

José Mauricio Conti¹

Caio Gama Mascarenhas²

Federalismo é um tema global que desperta inúmeras discussões acaloradas e passionais. No Brasil, a reforma do sistema de tributação não é diferente, destacando-se inúmeras concepções do federalismo conforme visões específicas de mundo.

A reforma fiscal da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45-A/2019 está próxima da promulgação após aprovação nas duas casas do Congresso Nacional em dois turnos. A essência central da Proposta de Emenda à Constituição (PEC) reside na tentativa de simplificar o sistema tributário e do modelo vigente no país. O texto propõe a substituição de cinco tributos - ICMS, ISS, IPI, PIS e Cofins - por três: Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e Imposto Seletivo (IS). Além disso, a proposta inclui a isenção de produtos que compõem a cesta básica, juntamente com uma série de outras medidas. Agora, o texto será submetido à votação na Câmara dos Deputados, para revisão, pela Câmara dos Deputados, das alterações realizadas pelo Senado Federal.

Como bem noticiado pela imprensa, prevaleceu, no Congresso Nacional, a reforma tributária que adota o modelo de IVA dual com o IBS sendo compartilhado somente entre Estados e Municípios (com arrecadação centralizada em uma instituição nacional) e a CBS sob a competência da União, mas com regras constitucionais idênticas ao IBS.

Alerta-se que o modelo de alteração nas finanças públicas das unidades federativas pode definir o sucesso ou fracasso das novas normativas. A centralização arrecadatória do modelo é um dos pilares estruturantes da proposta e também o mais sensível do ponto de vista federativo. O presente artigo busca tecer uma análise crítica sobre a reforma fiscal e seus efeitos no federalismo brasileiro, utilizando-se, para tanto, das doutrinas de federalismo comparado em âmbito transdisciplinar (direito, economia e ciência política).

1. REPACTUAÇÃO DO FEDERALISMO BRASILEIRO? REFORMA FISCAL? ESCLARECIMENTOS INICIAIS

O texto se inicia esclarecendo o título no tocante à “repactuação do federalismo” e “reforma fiscal”.

* Artigo parcialmente baseado nos seguintes textos: CONTI, José Mauricio. Reforma tributária e arcabouço fiscal só aumentam angústia dos prefeitos: cenário para as finanças municipais não se mostra promissor. JOTA, v. I, p. 1, 2023. CONTI, José Mauricio. O voo cego da reforma fiscal. JOTA, v. I, p. 1, 2023. MASCARENHAS, Caio Gama. Reforma tributária e o problema da partilha de receita de impostos. Migalhas, Ribeirão Preto, 20 jun. 2023.

1 Professor de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da USP. Mestre, doutor e livre-docente em Direito Financeiro pela USP. Consultor jurídico. Advogado.

2 Doutorando em Direito Econômico e Financeiro (USP). Mestre em Direitos Humanos (UFMS). Extensão em federalismo comparado pela Universität Innsbruck. Procurador do Estado do Mato Grosso do Sul.

Primeiramente, a ideia de “reactuação” do federalismo não é algo novo no cenário político mundial. Conforme apontado por diversos teóricos, o federalismo é um processo historicamente dinâmico e não estático. Apresentam-se variações nos níveis de centralização e descentralização não apenas entre países, mas também dentro deles no decorrer do tempo. Isso significa que essas variações ocorrem dentro de uma mesma estrutura federal, regional ou unitária³. Esse fenômeno não ocorre somente por meio do advento de novas constituições ou de mutações constitucionais, ocorrendo igualmente por meio de emendas constitucionais e alterações em legislações nacionais⁴. Desde a promulgação da Constituição de 1988, o pacto federativo brasileiro vem sofrendo inúmeras alterações. *A mais significativa reactuação certamente é a “reforma tributária” votada em 2023, porquanto praticamente extingue as competências tributárias mais importantes dos entes subnacionais, substituindo-as por uma competência tributária colegiada e gerida externamente por um Conselho Intergovernamental.*

Não é aleatória a escolha de “reforma fiscal” em oposição à “tributária”, na medida em que se pretende corrigir um equívoco que tem prejudicado as discussões sobre o tema. A modificação no sistema tributário constitucional traz consigo questões de extrema relevância no campo tributário, devido às propostas de introdução de novos tributos e regras que alterarão substancialmente a dinâmica entre os órgãos fiscais e os contribuintes.

Porém, de extrema importância é o viés financeiro inerente à reforma, que altera o panorama do federalismo fiscal e incide diretamente nas relações financeiras entre os órgãos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Este ponto, por sua vez, tem sido negligenciado em termos de atenção merecida e proporcional. A atividade financeira do Estado abrange aspectos da arrecadação, fixação da despesa, endividamento, administração e organização dos recursos econômicos essenciais para atender às necessidades que o Estado assumiu ou delegou a outras entidades de direito público.

A denominação “reforma tributária” pode sugerir que o cerne da reforma reside apenas na questão da arrecadação tributária, limitando-se à relação entre fisco e contribuinte. Contudo, é notável que essa reforma abarca inúmeros outros elementos, como gastos públicos, endividamento, organização das finanças estatais e até questões políticas delicadas, como representação política local (federalismo) e democracia.

