos que lhes foram constitucionalmente atribuídos⁹³.

1.5.6 O papel coordenador da União

Importante destacar o papel de coordenação que se depreende ter sido atribuído à União pela Constituição Federal, a quem compete, além de instituir normas gerais e de interesse nacional, “elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social”⁹⁴.

Esta atribuição também é evidenciada quando a Constituição Federal estabelece que, através de lei complementar, “Para efeitos administrativos, a União poderá articular sua ação em um

⁹² Além da repartição prevista no artigo 159 da Constituição Federal, que versa sobre os Fundos de Participação.

⁹³ Pontes, (Ibid., p.37).

⁹⁴ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 21, IX.

mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais”⁹⁵.

Este aspecto não passou despercebido por Bobbio que, após tratar da repartição de competência entre Governo Federal e Estados Federados, afirmou:

[...] A consequência desta distribuição de competências entre uma pluralidade de centros de poder independentes e coordenados (esta fórmula é de Wheare) é que cada parte do território e cada indivíduo estão submetidos a dois centros de poder: ao Governo Federal e ao de um Estado Federado, sem que por isso seja prejudicado o princípio da unicidade de decisão sobre cada problema.⁹⁶

Assim destacada a existência da coordenação e da sua importância com a finalidade de manter a unidade.

1.5.7 O desenvolvimento econômico e social

Depreende-se que a coordenação da União está estreitamente ligada ao atingimento do desenvolvimento econômico e social do país, não só pelo intuito expresso nos dispositivos constitucionais acima referenciados, mas, também, em razão dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil⁹⁷, consoante destaca Ferreira Filho ao comentar o artigo 3º da Constituição Federal:

Objetivos. Cuida aqui a Constituição de apontar os objetivos fundamentais que procurará realizar, não propriamente a República Federativa do Brasil, mas o governo do Brasil aplicando a nova Lei Maior. Neste passo, transparece o caráter da nova Constituição. Ela não se põe como uma constituição-garantia no molde clássico das constituições de inspiração liberal. Estas, realmente, procuram simplesmente estabelecer uma organização limitativa do poder, a fim de resguardar a liberdade e os direitos fundamentais do homem.

Esta definição de metas reflete o espírito de uma “constituição dirigente” ou, pelo menos, de uma constituição-plano.⁹⁸

⁹⁵ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 43, *caput*.

⁹⁶ BOBBIO, Norberto; MATTEUCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. Dicionário de política. 9 ed. Brasília: Editora da Universidade de Brasília, 1997, v.1, p.481.

⁹⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Artigo 3º.

⁹⁸ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Comentários à Constituição Federal de 1988. São Paulo: Saraiva, 1990, v.1, p.20.

Ainda desta orientação constitucional, atuar tendo como fim o desenvolvimento econômico e social do país, infere-se que a nossa atual Carta adota o modelo do bem estar social e do desenvolvimento, afastando-se do liberalismo, atuando no sentido de obter tais metas, conforme nos esclarece Brito:

[...] estas transformações aceleraram-se a partir da I Guerra Mundial, porque antes dela já se vinham processando e motivando as mais variadas manifestações justificadoras da *conformação da ordem social pelo Estado*, fruto da reação contra o liberalismo econômico⁹⁹.

O bem estar social, tem seu conteúdo delineado na Constituição. Sobre a Seguridade social¹⁰⁰ a Carta determina que o Poder Público deve adotar ações para assegurar direitos à saúde, à previdência e à assistência social. Repetindo a orientação para a saúde¹⁰¹, para Assistência social¹⁰², Educação¹⁰³, Cultura¹⁰⁴, Desporto¹⁰⁵, Ciência e Tecnologia¹⁰⁶, Comunicação Social¹⁰⁷, Meio Ambiente¹⁰⁸, Família¹⁰⁹ Criança e Adolescente¹¹⁰, Idosos¹¹¹ e Índios¹¹².

Sendo certo que com relação a Saúde, à Educação, ao Desporto e à Ciência e à Tecnologia, a Carta é clara ao, além atribuir o dever do Estado e determinar a adoção de políticas públicas, estabelece, inclusive, um montante de recursos com este fim¹¹³.

Se, por um lado, a atuação da União, isoladamente ou coordenando os demais entes federados, deve ser no sentido de atingir o desenvolvimento econômico e social, atendendo aos respectivos direitos sócio-econômicos atribuídos pela Constituição, é certo afirmar que,

⁹⁹ BRITO, Edvaldo. Reflexos jurídicos da atuação do Estado no Domínio Econômico. São Paulo: Saraiva, 1982, p.18-19. No mesmo sentido: SUNDFELD, Carlos Ari. Fundamentos do Direito Público. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1993, “O Estado social e democrático de direito”, p.53 et seq.; TÁCITO, Caio. Temas de Direito Público: estudos e pareceres. Rio de Janeiro: Renovar, 1997, “Do Estado liberal ao Estado do bem-estar social”, p.377 et seq.

¹⁰⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 194.

¹⁰¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 196.

¹⁰² BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 204.

¹⁰³ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 205.

¹⁰⁴ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 215.

¹⁰⁵ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 217.

¹⁰⁶ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 218.

¹⁰⁷ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 220.

¹⁰⁸ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 225.

¹⁰⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 226.

¹¹⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 227.

¹¹¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 230.

¹¹² BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 231.

¹¹³ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigos 198, §2º, 212, 217, II, 218, §5º.

por outro lado, aos cidadãos, enquanto beneficiários destes direitos, compete cobrar o implemento dos mesmos, sob pena de tornarem-se retóricos.

No mesmo sentido, adotando a concepção dos direitos fundamentais como liberdades e créditos, Clève, assim se manifesta:

O nascimento de um conjunto de direitos de crédito frente ao Estado (saúde, alimentação, habitação, etc.) altera profundamente a natureza dos direitos humanos. Estes agora serão, a um tempo, liberdades e créditos do indivíduo (ou grupo) frente ao Estado.

Se as liberdades se manifestam através de uma prestação prevalentemente negativa do poder público (abstenção do Estado), os créditos exigem uma prestação prevalentemente positiva, ou seja, a disposição de medidas públicas dirigidas à solução das demandas tipificadas como direitos¹¹⁴.

Outra não é a conclusão que se infere do texto acima: o direito desenvolvimento econômico e social confere faculdade à coletividade de exigir do Poder Público o implemento de seu dever constitucionalmente definido e, como outra face, há o dever de cumprir este objetivo constitucional.

Neste sentido, a coordenação da União, que tem notório viés centralizador, deve ser dosado para que não obste os demais entes de cumprir seu dever constitucional e atender às necessidades da população, é que alerta Porfírio Júnior:

[...] Se, de um lado, a centralização é necessária para possibilitar a coordenação das atividades a serem desenvolvidas por Estados-membros e Municípios, por outro, ela quase conduz a uma diminuição da autonomia dos integrantes da Federação e, paradoxalmente, do próprio federalismo¹¹⁵.

Desta forma, não é demais repetir que a coordenação da União cujo fim é o desenvolvimento sócio-econômico não pode ultrapassar o limite desta atividade, extrapolando em centralização, ao ponto de impedir que os outros membros da Federação exerçam suas competências e cumpram seu dever constitucional.

Neste sentido, aplicável o princípio da subsidiariedade no intuito de dosar a coordenação e evitar desnecessária intromissão da União em assuntos regionais e locais.

¹¹⁴ CLÈVE, Clémerson Merlin. Temas de Direito Constitucional: e de teoria do direito. São Paulo: Acadêmica, 1993, p.125.

1.5.8 Princípio da Subsidiariedade

Pretendeu a constituinte, ao conferir competências, além de à União e aos Estados-membros, também aos Municípios, diluir a concentração do poder e aproximá-lo do cidadão, possibilitando que os assuntos de interesse local fossem deliberados por um núcleo menor e mais próximo da população, facilitando a compreensão dos seus anseios. É mais provável que os representantes locais conheçam mais dos seus problemas e peculiaridades, facilitando a solução e incrementando o desenvolvimento daquela comunidade.

Esta orientação tem sua razão de ser no propósito de desenvolvimento econômico e social, bem como no prestígio da democracia. É certo que a diluição do poder prestigia a democracia, pois quanto mais concentrado ou centralizado tende a ser exercido de forma mais arbitrária.

É que a Federação tornou-se, por excelência, a forma de organização do Estado democrático. Hoje nos Estados Unidos, há uma firme convicção de que a descentralização do poder é um instrumento fundamental para o exercício da democracia. Quer dizer, quanto mais perto estiver a sede do poder decisório daqueles que a ele estão sujeitos, mais probabilidade existe de o poder ser democrático. Este é um ponto fundamental: não teremos uma autêntica democracia no Brasil se não houver uma forte tendência descentralizadora. Um poder central estatizante é inconvincente com uma autêntica Federação, que pressupõe o equilíbrio entre as diversas esferas governamentais.

[...] O fato da ditadura ter sido centralizadora é perfeitamente explicável. O veículo, por excelência do governo autoritário é a centralização do poder¹¹⁶.

Neste sentido, pertinente o princípio da subsidiariedade bem definido por Baracho¹¹⁷, em obra específica sobre o tema, princípio este oriundo da doutrina social da igreja católica no Século XX, pelo qual a comunidade maior só deve atuar quando a comunidade menor não for capaz de implementar os seus projetos ou solucionar os impasses.

Corroborando este entendimento, vale ressaltar que os chamados repasses “de baixo para cima” ou “repases invertidos” utilizados na Alemanha e em estudo na Argentina, como

¹¹⁵ PORFÍRIO JÚNIOR, Nelson de Freitas. Federalismo, tipos de Estado e conceito de estado federal. In: CONTI, José Maurício (org.). Federalismo fiscal. São Paulo: Manole, 2004, p.1-13, p.11.

¹¹⁶ Bastos; Martins, (Ibid., v.1, p.215).

¹¹⁷ Baracho, (Ibid., 2000) cujo Capítulo IV é específico sobre a sua aplicação ao federalismo.

propostas de “co-participação inversa”, noticiado por Lobo¹¹⁸ ao tratar da subsidiariedade na discriminação de rendas, denota exceção à regra, pois a sua própria denominação já entremostra que o usual é no sentido de prevalência da União sobre os Estados e Municípios e dos Estados sobre os Municípios. Havendo qualquer auxílio no sentido contrário, será ele invertido, pois deveria sempre verter no outro sentido.

Esta participação inversa já esteve presente, excepcionalmente, na Constituição Federal de 1891 quando os Estados poderiam tributar a importação de mercadoria estrangeira revertendo o produto da arrecadação ao Tesouro Federal¹¹⁹ e na Constituição Federal de 1934 onde 30% dos impostos residuais instituídos e arrecadados eram destinados à União¹²⁰.

Por seu turno, Zimmermann tem uma visão mais ampla do princípio da subsidiariedade ao defender que a sua finalidade seria reformular o pacto federativo brasileiro, recusando o “excessivo *providencialismo* do Estado, e em especial da União”¹²¹, defendendo a participação da sociedade civil nas decisões governamentais.

1.5.9 O Federalismo na Constituição Federal de 1988

A história já revelou que a formação do Federalismo brasileiro, ocorrido com a Constituição de 1891, se deu por Segregação do Estado Unitário da Carta de 1824.

Naquele momento houve um movimento centrífugo do poder, onde parte da competência da União foi atribuída aos Estados-membros quando foram formados. Na Constituição de 1988, mesmo considerando a atual maior concentração de poderes na competência da União e do seu papel de coordenação, constata-se que a atual Federação brasileira também é Centrífuga, pois pretendeu prestigiar Estados-membros e Municípios, atribuindo-lhes mais competências.

Neste sentido, Horta, ao tratar da repartição da receita tributária federal, beneficiando Estados-membros, afirma que esta técnica se expandiu com a Constituição de 1988 “de forma

¹¹⁸ Lobo, (Ibid., p.116).

¹¹⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 9º, §3º.

¹²⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 10, parágrafo único.

¹²¹ Zimmermann, (Ibid., p.212)

tão intensa que os planejadores do sistema tributário vêm recomendando sua reformulação, para retomar o equilíbrio na área das receitas tributárias”¹²².

Esta mesma conclusão é extraída da comparação da repartição da competência tributária da União e dos Estados-membros nas Constituições de 1967 e 1988. É que quatro impostos que pertenciam à competência da União¹²³ foram incluídos na competência dos Estados-membros, inseridos no campo de incidência do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)¹²⁴.

O Federalismo é Cooperativo por expressa disposição da Carta ao afirmar que “Lei complementar fixará normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar no âmbito nacional”¹²⁵, fato reconhecido por nossa doutrina:

Atualmente a Constituição Federal de 1988 fortaleceu o Estado-Membro, formando-se um melhor federalismo cooperativo e descentralizando as rendas em favor do Estado-Membro e do Município¹²⁶.

É Federalismo Cooperativo na modalidade democrática, pois o seu desenho está esboçado em pacto constitucional.

É Federalismo Assimétrico conforme demonstra a Constituição Federal, por exemplo, ao estabelecer a participação no produto da arrecadação de outro ente, o que representa importante instrumento para mitigar as desigualdades sociais.

¹²² Horta, (Ibid., 1996, p.16).

¹²³ Vide teor da Constituição de 1967: Artigo 22. Compete a União decretar impostos sobre: [...] VII – serviço de transporte e telecomunicações, salvo os de natureza estritamente municipal; VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos; IX – produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica; X – extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.

¹²⁴ Vide teor da Constituição de 1988: Artigo 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...] II – operações de circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; [...] §3º. À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

¹²⁵ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 23.

¹²⁶ Ferreira, Pinto, (Ibid., p.408).

Neste sentido, combinando o Federalismo Cooperativo e Assimétrico, onde os seus integrantes agem com harmonia e solidariedade, conclui Conti que, *in verbis*:

No Brasil, a Constituição Federal prevê diversos mecanismos de cooperação, como o estabelecimento de órgãos regionais de desenvolvimentos, os repasses obrigatórios de receitas tributárias (federais para Estados-membros e Municípios, e estaduais para Municípios), a concessão de subsídios e incentivos fiscais e outros¹²⁷.

O Federalismo brasileiro, que surgiu por Segregação, na Carta de 1988 é Cooperativo, na modalidade democrática, Centrífugo e Assimétrico.

1.6 A ATUAL TENDÊNCIA À CENTRALIZAÇÃO

A prevalência da União sobre os demais entes federados tem sido exacerbada nas últimas décadas, neste sentido importante destacar situações onde é evidente esta tendência ao centralismo para, em seguida, analisar criticamente a sua constitucionalidade.

A evidência fática desta centralização vem sendo descortinada cada vez mais por diversos doutrinadores que enumeram exemplos desta força centrípeta, situações que muitas vezes vão bater às portas do Poder Judiciário.

Um aspecto importante que influencia na tendência centralizadora do federalismo brasileiro é o fato da sua formação ter se dado por segregação, ou seja, o país era um todo unitário, ainda que desconcentrado em províncias, com comando central único e, por deliberação política foi adotado o regime federativo, subdividindo o poder central, fracionando este, atribuindo parcelas de poder aos entes regionais, aos estados-membros. Esta foi a conclusão de Cavalcanti:

No Brasil, o processo histórico da formação da República, o fato de termos partido de um governo unitário para uma federação, a pobreza de algumas áreas do nosso território, foram problemas que trabalharam contra o processo de autonomia¹²⁸.

¹²⁷ CONTI, José Maurício (org.). Federalismo fiscal. São Paulo: Manole; Malheiros, 2004. p.9.

¹²⁸ Cavalcanti, (Ibid., p.45).

Considerando que o movimento de poder foi centrífugo, do centro para a periferia, natural que a esfera da qual emanou o poder fique com maior porção ou ainda que assim não seja, que permaneça com o agir viciado neste sentido, como que acostumado com a centralização. Esta é a conclusão de Silva ao afirmar que “As federações de formação centrípeta costumam ser mais descentralizadas e as de formação centrífuga, menos.”¹²⁹.

No entanto, se, de um lado, a Constituição de 1988 repete a força centrífuga, de outro, a prática demonstra a preferência da União, consoante alerta Cavalcanti:

A sua importância, porém, no momento presente, é que cada vez mais se atribui preferência à União no sistema federal, esquecendo-se de que ele não existe sem um rígido respeito à autonomia dos Estados e que esta autonomia há de ser entendida em termos de autodeterminação, naquelas áreas em que a Constituição assegura aos Estados este poder¹³⁰.

As situações são inúmeras, portanto, delimitando o presente estudo, serão abordadas a mitigação da imunidade recíproca, as certidões de regularidade fiscal e os cadastros de inadimplentes, submetendo-os ao teste de constitucionalidade, em especial a consonância com o Federalismo em razão da possibilidade de quebra da isonomia e da autonomia, principalmente a financeira, dos entes federados.

1.6.1 A mitigação da imunidade recíproca

Apenas da adoção da forma federal de Estado já decorre a imunidade recíproca, porém, na Constituição de 1988 há previsão expressa deste benefício, além da autonomia e isonomia dos entes federativos, ensejando a necessidade de ponderar acerca da crescente propensão arrecadatória da União sobre os Estados-membros aquilatando a sua constitucionalidade¹³¹.

¹²⁹ Silva, (Ibid., p.102).

¹³⁰ Cavalcanti, (Ibid., p.62).

¹³¹ Ver capítulo 2.

1.6.2 Certidões de regularidade fiscal

Diante da essencialidade da autonomia financeira dos entes federados para a preservação da federação e tendo em vista a imunidade recíproca, além do rito especial da execução contra a fazenda pública, observadas a impenhorabilidade dos bens públicos e do regime de precatório para o pagamento dos débitos, será a exigência de certidão de regularidade fiscal ou a negativa em fornecê-la submetida ao teste da constitucionalidade¹³².

1.6.3 Cadastros de inadimplentes

Por fim, os cadastros de inadimplentes, em especial aqueles de autoria e administração da União dirigidos aos Estados-membros e aos Municípios, inviabilizam a atividade administrativa destes entes federados e impossibilitam a transferência de recursos constitucionais e voluntários, além de obstar a contratação de operações de crédito, tornando necessário a avaliação da sua constitucionalidade em relação à autonomia e, por conseguinte, ao federalismo¹³³.

¹³² Ver capítulo 3.

¹³³ Ver capítulo 4.

2 IMUNIDADE RECÍPROCA

Pacífico o entendimento de que a autonomia financeira é vital para a caracterização do federalismo, essencial que os entes federados disponham de fontes suficientes para atingi-la, provendo as suas necessidades financeiras, preservando-lhes a isonomia.

Embora existam diversas fontes relevantes de recursos de que dispõem os membros da Federação, apenas a tributária, mais especificamente uma de suas limitações, será objeto deste estudo em razão da sua íntima ligação com o Federalismo.

A receita tributária decorre da arrecadação de tributos cuja competência é outorgada e, ao mesmo tempo, restringida pela Carta Federal. As limitações da competência são normas de estrutura¹³⁴ e dirigem-se ao legislador infraconstitucional no sentido de balizar o exercício da aptidão para instituir tributos no exercício da competência tributária.

Tais limitações são formais ou materiais. As limitações formais orientam o exercício desta competência quanto ao procedimento (devido processo legal e legalidade) e quanto ao tempo (anterioridade e irretroatividade) enquanto que as limitações materiais impossibilitam o seu exercício com relação a determinadas pessoas, bens ou situações¹³⁵.

O objeto do presente estudo é a limitação material à competência tributária que, da expressão “é vedado”¹³⁶ recebeu a denominação imunidade por denotar aquilo que está fora do alcance do encargo ou ônus, liberado do *munus*¹³⁷ e, por ser dirigida aos entes federados, União, Estados, Distrito Federal e Municípios¹³⁸, cada um em relação aos demais – “uns aos outros”¹³⁹ - recebeu a qualificação de recíproca.

¹³⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 1993. p. 86, 116 et seq.. “Integram o sistema do direito positivo dois tipos de normas jurídicas: as regras de comportamento e as regras de estrutura. As primeiras estão diretamente voltadas para a conduta das pessoas, nas relações de intersubjetividade; as de estrutura estatuem de que modo as regras devem ser criadas, transformadas ou expulsas do sistema”

¹³⁵ ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Saraiva, 2004. O autor adota uma classificação para as limitações constitucionais ao poder de tributar mais completa e mais detalhada, aqui adotada parcialmente.

¹³⁶ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, *caput*.

¹³⁷ MORAES, Bernardo Ribeiro de. A imunidade tributária e seus novos aspectos. Revista Dialética de Direito Tributário, n.34, 1998, p.19-40.

¹³⁸ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, *caput*.

¹³⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, IV, ^a

O presente estudo é focado na denominada imunidade recíproca cuja natureza jurídica é de uma regra¹⁴⁰ da incompetência tributária¹⁴¹ inserida expressamente na atual Constituição Federal¹⁴², em especial confrontando-a com o princípio do federalismo, na relação entre as duas normas, uma vez que esta incompetência se, de uma margem, mutila a aptidão de cobrar tributos dos entes federados, de outra margem, beneficia estes mesmos entes federados, viabilizando as suas atividades.