2. FEDERALISMO E OS PRINCÍPIOS DA AUTONOMIA E PARTICIPAÇÃO

Ante a ausência de padronização doutrinária, Federalismo configura um tema complexo, ressaltando que sua teoria normativa pode expressar inúmeras visões de mundo – algumas que favorecem a centralização e outras que favorecem a descentralização. Na prática, no entanto, alguns elementos podem indicar objetivamente o nível de autoridade regional que as unidades da federação possuem efetivamente⁵.

3 PALERMO, Francesco; KÖSSLER, Karl. Comparative federalism: constitutional arrangements and case law. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2017, p. 15. Ver ainda: POPELIER, Patricia. Dynamic federalism: A new theory for cohesion and regional autonomy. New York: Routledge, 2021, p. 46-74.

4 ARRETCHE, Marta. Continuidades e discontinuidades da federação brasileira: de como 1988 facilitou 1995. Dados, v. 52, 2009, p. 377-423.

5 Cientistas políticos analisaram as características institucionais de Estados Federais e Unitários ao redor do mundo. Um estudo liderado por Liesbet Hooghe, Gary Marks e outros, propôs a autonomia (self-rule) e participação (shared rule) como dimensões cruciais no Índice de Autoridade Regional (RAI). Esta avaliação abrangeu 81 (quase) democracias entre 1950 e 2010, incluindo regiões com uma média populacional de pelo menos 150.000 habitantes. Desde então, foi possível comparar sistematicamente sistemas federativos e não federativos em várias dimensões de autogoverno e governo compartilhado. Fonte: HOOGHE, Liesbet; MARKS, Gary et al. Measuring regional authority: A postfunctionalist theory of governance, Volume I. Oxford: Oxford University Press, 2016, p. 1-34.

A ausência de uma definição comum de federalismo e de uma terminologia padronizada é claramente a raiz do problema que impede a existência de uma teoria global. De forma unânime, as definições reconhecem a origem etimológica da palavra latina “*foedus*”, que significa “aliança”. Todas as teorias concordam que o federalismo é um princípio aplicável a sistemas compostos por, pelo menos, duas partes constituintes que não são completamente independentes, mas que, juntas, formam o sistema como um todo. O federalismo, portanto, engloba o princípio da “unidade na diversidade”, caracterizando uma concordância discordante (“*concordantia discors*”). As unidades constituintes devem possuir autonomia e direito de participação no nível federal. Há um consenso aparente em relação a esta definição mínima⁶. Duas características são centrais no caso: a autonomia e a participação.

A autonomia, conforme descrita por diversos teóricos, representa a capacidade de autoridades locais ou entidades federadas governarem e administrarem de forma independente dentro dos limites estabelecidos pela Constituição Federal. Isso implica ter o poder de criar suas próprias leis e regras, gerenciar seus recursos e exercer as competências concedidas dentro do sistema federativo, sem, no entanto, incluir o atributo da soberania, exclusivo da Federação como um todo⁷.

A participação, por sua vez, refere-se à contribuição ativa dos Estados-membros no processo de tomada de decisões que afetam toda a estrutura federativa. Isso implica que esses Estados têm participação nas deliberações e na formação das instituições da Federação, sendo parte ativa na criação e no exercício da soberania do ente central⁸.

Para assegurar a autonomia e a participação dos entes federativos, surgem instituições políticas complementares tais como: (1) uma constituição escrita que estabelece claramente a distribuição de competências entre os membros da federação; (2) regras constitucionais mais rígidas para alterações legislativas que afetam o pacto federativo; (3) órgãos nacionais que consideram a representação territorial, frequentemente uma câmara legislativa; (4) um tribunal designado para resolver disputas entre os entes federativos⁹.

3. CONSELHOS INTERGOVERNAMENTAIS E A LEI DA PARTICIPAÇÃO

Tradicionalmente a “lei da participação” seria operacionalizada por Câmaras territoriais em sistemas bicamerais. A função o sistema bicameral, também conhecido como legislativo dual, confere aos Estados componentes da Federação uma participação ativa na revisão constitucional, sendo um elemento distintivo do sistema federativo. Esse sistema de duas câmaras é fundamental para a estrutura da ordem federativa, representando uma técnica de separação vertical de poderes. No Poder Legislativo Federal, o Senado expressa a vontade dos Estados, enquanto a Câmara dos Deputados representa a vontade dos cidadãos¹⁰.

6 GAMPER, Anna. A “global theory of federalism”: The nature and challenges of a federal state. *German Law Journal*, v. 6, n. 10, 2005, p. 1297-1318.

7 BONAVIDES, Paulo. *Ciência política*. São Paulo: Helvética Editorial Ltda., 2000, p. 232; SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 102; MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Curso de direito administrativo: parte introdutória, parte geral e parte especial*. 16. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 94-95.

8 BONAVIDES, Paulo. *Ciência política*. São Paulo: Helvética Editorial Ltda., 2000, p. 232; ELAZAR, Daniel J. *Exploring federalism*. University of Alabama Press, 1987, p. 184; PALERMO, Francesco; KÖSSLER, Karl. *Comparative federalism: constitutional arrangements and case law*. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2017, p. 42.