2.1 FUNDAMENTOS

Muitas são as razões indicadas como justificadoras da imunidade recíproca, algumas mais relevantes recebem maior atenção dos doutrinadores, portanto, serão aqui abordadas.

2.1.1 Federalismo

Dentre os fundamentos apontados pela doutrina e jurisprudência, o Federalismo é o mais prestigiado, conforme resume Ormezindo:

A inexistência de proibições ou restrições à competência tributária ensejaria intromissão de um ente público nos negócios de outros, em face da subordinação tributária, gerando o caos e pondo em risco o próprio regime federativo. Faltante, tal ocorreria se permitido fosse tributar, reciprocamente, os bens, rendas e serviços das pessoas políticas. Isto porque, o ente que pode tributar pode, igualmente, submeter o ente tributado a uma série de constrangimentos que funcionam como obstáculos ao exercício de suas faculdades e prerrogativas constitucionais, afetando duramente o regime federativo.¹⁴³

É, pois, o federalismo o principal fundamento da imunidade recíproca para que um ente não interfira na esfera de atuação do outro e não haja subordinação entre eles, em homenagem à autonomia e à isonomia. E, como bem alertado pelo excerto acima, além da própria cobrança do tributo que, por si só, já pode causar transtornos a quem é tributado, também há uma porta

¹⁴⁰ Canotilho, (Ibid., p.1160-1. As normas podem ser princípios ou regras. Estes se distinguem: (i) pelo grau de abstracção; (ii) pelo grau de determinabilidade na aplicação do caso concreto; (iii) caráter de fundamentalidade no sistema das fontes do direito; (iv) “proximidade” da idéia de direito; (v) natureza normogenética.

¹⁴¹ Carvalho, (Ibid., p.116 et seq.

¹⁴² BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, IV, a, §§2º e 3º.

¹⁴³ PAIVA, Ormezindo Ribeiro de. **Imunidade tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1981, p.21.

aberta para outros tantos constrangimentos daí decorrentes já noticiados no capítulo 1 e que serão objeto de análise mais detalhada nos capítulos 3 e 4.

Este entendimento é corroborado por Ataliba¹⁴⁴, por Baleeiro¹⁴⁵, por Carvalho¹⁴⁶, por Carrazza¹⁴⁷, por Regina Costa¹⁴⁸, por Derzi¹⁴⁹, por Sant'anna¹⁵⁰, por Rodrigues¹⁵¹, por Segundo¹⁵², dentre muitos outros doutrinadores não menos renomados.

Além do federalismo em si, outros fundamentos emanam dele, neste sentido Ichihara¹⁵³ ressalta a questão da igualdade e “A chamada imunidade recíproca – prevista no art. 150, IV, “a”, da C.F. – constitui uma reiteração expressa do princípio da isonomia entre as pessoas político-constitucionais, corolário imediato do princípio federal (art. 1º)”. No mesmo sentido, acrescenta Barreto¹⁵⁴.

Advirta-se, no entanto, que não reside na isonomia pura e simples o fundamento da não tributação das pessoas federadas, pois todas poderiam ser isonomicamente tributadas de forma ampla e, assim, a isonomia não seria maculada. Encontra, sim, fundamento na isonomia combinada com a autonomia.

Neste sentido Ávila¹⁵⁵ é expresso ao afirmar que “A autonomia das pessoas políticas de direito interno constitui um dos fundamentos da federação”, portanto, prossegue concluindo que:

¹⁴⁴ ATALIBA, Geraldo. Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. São Paulo: RT, 1968, p.54.

¹⁴⁵ BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 7 ed. Atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p.234.

¹⁴⁶ Carvalho, (Ibid., p.120).

¹⁴⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p.645-646.

¹⁴⁸ COSTA, Regina Helena. Imunidades tributárias. São Paulo: Malheiros, 2001, p.139. A Autora acrescenta o fundamento da ausência de capacidade contributiva, afirmando que todos os recursos das pessoas políticas se destinam à prestação de serviços públicos.

¹⁴⁹ DERZI, Misabel Abreu Machado. A imunidade recíproca, o princípio federal e a Emenda Constitucional nº 62. Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 62, p.76-98, 1993, p. 88. A Autora afirma que a imunidade recíproca fundada na capacidade contributiva ficaria enfraquecida, defendendo o amparo nos princípios constitucionais do federalismo e da isonomia.

¹⁵⁰ SANT'ANNA, Soares Carvalho. Imunidade de empresas públicas prestadoras de serviços públicos. In: Imunidade Tributária. Marcelo Magalhães Peixoto e Cristiano Carvalho (coords). São Paulo: MP, 2005, p.44.

¹⁵¹ RODRIGUES, Denise Lucena. A imunidade como limitação à competência impositiva. São Paulo: Malheiros, 1995, p.51.

¹⁵² MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Contribuições e federalismo. São Paulo: Dialética, 2005, p.107.

¹⁵³ ICHIHARA, Yoshiaki. Imunidades tributárias. São Paulo: Atlas, 2000, p.219.

¹⁵⁴ BARRETO, Fernandino Aires; BARRETO, Paulo Aires. Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2001, p.59.

¹⁵⁵ ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Saraiva, 2004, p.211.

[...] Aspecto necessário dessa autonomia é a autonomia financeira. A independência financeira pressupõe o impedimento que as pessoas políticas de direito interno possam instituir impostos umas com relação às outras (imunidade recíproca).

Por sua vez, Torres¹⁵⁶ ressalta a importância da imunidade recíproca para preservar a autonomia financeira uma vez que “A incidência de impostos sobre os entes públicos levaria fatalmente a lhes prejudicar o desempenho e a eficiência”.

Neste mesmo diapasão caminha a jurisprudência, é o que se destaca do voto do Ministro Sydney Sanches, Relator da ADIN 939-7, reconhecendo a inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993, que autorizou a União a instituir¹⁵⁷ o Imposto Provisório Sobre Movimentação Financeira – IPMF – e cobrá-lo dos Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, sob pena de ameaça ao regime federativo, indicando os artigos 1º, 18, 60, §4º, inciso I, artigo 150, inciso VI, alínea a, todos da Constituição Federal, como violados.

Portanto, o Federalismo, através da isonomia e da autonomia, com suas características peculiares, fundamentam a imunidade recíproca, evitando a supremacia entre os entes da Federação, no entanto, vale registrar outras razões que reforçam a necessidade e viabilidade deste benefício.

2.1.2 O princípio da solidariedade e a capacidade contributiva

O princípio da solidariedade está genericamente previsto na Carta Federal¹⁵⁸ e, quando aplicado à tributação, consiste no dever de todo cidadão dar a sua contribuição para o financiamento das atividades do Estado. Este princípio tem a sua aplicabilidade reforçada para a seara tributária através do princípio da generalidade do Imposto de Renda¹⁵⁹ e na determinação de que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade¹⁶⁰.

¹⁵⁶ TORRES, Ricardo Lobo. Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995. p.194.

¹⁵⁷ O que ocorreu através da Lei Complementar nº 77, de 13 de julho de 1993, também julgada inconstitucional na mesma ADIN, STF, ADIN nº 939-7, Tribunal Pleno, DJ 18.03.94, Relator Ministro Sydney Sanches.

¹⁵⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 3º, I.

¹⁵⁹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 153, §2º, I.

¹⁶⁰ YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (coords). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005, p.60.

O dever de contribuir emana do princípio da solidariedade e o balizamento do *quantum* a contribuir, por sua vez, decorre do princípio da capacidade contributiva. É o que esclarece Yamashita¹⁶¹ em artigo sobre o tema de onde se extrai o seguinte trecho:

[...] Não que o princípio da *solidariedade genérica* perca sua eficácia na ausência de capacidade econômico-contributiva. Pelo contrário, nesta hipótese ele permanece eficaz, mas *inverte sua polaridade de passiva* (responsabilidade tributária) *para ativa* (limitação constitucional ao poder de tributar): o princípio da solidariedade genérica compõe a matriz conceitual da capacidade econômico-contributiva, na medida em que protege da tributação o *mínimo existencial*. (grifo do autor).

Resumidamente: em regra, todos devem contribuir, porém, a parcela da contribuição deve guardar conformidade com a sua capacidade contributiva.

A Carta Federal assevera que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte¹⁶², ou seja, analisando-se o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes com o propósito de aferir qual a parcela de riqueza do particular deve ser transferida para o Poder Público.

Ponderando acerca da aplicabilidade da solidariedade e da capacidade contributiva aos membros da Federação, vale lembrar que o produto da arrecadação tem como destinatário estes entes, enquanto representantes da coletividade, e têm como fim a sua aplicação em prol desta.

O dever de contribuir, decorrente do princípio da solidariedade, perde sua razão de ser quando aplicável aos entes federados haja vista que para a existência de um dever há que existir sujeitos ativo e passivo diversos, neste caso há coincidência entre os dois, impossibilitando o nascimento da obrigação ou ensejando a sua extinção¹⁶³. É um contra-senso a União, representando a coletividade, tributar um Estado sendo certo que este também representa a coletividade. Tangenciando este tema, Ichihara afirma que a confusão entre credor e devedor impossibilita a cobrança de tributo por Estado-membro para seus próprios cofres¹⁶⁴.

¹⁶¹ Yamashita, (Ibid., p.60).

¹⁶² BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 145, §1º.

¹⁶³ BRASIL. Lei nº 10.406 de 6 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil. Disponível em: Art. 381.

¹⁶⁴ Ichihara, (Ibid., p.226).

Poderia ainda se questionar acerca da inaplicabilidade deste entendimento considerando-se a representatividade de cada ente Federado, entendimento que se extrai da leitura atenta do voto do juiz Marshall no caso *Mc. Culloch versus Maryland* transcrito por Baleeiro, onde se constata que os Estados é que não podem cobrar tributos da União, pois aqueles representam parte do eleitorado, enquanto que à União é legítima a cobrança de tributos dos Estados, pois ela, a União, representa a soma do eleitorado de todos os Estados¹⁶⁵.

Esta idéia de representatividade, que pode ser a raiz da pretensa superioridade da União sobre os Estados e Municípios, enseja uma arrecadação em cascata, o que Machado trata como “mera transferência financeira de recursos entre as entidades integrantes do setor público”¹⁶⁶, aumentando-lhe o custo na medida em que seu beneficiário é sempre a sociedade, seja total ou parcialmente, além de incorrer em ofensa à isonomia dada a condição de sujeição entre os membros federados.

Outro aspecto digno de destaque é o fato de que as riquezas do Estado não representam capacidade contributiva exatamente porque destinadas às finalidades públicas, como esclarece Jarach:

[...] A capacidade contributiva significa apreciação por parte do legislador de que o fato econômico que se verificou para o sujeito lhe permitiu subtrair uma soma de dinheiro de suas necessidades provadas para destiná-las a contribuir com gastos públicos. Mas estes conceitos básicos do fato imponible não possuiriam sentido se o fato imponible se atribuísse ao Estado ou às entidades públicas ou às dependências delas. As situações ou as atividades econômicas das mesmas nunca representam capacidade contributiva porque toda a riqueza do Estado já serve diretamente às finalidades públicas e seria sem sentido atribuir-lhe uma capacidade de contribuição às finalidades para as quais toda sua atividade e sua existência estão destinadas.¹⁶⁷

Ora, diante da premissa de que toda a receita pública é destinada ao atendimento das necessidades da coletividade, ou seja, para atender as finalidades públicas, depreende-se que os entes federados não devem ser tributados seja pela ausência de capacidade contributiva seja pela inaplicabilidade do dever de solidariedade.

¹⁶⁵ Baleeiro, (Ibid., p.242).

¹⁶⁶ MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Atlas, 2003, v.1, p.183.

¹⁶⁷ JARACH, Dino. **O fato imponible: teoria geral do direito tributário substantivo**. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p.205.

É certo que o princípio da capacidade contributiva aplica-se apenas aos impostos, conforme texto constitucional¹⁶⁸, porém, a ausência do dever de contribuir e o embasamento do princípio do federalismo, estendem o benefício da imunidade recíproca às demais espécies tributárias, consoante será abordado em tópico seguinte, item 2.3.1.

2.1.3 A necessária atuação do Estado para atender as necessidades públicas

Por fim, ainda como razão justificante da imunidade recíproca, importante, também, registrar a obrigatoriedade do Poder Público em atender as demandas da população.

A atual Constituição Federal exige que a máquina pública, o Estado, seja ativo, que exerça atividades com o propósito de garantir os direitos dos cidadãos, em especial os direitos sociais definidos como “a educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição”¹⁶⁹, dentre outros direitos que geram deveres para o Poder Público¹⁷⁰.

À luz destas exigências, o Poder Público deve implementar as políticas públicas no sentido de atender aos direitos da coletividade. Ao lado dele, existem o dever de eficiência da Administração Pública¹⁷¹ e as normas e diretrizes orçamentárias¹⁷² fiscalização pelos Tribunais de Contas¹⁷³, a Lei de Responsabilidade Fiscal¹⁷⁴, dentre outros.

Visando atender esta demanda, não restam dúvidas de que o Estado deve ter recursos suficientes, justificando, reiteradamente, a necessidade da imunidade recíproca no sentido de

¹⁶⁸ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 145, §1º. Existem, no entanto, decisões do STF aplicando os princípios a outras espécies tributárias: STF, RE nº 232.393-SP, Tribunal Pleno, DJ 05.04.02, Relator Ministro Carlos Velloso, sobre taxa de lixo e AgRg em RE nº 216.259-CE, Segunda Turma, DJ 19.05.00, Relator Ministro Celso de Mello, sobre taxa de fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários.

¹⁶⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 6º.

¹⁷⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. O Art. 196 e 205 prevê o dever relativo a saúde e educação, respectivamente.

¹⁷¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 37, caput.

¹⁷² BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 165 et seq.

¹⁷³ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 70 et seq.

¹⁷⁴ BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

afastar uma despesa, a fiscal, dos entes federados no propósito de possibilitar a aplicação dos recursos em fins públicos.

Fundamentada no federalismo, na ausência de capacidade contributiva, na inaplicabilidade do dever de contribuir com as despesas públicas, além da necessidade de verter todos os recursos públicos na satisfação das finalidades coletivas, neste contexto deve ser interpretada a imunidade recíproca.

2.2 INTERPRETAÇÃO

A imunidade recíproca é uma “garantia”¹⁷⁵ atribuída ao “contribuinte”¹⁷⁶ e, considerando que os entes federados representam a sociedade na busca do bem comum, reforçado o entendimento de que esta é a sua real beneficiária. Não é um benefício do ente federado enquanto ficção, mas, sim, da coletividade, pois o tributo é arrecadado desta para ser revertido em seu favor.

Sendo uma “garantia”¹⁷⁷ consiste em cláusula pétreia e, portanto, não pode ser objeto de emenda constitucional¹⁷⁸ e nesta condição a imunidade recíproca deve ser interpretada de forma a resguardar os valores que visa proteger, levando em consideração outras normas constitucionais que a fundamenta (federalismo, o dever de eficiência gestão pública e de buscar o desenvolvimento, dentre outras), buscando a “ascensão de valores, o reconhecimento da normatividade dos princípios e a essencialidade dos direitos fundamentais”¹⁷⁹.

Também a jurisprudência encara a imunidade recíproca como uma garantia, é o que depreende da leitura da retificação do voto do Ministro Sydney Sanches, Relator da ADIN 939-7, ampliando a inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993, que autorizou a União a instituir¹⁸⁰ o Imposto Provisório Sobre Movimentação

¹⁷⁵ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, *caput*.

¹⁷⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, *caput*.

¹⁷⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, *caput*.

¹⁷⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art.60, §4º.

¹⁷⁹ BARROSO, Luis Roberto. Interpretação e aplicação da Constituição, 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2004. p.342.

¹⁸⁰ O que ocorreu através da Lei Complementar nº 77, de 13 de julho de 1993, também julgada inconstitucional na mesma ADIN: STF, ADIN nº 939-7, Tribunal Pleno, DJ 18.03.94, Relator Ministro Sydney Sanches.

Financeira – IPMF – e cobrá-lo sem observância das imunidades previstas no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal, no seguinte teor:

[...] a dificuldade que tive, para considerar inconstitucional a referência ao inciso VI, de modo a abranger também as alíneas “b”, “c” e “d” (e não apenas a alínea “a”), foi por não ver em tais alíneas (“b”, “c” e “d”) garantias de contribuintes, mas, sim, imunidades tributárias, que não estariam protegidas pelas cláusulas pétreas do inc. IV do §4º do art. 60 da Constituição Federal. Vejo, porém, que a maioria não tem dificuldade em considerar tais imunidades, como garantias.

Poder-se-ia entender aplicável à imunidade a interpretação literal conforme prescreve o Código Tributário Nacional para a outorga de isenção e dispensa de cumprimento de obrigações tributárias acessórias¹⁸¹, no entanto, conforme alerta Peixinho, “a liberdade do intérprete encontra seu ponto-limite nos princípios fundamentais e nos valores consagrados pela Constituição”¹⁸²¹⁸³.

Apesar de ser norma de exceção à competência tributária, mais acertado, no entanto, é o entendimento de que às normas imunizantes não devem ser interpretadas de forma restritiva e literal, pois ela, a imunidade, tem por função preservar princípios constitucionais. Neste sentido Costa¹⁸⁴, lembrando que esta interpretação deve ser teleológica e sistemática, afirma que:

Em nosso entender, a interpretação da norma imunizante deve ser efetuada de molde a efetivar o princípio ou liberdade por ela densificado. O alcance da norma há se conformar com a eficácia do princípio ou liberdade. Portanto, interpretação que não conduza a este desfecho é inadmissível.

Inobstante o entendimento de alguns no sentido de que as exceções devem ser interpretadas de forma restritiva, maior razão assiste a quem defende que a interpretação deve, sempre, ter como finalidade a densificação dos valores prestigiados na Constituição Federal e que, por isso, pretende protegido. É o que nos esclarece Greco¹⁸⁵:

¹⁸¹ BRASIL. Código Tributário Nacional. Art. 111, incisos I a III.

¹⁸² PEIXINHO, Manoel Messias. A interpretação da Constituição e os princípios fundamentais. 3 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2003, p.143-144.

¹⁸³ Neste sentido é a jurisprudência: STF, RE nº 87.049/SP, Tribunal Pleno, DJ 01.09.78, Relator Ministro Xavier de Albuquerque e STF, RE nº 102.041/SP. Primeira Turma, DJ 19.10.84, Relator Ministro Rafael Mayer.

¹⁸⁴ Costa, (Ibid., p.117).

¹⁸⁵ GRECO, Marco Aurélio. Imunidade Tributária. In: Pesquisas tributária. Yves Gandra da Silva Martins (coord). São Paulo: RT; Centro de Extensão Universitária, 1998. (Nova Série, 4. Imunidade Tributária). P.711.

[...] Em função desta duplicidade de feições, a interpretação das limitações, ao mesmo tempo (e este é o grande desafio), não pode resultar nem numa conclusão que implique em ela se tornar maior do que o próprio poder que está sendo limitado (pois limitação não é negação do poder, mas restrição na sua amplitude e no ser exercício), nem pode dar à norma constitucional que a prevê um sentido tão restrito que iniba a proteção ao valor subjacente.

Desta forma, a restrição deve ser ponderada para não ultrapassar o objeto da delimitação, nem se tornar tão restrita que acabe por não proteger o bem que se pretende preservar. Assim a imunidade recíproca, por um extremo, não mutilar toda a competência tributária e, no outro extremo, não deve macular o federalismo operando estado de sujeição entre os membros da Federação que devem ser autônomos, sem restringir a gestão pública na sentido de atender as necessidades da coletividade.

Destaca Torres¹⁸⁶ a questão do dever de eficiência da Administração Pública com o propósito de atender aos fins públicos e, conseqüentemente, proteger as liberdades individuais, o que vem a corroborar com a interpretação ponderada que merece a imunidade recíproca:

De feito, o *objetivo imediato* da imunidade recíproca é garantir o perfeito funcionamento das diversas esferas de Governo e o seu equilíbrio e interação. A incidência de impostos levaria fatalmente a lhes prejudicar o desempenho e a eficiência.

[...]

Se a *causa imediata* da imunidade recíproca repousa na preservação da eficiência no desempenho do serviço público e na harmonia da Federação, a sua *causa profunda* está na proteção da *liberdade individual*.

Neste sentido é que se defende que a interpretação “deve ocorrer da forma mais ampla possível, não cabendo nenhuma restrição ou meios-terminos”¹⁸⁷, conforme resume Rodrigues:

Justifica-se uma interpretação ampla da medida em que, sendo a imunidade uma regra, deverá estar em consonância com os princípios e, como será visto no decorrer deste estudo, todos os casos estabelecidos no artigo 150, VI, da Constituição Federal de 1988 são a expressão de princípios constitucionais, devendo, pois, ser interpretados amplamente, sem levar em conta a precariedade contida no texto da regra¹⁸⁸.