9 ARRETCHE, Marta. Estados federativos e unitários: uma dicotomia que pouco revela. *Revista de Sociologia e Política*, v. 28, 2020, p. 1-17.

10 BONAVIDES, Paulo. *Ciência política*. São Paulo: Helvética Editorial Ltda., 2000, p. 239.

O Senado federal defende interesses regionais na prática? No Brasil, Marta Arretche argumenta que o Senado, teoricamente concebido para representar os interesses estaduais, tende a operar mais como uma “Casa partidária”. Isso significa que, em muitos casos, a disciplina partidária e as agendas partidárias têm mais influência do que a representação direta dos Estados. Segundo a autora, essa dinâmica pode resultar na diminuição da influência dos Estados na mudança institucional e na tomada de decisões, já que a disciplina partidária pode superar a representação regional que se espera dos membros do Senado¹¹.

Além do sistema bicameral, outra forma de participação é realizada por meio dos *Conselhos Intergovernamentais*.

Os Conselhos Intergovernamentais são estruturas formais e institucionalizadas nas quais membros do Poder Executivo das diferentes unidades da federação se reúnem para colaborar em políticas públicas de alcance nacional. Esses conselhos estabelecem canais de comunicação e coordenação horizontais e/ou verticais entre os diversos níveis de governo, sendo fundamentais na elaboração, tomada de decisões e implementação de políticas em diferentes níveis administrativos¹².

4. GESTÃO DO IBS E A TROCA DA AUTONOMIA PELA PARTICIPAÇÃO

Tudo indica que a reforma fiscal aposta na troca da autonomia dos entes subnacionais pela participação destes na gestão do imposto subnacional chamado IBS mediante um Conselho Intergovernamental.

Perde-se expressamente a autonomia dos Estados, Distrito Federal e Municípios para legislar sobre seus próprios tributos, que podiam tratar sobre as alíquotas possíveis, regimes específicos de tributação, isenções fiscais e outras questões em legislação estadual ou municipal.¹³

A participação dos Estados, Distrito Federal e Municípios seria garantida por meio do direito ao voto no colegiado do Conselho Intergovernamental do IBS, com regras de composição e quóruns próprios de aprovação nas deliberações¹⁴.

11 ARRETCHE, Marta. Federalism, bicameralism and institutional change: exploring correlations and mechanisms. *Brazilian Political Science Review*, 4(2), 2010, p. 10-31.

12 BEHNKE, Nathalie; MUELLER, Sean. The purpose of intergovernmental councils: A framework for analysis and comparison. *Regional & Federal Studies*, v. 27, n. 5, 2017, p. 513.

13 Há pelo menos sete fatores destacam aspectos cruciais na distribuição da autoridade tributária e fiscal entre os diferentes níveis de governo: a) Definição das áreas de tributação exclusiva, que especifica quais áreas são exclusivas de tributação para cada nível de governo; b) autonomia dos níveis de governo para legislar sobre seus próprios tributos, que se refere à capacidade de cada nível de governo de criar leis tributárias próprias; c) autoridade tributária sobre o campo residual, que cuida da competência para tributar áreas não especificamente designadas para tributação exclusiva; d) nível de dependência de transferências fiscais, que indica a extensão em que um nível de governo depende das transferências de recursos de outro nível; e) vinculação de gastos das receitas, que estabelece como as receitas oriundas de tributos estão vinculadas a determinadas áreas de gastos ou programas; f) nível de descentralização do gasto, que trata da proporção de gastos que são decididos e administrados pelos diferentes níveis de governo; e g) autonomia para obtenção de empréstimos, que diz respeito à capacidade de cada nível de governo de tomar empréstimos e contrair dívidas. Fonte: ARRETCHE, Marta. Quem taxa e quem gasta: a barganha federativa na federação brasileira. *Revista de Sociologia e Política*, 2005, p. 72; BLUME, Lorenz; VOIGT, Stefan. Federalism and decentralization—a critical survey of frequently used indicators. *Constitutional Political Economy*, v. 22, n. 3, p. 238–264, 2011, p. 6. RODDEN, Jonathan. Federalismo e descentralização em perspectiva comparada: sobre significados e medidas. *Revista de sociologia e política*, 2005, p. 9-27.

14 Segundo os §§ 3º e 4º do artigo 156-B do texto aprovado no Senado: “§ 3º A participação dos entes federativos na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor observará a seguinte composição:

I – 27 (vinte e sete) membros, representando cada Estado e o Distrito Federal; II – 27 (vinte e sete) membros, representando o conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, que serão eleitos nos seguintes termos: a) 14 (quatorze) representantes, com base nos votos de cada Município, com valor igual para todos; e b) 13 (treze) representantes, com base nos votos de cada Município ponderados pelas respectivas populações. § 4º As deliberações no âmbito do Comitê Gestor serão consideradas aprovadas se obtiverem, cumulativamente, os votos: I – em relação ao conjunto dos Estados e do Distrito Federal: a) da maioria absoluta de

Segundo o texto da reforma fiscal, esse Conselho Intergovernamental ficaria previsto no artigo 156-B da Constituição. No caso, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vão exercer conjuntamente a administração desse imposto, por meio desse Conselho Intergovernamental do IBS, seguindo as diretrizes e limitações estabelecidas na Constituição e em leis complementares específicas para essa finalidade. Esse Conselho provavelmente teria a responsabilidade de coordenar a aplicação e a arrecadação desse imposto, garantindo a integração e a uniformidade na sua gestão entre os diferentes níveis de governo.