¹⁸⁶ Torres, (Ibid., p.194-196).

¹⁸⁷ MOTTA FILHO, Marcello Martins. Imunidade tributária. In: Pesquisas tributária. Yves Gandra da Silva Martins (coord). São Paulo: RT; Centro de Extensão Universitária, 1998. (Nova Série, 4. Imunidade Tributária).

¹⁸⁸ Rodrigues, (Ibid., p.35).

A interpretação da imunidade recíproca deve ser mais ampla do que pretende a literalidade do texto constitucional em razão da densificação de princípio conformador e estruturante¹⁸⁹ que é o Federalismo.

Em se tratando de garantia de toda a sociedade, é certo afirmar que a sua aplicação deve ser imediata¹⁹⁰, bem como porque decorre de princípio adotado pela Constituição¹⁹¹ uma vez que é fundamentada no Federalismo.

Reforçando a aplicabilidade imediata e eficácia plena da imunidade recíproca, Costa¹⁹² conclui que não há restrição, pois a Constituição não aponta edição de lei complementar e Barreto, classificando as imunidades em condicionadas e incondicionadas, insere a imunidade recíproca nesta última classe em razão do sistema federativo¹⁹³.

Adotando como premissa que a interpretação da imunidade recíproca deve levar em consideração valores constitucionais e o princípio do Federalismo, há que ser definido o alcance desta regra.

2.3 O ALCANCE DA IMUNIDADE RECÍPROCA

A redação do texto constitucional, além de outras restrições, limita a vedação da tributação recíproca aos “impostos”, aflorando o questionamento sobre a real extensão da norma, se deve ser interpretada de forma literal, abrangendo apenas a espécie tributária referida ou se, do contrário, é mais ampla, englobando também as demais espécies tributárias.

Sobre o tema, pertinente é a lição de Barroso ao tratar dos métodos clássicos da interpretação:

Todavia, havendo incongruência entre a interpretação lógica e gramatical, caberá ao intérprete operar uma *retificação* do sentido verbal na conformidade e na medida do sentido lógico. A imperfeição lingüística, expõe Ferrara, pode manifestar-se de duas formas: ou o legislador disse mais do que queria dizer, ou disse menos, quando queria dizer mais. No primeiro

¹⁸⁹ Canotilho, (Ibid., p.1166, 1175. Ver item 1.5.2.

¹⁹⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 5º, §1º.

¹⁹¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 5º, §2º.

¹⁹² COSTA, (Ibid., p.97).

¹⁹³ Barreto; Barreto, (Ibid., p.14).

caso, impõe-se uma interpretação *restritiva* (ou estrita), onde a expressão literal da norma precisa ser limitada para exprimir o seu verdadeiro sentido (*lex plus scripsit, minus voluit*). No segundo caso, será necessária uma interpretação *extensiva*, com o alargamento do sentido da lei, pois este ultrapassa a expressão literal da norma (*lex minus scripsit quam voluit*).¹⁹⁴

[...] Comportam interpretação extensiva as normas que asseguram direitos, estabelecem garantia e fixam prazos.¹⁹⁵

Tendo em mente esta doutrina, reitere-se a necessidade de interpretar a imunidade, enquanto norma garantidora de direito, em harmonia com outras normas constitucionais, sendo possível atribuir-lhe alcance maior que o literal.

Isto porque, conforme assevera Borges, “Sistematicamente, através de imunidade, resguardam-se princípios, idéias-forças ou postulados essenciais ao regime político”, e prossegue afirmando que:

Analisada sob o prisma do fim, objetivo ou escopo, a imunidade visa assegurar certos princípios fundamentais ao regime, a incolumidade de valores éticos e culturais consagrados pelo ordenamento constitucional positivo e que se pretende manter livres das interferências da tributação¹⁹⁶.

A sua importância é tamanha que se admite, inclusive, a existência de imunidade implícita quando resultante da própria Constituição¹⁹⁷. É o caso de quando decorre do princípio do Federalismo, onde não precisa ser expressa é o que se depreende da nota de revisão da obra de Baleeiro¹⁹⁸ por Derzi.

Em havendo possibilidade de ser implícita¹⁹⁹, maior razão para interpretá-la em conformidade com outras normas constitucionais ao invés de ater-se à sua literalidade. É o que adverte Machado Segundo, em defesa da extensão da imunidade recíproca a todo e qualquer tributo, por entender que aquela decorre do federalismo²⁰⁰.

¹⁹⁴ Barroso, (Ibid., p.121).

¹⁹⁵ Barroso, (Ibid., p.122).

¹⁹⁶ BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p.221.

¹⁹⁷ Paiva, (Ibid., p.6).

¹⁹⁸ Baleeiro, (Ibid., p.227).

¹⁹⁹ Como ocorre no direito comparado. A exemplo dos Estados Unidos onde a imunidade não é expressa da Carta, porém é reconhecida pela Corte Suprema deste o *leadind case* Mc. Culloch vs. Maryland, cf. Baleeiro, (Ibid., p.236).

²⁰⁰ Machado Segundo, (Ibid., p.108).

2.3.1 Extensão às demais espécies tributárias

Uma retrospectiva histórica através das Constituições brasileiras demonstra que não há qualquer impedimento à extensão da imunidade recíproca a todos os tributos.

A Constituição Federal de 1824 era silente. Já as Constituições Federais de 1891²⁰¹, de 1934²⁰² e a de 1937²⁰³ utilizam o termo “tributar” referindo-se à proibição de onerar bens, rendas e serviços reciprocamente. Somente a partir da Constituição Federal de 1946²⁰⁴ é que há a referência a “lançar impostos”, o que foi repetido pela Carta de 1967²⁰⁵ que também faz referência a “criar impostos”.

Costa afirma que “Tratando-se do querer constituinte originário, que não encontra limitações de quaisquer naturezas, não há impedimento a que a Constituição institua uma situação de intributabilidade concernente a taxas ou contribuições”²⁰⁶, reforçando o seu entendimento de que não há vedação à extensão da imunidade aos demais tributos enumera 12 hipóteses de imunidades de taxas²⁰⁷ e as imunidades das contribuições sociais²⁰⁸.

²⁰¹ “Art. 10 - É proibido aos Estados tributar bens e rendas federais ou os serviços a cargo da União, e reciprocamente.”

²⁰² Art. 17 - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

X – tributar bens, rendas e serviços uns dos outros, estendendo-se a mesma proibição às concessões de serviços públicos, quanto aos próprios serviços concedidos e ao respectivo aparelhamento instalado e utilizado exclusivamente para o objeto da concessão.

Parágrafo único. A proibição constante do nº X não impede a cobrança de taxas remuneratórias devidas pelos concessionários de serviços públicos.”

²⁰³ “Art. 32 – É vedados à União, aos Estados e aos Municípios:

c) tributar bens, rendas e serviços uns dos outros.

Parágrafo único. Os serviços públicos concedidos não gozam de isenção tributária, salvo a que lhes for outorgada, no interesse comum, por lei especial.”

²⁰⁴ “Art. 31. A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

V - lançar impostos sobre:

a) bens, rendas e serviços uns dos outros, sem prejuízo da tributação dos serviços públicos concedidos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

Parágrafo único. Os serviços públicos concedidos, não gozam de isenção tributária, salvo quando estabelecidas pelo Poder competente ou quando a União instituir, em lei especial, relativamente aos próprios serviços, tendo em vista o interesse comum.”

²⁰⁵ “Art. 20. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - criar impostos sobre:

a) o patrimônio, a rendas ou serviços uns dos outros;

§1º - o disposto na letra a do nº III é extensivo às autarquias, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais, ou delas decorrentes; não se estende, porém, aos serviços públicos concedidos, cujo tratamento tributário é estabelecido pelo poder concedente no que se refere aos tributos de sua competência, observado o disposto no parágrafo seguinte.

§2º - A União, mediante lei complementar, atendendo, a relevante interesse social ou econômico nacional, poderá conceder isenção de impostos federais, estaduais e municipais.”

²⁰⁶ Costa, (Ibid., p.47).

²⁰⁷ Costa, (Ibid., p.207 et seq.

²⁰⁸ Costa, (Ibid., no item 3.3, p.215 et seq.

No mesmo sentido, Carvalho defende que a limitação aos impostos é infundada, indicando e existência de imunidades para outras espécies tributárias, utilizando como exemplo a imunidade da contribuição para a seguridade social prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal de 1988, fazendo um comparativo com o princípio da uniformidade que certamente deve ser aplicado, além de aos impostos, às taxas e contribuições de melhoria²⁰⁹.

Os princípios informadores da imunidade recíproca levam à conclusão de que o benefício não se limita aos impostos, “Se, como muitos crêem, o fundamento da imunidade fosse a qualidade do sujeito passivo ser ente soberano, ela deveria aplicar-se também à taxa.”²¹⁰ e aos demais tributos.

Machado Segundo²¹¹ entende que, como decorrência do Federalismo a imunidade recíproca abrange os tributos e não apenas os impostos. Por sua vez, defendendo a autonomia, Andrade Filho²¹² afirma que a palavra “impostos”, referida no inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, deveria ter aplicação ampla de modo a contemplar toda e qualquer exação”.

Em sentido contrário, no entanto, segundo Paiva²¹³, é o entendimento de Ataliba para quem “A exigência de tributos vinculados (taxa e contribuição de melhoria), ao contrário, não corresponde exclusivamente ao exercício de supremacia do ente público, em razão do que estão eles excluídos da imunidade recíproca”.

No entanto, em prevalecendo este entendimento, além de afetar o federalismo cooperativo, violados serão a capacidade contributiva e a não submissão ao dever de contribuir, aumentando o custo de arrecadação que sobrecarrega a sociedade, real destinatária e beneficiária da imunidade recíproca.

Por outro prisma, adotada a classificação terciária das espécies tributárias, há que se reconhecer a imunidade das contribuições que revelam natureza jurídica de imposto, conforme Jarach:

²⁰⁹ Carvalho, (Ibid., p.112-115).

²¹⁰ Jarach, (Ibid., p.206).

²¹¹ Machado Segundo, (Ibid., p.107).

²¹² ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imunidades tributárias na Constituição Federal. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães. CARVALHO, Cristiano. Coordenadores. **Imunidade tributária**. São Paulo: MP, 2005, p.44.

No direito positivo, quando a vinculação entre serviço e pressuposto de fato do tributo é mais estreita, a contribuição se acerca mais à taxa, quando é mais indireta, a contribuição se parece mais ao imposto. No primeiro caso parece que não deve valer a doutrina da imunidade fiscal do Estado e de suas dependências, no segundo sim²¹⁴.

Considerando que a sociedade já contribui para a seguridade social através de recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios²¹⁵, não é razoável a cobrança desta contribuição do ente federado – que já contribui através de seus orçamentos – por representar custo para a sociedade com a arrecadação em cascata.

Havendo, como de fato há, previsão de imunidade para contribuições sociais devidas pelas entidades de beneficentes de assistência social²¹⁶, não existem motivos razoáveis para não estender o benefício aos entes federados que são a personificação da sociedade, representam os interesses desta. Neste sentido pertinente a observação de Sampaio²¹⁷:

Ora, é cediço que as instituições de assistência social só fazem jus à excepcional franquia imunizantes por desempenharem funções que, a princípio, deveriam ser exercidas exclusivamente pelo Poder Público, atuando, assim, como uma extensão deste. Em tais condições, a imunidade das instituições de assistência social só se justificaria de houvesse sido também conferida ao próprio Poder Público.

Neste contexto, em consonância com o federalismo cooperativo, necessária a adoção do entendimento de que a imunidade recíproca deve abranger todas as espécies tributárias.

²¹³ Paiva, (Ibid., p.22).

²¹⁴ Jarach, (Ibid., p.207).

²¹⁵ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 195, *caput*.

²¹⁶ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 195, §7º.

²¹⁷ SAMPAIO, Alcides da Fonseca. Contribuição “previdenciária”: inexistência de responsabilidade do Poder Público. Revista de Estudos Tributários, n. 39, p.36-51, 2004.

2.3.2 O poder público como contribuinte de fato

Ainda pertinente à expressão “impostos”, discuti-se a extensão da imunidade recíproca quando o ente federado figura como contribuinte de fato nos impostos indiretos, divergindo a doutrina sobre o tema.

Baleeiro, defendendo utilização do critério econômico para a interpretação da imunidade, recomenda a apuração dos efeitos econômicos, desonerando o ente federado quando ele suporta o ônus da tributação, admitindo, por outro lado, a desoneração quando este for contribuinte de direito e não transfira o ônus da tributação para o comprador²¹⁸.

Por seu turno, Costa defende que quando o ente público está na condição de contribuinte de fato a sua capacidade econômica deve ser protegida para consecução dos fins públicos a que se destina²¹⁹.

O posicionamento de Baleeiro²²⁰ prevaleceu no Supremo Tribunal Federal até ser substituído pelo entendimento de Bilac Pinto²²¹, que foi adotado por Carvalho, afirmando que a “relação jurídica se instala entre o sujeito pretensor e sujeito devedor, sem que haja qualquer participação integrativa dos terceiros beneficiados”²²² e que o ente público como contribuinte de fato, deve “arcar com preço da exação, pois aquilo que desembolsa não é tributo, na lídima expressão da essência jurídica”²²³.

Confrontando as posições opostas, Paiva²²⁴ distinguiu os efeitos da interpretação substancial e formal para as normas imunizantes da seguinte forma:

²¹⁸ Baleeiro, (Ibid., p.257).

²¹⁹ Costa, (Ibid., p.154).

²²⁰ STF, RE nº 68.450/SP, Primeira Turma, DJ 10.12.69, Relator Ministro Aliomar Baleeiro.

²²¹ STF, RE nº 68.741/SP, Segunda Turma, DJ 21.10.70, Relator Ministro Bilac Pinto.

²²² Carvalho, (Ibid., p.120-121).

²²³ Carvalho, (Ibid., p.121).

²²⁴ Paiva, (Ibid., p.25-26).

Figura 2. Interpretação substancial X Interpretação formal

Situações	Ente público como	Interpretação substancial	Interpretação formal
Situação A	Contribuinte de fato	Hipótese de não incidência	Hipótese de incidência
Situação B	Contribuinte de direito	Hipótese de incidência	Hipótese de não incidência

Fonte: Paiva (1981).

E, com base nesta distinção, o referido autor defende que:

O texto constitucional imunizante, ao contrário da isenção, deve ser aplicado através de uma interpretação ampla. É a conciliação das interpretações formal e substancial. Apenas assim será possível colocar a salvo a autonomia da União, dos Estados e dos Municípios, preservando-se o princípio federativo.

É certo que todo tributo repercute no preço do serviço ou mercadoria, pois qualquer deles compõe o seu custo final. Em certas situações o tributo incide no momento da venda do bem ou serviço, ganhando mais relevância aos olhos, como é o caso do ICMS, IPI e ISS, em razão do destaque na nota fiscal.

Nestes casos, importante a desoneração do ente federado quando adquirente na condição de contribuinte de fato em respeito à capacidade contributiva por assemelhar-se à situação da substituição tributária, havendo a repercussão do custo tributário para o adquirente do bem ou serviço que se “submete à retenção” do tributo na fonte ao pagar o preço total, incluindo, por certo, o valor do tributo destacado na nota fiscal.

Quanto aos tributos submetidos ao princípio da não-cumulatividade, a tributação do ente federado como contribuinte de fato gera ainda mais prejuízos. Quando, por exemplo, da aquisição de mercadorias, o crédito do ICMS destacado em nota fiscal não será aproveitado. Isto porque o ente federado não é contribuinte de direito do ICMS e não terá débitos a pagar e, por conseguinte, não terá como aproveitar o crédito. Será acumulado um tributo “pago indevidamente” com dificuldades para restituição em razão das normas do Código Tributário Nacional sobre o tema²²⁶.

²²⁵ Paiva, (Ibid., p.27).

²²⁶ Artigo 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Por outro lado, quando o ente federado figura como contribuinte de direito, mister se faz o afastamento da tributação e não se pode argumentar que o adquirente é que vai se beneficiar da exoneração, gerando quebra da isonomia ou concorrência desleal, haja vista que a própria Constituição Federal determina que o ente federado só atua nesta seara em homenagem aos imperativos de segurança nacional ou relevante interesse coletivo²²⁷ que o poder público só age em razão de interesse público²²⁸.

2.3.3 Os conceitos de patrimônio, renda e serviços

Necessária a delimitação destes conceitos, definindo se a imunidade recíproca abrange todo e qualquer tributo ou se apenas aqueles que incidem sobre o patrimônio, a renda ou o serviço e, por conseguinte, necessária a definição do que seja tributo incidente sobre patrimônio, renda e serviço.

Parte da doutrina defende a adoção da classificação do Código Tributário Nacional²²⁹, neste sentido ficam afastados da imunidade recíproca diversos tributos, dentre eles os impostos de importação e exportação, IPI, parte do ICMS.

Coelho, defendendo uma interpretação lógico-sistemática e afirmando que os conceitos de renda, patrimônio e serviço encontram-se na Constituição Federal de 1988 e no Código Tributário Nacional, conclui que a imunidade recíproca engloba apenas: imposto sobre a renda; impostos de transmissão de bens móveis e imóveis e de direitos a ele relativos, exceto os de garantia, entre vivos e mortos; imposto sobre a propriedade territorial e predial urbana; imposto sobre a propriedade territorial rural; imposto sobre a propriedade de veículos

²²⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 173, *caput*.

²²⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 173, *caput*.

²²⁹ (i) impostos sobre o comércio exterior (imposto de importação e imposto de exportação); (ii) impostos sobre o patrimônio e a renda (imposto sobre a propriedade territorial rural, imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos, imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza); (iii) imposto sobre a produção e a circulação (imposto sobre produtos industrializados, imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias, imposto municipal sobre operações relativas à circulação de mercadorias, imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários, imposto sobre serviços de transporte e comunicações, imposto sobre serviços de qualquer natureza) e (iv) impostos especiais (impostos sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do país e impostos extraordinários)

automotores; impostos sobre serviços de transporte e comunicação do ICMS e o imposto sobre serviços de qualquer natureza²³⁰.

Contra esta limitação, Costa é categórica:

Esse não nos parece o melhor entendimento. Se a finalidade da imunidade mútua das pessoas políticas é preservar-lhes a igualdade, a autonomia, impende inferir que nenhum imposto poderá recair sobre seus bens, rendas ou serviços. Ademais, afigura-se-nos desarrazoado atrelar a dimensão da exoneração constitucional a regramento ditado por normas de hierarquia inferior. Portanto, a nosso ver, o Imposto sobre Operações Financeiras, por exemplo, indiscutivelmente grava o patrimônio, não podendo ser exigido das pessoas destinatárias da imunidade recíproca²³¹.

Bastante lúcido é o destaque sobre a impossibilidade de norma infraconstitucional, como é o caso do Código Tributário Nacional, restringir o conteúdo da Constituição Federal, em ofensa também ao Federalismo, bem como arrazoada é a ressalva de que todo tributo ainda que não incida sobre o patrimônio, necessariamente grava o patrimônio, pois representa desembolso, onerando-o.

Considerando que a finalidade da imunidade recíproca é proteger o patrimônio do ente federado e, por conseqüência, o patrimônio da coletividade, não há que se restringir a tributação a este ou aquele imposto, mas atribuí-la a todos os impostos, a todos os tributos.

Baleeiro opta por uma interpretação mais ampla dos conceitos de renda, patrimônio e serviços tendo como baliza a idéia de que um ente federado “não anule ou embarace o meio de atuação”²³² dos demais e, por outro lado, alertando para que a imunidade não enseje a retirada de campo tributário de um ente federado pelo que recomenda a “apreciação concreta dos efeitos e não na abstrata consideração de uma regra”²³³.

Neste sentido, sob outro prisma, Carrazza defende que, quando a Constituição fala de imunidade para impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços, o benefício se estende a todos os impostos por duas razões: (i) porque a Constituição utilizou, nesta passagem,

²³⁰ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1992, p.341-342.

²³¹ Costa, (Ibid., p.148).

²³² Baleeiro, (Ibid., p.252).

²³³ Baleeiro, (Ibid., p.252).

linguagem econômica e para a Economia todos os impostos incidem, necessariamente, sobre a renda, sobre o patrimônio ou sobre serviços, não havendo uma quarta hipótese e (ii) porque, ainda que não houvesse a previsão constitucional, as pessoas políticas não podem cobrar impostos, umas das outras, para não destruí-las ou dificultar-lhes o funcionamento²³⁴.

É certo que a jurisprudência sinaliza no sentido de que a interpretação destes conceitos – renda, patrimônio e serviço – não deve ser literal ou restritivo, é o que se depreende do reconhecimento expresso de que a imunidade recíproca abrange o Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira – IPMF²³⁵ – e sobre Imposto sobre Operações Financeiras – IOF²³⁶.

2.3.4 As finalidades essenciais, as delas decorrentes e a exploração de atividades econômicas

Quando a Constituição Federal estende a imunidade recíproca às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, faz a ressalva de que o benefício destina-se ao patrimônio, renda e serviço “vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes”²³⁷, donde se depreende que é maior a extensão do benefício dos entes federados.

Esta maior extensão foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal na ocasião do julgamento da ADIN 1758-4²³⁸ ao declarar a inconstitucionalidade da expressão “inclusive pessoa jurídica imune” constante do artigo 28 da Lei Federal nº 9.532/97 que pretendia tributar pelo Imposto de Renda o rendimento das aplicações em fundos de investimentos, afastando o entendimento do Fisco Federal de que renda de aplicação financeira não decorre das finalidades essenciais. Esta ressalva é inaplicável aos entes federados.

Da referida ressalva, infere-se que a imunidade recíproca tem uma amplitude maior que aquela estendida às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e ainda maior que as imunidades cujos beneficiários são os templos de qualquer culto, partido político, entidades sindicais, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos,

²³⁴ Carrazza, (Ibid., p.644-645).

²³⁵ STF, ADIN nº 939-7, Tribunal Pleno, DJ 18.03.94, Relator Ministro Sydney Sanches.

²³⁶ STF, AgReg em AI nº 175.133-0/PR, Segunda Turma, DJ 26.04.96, Relator Ministro Marco Aurélio.

²³⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, §2º.

²³⁸ STF, ADIN nº 1758-4, Tribunal Pleno, DJ 22.05.98, Relator Ministro Carlos Velloso

pois, nestes últimos não estão contempladas as finalidades decorrentes das finalidades essenciais²³⁹.

A maior amplitude da imunidade recíproca dos entes federados decorre do fato de que a sua finalidade é o atendimento do interesse público, seja prestando serviço público, seja atuando em atividade econômica em sentido estrito, devendo, portanto, sempre ser protegida da tributação.

Em sentido contrário, Torres, com o mesmo entendimento de Baleeiro, defende que a imunidade recíproca abrange apenas o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais²⁴⁰ isto porque o §3º do art. 150 da Constituição Federal restringe a imunidade recíproca, afastando o benefício quando houver exploração de atividades econômicas regidas por normas aplicáveis a empreendimentos privados.

No intuito de apreender seu o real alcance, imperiosa a interpretação sistemática da Constituição, confrontado esta norma com outras pertinentes ao tema, em especial naquela que determina que a exploração de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos de segurança nacional ou a relevante interesse coletivo²⁴¹.

Revela-se, pois, que a segurança nacional e o interesse coletivo orientam a atuação do ente público mesmo quando atua em campo da iniciativa privada, portanto não há porque ser afastada a imunidade recíproca.

Seguindo adiante na análise do texto constitucional, é corroborada a assertiva acima quando é expressamente afastado o gozo de privilégios fiscais não extensivos ao setor privado apenas para as empresas públicas e sociedades de economia mista²⁴², ficando claro que os entes federados, por atender aos imperativos de segurança nacional e interesse coletivo, gozam da imunidade recíproca também quando atuam no campo da iniciativa privada.

²³⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, VI, c.

²⁴⁰ Torres, (Ibid., p.198-200).

²⁴¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 173.

²⁴²BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 173, §2º.

A própria Carta determina a intervenção do Estado nas ordens social e econômica com o fito de dirigi-las, conduzindo-as ao desenvolvimento, sempre com o intuito maior de atingir o fim público almejado, portanto, também abrangida pela imunidade recíproca.

Ilustrando o entendimento acima, interessante a abordagem de Barreto²⁴³, ao defender que as pessoas administrativas não auferem lucro nem têm prejuízo, mas, sim, têm superávit ou déficit, amparando-se na Lei Federal nº 4.320/ 64²⁴⁴:

É dizer, enquanto as pessoas privadas buscam a obtenção de ganhos, proveitos, lucros, as pessoas administrativas não são movidas por esse intento. Bem ao contrário, limitam-se a perseguir a realização do interesse público, nada obstante nesse intuito possam vir a obter receitas maiores que as despesas.

[...]

O emprego do termo lucro pressupõe a possibilidade de sua distribuição. Ora, pessoa administrativa não distribui lucro. Isto está fora de cogitação.

Ou seja, sendo sempre público o fim do ente federado, não se lhe aplicando as idéias de lucro e sua distribuição, todo e qualquer renda, patrimônio e serviço deve ser imune.

2.3.5 A expressão “contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas” e a figura do “promitente comprador”

Ainda o §3º do art. 150 da Constituição Federal restringe a imunidade recíproca, afastando o benefício quando houver contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

Além dos fundamentos acima expostos, o fato de que a contraprestação do particular é revertida em prol da coletividade também corrobora para que na interpretação desta norma resulte prevalecer a imunidade recíproca.

É certo que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que a gratuidade não é requisito essencial para o gozo da imunidade pelas instituições educacionais²⁴⁵ e de assistência social²⁴⁶. Ora se

²⁴³ BARRETO, Aires. Pessoa administrativa não auferem lucro nem tem prejuízo: tem superávit ou déficit. Revista Trimestral de Direito Público, n. 6, 1994.

²⁴⁴ BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Art. 7º, §1º, e 11, §2º.

²⁴⁵ STF, RE nº 93.463-4/RJ, Segunda Turma, DJ 14.05.82, Relator Ministro Cordeiro Guerra.

²⁴⁶ STF, RE nº 74.792-BA, Primeira Turma, DJ 10.08.73, Relator Ministro Djaci Falcão, e STF, RE nº 89.012-SP, Primeira Turma, DJ 09.06.78, Relator Ministro Moreira Alves.

estas instituições não perdem o benefício, com mais razão ainda o ente federado não poderá perder a imunidade quando cobra pela prestação de algum serviço público, o que deve orientar a imunidade é a aplicação dos valores arrecadados e não a arrecadação em si, que é essencial para o desenvolvimento da atividade beneficiada, pois sem ela não há como prestar serviços à população.

Por fim, o mesmo o §3º do artigo 150 da Constituição Federal exclui do campo da imunidade recíproca a obrigação do promitente comprador de pagar impostos relativos ao bem imóvel²⁴⁷.

Para bem entender o alcance desta ressalva, cabe destacar que quando um ente federado é o adquirente há imunidade para os impostos relacionados ao imóvel, seja aquele incidente sobre a propriedade (IPTU ou ITR), seja em razão da transmissão (ITIV ou ITCMD). Desta forma, a norma dirige-se aos particulares, sendo, portanto, inócua, pois não há que se falar em imunidade recíproca.

O texto tem origem histórica como esclarece Baleeiro²⁴⁸, *in verbis*:

Mas, sob o regime da Constituição Federal de 1946, discutiu-se largamente se os imóveis que os Institutos de Previdência, hoje reunidos no Instituto Nacional da Previdência Social e as Caixas Econômicas prometiam vender a particulares, aos quais transferiam a posse ou uso desses bens, eram sujeitos ao imposto predial, desde que o domínio continuava a pertencer a essas entidades públicas.

Na realidade econômica, esse imposto não as onerava, mas aos particulares possuidores e usuários dos imóveis e que deviam pagá-lo como se fossem donos.

O Supremo Tribunal Federal, em muitas dezenas de julgados, olhou apenas do ponto de vista do Direito Privado, assegurando a imunidade, que redundava em favor dos prometidos compradores, sem levar em conta que o tributo não atingia a autarquia. Essa jurisprudência discutível se tornou tão tranqüila que logrou a fixação da *Súmula* n° 74²⁴⁹: “O imóvel transcrito em nome da autarquia, embora objeto de venda a particulares, continua imune aos impostos locais”. Todavia exclui-se da imunidade o imposto de transmissão *inter vivos*, por ser encargo do comprador e não da autarquia promitente (*Súmula* n° 75).

Para reconhecer a inocuidade da ressalva e da razão que assiste ao doutrinador ao adjetivar de discutível a jurisprudência do STF, basta uma leitura dos artigos do CTN que definem o

²⁴⁷ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 150, §3º, parte final.

²⁴⁸ Baleeiro, (Ibid., p.256).

²⁴⁹ Superada pela Súmula: STF, Súmula 583, DJ 03.01.77, com o seguinte teor: “Promitente comprador de imóvel residencial transcrito em nome de autarquia é contribuinte do Imposto Predial e Territorial Urbano”

contribuinte do Imposto Territorial Rural e do Imposto Predial e Territorial Urbano, ambos com o seguinte teor: “O contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título”, pois o promitente comprador se enquadra no conceito de contribuinte por ser “possuidor a qualquer título”.

2.3.6 As obrigações acessórias

Além da exigência da obrigação principal que consiste na cobrança de tributos, ou seja, na cobrança de valores pecuniários, cumpre ainda, perquirir sobre a legitimidade da exigência recíproca de cumprimento de obrigações acessórias.

Fica afastada desta análise a questão relacionada com a retenção de valores na fonte, pois ainda que onerem administrativa e financeiramente o ente que procede à retenção, consiste em colaboração na Fiscalização de outro ente federado, portanto, inerente ao próprio federalismo cooperativo.

Aborda-se aqui a constitucionalidade da exigência de cumprimento de obrigações acessórias ou deveres instrumentais que tem por objetivo atender a interesses da arrecadação e que consistem em prestações positivas ou negativas no dizer do Código Tributário Nacional - CTN²⁵⁰.

Vale lembrar que o artigo 14 do CTN ao estabelecer as exigências para a imunidade, incluindo a manutenção de escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, refere-se apenas aos partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais dos trabalhadores, instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos, ou seja, não contempla os entes federados e a imunidade recíproca.

A Constituição Federal é silente em relação às obrigações acessórias. No CTN, por sua vez, não constam normas relacionadas à imunidade recíproca.

²⁵⁰ BRASIL. Código Tributário Nacional. Art. 113, §2º.

A doutrina, em regra, entende que as obrigações acessórias devem ser cumpridas inclusive por pessoas imunes, com o que não concorda Torres, para quem a imunidade “abrange assim a obrigação principal que a acessória²⁵¹”.

A exigência da obrigação acessória deve ser interpretada em conformidade com o Federalismo, ou seja, se decorre do espírito de cooperação que lhe é inerente, infere-se que deve ser exigida e cumprida, porém, por outro lado, se ensejar um estado de sujeição entre membros da Federação, é inconstitucional por quebrar a isonomia e autonomia peculiar ao Federalismo.

²⁵¹ Torres, (Ibid., p.400).

3 CERTIDÕES DE REGULARIDADE FISCAL

As Certidões de Regularidade Fiscal encontram fundamento no Código Tributário Nacional²⁵² ao dispor que “A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa”, contendo “todas as informações necessárias à identificação da pessoa, domicílio fiscal e ramo do negócio ou atividade e indique o período a que se refere” e que deve ser requerida pelo interessado.

A Certidão de Regularidade Fiscal é denominada Certidão Negativa de Débito – CND – ou Certidão Positiva de Débito – CPD – quando não constado ou constado, respectivamente, algum débito do interessado com a Fazenda Pública expedidora.

Existe, também, a Certidão Positiva com Efeitos de Negativa – CPEN – que é expedida quando existe algum débito em nome do interessado, porém, ainda não tenha vencido, e, portanto, inexigível, ou que já esteja em curso de cobrança executiva, no entanto, “tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa”²⁵³.

As certidões representam um meio de atestar a regularidade ou irregularidade do contribuinte para com o Fisco, viabilizando a avaliação da situação fiscal, representando uma técnica de cobrança do crédito tributário, na medida em que para a prática de diversos atos²⁵⁴ há a necessidade de estar quite com as Fazendas Públicas.

Não há indicação da aplicação desta norma quando uma Fazenda Pública seja o sujeito passivo, mas, por outro lado, também não há vedação. Assim, cabe discutir acerca do alcance e aplicação desta norma em confronto com outras normas de sede constitucional, o que será feito no final deste capítulo.

É certo que a expedição de Certidões de Regularidade decorre e refere-se à Dívida Ativa das Fazendas Públicas. Portanto, fundamental debruçar-se sobre o rito da execução contra a Fazenda Pública e sobre as normas acerca da Dívida Ativa para melhor compreensão do tema em análise.

²⁵² BRASIL. Código Tributário Nacional. Artigo 205.

²⁵³ BRASIL. Código Tributário Nacional. Artigo 206.

²⁵⁴ A exemplo de participar de licitações ou contratar com o Poder Público, artigo 29, incisos III e IV, da Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

3.1 A EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA

O presente estudo, apesar de aplicável a todas as execuções envolvendo dois entes federados observadas as especificidades de cada situação, está focado nas execuções promovidas pela União contra os Estados-membros e que em têm por fim, em especial, a cobrança de créditos tributários, porém abrange também os créditos não-tributários.

Cabendo registrar que, embora existam, como visto, entendimentos de que a imunidade recíproca abrange todo e qualquer tributo, levando à conclusão de que seria parcialmente inócuo o estudo deste capítulo, a realidade é que, na prática, verifica-se a cobrança de créditos tributários, tornando-se importante o seu detalhamento para, em superada a imunidade mais abrangente, descrever e alertar para outras ofensas à Constituição Federal.

Os créditos tributários da União contra os Estados-membros, considerando que representam valores reconhecidos como indevidos e, por tal razão, não incluídos em orçamento e inadimplidos na data do vencimento, são constituídos através de lançamento²⁵⁵ por agentes fiscais federais.

O lançamento, não obstante as práticas de constituição do crédito através das informações contidas nas declarações prestadas ao Fisco, via de regra, pressupõe a fiscalização que, por si só, denota uma supremacia do ente fiscalizador sobre o fiscalizado, constatação corroborada pelo teor das normas do Código Tributário Nacional²⁵⁶, aplicáveis ao procedimento fiscalizatório, donde se depreende um poder de devassa.

Esta supremacia e o poder inerente à fiscalização já levantam o questionamento acerca da consonância da prática com importantes normas constitucionais: o federalismo e a autonomia dos entes federados.

Além do mais, outras normas, também do Código Tributário Nacional²⁵⁷ versam sobre a prestação de auxílio mútuo entre a União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, inclusive a reciprocidade de auxílio de forças públicas, entremostrando que estas pessoas se

²⁵⁵ BRASIL. Código Tributário Nacional. Artigo 142.

²⁵⁶ BRASIL. Código Tributário Nacional. Artigo 194 et seq.

²⁵⁷ BRASIL. Código Tributário Nacional. Artigos 199 e 200.

localizam no mesmo pólo, o ativo, reforçando, no mínimo, a aparência de irregularidade da relação jurídica tributária que contenha um como sujeito ativo e outro como sujeito passivo, redobrando a necessidade de esclarecer esta situação.

Com relação aos créditos de origem não tributária, excluídas as normas sobre fiscalização e lançamento, estes têm o mesmo tratamento dos créditos tributários, aplicando-lhes as regras de precatórios, da necessidade de sentença judicial, como esclarecido a seguir.

Repisados estes pontos, cumpre se debruçar sobre a execução contra a Fazenda Pública, cujo rito é especial em decorrência das peculiaridades que envolvem os entes federados, do dever de obediência às regras orçamentárias rígidas e ao sistema de precatórios, das características dos bens públicos, além de normas processuais específicas.

3.1.1 O sistema de precatórios

Toda a movimentação financeira e patrimonial dos entes Federados deve estar refletida nos seus respectivos orçamentos em conformidade com as normas constitucionais e da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelecem que o Chefe do Poder Executivo deve enviar o plano plurianual, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias e a proposta do orçamento anual²⁵⁸ ao Poder Legislativo onde será objeto de deliberação²⁵⁹, chegando a uma previsão para as receitas e uma fixação das despesas²⁶⁰, demonstrando o maior rigor quanto aos desembolsos.

O gerenciamento da verba pública não se configura mero formalismo, mas uma real necessidade para que os recursos efetivamente se destinem à satisfação dos interesses públicos envolvidos, anualmente identificados, existindo, desta maneira, um imodificável planejamento, cuja importância é destacada por Silva ao tratar do orçamento público:

²⁵⁸ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 84, inciso XXIII. BAHIA. Constituição do Estado da Bahia, promulgada em 05 de outubro de 1989. Artigo 105, XI.

²⁵⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 48. BAHIA. Constituição do Estado da Bahia, promulgada em 05 de outubro de 1989. Artigo 70, I.

²⁶⁰ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 165, §8º. BAHIA. Constituição do Estado da Bahia, promulgada em 05 de outubro de 1989. Art. 159, §8º.

É uma peça de governo muito mais complexa que isso, porque é o processo e o conjunto integrado de documentos pelos quais se elaboram, se expressam, se aprovam, se executam e se avaliam os planos e programas de obras, serviços e encargos governamentais, com estimativa da receita e fixação das despesas de cada exercício financeiro.²⁶¹

A Constituição Federal estabelece que os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas em virtude de sentença judiciária transitada em julgado serão efetuados através de precatórios cujos respectivos valores serão, obrigatoriamente, incluídos nos orçamentos das entidades de direito público²⁶².

Destarte, consiste em dever constitucional a anterior planificação de todas as despesas e receitas, abrangendo, entre as primeiras, os precatórios²⁶³ judiciais (princípio da universalidade²⁶⁴²⁶⁵), a fim de que seja alcançado o equilíbrio da administração, atendendo, dentre outros, aos princípios da legalidade, moralidade e da eficiência²⁶⁶.

3.1.2 O regime dos bens públicos

Outro aspecto importante no estudo da execução contra a Fazenda Pública é o regime específico dos bens públicos, cujas características são a inalienabilidade, a impenhorabilidade e a imprescritibilidade²⁶⁷.

O bem será público desde que possuído por um ente público independentemente de qualquer outra peculiaridade. O bem não só será público quando utilizado, por exemplo, para sediar um hospital e, do contrário, perderá a sua publicidade em havendo necessidade de com ele quitar

²⁶¹ Silva, (Ibid., p.738).

²⁶² BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 100, *caput*, §1º.

²⁶³ Interessante destacar que o significado da palavra precatório é que ou aquilo que pede, solicita, suplica, invoca, conforme HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Salles. Dicionário Houaiss da língua portuguesa. Rio e Janeiro: Objetiva, 2001, p.2280.

²⁶⁴ Silva, (Ibid., p.743-744).

²⁶⁵ Pelo princípio da universalidade todas as despesas e receitas devem estar previstas em orçamento, “[...] Não há possibilidade de qualquer exclusão. Tudo deve estar previsto em orçamento” conforme OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. Manual de Direito Financeiro. 6 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p.122.

²⁶⁶ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 37, *caput*.

²⁶⁷ BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. Curso de direito administrativo. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 839-842.

uma dívida. Será público, também, o bem que apesar de possuído por ente privado seja afetado a uma prestação de serviço público²⁶⁸.

Conhecendo-se que o Estado-membro, pessoa jurídica de direito público, não detém o direito de alienação dos bens públicos, pois inalienáveis, infere-se, de pronto, a sua capacidade jurídica limitada.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu como regime jurídico para a *res publica* a indisponibilidade. Não há, assim, qualquer possibilidade de alienação de um bem público, seja qual for a sua natureza, sem que haja, anteriormente, a sua desqualificação enquanto tal, a que se intitula desafetação do bem público, diante da sua falta de utilidade à satisfação do interesse público, através de lei após a devida motivação (fundamentação).

Portanto, resta claro que, submetido o ente público aos princípios da legalidade e indisponibilidade da coisa pública, a sua capacidade jurídica não compreende a faculdade de disposição dos bens públicos²⁶⁹.

A impenhorabilidade decorre do sistema de precatórios, pois a própria Constituição Federal indica a forma como os credores devem satisfazer os seus créditos contra a Fazenda Pública. “Os bens públicos não podem ser pracedados para que o credor neles se saciem”²⁷⁰.

Também encontra previsão na própria Constituição Federal²⁷¹ a imprescritibilidade, ou seja, a impossibilidade dos bens públicos serem usucapidos, bem como é objeto da Súmula 340 do Supremo Tribunal Federal, aprovada na Sessão Plenária de 13.12.63.

²⁶⁸ Ibid., p.837.

²⁶⁹ Ibid., p 839-840. O autor afirma que, embora os bens dominiais não sejam afetados a um destino público, eles só podem ser vendidos desde que observados os requisitos de lei, artigo 100 do Código Civil.

²⁷⁰ Bandeira De Melo, (Ibid., p.840).

²⁷¹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Art. 183, §3º, 191, parágrafo único.

3.1.3 A inaplicabilidade da responsabilidade patrimonial

Cediço que o Código de Processo Civil prescreve regras baseadas na expropriação do patrimônio do devedor para satisfazer aos interesses do credor, possibilitando a penhora e venda ou a adjudicação pelo credor dos bens do devedor, visando o adimplemento, a satisfação do débito.