O texto aprovado pelo Senado Federal denomina tal Conselho como “Comitê Gestor do IBS”, prevendo poderes no artigo para: (1) editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto; (2) arrecadar o imposto, efetuar as compensações e distribuir o produto da arrecadação entre Estados, Distrito Federal e Municípios; e (3) decidir o contencioso administrativo. O Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços configurara uma “*entidade pública sob regime especial, terá independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira*”.

Ressalta-se que o texto aprovado pela Câmara dos Deputados denominava tal instituição como “Conselho Federativo” e lhe dava poder de iniciativa de lei complementar que trate do IBS no §3º do artigo 61 da Constituição. Tal prerrogativa foi suprimida justamente pelo Senado Federal, a casa legislativa que, em tese, teria de representar os interesses regionais.

O IBS teria a sua arrecadação efetuada diretamente por agentes públicos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, mas o destino da arrecadação seria uma conta única gerenciada pelo Conselho Intergovernamental¹⁵ (seja ele denominado como Comitê Gestor ou Conselho Federativo).

5. IBS, EQUALIZAÇÃO FISCAL E A COMPETIÇÃO

A reforma fiscal privilegia equalização fiscal em desfavor do esforço arrecadatório dos entes federados no exercício de suas competências tributárias.

A equalização fiscal é uma característica comum em muitos sistemas federativos de financiamento. Essa prática assume diferentes formas, mas sua finalidade fundamental é transferir receitas para jurisdições que possuem fragilidades fiscais. Em alguns casos, a equalização fiscal está integrada a um sistema de partilha de receitas no qual o governo central fornece transferências com valores diferenciados para os governos provinciais, estaduais ou locais, levando em consideração as necessidades fiscais específicas de cada ente subnacional. Esse processo visa reduzir disparidades financeiras entre diferentes regiões ou unidades administrativas dentro do sistema federativo¹⁶.

Nesse contexto de equalização fiscal, alguns estudos destacam a relevância das transferências

seus representantes; e b) de representantes dos Estados e do Distrito Federal que correspondam a mais de 50% (cinquenta por cento) da população do País; e II – em relação ao conjunto dos Municípios e do Distrito Federal, da maioria absoluta de seus representantes”.

15 Segundo o texto aprovado pelo Senado Federal no inciso V do §2º do artigo 156-B: “a fiscalização, o lançamento, a cobrança e a representação administrativa ou judicial do imposto serão realizadas pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação”.

16 OATES, Wallace. Assignment of responsibilities and fiscal federalism. Blindenbacher and Koller (eds). FORUM OF FEDERATIONS, 2003, p. 82.

de recursos para os pequenos municípios brasileiros no contexto do financiamento público. Esses dados de 2021 indicam que os municípios de menor porte populacional no Brasil dependem significativamente de receitas de transferências, sejam elas constitucionais, legais ou voluntárias. A participação dessas transferências é bastante alta, ultrapassando 80% para os grupos de municípios com até 50 mil habitantes, que representam 84,93% de todos os municípios do país. Além disso, a dependência das transferências também é considerável para os grupos de municípios com até 100 mil habitantes, atingindo mais de 70% e abrangendo 91,09% do total de municípios brasileiros¹⁷.

O sistema de gestão do IBS tende a ampliar esse sistema de equalização fiscal, porquanto fundado na fusão de dois impostos (ICMS e ISS), centralização arrecadatória e descentralização do produto da arrecadação. A partilha será realizada por meio de critérios previstos em lei e executados pelo Conselho intergovernamental responsável pela partilha¹⁸. Inclusive alguns critérios de repasse dos estados para Municípios tendem a assumir critérios mais redistributivos em oposição aos critérios devolutivos (que levam em conta as operações tributáveis ocorridas no território dos Municípios)¹⁹.

No campo das competências tributárias em extinção, encontram-se o ICMS e o ISS. O ICMS é um imposto complexo de competência estadual, compartilhado com os municípios conforme disposto no artigo 158, IV e § único da Constituição. Já o ISS é um imposto de competência municipal. A fusão desses impostos, embora evite uma multiplicidade legislativa, terá o custo elevado de significativa redução na autonomia dos respectivos entes federativos. Isso resulta na perda substancial da capacidade de utilizar esse instrumento de política fiscal para atender aos seus interesses, mesmo que uma versão “dual” seja adotada, mantendo parte da gestão do novo tributo nos entes subnacionais.