Inaplicável à Fazenda Pública esta responsabilidade patrimonial, pois, ao passo que o objetivo do patrimônio público é a implementação de políticas públicas para a satisfação dos interesses coletivos, está submetida aos regimes próprio dos bens públicos, dos precatórios e orçamento. Realidade completamente diversa das pessoas privadas que balizam sua movimentação financeira e patrimonial dentro dos limites da sua realidade pessoal. Inegável que a margem de movimentação dos entes públicos é maior, pois, observando as regras orçamentárias, o equilíbrio da equação entre as despesas e as receitas pode ser alcançada, por exemplo, além de corte de gastos não essenciais, através do acréscimo da tributação.

Assim é que, dentro da realidade dos entes federados, existe uma maior flexibilidade para angariar receitas, indo além do seu patrimônio próprio, seja através da Receitas Correntes²⁷², em especial as Receitas Derivadas²⁷³, seja através das Receitas de Capital²⁷⁴, em especial as Operações Financeiras²⁷⁵.

Por esta razão é que, não se restringindo aos parâmetros do seu patrimônio, as pessoas jurídicas de direito público não se submetem à falência, cujo processo expropriatório amplo visa satisfazer os credores parcial e equitativamente, o que é pertinente às pessoas privadas e

²⁷² BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Artigo 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. §1º. São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender a despesas classificáveis como Despesas Correntes.

²⁷³ BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Artigo 9º. Tributo é a receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições, nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.

²⁷⁴ BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Artigo 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. §2º. São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívida; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

²⁷⁵ BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Artigo 11.

está fora da realidade daquelas pessoas públicas, pois estas sempre serão capazes de adimplir os seus débitos em razão das normas orçamentárias.

Cioso das peculiaridades da Fazenda Pública, o legislador estabeleceu rito próprio em respeito à intangibilidade dos bens públicos e do sistema de precatórios, para que os serviços públicos não sofram solução de continuidade.

3.1.4 O rito da execução contra a Fazenda Pública no CPC

Dentro do contexto do regime jurídico dos bens públicos e do sistema de precatórios, o Código de Processo Civil²⁷⁶ estabelece que na execução contra a Fazenda Pública esta será citada para opor embargos ou, em não havendo oposição dos embargos, será requisitado o pagamento através de precatório, sem qualquer referência a garantia do juízo, em razão da impenhorabilidade dos bens públicos.

Não há especificação quanto ao tipo de título executivo, se judicial ou extrajudicial, ensejando larga controvérsia acerca da possibilidade da execução contra a Fazenda Pública fundada em título extrajudicial. Os que entendem pela impossibilidade²⁷⁷, embasam-se na literalidade do artigo 100 da Constituição Federal, que prevê a necessidade de sentença judiciária para a expedição do precatório, ressaltando a necessidade de decisão ser em sede de processo de conhecimento, com oportunidade de contraditório e ampla defesa, no qual se observe o duplo grau de jurisdição²⁷⁸, afirmando que só assim a presunção de liquidez e certeza do título poderia elidir a presunção de legitimidade do ato administrativo²⁷⁹.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça já sumulou entendimento no sentido de que “é cabível execução por título extrajudicial contra a Fazenda Pública”²⁸⁰ sob o fundamento de que o artigo 730 do Código de Processo Civil não faz qualquer restrição e que o termo “sentença judiciária” constante do artigo 100 da Constituição Federal deve ser interpretado como “determinação judicial”, não podendo haver expedição de precatório em decorrência de

²⁷⁶ BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Art. 730 et seq.

²⁷⁷ Carrazza, (Ibid.,p.659). O autor defende este entendimento e embasa-se na doutrina de Geraldo Ataliba, CUNHA, Leonardo José Carneiro da. A fazenda pública em juízo. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2005, p.224 et seq.

²⁷⁸ BRASIL. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Artigo 475, II.

²⁷⁹ Cunha, (Ibid., p.224-225).

determinação da Administração ou do Legislativo, argumentando que adotando-se a literalidade da norma não seria possível expedir precatório em razão de “acórdão”²⁸¹.

Acrescente-se à discussão que o novo texto do §1º do artigo 100 da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional nº 30/2000, que faz referência sentença à transitada em julgado, levanta a dúvida acerca da subsistência da Súmula nº 279 do Superior Tribunal de Justiça, ao que Cunha esclarece que a intenção do novo texto foi ressaltar a vedação a execução provisória contra a Fazenda Pública²⁸².

Admitada a possibilidade de execução contra a Fazenda Pública baseada em título executivo extrajudicial, considerando-se que esta Execução seja promovida por outra Fazenda Pública, destaca-se que ambos os atos são revestidos de presunção de legitimidade: de um lado, presume-se legítima a cobrança e, de outro lado, presume-se legítima a inadimplência.

Em havendo oposição de embargos pela Fazenda Pública Executada, haverá produção exauriente de provas que, submetida ao duplo grau de jurisdição, atende aos requisitos para a expedição do precatório, possibilitando que a presunção de liquidez e certeza do título possa elidir a presunção de legitimidade do ato administrativo.

Porém, em não sendo opostos os embargos, cabe perquirir uma solução para o impasse, se poderá ou não ser prolatada sentença no processo de execução, observando-se todas as matérias de defesa inerentes ao processo de conhecimento²⁸³, com submissão ao duplo grau de jurisdição²⁸⁴, considerando-se o confronto entre atos que se presumem legítimos (o de cobrança e o da inadimplência), a indisponibilidade de bens públicos e que não se opera os efeitos da revelia²⁸⁵.

Vale lembrar da discussão acerca da possibilidade de propositura de ação monitória contra a Fazenda Pública, sendo certo que a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça entende inadmissível, sob o fundamento da necessidade de sentença condenatória submetida ao reexame necessário²⁸⁶, porém, a 1ª Turma firmou ser possível o seu manejo, afirmando que

²⁸⁰ STJ, Súmula nº 279, DJ 16.06.03

²⁸¹ Cunha, (Ibid., p.226).

²⁸² Cunha, (Ibid., p.228).

²⁸³ BRASIL. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Artigo 745.

²⁸⁴ BRASIL. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Art. 475, inciso II.

²⁸⁵ BRASIL. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Artigo 320, inciso II.

²⁸⁶ STJ, Resp nº252.875-SP, Segunda Turma, DJ 06.09.04, Relator Ministro Franciulli Netto.

este rito processual oportuniza a cognição plena desde que sejam opostos embargos e acrescenta que a Fazenda ainda oporá novos embargos quando da transformação do documento em título executivo judicial²⁸⁷.

Note-se que o fundamento da 1ª Turma cai por terra quando a Fazenda executada não opõe embargos, pois não seria tecnicamente possível a produção de defesa inerente ao processo de conhecimento. Neste sentido Cunha assevera que:

Para superar os óbices contidos no sistema e conferir legitimidade ao vez de desprezar, nestes casos, as regras aplicáveis à Fazenda Pública, criam-se artificialismos e ficções não autorizadas em lei nem existentes na disciplina própria das pessoas jurídicas de direito público.²⁸⁸

Assim é que quando não forem opostos embargos pela Fazenda Pública executada por título extrajudicial, necessária a instauração de processo de conhecimento em observância das regras inerentes ao orçamento, ao precatório e aos bens públicos.

Registre-se, por fim, que a possibilidade de não oposição de embargos pela Fazenda Pública, em regra, é bastante remota, pois, havendo citação regular, enseja a responsabilização do servidor negligente.

3.1.5 O rito da execução contra a Fazenda Pública e a Lei de Execução Fiscal

Dentro deste contexto, cabe aquilatar os efeitos sobre o rito da execução contra a Fazenda Pública provocados pela Lei Federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que dispõe sobre a cobrança judicial realizada pelas Fazendas Públicas, considerando como crédito passível de inscrição e execução como Dívida Ativa todos os valores atribuídos a tais entidades, sejam tributários ou não tributários.

A Dívida Ativa será inscrita pelo Procurador da Fazenda. Esta inscrição consiste num ato de controle administrativo de legalidade e representa, na prática, a apuração da regularidade do débito, dando origem ao Termo de Inscrição em Dívida Ativa que contém todas as informações necessárias a identificação do devedor e do débito. Deste Termo, com os mesmos

²⁸⁷ STJ, Resp nº 603.859-RJ, Primeira Turma, DJ 28.06.04, Relator Ministro Luiz Fux.

elementos, é extraída a Certidão da Dívida Ativa que constitui título executivo extrajudicial e que instrui e viabiliza a Execução Fiscal²⁸⁹.

Esta lei não é direcionada para a execução contra a Fazenda Pública, porém, não exclui esta possibilidade. Assim, para que se aplique nesta situação, importante observar dois aspectos. O primeiro se relaciona com a garantia da execução, em sendo impenhoráveis os bens públicos, cediço afirmar que é inaplicável a regra da inadmissibilidade dos embargos do executado antes de garantida a execução²⁹⁰. Já o segundo aspecto, que decorre do primeiro, relaciona-se com o termo inicial para oposição dos embargos que deve coincidir com a citação, ou melhor, com a juntada aos autos do mandado de citação.

Certo que a Lei de Execução Fiscal é fundada em título extrajudicial, a Certidão de Dívida Ativa, não seria cabível contra a Fazenda Pública, considerando a opinião daqueles que só entendem possível execução por título judicial. Por outro lado, visando preservar a validade da norma sobre execução fiscal, conforme já demonstrado, necessária a oposição de embargos, sendo imprescindível que haja sentença, com ampla discussão de toda matéria útil à defesa e ampla produção de provas²⁹¹, devendo se submeter ao duplo grau de jurisdição, pois necessariamente a lide será desfavorável a uma Fazenda Pública, seja a Exequente seja a Executada.

Observado o duplo grau de jurisdição, sendo a decisão desfavorável à Fazenda Pública Executada, após o trânsito em julgado, deverá ser expedido o precatório e, conseqüentemente, deve se proceder à inclusão em orçamento.

Do quanto até então exposto, infere-se que, havendo o meio próprio para a satisfação dos créditos contra a Fazenda Pública – precatório - e pelo regime jurídico dos bens públicos – impenhorabilidade – não há que se falar em garantia de execução e, acrescente-se, deve haver sentença judicial, com expressa manifestação sobre a matéria de defesa, submetida às regras do duplo grau de jurisdição, para viabilizar a expedição do precatório e a inclusão da despesa em orçamento.

²⁸⁸ Cunha, (Ibid., p.266).

²⁸⁹ BRASIL. Senado Federal. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. Artigos 2º, §§3º a 6º, e 6º, §§1º 2º. BRASIL. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Artigo 585, inciso VI.

²⁹⁰ BRASIL. Senado Federal. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. Art. 16, §1º.

3.1.6 Os efeitos da inscrição em Dívida Ativa

Ao lado dessas conseqüências acima alinhadas, outra mais relevante se apresenta: são os efeitos da inscrição do débito em Dívida Ativa. É que esta, regularmente inscrita, goza de presunção de certeza e liquidez²⁹², não estando prescrita é exigível, e, portanto, coloca o devedor em evidente situação de inadimplência, sendo-lhe vedada a obtenção de certidão de regularidade fiscal.

Com a oposição de embargos do devedor e sendo estes recebidos com efeito suspensivo, a execução fica suspensa e, então, retorna o devedor à situação de regularidade com o Fisco, pois, apesar de persistir o débito, ocorre a suspensão da exigibilidade até que os embargos sejam definitivamente julgados. Se procedentes, extingue-se o débito e a execução. Se improcedentes, possibilita a emissão do precatório.

De fato, a oposição dos embargos não representa uma causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário nos termos do Código Tributário Nacional²⁹³, porém, na prática, surte os mesmos efeitos, qual seja a possibilidade de continuar a exercer as suas atividades ao viabilizar a expedição da CPEN. Neste sentido são as decisões judiciais, veja ementa:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA. DÉBITO GARANTIDO: EMBARGOS À EXECUÇÃO.

I – Não obstante a oposição de embargos à execução por parte de município prescindir do oferecimento de bens à penhora, em face da indisponibilidade dos bens públicos, têm os embargos a prerrogativa de suspender a execução em curso. II – Estando a exigibilidade do crédito suspensa, deve ser expedida a certidão positiva com efeito de negativa nos termos do art. 206 do CTN. III – Custas ex lege. IV – Sem honorários por força da Súmula 512/STF. V – Apelação e remessa desprovidas²⁹⁴.

Neste mesmo sentido a decisão de primeiro grau, cujo teor ora se transcreve:

²⁹¹ BRASIL. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Artigo 745 e BRASIL. Senado Federal. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. Artigo 16, §2º.

²⁹² BRASIL. Senado Federal. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. Artigos 2º, §3º, e 3º.

²⁹³ BRASIL. Código Tributário Nacional. Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I – moratória;

II – o depósito do seu montante integral;

III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

²⁹⁴ AMS 2000.38.00.011968-0, TRF 3ª Região, Juíza convocada Mônica Jacqueline Sifuentes

É da sabença geral, que as pessoas jurídicas de direito público interno não precisam oferecer bem à penhora para a garantia das execuções contra si propostas, por força de regramento próprio de tramitação. Assim, manifestada a intenção do Estado da Bahia de embargar a execução ou, mesmo sem a sua oposição, fica possibilitada a satisfação do crédito da União, através de Requisição de Pequeno Valor ou do sistema de precatórios.

[...]

Intime-se a Exequente, com urgência, para fornecer ao ESTADO DA BAHIA, Certidão positiva com efeito de negativa, no que concerne à CDA apontada acima²⁹⁵

Até o advento da Lei Federal nº 11.382, de 06 de dezembro de 2006, que alterou Código de Processo Civil, os embargos do devedor eram sempre recebidos com efeito suspensivo, porém esta norma foi revogada²⁹⁶, tendo sido incluído o artigo 739-A cujo *caput* assevera que “Os embargos não terão efeito suspensivo”, com a seguinte ressalva:

§1º. O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes os fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.

Com esta nova norma, a atribuição deste efeito está condicionado ao requerimento fundamentado do embargante e decisão do juiz. Esta fundamentação vai depender do caso concreto e da ponderação dos valores envolvidos. De um lado, estará o exequente com o propósito de satisfazer o seu crédito e, do outro lado, o devedor munido de razões para discutir judicialmente a cobrança e com a necessidade de comprovar a relevância dos seus fundamentos além do perigo da demora, buscando o efeito suspensivo.

Com relação ao condicionamento à existência de penhora, depósito ou caução suficientes, parte final da norma, infere-se que o fundamento da Lei para possibilitar a atribuição de efeito suspensivo aos embargos é a certeza da garantia do juízo haja vista que aqueles são inadmissíveis sem esta. Diante das peculiaridades da Execução contra a Fazenda Pública, onde não há garantia do juízo, os embargos, apenas estes, possibilitam a suspensão da execução.

²⁹⁵ Execução Fiscal nº 2001.33.00.022696-2, 18ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado da Bahia, TRF 1ª Região, Juiz Avio Mozar José Ferraz de Novaes.

²⁹⁶ Artigo 739, §1º, do Código de Processo Civil, revogado pela Lei Federal nº 11.382, de 06 de dezembro de 2006

3.1.7 O lapso de tempo entre a inscrição em Dívida Ativa e os efeitos dos embargos

É certo que após a inscrição do crédito em Dívida Ativa, começam a fluir os seus efeitos, em especial, caracterizando a irregularidade do devedor, impossibilitando a emissão da CND ou da CPEN.

Ocorre que, via de regra, a propositura da Execução Fiscal não é imediata, seja pelo acúmulo de processos nas Procuradorias, seja pela deliberada intenção de levar o devedor, diante da necessidade urgente de certidão, a promover o recolhimento do crédito sem maiores questionamentos.

Este lapso de tempo entre a inscrição em Dívida Ativa e a propositura da Execução Fiscal é conhecida como limbo ou zona cinzenta e coloca os contribuintes em situação de dificuldade, pois depende da quebra da inércia do exeqüente para fazer valer o seu direito de suspender a exigibilidade do crédito. As pessoas privadas ainda podem ingressar com ação judicial para caucionar o débito o possibilitar a emissão da CPEN²⁹⁷, o que não é tão simples para a Fazenda Pública que se encontre na mesma situação, em razão das peculiaridades dos bens públicos, do rito específico de execução contra a Fazenda Pública e do sistema orçamentário constitucional, a impor o precatório.

3.2 CERTIDÕES DE REGULARIDADE FISCAL

3.2.1 A negativa de fornecimento das certidões

Ora, a inércia da Fazenda Exeqüente não deve aumentar os prejuízos que recaem sobre outro ente federado, pois, sendo certo que o recebimento dos embargos com efeito suspensivo, possibilita a expedição da CPEN, a demora na propositura da Execução provoca, por óbvio, a modificação do procedimento legal para a cobrança dos débitos contra outra Fazenda Pública. Isto porque, é muito comum, diante da necessidade de obter a CND ou CPEN, o pagamento do débito por ser mais rápido, menos burocrático e depende apenas de ato do executado. É certo que vai depender do valor monetário da execução e do ato que está sendo obstado pela

falta da certidão, se for, por exemplo, a impossibilidade de obtenção de verba para a saúde, o empenho deverá ser grande.

Foi eleito o momento da oposição dos embargos para possibilitar o afastamento dos efeitos da inscrição em Dívida Ativa, deixando o Poder Público tido como devedor embaraçado durante o lapso de tempo que decorre entre a inscrição até a oposição dos Embargos, sendo que este pressupõe a propositura da Execução Fiscal e do percurso de seus tramites regulares.

Estando o princípio do Federalismo inserto em norma constitucional, deve esta norma orientar a interpretação das normas do Código Tributário Nacional, que tem status de lei complementar à Constituição, bem como as normas processuais veiculadas através do Código de Processo Civil e da Lei de Execuções Fiscais, que têm natureza de lei ordinária federal.

Não restam dúvidas de que a negativa de fornecimento de certidões de regularidade fiscal para um ente público ofende o federalismo, pois cria uma situação de superioridade, abalando a isonomia e autonomia dos entes federados, princípios protegidos constitucionalmente.

Para evitar esta ofensa ao federalismo, deve haver o afastamento dos efeitos da inscrição em Dívida Ativa ou a antecipação dos efeitos do recebimento dos embargos para o instante da efetiva inscrição de débito cujo titular seja ente público.

Recomendável a alteração normativa do Artigo 206 do Código Tributário Nacional acrescentando-lhe uma ressalva final, resultando no seguinte:

Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa, *ou cujo sujeito passivo seja pessoa jurídica de direito público.* (acréscimo aditado à norma em destaque)

Desta forma, não seria mais negado o fornecimento de certidões para os entes federados, preservando-se o princípio do federalismo. Por outro lado, permanece o direito da Fazenda credora cobrar o seu crédito, desde que observado o rito próprio, conforme item 3.1 supra.

²⁹⁷ STJ, EREsp nº 205.815, 1ª Seção, DJ 04.03.02, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins.

3.2.2 A exigência de certidões de regularidade

Analisando a questão de outro ângulo, não mais sob a perspectiva na regularidade ou não em negar o fornecimento de certidão, cabe perquirir acerca da validade da exigência da certidão para comprovação da regularidade fiscal de uma pessoa jurídica de direito público.

Registre-se que há exigência para o ente federado apresente certidão de regularidade fiscal quando vai realizar operação de crédito²⁹⁸ e quando este for beneficiário de transferência voluntária²⁹⁹, dentre outras situações³⁰⁰.

É certo que são inaplicáveis ao Poder Público as normas de execução comum que se fundam no patrimônio, em razão do regime dos bens públicos e dada a submissão aos sistemas de orçamentos e precatórios, bem como por não serem passíveis de falência.

Desta premissa, já demonstrada, depreende-se que a exigência é inócua, pois mesmo que o ente público tenha débitos, estes sempre serão adimplidos desde que percorridos os trâmites constitucionais e legais dos orçamentos e precatórios, ou seja, não se vislumbra o risco de insolvência financeira inerente às pessoas privadas que são limitadas aos seus patrimônios pessoais.

Por outro lado, sem a Certidão Negativa de Débito ou sem a Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, não há como desenvolver a atividade do ente público, ofendendo direitos, não do ente público, mas, sim, da coletividade.

3.2.3 O interesse público envolvido

Bandeira de Mello³⁰¹ entende que o interesse público pode ser primário ou secundário. O primário é aquele que corresponde “à *dimensão pública dos interesses individuais*, ou seja, que consistem no plexo dos interesses *dos indivíduos enquanto partícipes da Sociedade*

²⁹⁸ Resolução do Senado Federal nº 43/01, artigos 21, VIII, e 22, I.

²⁹⁹ Artigo 3º da Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional nº 01/05

³⁰⁰ Artigo 56 da Lei 8.212/91, Artigo 1º da Lei nº 7.711, de 22 de dezembro de 1988, Artigo 1º do Decreto Federal nº 99.476, de 24 de agosto de 1990, dentre outros.

³⁰¹ Bandeira de Melo, (Ibid., p.57).

(*entificada juridicamente no Estado*)³⁰². Quanto aos secundários, o autor afirma que “o Estado pode ter, tanto quanto as demais pessoas, interesses que lhe são particulares, individuais, e que, tal como os interesses delas, concebidas em metas individualistas, se encarnam do Estado enquanto pessoa”³⁰³.

Prossegue o autor, afirmando que “os interesses secundários do Estado *só podem ser por ele buscados quando coincidentes com os interesses primários*, isto é, com os interesses públicos propriamente ditos”³⁰⁴.

Depreende-se que o Estado deve agir em prol ou com fundamento nos interesses primários. O interesse deve ser o primário ou ser secundário fundamentado no primário, sob pena de nulidade do ato.

Seguindo neste diapasão, buscando uma definição para o que seja o interesse público, Bandeira de Mello foi definitivo:

Vale dizer: não é de interesse público a norma, medida ou providência que tal ou qual pessoa ou grupo de pessoas estimem que deva sê-lo – por mais bem fundadas que estas opiniões o sejam do ponto de vista político ou sociológico - , mas aquele interesse que como tal haja sido qualificado em dado sistema normativo.³⁰⁵

Para concluir o seu raciocínio, o Autor traz o exemplo do monopólio do petróleo que, sob os aspectos político, sociológico, social e patriótico, pode ser de interesse de alguns, em especial dos brasileiros, e não ser do interesse de outros, em especial dos estrangeiros, arrematando que “do ponto de vista jurídico, será de interesse público a solução que haja sido adotada pela Constituição ou pelas leis quando editadas em consonância com as diretrizes Lei Maior”³⁰⁶.

Neste esteio, infere-se que o interesse público é aquele previsto na Constituição Federal, em especial os direitos sociais ali discriminados que asseguram direito subjetivo aos cidadãos e um dever aos entes federados. Neste sentido é a conclusão de Tácito:

³⁰² (Ibid., p.57).

³⁰³ (Ibid., p.57).

³⁰⁴ (Ibid., p.58).

³⁰⁵ (Ibid., p.59).

³⁰⁶ Bandeira de Mello, (Ibid., p.60).

Em síntese, todo o extenso título dedicado, na Constituição, à Ordem Social, em seus diversos aspectos, acima discriminados, fortalece e assegura estabilidade a princípios e normas que, em sua maior parte, integram o direito comum nos vários planos da Federação.

Elevados à condição de direitos e deveres constitucionais, adquirem mais alta significação e pressupõem maior garantia de efetividade.

Consagrando-os de forma destacada, a Constituição impõe ao legislador e, em geral, aos órgãos do Estado, nos vários níveis da Federação, um poder-dever de tornar realidade os objetivos e providências a que especialmente se refere, com o propósito de alcançar a realização de um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito que, nos termos do artigo primeiro da Constituição, é o modelo da República Federativa do Brasil: a dignidade da pessoa humana³⁰⁷.

É, portanto, é dever do ente federado tornar realidade os direitos dos cidadãos previstos constitucionalmente³⁰⁸. Trata-se de um dever-poder³⁰⁹, pois os “poderes são *instrumentais*: servientes do dever de bem cumprir a finalidade a que estão indissolúvelmente atrelados”. Imanente a idéia de dever e de poder: o Estado deve atender aos ditames constitucionais e, para tanto, deve ser munido com os poderes para viabilizar o cumprimento do dever.

Neste sentido, em se tratando de um dever constitucional, o óbice ao seu cumprimento é medida que afronta a norma maior, pois o inviabiliza. E ao macular o poder que tem o ente federado de cumpri-lo, ofende a autonomia e isonomia entre os integrantes da Federação.

E assim, mais uma vez, cumpre repisar que estando o princípio do Federalismo inserto em sede constitucional, deve esta norma orientar a interpretação das regras, sejam legais ou infra-legais, que veiculam a exigência das certidões para prática de determinados atos, afastando a exigência toda vez que o titular do suposto débito seja pessoa jurídica de direito público. Não que a norma do CTN seja expressamente inconstitucional, e não poderia ser por não constar recomendação neste sentido, mas na sua interpretação deve ser observada a Carta Magna.

É assim que a negativa de fornecimento ou a exigência de certidão de regularidade fiscal ao obstar a gestão pública, ofende o dever constitucional de atuar no sentido de atingir o desenvolvimento econômico e social, bem como atinge a autonomia dos entes federados.

³⁰⁷ Tácito, (Ibid., p.476)

³⁰⁸ Ver item 1.5.7.

³⁰⁹ Bandeira de Melo, (Ibid., p.89).

4 CADASTROS DE INADIMPLENTES

4.1 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

De grande relevância para o presente estudo é a influência da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, comumente denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), norma de caráter nacional e que tem por objeto a redução do déficit público e a transparência da Administração Pública para as três esferas de governo.

Depreende-se da leitura da sua Exposição de Motivos³¹⁰ uma clara preocupação com o endividamento público, intentando o seu controle e redução, destacando que da saúde das contas públicas depende o desenvolvimento sustentável do país, além de, ao lado da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelecer detalhado regramento sobre finanças públicas, favorecendo a transparência na administração.

Necessidades estas decorrentes do quanto refletido no pensamento de Berti, ao abordar a malversação das verbas públicas:

[...] Trata-se de usos e práticas maléficis à boa gestão financeira das contas públicas que têm contribuído, às vezes com maior intensidade às vezes nem tanto, para a situação de desequilíbrio fiscal. Podem ser citados aqui os exemplos mais conhecidos: a) a corrupção; b) a improbidade administrativa; c) as dispensas indevidas de licitação; d) a falta de controles internos que garantam um mínimo de eficiência administrativa; e) ausência de punição para os responsáveis por tais atos; f) lavagem de dinheiro mediante a remessa de divisas para exterior, etc.³¹¹

Constata-se, de pronto, o seu louvável propósito. No entanto, a implementação destes desideratos pode levar à ofensa ao princípio do federalismo, fato este que, como que antevendo esta possibilidade, foi repudiado desde a própria Exposição de Motivos ao afirmar que o relacionamento entre os entes da Federação “deverá pautar-se pelo equilíbrio federativo e pela descentralização financeira”³¹².

³¹⁰ Exposição de Motivos nº 106, de 13 de abril de 1999, In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs). Comentários à lei de responsabilidade fiscal. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.1-8.

³¹¹ BERTI, Flávio Azambuja. Federalismo fiscal brasileiro e defesa de direitos do contribuinte: efetividade e retórica. Campinas: Bookseller, 2005, p.29.

³¹² Exposição de Motivos nº106, de 13 de abril de 1999, In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs).Comentários à lei de responsabilidade fiscal. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.1-8, item 24.

Ocorre que, no cumprimento e no contexto da LRF, é que ganham forças os cadastros de inadimplentes amplamente utilizados pela União contra os Estados-membros³¹³, levando ao necessário aprofundamento no estudo do tema, perquirindo-se sobre a observância do federalismo fundado na autonomia e isonomia entre os entes federados, se há exercício de coordenação por parte da União ou se é extrapolada essa função, se esta atuação atinge o seu objetivo e qual o custo para a sociedade.

Neste intuito, serão abordados dois aspectos da LRF pertinentes ao presente estudo – o condicionamento das transferências voluntárias e o controle do endividamento – que são relacionados com os cadastros de inadimplentes para, a seguir, ponderar acerca das possíveis ofensas à Carta Federal.

4.2 CONDICIONAMENTO DAS TRANSFERÊNCIAS

Ao lado da competência tributária privativa de cada esfera da Federação, a Constituição Federal prevê ainda a repartição das receitas arrecadadas, operando a transferência de rendas, onde aos Estados e ao Distrito Federal pertence parcela do produto da arrecadação da União³¹⁴ e aos Municípios pertence parcela do produto da arrecadação da União e do Estado de localização³¹⁵, seja através de uma participação direta seja através dos Fundos de Participação³¹⁶.

O único sentido da participação, o fluxo financeiro partindo do ente maior para o menor, evidencia a superioridade financeira da União nem que seja apenas com relação ao volume de arrecadação, assim, a transferência em si é salutar para equalização do produto da arrecadação minorando o desequilíbrio na repartição da competência tributária privativa.

Os Fundos de Participação dos Estados e do Distrito Federal e o dos Municípios, por seu turno, refletem o federalismo cooperativo³¹⁷ e assimétrico³¹⁸ ao prestigiar o desenvolvimento

³¹³ Reitere-se que o presente estudo não foca a relação com os Municípios e suas peculiaridades, eis que estes sofrem, além do controle da União, também, do Estado-membro de localização

³¹⁴ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 157.

³¹⁵ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 158.

³¹⁶ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 159.

³¹⁷ Ver itens 1.3.3 e 1.5.9.

³¹⁸ Ver itens 1.3.4 e 1.5.9.

das regiões mais necessitadas, em especial quando assegura ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados a cada região³¹⁹.

O *caput* do artigo 160 da Constituição Federal veda a restrição ou condicionamento das transferências, porém, seu parágrafo único, possibilita à União condicionar o repasse ao pagamento de seus créditos contra os beneficiários. A previsão constitucional foi ampliada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993, para estender a restrição quando o Estado-membro for o ente transferidor, fazendo abranger, além do ente, as suas respectivas autarquias. Já a Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000, incluiu nova condição qual seja o cumprimento do disposto no artigo 198, §2º, incisos II e III, da própria Constituição e que se referem à destinação de verba mínima para a saúde.

4.2.1 O condicionamento como norma de exceção

Sobre esta exceção, importante a recomendação de Conti:

Na hipótese ora analisada, a interpretação do parágrafo único do art.160 há de ter em conta duas diretrizes. Dois fatores fundamentais devem ser levados em consideração. Em primeiro lugar, necessário se faz reconhecer ser uma regra que estabelece uma exceção. Em segundo lugar, de que está inserida no contexto de uma Constituição que consagra como um dos princípios norteadores do Estado brasileiro a forma federativa. Tendo-se em conta estes dois fatores, a interpretação sistemática determina que nesta hipótese a regra do parágrafo único do art. 160 deve ser interpretada restritivamente, por ser a única maneira de compatibilizá-la com o ordenamento jurídico na qual está inserida.³²⁰

Com efeito, a interpretação da regra do condicionamento da transferência deve levar em consideração que se trata de uma exceção³²¹ e que o princípio do federalismo, que é superior à regra excepcionadora, informa toda a Constituição Federal.

Assim, clara a legitimidade da exceção, desde que tratada como tal. Neste sentido, cabe avaliar se é assim que ocorre nas previsões da LRF.

³¹⁹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Art. 159, I, c.

³²⁰ CONTI, José Maurício. Federalismo fiscal e fundos de participação. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 120-121.

³²¹ Registre-se que o artigo 167, §4º, da Constituição Federal, traz outra exceção à regra do não bloqueio dos repasses.

De logo, constata-se um primeiro excesso da LRF quando lista dentre as transferências condicionadas, além daquelas previstas na Constituição Federal e que, portanto, operam efeitos *ex lege*, as voluntárias, restringindo-lhes, inclusive, o caráter *ex voluntate*.

As hipóteses de condicionamento das transferências na LRF são listadas por Di Pietro³²² ao comentar o artigo 25 desta Lei, asseverando que o seu “§3º deixa claro que a suspensão das transferências voluntárias possui natureza sancionatória”, enumerando onde a medida é prevista com esse caráter, a saber:

- a) o artigo 11, parágrafo único, que veda a realização de transferências voluntárias para o ente que deixar de instituir e arrecadar impostos de sua competência, o que leva a um questionamento anterior se a competência tributária é uma faculdade, cabendo à discricionariedade do gestor abrir mão da arrecadação para, como exemplo, atrair investimentos, ou é uma obrigação em razão da indisponibilidade dos bens públicos;
- b) artigo 23, §3º, I, que aplica a mesma sanção ao ente que não observar o limite de despesa com pessoal ao final de cada quadrimestre;
- c) o artigo 31, §2º, que impede a transferência voluntária para o ente que não cumprir o prazo para atingir o limite da dívida consolidada ao final de cada quadrimestre;
- d) artigo 33, §3º, que prevê a mesma vedação em caso de operação de crédito contratada por ente da Federação com instituição financeira sem observância das condições e limites estabelecidos em lei;
- e) artigo 51, §2º, que impede a transferência voluntária para Estado e Municípios que não cumprirem o prazo previsto no §1º do mesmo dispositivo, para encaminhamento, a cada ano, de suas contas ao Poder Executivo da União, para fins de consolidação das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior;

³²² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. In: MARTINS, Yves Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Vlader do (orgs). Comentários à lei de responsabilidade fiscal. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.184.

f) artigo 52, §2º, com a mesma sanção para os entes que descumprirem os prazos previstos no dispositivo para apresentação do relatório exigido pelo artigo 165, §3º, da Constituição Federal;

g) artigo 55, §3º, que prevê a sanção para os entes que descumprirem o prazo estabelecido no dispositivo para a apresentação do Relatório de Gestão Fiscal de que trata o artigo 54;

h) artigo 70, parágrafo único, que também prevê a mesma sanção para o ente que não obedecer ao prazo de até dois exercícios posteriores ao de publicação da LRF para cumprir o limite de despesa com pessoal.

Ainda na contramão da orientação de tratamento como norma de exceção, a LRF³²³ assegura que a vinculação de receitas tributárias próprias ou do Fundo de Participação como contragarantia exigida pela União na contratação de operação de crédito consiste numa “outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor da liquidação da dívida vencida”.

Ora, esta outorga de poder, a bom tempo classificada como inconstitucional por Conti³²⁴, demonstra uma notória superioridade da União sobre os demais entes federativos, em especial porque, como bem notou Di Pietro trata-se de uma sanção de suspensão das transferências que, pela sua própria natureza e no sentido que ocorrem, não afetam a União³²⁵, ensejando a quebra da isonomia, bem como da autonomia, inerente ao federalismo.

Ainda sobre o tema, Derzi, após destacar que “O plano econômico, a reforma fiscal ou administrativa terão de submeter-se aos princípios e valores da Constituição”³²⁶, afirma que a LRF:

[...] padece de inconstitucionalidade na parte em que cria para o Estados-membros proibições que a Constituição não impõe, restringindo e reduzindo seu campo de competência legislativa e ferindo-lhes a autonomia de forma ostensiva.³²⁷

³²³ BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000. Artigo 40, §1º, II.

³²⁴ Conti, (Ibid., 2001, p.124).

³²⁵ Di Pietro, (Ibid., p.141).

³²⁶ DERZI, Misabel Abreu Machado. In: MARTINS, Yves Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Vlader do (orgs). Comentários à lei de responsabilidade fiscal. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.264.

³²⁷ Derzi, (Ibid., 2007, p.276).

No mesmo diapasão, sob outro prisma, afirma Conti, trazendo à baila os artigos constitucionais que possibilitam a intervenção, que o inadimplemento de compromissos por parte de ente público autoriza a medida com o fito de reorganizar as suas finanças, porém, destaca que “o poder de manter retidas as transferências constitucionais não é superior ao poder de intervir em outra unidade para reorganizar as suas finanças”³²⁸, o condicionamento não pode ser utilizado como uma intervenção até porque esta tem o seu rito próprio.

Assim, diante do mérito das transferências constitucionais e voluntárias que é promover a igualdade, trazendo em si o intuito de desenvolver as regiões mais pobres, destaca-se uma contradição quando há um condicionamento na medida em que impede o atingimento da igualdade³²⁹ e do desenvolvimento³³⁰ pretendidos pela Constituição Federal.

4.2.2 Condicionamento não se confunde com desvio

A norma excepcionadora dispõe no sentido de que haja apenas o condicionamento ou a vinculação e não o desvio da verba para a quitação de débitos do beneficiário da transferência para com o ente transferidor, é pertinente a distinção entre o condicionamento para a liberação da verba e a apropriação do dinheiro. É o que alerta Derzi:

Portanto, *vinculação* da receita de imposto para prestação de garantia e contragarantia é tão-somente princípio dirigido ao legislador orçamentário. Não se confunde, pois, a vinculação de parte da receita com expropriação de receita pública, de resto irrenunciável pelo próprio Estado, nem tampouco com execução direta extrajudicial.³³¹ (grifo constante do original)

Além de ser tratada como norma de exceção, o condicionamento das transferências não pode ter o seu conceito estendido a ponto de viabilizar a expropriação da verba de outrem para destinação diversa daquela que lhe atribuiu o seu titular, atitude esta que equivale a uma intervenção, a uma quebra da autonomia.

Destaque-se, outrossim, a afronta ao devido processo legal que a prática enseja, fato que não passou despercebido por Pinto Filho que, não obstante as “boas intenções do ente federal em

³²⁸ Conti, (Ibid., 2001, p.122).

³²⁹ Ver itens 1.3.4 e 1.5.9.

³³⁰ Ver item 1.5.7.

“resolver” a crise da solvabilidade dos Estados-membros e dos Municípios”³³², não há como olvidar que:

Tais retenções carregam a possibilidade da União Federal apurar, *motu proprio*, os créditos dos Estados e Municípios sem transparecer-lhes os critérios de apuração e atualização de ditos créditos, levando ao mecanismo dúvidas sobre sua constitucionalidade, já que suprime desta mecânica o *devido processo legal* previsto constitucionalmente, e mais e principalmente, aplicável quando se referir a perdimento de bens de qualquer cidadão, quando mais se diga para os entes públicos tão necessitados das rendas retidas.³³³ (grifo constante do original)

Ora, em se transmutando o condicionamento, por si só já eivado de inconstitucionalidades, para apropriação das receitas, aplicando-lhes em destinação diversa da pretendida pelo beneficiário, inegável que, além da notória quebra da autonomia, este exercício de superioridade ocorre unilateralmente sem que seja oportunizado qualquer direito de defesa.

4.3 CONTROLE DO ENDIVIDAMENTO

No mesmo propósito e contexto da LRF, conforme já aduzido no tópico acima, mais especificamente sob o ângulo do endividamento, cuja relevância da finalidade é notória, também aqui há que se analisar as normas pertinentes ao tema, avaliando os seus efeitos práticos, se está atingindo os seus objetivos e, em estando, ponderar acerca da equação custo-benefício para a sociedade.

Especificamente relacionado à redução do endividamento, é certo que a Constituição Federal estabelece limites para a realização de operações de crédito³³⁴, a Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993, introduziu o parágrafo quarto no artigo 167³³⁵ que possibilita a vinculação da arrecadação das receitas próprias dos Estados e Municípios, bem como dos Fundos de Participação para a prestação de garantia e para pagamento de débitos com a União.

³³¹ Derzi, (Ibid., 2007, p.295).

³³² PINTO FILHO, Francisco Bilac M. A intervenção federal e o federalismo brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p.208-209.

³³³ Pinto Filho, (Ibid., p.208-209).

³³⁴ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Artigo 167, inciso III.

³³⁵ Com as alterações da EC 29/00 e 42/03.

4.3.1 A participação da União no controle do endividamento

A Carta atribuiu competência ao Senado Federal para dispor sobre os limites e condições da dívida pública, quando da realização de operação de crédito e quando da concessão de garantia³³⁶ para a União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, assim, neste desiderato, foram aprovadas, pelo Senado, as Resoluções n.ºs 40³³⁷ e 43³³⁸, ambas de 2001.

Interessante notar que do *caput* destas Resoluções infere-se uma imunidade da União com relação a suas regras: é que a primeira “Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal” e a segunda “Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização e dá outras providências”.

Ao não contemplar a União como destinatária deste regramento, as Resoluções evidenciam a superioridade deste ente sobre os demais, criando um privilégio, pois todos os demais entes, além da fiscalização realizada pelo seu respectivo Poder Legislativo, submetem-se aos rigores do Senado Federal. Contra esta caracterização, cabe o argumento de que o Poder Legislativo da União já inclui o Senado, porém, contra argumentando, notório ser mais rigoroso o controle através de regras públicas anteriores à avaliação do Congresso, através das Resoluções, retirando-lhe a subjetividade.

4.3.2 Os efeitos das restrições

Na avaliação dos óbices relacionados ao controle do endividamento público percebe-se que o seu propósito é mais legítimo do que aquele relacionado ao condicionamento das transferências, pois o recebimento de recursos oriundos destes repasses não gera dívidas e tão somente traz os benefícios da obtenção de uma receita. Por outro lado, em ambos os casos a

³³⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Artigo 52, incisos V e IX.

³³⁷ “Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao art. 52, VI e IX, da Constituição Federal.”

³³⁸ “Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantia, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências.”

não obtenção da verba gerará os mesmos problemas, diferindo apenas com relação ao destino da sua aplicação, não importando qual a sua origem, se de operação de crédito ou de transferência.

O que se deve ter em mente quando da restrição ao recebimento de verba pública, seja originado de transferência de rendas seja através de operações financeiras, é o interesse público envolvido na destinação da verba, há que se ponderar acerca do valor mais importante, mais prestigiado constitucionalmente para se decidir em obstar ou permitir o recebimento da renda, mesmo que o ente beneficiário esteja inadimplente, a depender da situação fática, o direito da coletividade em obter tais recursos suplanta o impedimento.