Um aspecto positivo dessa fusão é a redução da guerra fiscal. De fato, a guerra fiscal é prejudicial quando é predatória. Não se pode confundir, entretanto, guerra fiscal com uma competição fiscal saudável, benéfica para impulsionar investimentos e proporcionar economia de tributos para os contribuintes, em um verdadeiro federalismo competitivo²⁰. Deve-se considerar cuidadosamente o custo-benefício dessa centralização.

A redistribuição da arrecadação tributária resultante dessa fusão será consideravelmente problemática. Ela terá que contemplar milhares de entes federativos que perderam parte das receitas fiscais, mas que dependem desses recursos para manter suas administrações e implementar políticas públicas sob

17 BREMAEKER, François. As finanças municipais em 2021. Observatório de Informações Municipais. Maricá (RJ), julho de 2022, p. 13.

18 Segundo a aprovada redação constitucional do §5º do artigo 156-A: “§ 5º Lei complementar disporá sobre: I – as regras para a distribuição do produto da arrecadação do imposto, disciplinando, entre outros aspectos: a) a sua forma de cálculo; b) o tratamento em relação às operações em que o imposto não seja recolhido tempestivamente; c) as regras de distribuição aplicáveis aos regimes favorecidos, específicos e diferenciados de tributação previstos nesta Constituição; [...]”.

19 Cuida-se da redação do §2º do artigo 158 da Constituição, que cuida da partilha do imposto IBS dos Estados para os Municípios, com a extinção do critério devolutivo VAF: “§ 2º As parcelas de receita pertencentes aos Municípios mencionadas no inciso IV, “b”, serão creditadas conforme os seguintes critérios: I – 80% (oitenta por cento) na proporção da população; II – 10% (dez por cento) com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser lei estadual; III – 5% (cinco por cento) com base em indicadores de preservação ambiental, de acordo com o que dispuser lei estadual; IV – 5% (cinco por cento) em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.”.

20 É importante ressaltar a existência de um modelo alternativo de federalismo, o qual diverge do conceito econômico de federalismo fiscal: o federalismo competitivo. Essa teoria representa uma retomada de algumas características do federalismo dual, buscando minimizar a intervenção do governo central e fortalecer as competências dos entes subnacionais para arrecadar tributos. Nesse modelo, há uma redução no uso de incentivos fiscais e transferências intergovernamentais por parte do governo central. No federalismo competitivo, há um claro interesse em aplicar as regras do livre mercado na descentralização político-financeira de um país, equiparando o cidadão votante a um consumidor. Fonte: MASCARENHAS, Caio. Notas sobre o federalismo fiscal, o federalismo competitivo e a constituição financeira no Brasil. Revista Eletrônica da PGE-RJ, v. 3, n. 3, 2020.

sua responsabilidade. Recuperar essa arrecadação a níveis próximos dos originais se torna evidentemente impossível em um cenário de centralização como esse. Resta saber quais serão as consequências das distorções geradas pela implementação desse novo sistema.

Uma possível solução para essa questão, até o momento, foi delegar à lei complementar a definição e apresentação de critérios que possibilitem longos períodos de transição, visando amenizar os impactos negativos para os entes federativos afetados.

6. A PARTILHA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E AS DEMAIS TRANSFERÊNCIAS

A reforma tributária extingue as principais fontes de receitas próprias dos Estados e Municípios.

Conforme o critério de titularidade da competência arrecadatória, as receitas podem ser: (I) próprias, arrecadadas diretamente pelo ente federativo, em decorrência das normas que regem aquele tipo de receita (exemplo: competência tributária para instituir impostos e taxas); (II) transferidas, arrecadadas por um ente federativo (podendo ser originárias ou derivadas) e destinadas a outro ente federativo, por força de norma (exemplo: FPE, FPM e FUNDEB).²¹ Ressalta-se que as receitas transferidas incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber (§1º, art. 6º, Lei nº 4.320/1964).

Segundo a doutrina internacional, as transferências intergovernamentais podem ser divididas entre partilha de receita de impostos (*tax sharing*) e outras transferências financeiras (*grants*). A repartição de impostos (*tax sharing*) existe quando dois ou mais unidades da federação recebem parte da receita da arrecadação tributária de um determinado imposto coletado por outro ente federado. As transferências financeiras gerais (*grants*) são repasses de recursos sujeitos a certas condições e sem obrigatoriedade de fonte específica de recursos (ex: Fundeb e transferências voluntárias no Brasil)²².

Há quatro critérios para qualificar uma partilha de receita de impostos no âmbito internacional: (1) Compartilhamento de riscos, pois o montante da receita alocada ao nível subcentral está estritamente relacionado à receita tributária total arrecada pelo ente central, assumindo o risco de não atingimento da meta de arrecadação e de flutuações de receita; (2) Incondicionalidade, em razão de o governo subnacional ser livre para usar as receitas transferidas; (3) Estabilidade da fórmula, na medida em que a divisão da receita entre o governo central e o subcentral é predeterminada com antecedência e não é alterada ao longo do exercício financeiro²³.