4.4 OS CADASTROS DE INADIMPLENTES

Conforme já asseverado, no mesmo contexto da LRF, os cadastros de inadimplentes para entes federados ganham relevância. Por um lado, com o valoroso propósito de sanear as contas públicas e dar-lhes transparência e, por outro lado, vale atentar para que não chegue ao ponto de, para atingir seu objetivo, violar outras tantas normas constitucionais.

Necessário não deixar de lado que o conceito de insolvente é inapropriado para os entes públicos, pois têm regime próprio para os seus bens e obedecem a regras específicas para o pagamento de seus débitos, os precatórios, e têm rito executivo especial.

Assim como as certidões de regularidade fiscal, os cadastros, por não serem meramente instrumento de consulta e, sim, de tomada de decisão, consistem em técnica de cobrança, pois não estando em situação regular, o ente devedor não poderá receber transferências constitucionais e voluntárias ou celebrar operações de crédito.

4.4.1 Cadin

O Cadastro Informativo dos Créditos Não Quitados de Órgãos e Entidades Federais – mais conhecido como Cadastro de Inadimplentes (Cadin), inicialmente foi instituído pelo Decreto Federal nº 1.006, de 09/12/93³³⁹, hoje é regulado pela Lei Federal nº 10.522, de 19 de julho de 2002³⁴⁰.

O registro no Cadin ocorre quando a pessoa física ou jurídica, incluindo o ente federado, figurar como responsável por obrigações vencidas e não pagas para com órgão e entidades da Administração Pública Federal ou quando esteja com o seu Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ - declarado inapto³⁴¹.

A consulta a este cadastro é obrigatória para os órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, sempre que os Estados-membros ou Municípios forem beneficiários de operações de crédito que envolvam a utilização de recursos públicos; da concessão de incentivos fiscais e financeiros, celebração de convênios, acordos, ajustes ou contratos que envolvam desembolso, a qualquer título, de recursos públicos, e respectivos aditamentos³⁴².

A obrigatoriedade da consulta será relaxada quando se tratar de calamidade pública, referir-se a verbas para ações sociais ou na faixa de fronteira, bem como para a regularização de débitos inscritos no respectivo cadastro desde que não haja desembolso de recursos pelo credor³⁴³.

Importante destacar que na atual Lei que regula o Cadin não há dispositivo que impeça a celebração dos atos indicados, convênios dentre outros, ao contrário da legislação anterior, fato que não passou despercebido pelo STF:

Como que num passe de mágica desapareceu a sanção contida na redação anterior e declarada inconstitucional por essa A. Corte. Em nenhum outro dispositivo da referida lei se repete a sanção contida na antiga redação do

³³⁹ Já foi regulado pelas Medidas Provisórias nºs 1110/1995, 1142/1995, 1175/1995, 1209/1995, 1244/1995, 1281/1996, 1320/1996, 1360/1996, 1402/1996, 1442/1996, 1490/96, 1542/1997, 1621/1998, 1699/1998, 1770/1999, 1863/1999, 1973/2000, 2095/2001, 2176/200.

³⁴⁰ Com as alterações da Lei Federal nº 10637/02, inicialmente introduzidas pela Medida Provisória nº 75/2002.

³⁴¹ Artigo 2º, incisos I e II, da Lei Federal nº 10.522/2002 e Instrução Normativa SRF nº 200, de 13/09/2002.

³⁴² Artigo 6º, incisos I a III, da Lei Federal nº 10.522/2002.

³⁴³ Artigos 6º, parágrafo único, incisos I e II, e 26 da Lei Federal nº 10.522/2002.

artigo 7º, tornando-a, assim, imune ao ataque por meio de controle concentrado de constitucionalidade³⁴⁴.

Esta mesma dificuldade para o controle da constitucionalidade decorreu da exclusão da expressão “pessoas jurídicas de direito público” englobando, expressamente, os entes federados como passíveis de inscrição no Cadin, que continha no Decreto Federal nº 1.006, de 09/12/93, *caput* do art. 2º.

4.4.2 Siafi

Em 10 de março de 1986, o Governo Federal, diante de dificuldades na gestão dos recursos públicos e na preparação de orçamento, criou, integrando a estrutura do Ministério da Fazenda, a Secretaria do Tesouro Nacional – STN – e esta, em conjunto com o Serviço Federal de Processamento de Dados – Serpro³⁴⁵ – criou e implantou a partir de janeiro de 1987 o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi – solucionando os problemas que a Administração vinha enfrentando, em especial através da constituição da Conta Única do Tesouro para gerir toda a movimentação financeira da União, ficando registrado o servidor público que efetuou cada transação.

Dentre as atribuições do Siafi, destaca-se o registro de informações relacionadas às três tarefas básicas da gestão pública: Execução Orçamentária, Execução Financeira e Elaboração das Demonstrações Contábeis, consolidadas no Balanço Geral da União. Neste mister, são controladas as transferências voluntárias da União para os demais entes da Federação que se procedem através de convênios, nos termos da Instrução Normativa IN STN nº 01, de 15 de janeiro de 1997, que “Disciplina a celebração de convênios de natureza financeira que tenham por objeto a execução de projetos ou realização de eventos e dá outras providências”.

Para a celebração de convênios, o conveniente deve comprovar situação de regularidade com o Fisco Federal, o INSS, o FGTS, o PIS/PASEP, o Cadin e comprovar não estar inscrito como inadimplente no Siafi, bem como apresentar declaração de que não se encontra em situação de

³⁴⁴ STF, ACO nº 266-4/SP, Tribunal Pleno, DJ 28.10.04, Relator Ministro Celso de Mello.

³⁴⁵ Criado pela Lei nº 4.516, de 01 de dezembro de 1964.

mora ou de inadimplência junto a qualquer órgão ou entidade da Administração Pública Federal Direta ou Indireta³⁴⁶.

Inobstante não estar constituído formalmente sob a forma de cadastro, é comumente denominado de “Cadastro Siafi” e funciona como banco de dados contendo todas as informações financeiras dos entes federados. Caso o ente federado não esteja em situação de regularidade, havendo mora ou inadimplência com convênios anteriores, fica vedada a celebração de novos ajustes, obstando as transferências financeiras voluntárias.

4.4.2 Cauc

O Cadastro Único de Exigências para Transferências Voluntárias para Estados e Municípios (Cauc) foi criado pela Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional (IN STN) n° 01, de 04 de maio de 2001³⁴⁷, como um subsistema do Sistema Integrado da Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), hoje é regulado pela IN STN n° 01, de 17 de outubro de 2005.

A celebração de convênio e a entrega dos valores envolvidos ficam condicionados à regularidade do beneficiário da transferência voluntária perante o Cauc que, portanto, deverá ser consultado nestas situações³⁴⁸³⁴⁹.

O Cauc é destinado a registrar o cumprimento ou não, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, das exigências da LRF, assim organizadas³⁵⁰:

a) instituição, previsão e arrecadação dos impostos de competência, nos termos do artigo 11 da LRF;

³⁴⁶ Artigo 3º da IN STN n° 01/97.

³⁴⁷ Criado com fundamento na IN STN n° 01/97, artigo 3º, “§6º. A situação de regularidade do conveniente, para os efeitos desta Instrução Normativa, poderá ser comprovada mediante consulta a cadastro específico, que vier a ser instituído pelo Governo Federal para este fim.”

³⁴⁸ Artigos 2º, 5º e 6º da IN STN n° 01/05.

³⁴⁹ Antes da criação do Cauc, os requisitos para celebração de convênios e repasse de verbas voluntárias eram verificados através do comumente denominado Cadastro Siafi, nos termos da IN STN n° 01/97, e que atualmente vem sendo utilizado em razão de decisão proferida na AC 1.033-1 que em medida liminar suspendeu os efeitos do Cauc. STF, AC n° 1.033-1/DF – AgR-QO, Tribunal Pleno, DJ 16.06.06, Relator Ministro Celso Mello.

- b) certidões de regularidade fiscal de tributos federais, de contribuições para o Instituto Nacional da Seguridade Social e do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, regularidade com relação aos convênios anteriores através de consulta ao conhecido cadastro de convênios do Siafi, incluindo neste tópico a regularidade com o Cadin;
- c) regularidade quanto à aplicação mínima de recursos para a educação e saúde;
- d) apresentação do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), conforme e na periodicidade dos artigos 54 e 55 da LRF;
- e) apresentação do balanço geral do exercício perante a Caixa Econômica Federal;
- f) apresentação de Relatório Resumido de Execução Orçamentária, nos termos dos artigos 52 e 53 da LRF.

Acrescente-se que, com a publicação da IN STN nº 01/05, o escopo do Cauç foi dilargado, ampliando o campo de pesquisa, ou seja, antes era pesquisado apenas o CNPJ do ente beneficiário e, após a edição desta norma, apura-se a regularidade, além do CNPJ do ente beneficiário, dos CNPJs dos demais Poderes, dos órgãos da administração direta e indireta, fundações, autarquias e empresas públicas e sociedades de economia mista. Para tanto foram utilizados os conceitos adotados pela LRF, assim estabelecidos:

“Art. 1º

(...)

§3º. Nas referências:

I – à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

(...)

Art. 2º. Para efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

(...)

III – empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;”

³⁵⁰ Artigo 3º da IN STN nº 01/05.

A título ilustrativo, atestando a irradiação dos efeitos deste dispositivo, os CNPJs vinculados ao Estado da Bahia são no montante de 75 conforme *site* da Secretaria do Tesouro Nacional³⁵¹. Registre-se que este “novo Cauc” encontra-se com seus efeitos suspensos por força de liminar em Ação Cautelar³⁵².

Neste mister, para que o Poder Executivo possa celebrar convênio e ser beneficiário de transferência voluntária da União tem que comprovar a sua regularidade que, além de conter grande lista de exigências, inclui obrigações de outros Poderes e de outras pessoas jurídicas, ensejando a violação à independência daqueles³⁵³ e ao princípio da intranscendência das medidas restritivas de direitos³⁵⁴, respectivamente, ofendendo também ao devido processo legal por debilitar a defesa de quem é cobrado por ato de outrem e não conhece os fatos, não dispõe de provas.

É certo, também, que esta técnica de cobrança e pressão, ao passo que demonstra poder de auto-satisfação dos interesses da União, tende a ofender normas constitucionais aventadas no parágrafo anterior, incluindo o princípio do federalismo, também e principalmente fere direitos dos cidadãos, reais beneficiários dos recursos público a serem recebidos³⁵⁵.

4.5 O EQUILÍBRIO NECESSÁRIO

Não é demais reiterar a importância do equacionamento das contas públicas, reduzindo o endividamento e aumentando a transparência, porém, por outro ângulo, o atingimento deste objetivo não pode se dar a qualquer custo.

³⁵¹ www.tesouro.fazenda.gov.br aceso em 04/11/2006.

³⁵² STF, AC nº 1.033-1/DF – AgR-QO, Tribunal Pleno, DJ 16.06.06, Relator Ministro Celso Mello e STF, ACO nº 840/DF, Relator Ministro Celso Mello.

³⁵³ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Artigo 2º.

³⁵⁴ Medida Cautelar 266-4/SP, do voto do Relator Ministro Celso de Mello: “Entendo, com apoio nos fundamentos que dão suporte a decisão por mim proferida, que as conseqüências gravosas resultantes do ato de inscrição do CADIN (Lei nº 10.522/2002), por configurarem limitação de direito, não podem ultrapassar a esfera individual das empresas governamentais ou das entidades paraestatais alegadamente devedoras, que nesse cadastro federal tenham sido incluídas, sob pena de violação ao princípio da intranscendência (ou da personalidade) das sanções e das medidas restritivas de ordem jurídica.”. STF, ACO nº 266-4/SP, Tribunal Pleno, DJ 28.10.04, Relator Ministro Celso de Mello

³⁵⁵ Ver itens 1.5.7 e 3.2.3.

Analisando a questão do equilíbrio orçamentário, Baleeiro destaca que a busca pela superação do déficit não é uma verdade absoluta e deve ser orientada pelas circunstâncias fáticas do dado país, veja-se:

Conjugando o orçamento com a estabilidade econômica e com a propulsão contínua da prosperidade, de sorte que sirva de corretivo às flutuações cíclicas, as doutrinas acima expostas relegaram a plano secundário a preocupação de evitar-se à custa de todo sacrifício o *déficit*.

O equilíbrio orçamentário é desejável em certos casos. Pode ser impossível e inelutável noutros. E será nocivo em circunstâncias especiais.³⁵⁶ (grifo constante do original)

Importante a orientação no sentido de não se buscar a qualquer custo, como se fosse uma verdade absoluta, o controle do endividamento, condicionando as transferências e obstando as operações de crédito. Não obstante a relevância do propósito, associado aos princípios da administração - moralidade, eficiência, dentre outros - essencial a ponderação da realidade fática e a busca do desenvolvimento social e econômico que deve orientar a atuação do gestor público.

Relevante o já destacado papel coordenador que a Constituição Federal atribuiu à União, contudo, esta coordenação deve se realizar de forma a observar as demais normas da própria Carta e com razoabilidade em relação aos fatos, com especial atenção para a herança recebida pelos atuais gestores, o reflexo da punição dirigida diretamente ao ente federado e, sobretudo, zelar pelo desenvolvimento sócio-econômico das diversas regiões do país.

4.5.1 A mudança deve ser gradual

Não se pode olvidar que este intuito de arrumar as contas públicas ganhou mais força e evidência com a democracia que somente veio a ser implementada em nosso sistema jurídico com a Constituição Federal atual, fato este que ainda conta com pouca idade para o amadurecimento que requer. Associado a esta juventude, há que se considerar que no passado o respeito à coisa pública, bem como a consciência cidadã de exigir este respeito, ainda era mais deficiente em se comparando com os dias atuais, donde decorreu uma herança de vultosos débitos e endividamento dos entes federados.

³⁵⁶ Baleeiro, (Ibid., p.400-401).

Neste sentido, as alterações têm que ser gradativas, como o próprio texto da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal³⁵⁷ sobre a redução do endividamento público e da LRF sobre a redução das despesas com pessoal³⁵⁸ que prevêem a regularização paulatina, com metas sucessivas para cada exercício, passo a passo, até atingir o objetivo.

A regularização imediata e açodada, além de não lograr o êxito necessário, frustra o exercício da administração pública que deve ter por fim atender aos interesses da coletividade para seu desenvolvimento³⁵⁹.

4.5.2 As decisões do STF

Importante destacar o fundamento das mais relevantes decisões proferidas pelo STF.

A AC 1.033/DF³⁶⁰ agitada pelo Distrito Federal e vinte Estados-membros contra o Cauc, teve a sua liminar deferida sob os seguintes fundamentos: (i) violação ao princípio da intranscendência, pois o ente federado estava sendo atingido por atos praticados por autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista; (ii) ofensa ao devido processo legal, como decorrência do fundamento anterior e (iii) ofensa à legalidade, pois o cadastro foi instituído através de Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional.

Houve concessão de liminar na AC 259-1/AP³⁶¹ agitada pelo Estado do Amapá contra restrição no Siafi. Nesta decisão foi confrontado o princípio da impessoalidade com o argumento de que as irregularidades que estavam a obstar a celebração do novo convênio se referia à administração anterior. Este argumento foi afastado, porém, foi aceita a consideração de que ainda não havia sido proferida decisão final do Tribunal de Contas. A decisão foi favorável sob o fundamento de que a restrição estava na iminência de ensejar “a paralisação de serviços essenciais”.

³⁵⁷ Artigo 2º da Resolução do Senado Federal nº 40 de 2001.

³⁵⁸ BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000. Artigo 23.

³⁵⁹ Ver itens 1.5.7 e 3.2.3.

³⁶⁰ STF, AC nº 1.033-1/DF – AgR-QO, Tribunal Pleno, DJ 16.06.06, Relator Ministro Celso Mello.

³⁶¹ STF, AC nº 259-1/AP, Tribunal Pleno, DJ 03.12.04, Relator Ministro Marco Aurélio.

Na AC 659-7³⁶², agitada pelo Estado de São Paulo contra restrições no Cadin e no Siafi, a liminar foi deferida sob os seguintes fundamentos: (i) ofensa ao princípio da intranscendência, o débito era de uma sociedade de economia mista e não do Estado; (ii) havia discussão judicial sobre o débito e a cobrança ocorreu em duplicidade; (iii) os repasses eram “necessários à prestação de serviços públicos essenciais”.

A AC 266-4/SP³⁶³ agitada pelo Estado de São Paulo contra a sua inclusão no Cadin, teve a liminar deferida sob os seguintes fundamentos: (i) violação ao princípio da intranscendência, pois o débito era de uma sociedade de economia mista; (ii) ofensa ao devido processo legal, como decorrência do fundamento anterior e (iii) havia discussão judicial sobre o débito; (iv) possibilidade de paralisação de serviços essenciais.

Na AC 39-4/PR³⁶⁴, o Estado do Paraná insurge-se contra a sua inclusão no Cadin e obteve a liminar pretendida, sob o fundamento de que sobre o débito já havia discussão judicial e que:

“A conduta do suposto credor, apesar de aparentemente legítima, traz em si o caráter coercitivo, uma vez que, por via transversa, busca a realização de sua pretensão, impondo ao devedor o comportamento de não-contestação e de incontinenti cumprimento de eventual débito.”

A AC 1.015-2/DF³⁶⁵, a AC 1.084-5/AP³⁶⁶ e a ACO 708-4/AM³⁶⁷ foram propostas contra restrições no Siafi, foram deferidas as liminares pleiteadas para afastar a possibilidade de paralisação de serviços essenciais, gerando transtornos aos cidadãos.

Dos fundamentos que embasaram as decisões do STF impende destacar duas situações: (i) quando a decisão é proferida sem enfrentar o mérito dos cadastros, a exemplo de quando o fundamento é a ofensa aos princípios da legalidade, da intranscendência e do devido processo legal e (ii) quando a decisão enfrenta o mérito dos cadastros, onde se destaca a necessidade de responsabilizar os gestores pelas faltas cometidas, sem prejuízo para a população, afastando o problema da sanção institucional; há uma preocupação com a preservação dos serviços

³⁶² STF, AC nº 659-7/DF, MC QO, Tribunal Pleno, DJ 25.08.06, Relator Ministro Carlos Ayres Brito.

³⁶³ STF, ACO nº 266-4/SP, Tribunal Pleno, DJ 28.10.04, Relator Ministro Celso de Mello.

³⁶⁴ STF, AC nº 39-4/PR, Tribunal Pleno, DJ 05.03.04, Relator Ministro Ellen Gracie.

³⁶⁵ STF, AC nº 1.015-2/DF, Primeira Turma, DJ 18.08.06, Relator Ministro Ricardo Lewandowski.

³⁶⁶ STF, AC nº 1.084-5/AP, Tribunal Pleno, DJ 30.06.06, Relator Ministro Gilmar Mendes.

³⁶⁷ STF, ACO nº 708-4/AM, Tribunal Pleno, DJ 31.08.05, Relator Ministro Sepúlveda Pertence.

prestados à população, para não impedi-los; há também, um alerta para a necessidade de controle, em especial, pelo Tribunal de Contas. Aspectos abordados a seguir.

4.5.3 O problema da sanção institucional

Outro aspecto que merece destaque é o caráter institucional das sanções previstas tanto na LRF quanto nas normas que versam sobre os cadastros, dirigidas ao ente público e não a um agente seu. É que, havendo o descumprimento de alguma das respectivas regras, haverá a suspensão, seja da transferência, voluntária ou constitucional, seja das operações de crédito. O ente é atingido. Não há a apuração da responsabilidade do gestor faltoso.

Percebe-se que, quando obstado o ente público de receber verbas, quem, de fato, tem os seus direitos maculados é a sociedade³⁶⁸, somando-se que o administrador público deve atuar com eficiência com o propósito de atingir o desenvolvimento econômico e social, surge o questionamento acerca do pólo passivo desta punição, pairando dúvida sobre a aplicação da sanção, se deve recair sobre o gestor faltoso ou sobre o ente, evitando-se a sanção da coletividade.

Esta percepção, distinguindo a punição que deve ser dirigida ao gestor, foi registrada pelo STF em diversas oportunidades:

Por outro lado, o sistema dá oportunidade ao administrador que não foi responsável pelo adimplemento de tomar medidas que possibilitem a continuidade dos mesmos. É que a legislação que regula a espécie, permite a suspensão da inadimplência quando se tratar de outro administrador que não o faltoso.³⁶⁹

No caso concreto, a concessão da medida liminar implica a continuidade dos repasses de verbas federais para, no âmbito dos convênios firmados pela RURAP, possibilitar o cumprimento das políticas públicas envolvidas, sem prejuízo da devida apuração, em momento oportuno, das supostas irregularidades perpetradas pela gestão anterior da referida autarquia.³⁷⁰

³⁶⁸ Ver itens 1.5.7 e 3.2.3.