As transferências intergovernamentais devem atender aos menos esses três primeiros critérios para ser considerada uma partilha de receita de impostos (*tax sharing*), caso contrário será o mesmo que uma transferência financeira geral (*grant*). Se, além desses critérios, também for atendido um quarto chamado de “Proporcionalidade individual” (4), será uma partilha de receita de impostos em sua forma

21 SCAFF, Fernando Facury. Royalties do petróleo, minério e energia: aspectos constitucionais, financeiros e tributários. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 72.

22 BLÖCHLIGER, Hansjörg; PETZOLD, Oliver. Finding the dividing line between tax sharing and grants: A statistical investigation. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, No. 10. OECD Publishing: Paris, 2009, p. 10.

23 Ibid, p. 4.

pura (*strict tax sharing*). Tal critério diz respeito ao fato de a parcela de receita de cada governo local estar estritamente relacionada ao que ele gera em seu próprio território²⁴.

O Brasil utiliza qual modelo “não puro” de partilha de receita de impostos (*tax sharing*). Isso porque o critério (4) de proporcionalidade individual não é observado nos principais instrumentos de partilha de receita de impostos no Brasil. Ressalta-se que, mesmo antes da reforma fiscal, o percentual de 35% da receita de ICMS segue critérios não vinculados ao local de arrecadação – notadamente lei estadual e lei de indicadores educacionais (parágrafo único do artigo 158 da Constituição). O Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) seguem critérios redistributivos conforme população e renda *per capita*, segundo a Lei Complementar n. 62/1989.

A reforma fiscal tende a aprofundar esse modelo, considerando a extinção do critério Valor Adicionado Fiscal (VAF) que é utilizado hoje como critério de partilha de ICMS para os Municípios. Provavelmente ficará frágil o link entre a eficiência arrecadatória de cada governo regional e local e os recursos repassados para o ente federado.

7. A FALSA EQUIVALÊNCIA ENTRE RECEITA PRÓPRIA E RECEITA TRANSFERIDA

Roque Antônio Carrazza explica que a Constituição Federal acolhe duas modalidades de competência no âmbito da autonomia financeira dos entes federados: a tributária (faculdade de instituir tributos) e a financeira (direito de participar do produto de sua arrecadação). Ambas ocupam a mesma hierarquia, é dizer, geram o mesmo tipo de direito às pessoas políticas que as possuem: o direito de obter fundos, seja por arrecadação própria, seja mediante participação no produto da arrecadação alheia²⁵.

A competência tributária, entretanto, abrange o poder de tributar e o poder de não tributar, permitindo que o ente federado competente formule sua política econômica. Poder de não tributar está dentro do contexto dos incentivos fiscais. Segundo Estevão Horvath e Hendrick Pinheiro, incentivos fiscais é um conceito que designa um gênero que abrange “*uma variedade de institutos jurídicos, como isenções, reduções de alíquota, bonificações, depreciação acelerada, entre outros, que visam à promoção do desenvolvimento econômico e social*”. Segundo os autores, o fomento implementado por meio de incentivos fiscais tributários é uma manifestação do fenômeno da intervenção do Estado sobre o domínio econômico, que se legitima por meio de seus objetivos²⁶.

Essa prerrogativa de Estados e Municípios concederem incentivos fiscais autônomos ficaria duplamente limitada na reforma tributária governista: (1) em primeiro lugar, porque a gestão da arrecadação seria centralizada em órgãos nacionais; e (2) em segundo, porque isenções concedidas por Estados e Municípios no modelo IVA passariam a ser vedadas ou bem restritas.

O grau de autonomia política para lidar com questões fiscais é diametralmente oposta se for

²⁴ Ibid, p. 5.

²⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 782.

²⁶ HORVATH, Estevão; PINHEIRO, Hendrick. Federalismo e Guerra Fiscal do ICMS: cortesia com chapéu alheio. Belo Horizonte: Fórum, 2022, p. 50.

considerada a diferença entre a competência tributária (receita própria) e a competência financeira (receita transferida). Quando possui competência tributária, o governo local pode livremente ajustar sua política arrecadatória para suprir suas necessidades fiscais (despesas e dívidas), aumentando a carga tributária ou direcionando incentivos para determinados setores econômicos estratégicos.

No caso da competência financeira, o ente federado beneficiário da partilha fica condicionado à eficiência arrecadatória do ente que detém a competência tributária do imposto de receita partilhada. O ente federado subnacional, outrossim, não tem a liberdade para formular uma política tributária conforme suas necessidades fiscais, ficando sujeito às barganhas políticas com ente central para obter mais recursos.

A forte centralização da competência tributária e da arrecadação das receitas públicas no governo central, ponto que está bastante evidente no projeto de reforma em curso, deixará os municípios brasileiros ainda mais dependentes do que já são das transferências de recursos e ampliará essa dependência para Estados e Municípios que possuem robustez econômica. Nesse sentido, reduz-se perigosamente sua autonomia financeira e aumentando o temor de que não disponham de receitas suficientes para cobrir as despesas obrigatórias e cumprir com suas funções constitucionais.

8. O DILEMA DO FEDERALISMO FISCAL: ENTRE EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO E A AUTONOMIA

Jonathan Rodden, um dos maiores pesquisadores sobre federalismo fiscal comparado, encontrou uma interessante correlação em seus estudos empíricos em 2002. Segundo o autor, orçamentos equilibrados de longo prazo entre governos subnacionais são encontrados quando (1) o ente central impõe restrições de empréstimos aos entes subnacionais ou (2) os governos subnacionais têm ampla autonomia tributária e de empréstimos. Déficits agregados grandes e persistentes ocorrem quando os governos subnacionais são simultaneamente dependentes de transferências intergovernamentais e livres para emprestar, sendo essa uma combinação encontrada com mais frequência entre as unidades constituintes das federações. Seu estudo revela que, à medida que os países aumentam sua dependência de transferências intergovernamentais ao longo do tempo, o desempenho fiscal subnacional e geral diminui, especialmente quando os governos subnacionais têm fácil acesso ao crédito²⁷.

Conclui que nisto reside o “dilema do federalismo fiscal” e uma compreensão mais precisa de seus perigos: por uma variedade de razões políticas e morais, o ente central forte muitas vezes se envolve nos assuntos dos governos subnacionais, tendo que socorrê-los frequentemente de seus problemas. Ao mesmo tempo, o ente central pode ser politicamente muito fraco e fragmentado para intervir em certos governos subnacionais para censurá-los ou mudar as instituições fiscais e políticas básicas que criam incentivos ruins. Isso ocorre com mais frequência em federações, mas de forma alguma o fenômeno se limita às federações formais – ocorrendo também em Estados Unitários²⁸.

Um fenômeno interessante encontrado pelo autor chama-se “Ilusão fiscal”: quando o contribuinte não consegue fazer mais o link entre seus tributos e o financiamento de serviços e bens públicos

²⁷ RODDEN, Jonathan. “The Dilemma of Fiscal Federalism: Grants and Fiscal Performance around the World”, *American Journal of Political Science*, 46(3): 670-87, 2002.

²⁸ Ibid.

locais, pressionando por mais gastos e endividamento. Essa ausência de link ocorre obviamente quando o governo local é dependente de transferências intergovernamentais e não possui autonomia para tributar.

Onde se encontra o Brasil nesse panorama? No Brasil, Estados e Municípios possuem sérias restrições para contrair empréstimos em razão da arquitetura constitucional e legal brasileira: notadamente as competências do Senado Federal para estipular os limites de endividamento no artigo 52 da Constituição e as normas gerais determinadas na Lei de Responsabilidade Fiscal (artigos 35, 36 e 37). Atualmente, entretanto, a situação do endividamento dos Estados melhorou nos últimos anos após o aumento de sua solvência justamente por meio da arrecadação de impostos²⁹.

Considerando a ausência do link entre arrecadação decorrente de competências tributárias extintas pela reforma fiscal e os gastos necessários para as políticas públicas de cada ente federado, é possível que a ilusão fiscal se aprofunde no Brasil.

9. A FALTA DE SEGURANÇA JURÍDICA NA PARTILHA DE RECEITAS E A “CORTEZIA COM CHAPÉU ALHEIO”

Um dos principais motivos para apreensão com o sistema de centralização na União das receitas arrecadadas e posterior transferência aos entes subnacionais é a falta de segurança jurídica. No Brasil, há um extenso histórico de litígios judiciais envolvendo fundos de repartição fiscal e transferências em geral.

O exemplo mais evidente é o Fundo de Participação dos Estados. A Constituição Federal (artigo 159, inciso I, alínea “a”) reserva 21,5% da arrecadação do Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza e do Imposto sobre Produtos Industrializados para os Estados e o Distrito Federal, por meio do Fundo de Participação dos Estados (FPE). Desde 1989, as regras para o cálculo do montante individual a ser repassado a cada estado-membro e ao Distrito Federal estavam previstas na Lei Complementar 62/1989. Essa lei, no entanto, não trazia propriamente critérios para distribuição das receitas. Inicialmente, os coeficientes individuais deveriam ser provisórios e vigorar apenas nos exercícios de 1990 e 1991, mas permaneceram em vigor por mais de vinte anos por ausência da lei específica prevista no §2º do artigo 2º da Lei Complementar.

Inconformados com a omissão legislativa, vários Estados (ADI 875, 2727 e 3243) levaram a questão até o Supremo Tribunal Federal (STF) pela via do controle abstrato. Em 24/02/2010, o STF, acolhendo voto do relator, ministro Gilmar Mendes, julgou procedentes as ações para declarar a inconstitucionalidade do artigo 2º, incisos I e II, parágrafo 1º, 2º e 3º, e do Anexo Único, da Lei Complementar 62/1989, com modulação de efeitos.