³⁶⁹ STF, ACO nº 708-4/AM, Tribunal Pleno, DJ 31.08.05, Relator Ministro Sepúlveda Pertence.

³⁷⁰ AC nº 1.084-5/AP STF, AC nº 1.084-5/AP, Tribunal Pleno, DJ 30.06.06, Relator Ministro Gilmar Mendes.

Salutar a distinção, sob pena de dificultar a atividade de gestor que não deu causa aos problemas apontados e, ainda mais grave, apenar a sociedade que tem direito constitucional ao desenvolvimento³⁷¹ e não aos entraves à gestão pública.

Oportuno registrar que, ao lado das sanções institucionais veiculadas através da LRF³⁷² e dos Cadastros³⁷³, existem inúmeras sanções dirigidas ao gestor faltoso e que se encontram reguladas no Código Penal³⁷⁴ e em legislação esparsa, a exemplo da Lei de Improbidade Administrativa³⁷⁵ dentre outras³⁷⁶, além das regras sobre inelegibilidade³⁷⁷.

As sanções institucionais dirigem-se ao ente público e, em regra, inviabilizam o exercício de alguma função pública. Já as sanções dirigidas ao gestor faltoso, restringem apenas a sua esfera pessoal de liberdade, seja aplicando pena de reclusão, perda do cargo, imputando o dever de ressarcir o erário.

4.5.4 A preservação do interesse da coletividade envolvido

Ao tratar do controle do déficit fiscal através da LRF, após afirmar que a limitação aos gastos públicos dificulta o atendimento das demandas sociais e econômicas, pertinente o questionamento de Berti:

A grande questão que se apresenta é a seguinte: é possível, aceitável e legítimo flexibilizar o texto legal mediante alterações que ao mesmo venham a ser feitas ou mesmo mediante uma interpretação mais complacente em favor dos gestores públicos a fim de possibilitar maiores gastos para o atendimento de necessidades sociais prementes dos Estados-membros e Municípios. Talvez a resposta por muitos desejada não encontre argumentos jurídicos seguros, senão apenas argumentos políticos.³⁷⁸

Perfeito o questionamento, porém a resposta, ao contrário do afirmado, encontra, sim, fundamentos jurídicos, os quais são localizados na própria Constituição Federal.

³⁷¹ Ver item 1.5.7.

³⁷² BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000. Artigo 33, §§1º ao 4º.

³⁷³ IN STN nº 01/97 para o Siafi, IN STN nº 01/05 para o Cauc e Lei nº 10.522/02 para o Cadin.

³⁷⁴ Artigos 359-A a 359-H.

³⁷⁵ Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992, artigo 12.

³⁷⁶ Decreto-lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967, artigo 1º, incisos XVI a XXI; Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, artigo 10, incisos V a X.

³⁷⁷ BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000. Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990

Em especial nas seguintes normas: i) o dever de eficiência do gestor³⁷⁹; ii) o papel coordenador da União seja interpretado em conformidade com o federalismo³⁸⁰; iii) o propósito de atingir o desenvolvimento sócio-econômico, protegendo e possibilitando o gozo dos direitos fundamentais dos cidadãos³⁸¹.

Diante do teor destas normas, é possível chegar a um equilíbrio que preserve as normas constitucionais no sentido de efetivar o papel coordenador da União sem ofender a autonomia dos demais entes, a busca do equilíbrio das contas públicas, visando, principalmente, a realização dos direitos fundamentais da coletividade, entendimento já pacificado no STF:

A questão apresentada para análise não é nova neste Supremo Tribunal Federal. Em diversos precedentes análogos, a Corte já se manifestou pela concessão da liminar para afastar a inscrição do Estado no SIAFI/CADIN, sob o argumento de que a inviabilidade de formalizar acordos e convênios, bem como receber repasses de verbas, pode gerar prejuízos ainda maiores (inclusive com a paralisação de serviços essenciais) do que a ausência da inscrição do Estado, supostamente devedor, nesses bancos de dados³⁸².

Destaca-se do texto do aresto transcrito a relevância atribuída à continuidade dos serviços essenciais para a coletividade, asseverando-se que este é um prejuízo maior do que aqueles referentes à eventuais inadimplências do ente federado.

4.5.5 Das outras formas de controle

Importante registrar que existem formas de controle da administração pública, além do controle através de normas penais já alinhadas no item 4.5.2, bem classificadas por Bandeira de Mello³⁸³ em controle externo e interno.

O controle externo compreende o parlamentar direto (sustação de atos e contratos do Executivo; convocação de Secretários e requerimentos de informações, recebimentos de

³⁷⁸ Berti, (Ibid., p.44).

³⁷⁹ BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Artigo 37, caput.

³⁸⁰ Ver item 1.5.6.

³⁸¹ Ver item 1.5.7.

³⁸² STF – AC nº 1260-1, Decisão liminar, DJ 30.06.06, Relator Ministro Gilmar Mendes e STF, AC nº 259-1/AP, Tribunal Pleno, DJ 03.12.04, Relator Ministro Marco Aurélio.

³⁸³ Bandeira de Melo, (Ibid., p.861-881).

petições, queixas e representações dos administrados e convocação de qualquer autoridade ou pessoa para depor; comissões parlamentares de inquérito, autorizações ou aprovações necessárias para atos do Executivo; julgamento de contas do Executivo, suspensão e destituição de membros do Executivo), o exercido pelo Tribunal de Contas (parecer prévio sobre contas do Executivo e de administradores públicos) e o jurisdicional, este através de diversos veículos processuais previstos constitucionalmente (mandado de segurança, ação popular, dentre outros).

Já o controle interno, por sua vez, compreende a avaliação do cumprimento das metas previstas em programa, orçamento e plano plurianual, observância das normas estabelecidas na Lei 4.320/64 e na LRF, Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001³⁸⁴, além do controle hierárquico previsto no Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967³⁸⁵, de nível federal e que deve encontrar correspondente nas esferas estadual e municipal.

Inegável que estas formas de controle se prestam para assegurar e atingir o controle do endividamento público, além de proteger o patrimônio da coletividade de atos praticados com desvio da finalidade pública, necessário, portanto, a sua utilização efetiva evitando-se sanções que provoquem prejuízos à comunidade como um todo.

4.5.6 O necessário equilíbrio na atuação da União

Apesar da legitimidade da busca do equilíbrio das contas públicas, o que, no entanto, transparece é um exagero na forma, isto porque a União não deve ultrapassar o seu papel de coordenação inerente ao federalismo cooperativo, como nos alerta Pinto Filho:

A Propensão Para Um *Federalismo De Equilíbrio* Está Longe De Se Concretizar. Pelo Contrário, Nos Dois Últimos Governos, A Promulgação De Várias Emendas Constitucionais Tendeu A Aumentar O Controle Da União Federal Sobre Os Estados-Membros. A Promulgação Da Lei Complementar De Nº 101, Que Visa O Controle Dos Gastos E A Responsabilidade Dos Administradores Públicos, Tolhe, Em Demasia, A Independência De Estados E Municípios Como Detentores De Competências Próprias Nos Limites Constitucionais³⁸⁶. (grifo constante do original)

³⁸⁴ BRASIL. Lei nº 10.180 de 06 de fevereiro de 2001. Artigo 26.

³⁸⁵ BRASIL. Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967. Artigo 13.

³⁸⁶ Pinto Filho, (Ibid., p.207).

Exemplo salutar desta coordenação é a norma veiculada através do artigo 64 da LRF que prescreve que a União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios com vista ao atendimento das exigências desta lei.

Não se admite, no entanto, que os cadastros sejam meio de coação consoante destacado na decisão a seguir:

11. Aqui, a atenção do julgador há de voltar-se para o fato de que a União acionou, simultaneamente, os meios diretos e indiretos de cobrança. A via administrativa e a judicial. A ação e a coação³⁸⁷.

Não se condena a coordenação e a cooperação, do contrário, porém, não deve chegar ao ponto de obstar a gestão pública e, por conseguinte, obstar a efetivação dos direitos da sociedade, conforme resume Bonavides:

Reforma que prescreva os abusos pessoais da autoridade executiva, e mostre ao mesmo passo que o intervencionismo não implica necessariamente o fortalecimento unilateral da União, a expensas do Estado-membro, eis o caminho da mudança³⁸⁸.

Há que se buscar o equilíbrio para não ser esquecido o foco principal que é proporcionar os direitos da coletividade previstos constitucionalmente. Ou seja: a atuação da União deve se limitar à coordenação sem avançar para a quebra da autonomia e isonomia dos entes federados que estão imbuídos no dever de promover os direitos sociais.

³⁸⁷ STF: AC 659-7.

³⁸⁸ Bonavides, (Ibid., 2003, p.142).

CONCLUSÕES

Do presente estudo, conclui-se que:

1 O Federalismo apresenta-se de maneira peculiar para cada país onde é adotado como forma de Estado. Fato este que atribui um caráter de exclusividade para cada Federação. Assim, é necessário, além de estudar o seu núcleo básico, analisar as peculiaridades da Federação de cada país.

2 A Federação brasileira surgiu por segregação. O país era unitário, subdividiu-se, repartindo as competências, denotando o movimento centrífugo do poder.

3 O Federalismo é um princípio estruturante e conformador, portanto, deve orientar a interpretação de outras normas constitucionais e infraconstitucionais.

4 Ao lado da autonomia dos entes federados, depreende-se da Carta Federal que a União detém um papel de coordenação da Federação. Esta coordenação tem por fim atingir o desenvolvimento econômico e social do país.

5 Esta atribuição de coordenação associada à origem centrífuga do Federalismo brasileiro ensejam exageros por parte da União, caracterizando uma tendência à centralização.

6 A tendência à centralização ofende a Constituição quando macula a autonomia dos membros da Federação e/ou quando obsta o exercício da gestão pública, restringindo o desenvolvimento econômico e social.

7 O Federalismo brasileiro atual é centrífugo, cooperativo democrático e assimétrico.

8 A centralização por parte da União está evidenciada através da mitigação da imunidade recíproca, da exigência de certidões de regularidade fiscal e da utilização de cadastros de inadimplentes contra entes federados.

9 A imunidade recíproca tem como fundamento os princípios do Federalismo, da solidariedade e da capacidade contributiva, bem como na necessária atuação do Estado no atendimento das necessidades públicas.

10 A imunidade recíproca deve ser interpretada de forma ampla por ser garantia do contribuinte e por densificar os princípios e motivo nos quais se fundamenta.

11 Das Constituições anteriores do Brasil e de algumas imunidades esparsas da atual Constituição Federal, infere-se que não há óbice à extensão deste benefício a todas as espécies tributárias.

12 Através dos conceitos de patrimônio, renda e serviços não se pode restringir a amplitude da imunidade recíproca.

13 A imunidade recíproca deve abranger as obrigações acessórias quando a sua exigência ofender a autonomia dos entes federados. Por outro lado, as obrigações acessórias devem ser observadas quando fundadas no Federalismo Cooperativo.

14 A responsabilidade patrimonial inerente às execuções contra as pessoas privadas é inaplicável à Fazenda Pública em razão dos sistemas de precatório e orçamentário, bem como do regime especial dos bens públicos.

15 Na execução contra a Fazenda Pública há que ser observado o duplo grau de jurisdição, assim, quando não opostos embargos por parte do ente devedor, necessário o manejo de ação de conhecimento para viabilizar a expedição do precatório.

16 O rito da Execução contra a Fazenda Pública deve observar os sistemas de precatório e orçamentário, mesmo quando adotada a Lei de Execuções Fiscais.

17 Os efeitos da inscrição em Dívida Ativa não devem ser aplicados às Fazendas Públicas, pois destas não pode ser exigida garantia do débito.

18 Os embargos do devedor opostos contra a Fazenda Pública devem ser, como regra, recebidos no efeito suspensivo.

19 A negativa de fornecimento ou exigência de certidão de regularidade fiscal para membros da Federação ofende a Constituição, pois atinge a autonomia destes entes e obsta a gestão pública, inviabilizando o desenvolvimento econômico e social.

20 A Lei de Responsabilidade Fiscal reflete a tendência centralizadora da União e acrescenta-lhe força.

21 O condicionamento das transferências deve ser tratado como regra de exceção, sob pena de ofensa à autonomia dos entes federados e ao dever de atingir o desenvolvimento, maculando direito da sociedade destinatária da gestão pública.

22 O controle do endividamento deve ser realizado em harmonia com o dever de atingir o desenvolvimento econômico e social, além de observar a autonomia dos entes federados.

23 Controlar o endividamento deve ser meta gradual, observando-se a situação pretérita de cada ente federado, sem que haja ofensa aos direitos da sociedade.

24 A sanção institucional praticada pelos cadastros ofende direito de toda a coletividade. O controle administrativo e a sanção pessoal ao gestor faltoso, previstos em farta legislação, devem ser utilizados, prestigiando, sobretudo, o direito da população ao desenvolvimento social e econômico.

25 Os efeitos da inscrição em cadastros de inadimplentes ofendem a Constituição, pois atingem a autonomia dos entes federados e obstam a gestão pública, inviabilizando o desenvolvimento econômico e social.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imunidades tributárias na Constituição Federal. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; CARVALHO, Cristiano (coors). **Imunidade tributária**. São Paulo: MP, 2005.
- ATALIBA, Geraldo. Federação. **Revista de Direito Público**, n. 81, jan./mar. 1987, p.173-181.
- _____. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. São Paulo: RT, 1968.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BAHIA. Constituição do Estado da Bahia, promulgada em 05 de outubro de 1989. Disponível em: http://www.setre.ba.gov.br/arquivos/constituicao_ba.pdf.
- BALEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1960.
- BANDEIRA DE MELO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução**. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- _____. Novos Rumos do Federalismo. **Revista de Direito Público**, n.65, jan./mar. 1983, p.5-26.
- _____. **Teoria geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.
- BARRETO, Aires. Pessoa administrativa não aufere lucro nem tem prejuízo: tem *superávit* ou *déficit*. **Revista Trimestral de Direito Público**, n. 6, 1994.
- BARRETO, Fernandino Aires; BARRETO, Paulo Aires. **Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar**. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2001.
- BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da constituição**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Yves Gandra da Silva. **Comentários à Constituição do Brasil (Promulgada em 05 de outubro de 1988)**. São Paulo: Saraiva, 1988.
- BERTI, Flávio Azambuja. **Federalismo fiscal brasileiro e defesa de direitos do contribuinte: efetividade e retórica**. Campinas: Bookseller, 2005.
- BOBBIO, Norberto; MATTEUCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de política**. 9 ed. Brasília: Ed. da Universidade de Brasília, 1997.
- BONAVIDES, Paulo. **Teoria do Estado**. 4 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

BORGES, Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>.

_____. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm.

_____. Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 10 de Novembro de 1937). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Constituicao/Constitui%E7ao37.htm>.

_____. Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Decreto-Lei/De10200.htm>.

_____. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm.

_____. Lei nº 10.180 de 06 de fevereiro de 2001. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LEIS_2001/L10180.htm.

_____. Lei nº 10.406 de 6 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/leis/2002/L10406.htm>.

_____. Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm.

_____. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L5869.htm>.

_____. Senado Federal. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. Disponível em:
<http://www6.senado.gov.br/sicon/ListaReferencias.action?codigoBase=2&codigoDocumento=126191>.

BRITO, Edvaldo. **Reflexos jurídicos da atuação do Estado no Domínio Econômico**. São Paulo: Saraiva, 1982.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 1993.

CASSEB, Paulo Adib. **Federalismo: aspectos contemporâneos**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 1999. (Coleção Saber Jurídico).

CAVALCANTI, Themístocles Brandão. Os Estados na Federação. In: BONAVIDES, Paulo et al. **As tendências atuais do Direito Público: estudos em homenagem a Afonso Arinos de Melo Franco**. Rio de Janeiro: Forense, 1976.

_____. **Princípios gerais de Direito Público**. Rio de Janeiro: Borsoi, 1958.

CHARNESKI, Heron. **Tributação e autonomia no estado federal brasileiro**. São Paulo: BH, 2006.

CLÈVE, Clémerson Merlin. **Temas de Direito Constitucional: e de teoria do direito**. São Paulo: Acadêmica, 1993.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1992.

CONTI, José Maurício (org.). **Federalismo fiscal**. São Paulo: Manole; Malheiros, 2004.

_____. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Malheiros, 2001.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários à Constituição Brasileira de 1988**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1989.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. **A fazenda pública em juízo**. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2005.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **A imunidade recíproca, o princípio federal e a Emenda Constitucional n° 62**. Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 62, p.76-98, 1993.

_____. In: MARTINS, Yves Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Vlader do (orgs). **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. In: MARTINS, Yves Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Vlader do (orgs). **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

FALCÃO, Alcino Pinto. Aspectos da Cooperação Horizontal no Federalismo. **Revista de Direito Público**, n. 33, p.23-33.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Comentários à Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Saraiva, 1990.

FERREIRA, Pinto. **Comentários à Constituição Brasileira**. São Paulo: Saraiva, 1989.

GRECO, Marco Aurélio. Imunidade Tributária. In: **Pesquisas tributária**. Yves Gandra da Silva Martins (coord). São Paulo: RT; Centro de Extensão Universitária, 1998. (Nova Série, 4. Imunidade Tributária).

_____. GODOI, Marciano Seabra de. Coordenadores. **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

HORTA, Raul Machado. Tendências atuais da Federação Brasileira. **Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política**, n. 16, p.7-19, jul./ago. 1996.

_____. Reconstrução do federalismo brasileiro. **Revista de Direito Público**, São Paulo, Revista dos Tribunais, v.15, n. 64, out./dez. 1982, p. 21

HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Salles. **Dicionário Houaiss da língua portuguesa**. Rio e Janeiro: Objetiva, 2001.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Imunidades tributárias**. São Paulo: Atlas, 2000.

JARACH, Dino. **O fato imponible: teoria geral do direito substantivo**. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do Direito e do Estado**. São Paulo: Martins Fontes, 1990.

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

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 1995.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder (orgs). **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

MARTINS, Yves Gandra da Silva (coord). **Imunidades tributárias**. São Paulo: Revista dos Tribunais; Centro de Extensão Universitária, 1998. (Pesquisas Tributárias, Nova Série, 4).

MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967**. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. A imunidade tributária e seus novos aspectos. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n.34, 1998, p.19-40.

MOTTA FILHO, Marcello Martins. Imunidade tributária. In: **Pesquisas tributária**. Yves Gandra da Silva Martins (coord). São Paulo: RT; Centro de Extensão Universitária, 1998. (Nova Série, 4. Imunidade Tributária).

OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. **Manual de Direito Financeiro**. 6 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

PAIVA, Ormezindo Ribeiro de. **Imunidade tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1981.

- PEIXINHO, Manoel Messias. **A interpretação da constituição e os princípios fundamentais**. 3 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2003.
- PEIXOTO, Marcelo Magalhães; CARVALHO, Cristiano. Coordenadores. **Imunidade tributária**. São Paulo: MP, 2005.
- PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 92, maio, 2003, p.40-46.
- PINTO FILHO, Francisco Bilac M. **A intervenção federal e o federalismo brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- PONTES, Helenilson Cunha. Federalismo e repartição tributária. **Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas**, v. 4, n. 15, abr./jun. 1996, p.32-41.
- PORFÍRIO JÚNIOR, Nelson de Freitas. Federalismo, tipos de Estado e conceito de Estado Federal. In: CONTI, José Maurício (org.). **Federalismo fiscal**. São Paulo: Manole; Malheiros, 2004, p.1-13.
- RAMOS, Dirceu Torrecillas. **Federalismo assimétrico**. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- RECEITA FEDERAL. Carga tributária no Brasil: 2005. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/CTB2005.pdf>. (Estudos tributários, 15).
- RODRIGUES, Denise Lucena. **A imunidade como limitação à competência impositiva**. São Paulo: Malheiros, 1995.
- SAMPAIO, Alcides da Fonseca. **Contribuição “previdenciária”: inexistência de responsabilidade do Poder Público**. Revista de Estudos Tributários, n. 39, p.36-51, 2004.
- SANT’ANNA, Soares Carvalho. Imunidade de empresas públicas prestadoras de serviços públicos. In: **Imunidade Tributária**. Marcelo Magalhães Peixoto e Cristiano Carvalho (coords). São Paulo: MP, 2005.
- SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. 26 ed. São Paulo, Malheiros: 2006.
- SUNDFELD, Carlos Ari. **Fundamentos do Direito Público**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 1993.
- TÁCITO, Caio. **Temas de Direito Público: estudos e pareceres**. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.
- VELLOSO, Carlos Mário. Estado federal e Estados federados da Constituição Brasileira de 1988: do equilíbrio federativo. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 187 p.1-36, jan./mar. 1992.

_____ **Temas de Direito Público**. 1 ed, 2tiragem. Belo Horizonte: Del Rey, 1997

YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra (coords). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

ZIMMERMANN, Augusto. **Teoria geral do federalismo democrático**. 2 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005.