Embora não seja formalmente uma partilha de receita de impostos, é conveniente citar as lides fiscais envolvendo o extinto FUNDEF, por envolver cálculo de repasses. Segundo a Emenda Constitucional nº 14/1996, a União tinha o dever de complementar recursos sempre que, em cada Estado e no Distrito Federal, tais valores não alcançassem o mínimo definido nacionalmente, no caso, o Valor Mínimo Anual por Aluno –VMAA. Ao invés de calcular o valor conforme o estabelecido na lei, a União fixava unilateral-

²⁹ AGÊNCIA BRASIL. Sobe para 21 número de Estados com nota A e B do Tesouro. Esses governos podem pegar crédito com garantia da União. Fonte: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2022-11/sobe-para-21-numero-de-Estados-com-nota-e-b-do-tesouro>

mente valores menores por decreto. O resultado disso foram centenas de condenações em todos os graus de jurisdição, incluindo o STJ e STF.³⁰

Cita-se ainda a política de incentivos fiscais do ente central como uma “cortesia com chapéu alheio”, porquanto parte desse custo é transferida para o ente titular de parcela do produto de uma arrecadação que jamais será concretizada. Nesse contexto, há redução das receitas partilhadas suportada pelos entes beneficiários, sendo o assunto levado ao STF no RE nº 572.762/SC (Tese 42) e RE nº 705.423/SE (Tese 653)³¹.

Pode-se perceber que a margem de ajustes nas finanças municipais é tão estreita que, durante o último censo demográfico em 2022, a revisão das populações revelou uma diminuição de habitantes em alguns municípios. Isso resultou na revisão da parcela destinada a eles no Fundo de Participação dos Municípios (FPM), uma das principais fontes de receita.

Mesmo uma pequena redução na transferência dos recursos desse fundo, que é apenas uma das fontes de receita dos municípios, provou ser suficientemente grave para torná-los financeiramente inviáveis. Isso culminou na criação da Lei Complementar 198, de 28 de junho de 2023, estabelecendo que “[a] partir de 1º de janeiro do ano subsequente à publicação da contagem populacional do censo demográfico, realizado pelo IBGE, ficam mantidos os coeficientes do FPM atribuídos no ano anterior aos Municípios que apresentarem redução de seus coeficientes pela aplicação do disposto no caput do art. 1º desta Lei Complementar”. Esta lei foi elaborada sob medida para evitar tais reduções nos repasses, destacando que, por menor que seja a diminuição das receitas, elas não são sustentáveis e são suficientes para inviabilizar financeiramente esses municípios.

Os apelos por ajuda são frequentes e persistentes, como evidenciado recentemente pela pressão dos municípios por recursos federais: “Metade dos municípios está em déficit, e prefeitos buscam apoio do governo central”, noticiou a Folha de S. Paulo em 20 de agosto de 2023, revelando que, no primeiro semestre, 2.362 cidades gastaram mais do que arrecadaram, um aumento de sete vezes em relação ao mesmo período do ano anterior (342)³².

Com poucas perspectivas de redução nos gastos, devido à “rigidez” das despesas, muitas das quais são obrigatórias e têm destinações previamente estabelecidas, os prefeitos se veem com poucas alternativas viáveis. Eles passam a depender cada vez mais das transferências intergovernamentais, especialmente aquelas que são voluntárias, ocasionalmente sujeitas a critérios discricionários e nem sempre transparentes. Isso cria dependências políticas indesejáveis para um federalismo verdadeiramente republicano.

10. A PROMESSA DE DESENVOLVIMENTO NACIONAL

A reforma fiscal é defendida com base em argumentos pró-desenvolvimento nacional. Argumenta-se por um possível crescimento de 2,39% no Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil até 2032. Essa

30 STJ (REsp nº 1.101.015/BA, julgado sob o rito especial dos recursos repetitivos previsto no art. 543-C do CPC/73). Segundo o Supremo Tribunal Federal, nas Ações Cíveis Originárias (ACOs) de n. 648 (BA), 660 (AM), 669 (SE) e n. 700 (RN) o valor da complementação da União ao FUNDEF deve ser calculado com base no valor mínimo nacional por aluno (VMNA) extraído da média nacional.

31 Horvath, Estevão; Pinheiro, Hendrick. Federalismo e Guerra Fiscal do ICMS, Op. cit, p. 69.

32 Metade dos Municípios em contas no vermelho, e prefeitos pressionam por ajuda da União. Folha de S. Paulo, 20.8.2023 (<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/08/metade-dos-municipios-tem-contas-no-vermelho-e-prefeitos-pressionam-por-ajuda-da-uniao.shtml>).

conclusão é resultado de um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea)³³. A ideia é fomentar a economia e consequentemente arrecadar de forma mais eficiente.

Ressalta-se, no entanto, que *o modelo de regulação centralizada de tributação, muito comum em Estados Unitários, também tende a aumentar o tamanho do Setor Público na economia*. Isso porquanto se concentram poderes políticos em poucas autoridades públicas. Essa visão possui influência da Escola da *Public Choice*. Nesse sentido, o setor público pode ser visto como um agente monolítico, um “Leviatã”, que busca sua própria grandiosidade ao maximizar as receitas que extrai da economia³⁴.

Evidentemente, um dos argumentos clássicos em favor da descentralização fiscal (e aumento das autonomias locais) é que ela promove o desenvolvimento e a experimentação de novos modelos de políticas públicas.³⁵ *O florescimento de mercados prósperos não apenas depende de um sistema econômico bem estruturado, mas também de uma base política estável que restrinja a capacidade do Estado de interferir no acúmulo de riqueza*. O federalismo se mostrou essencial para o notável crescimento econômico da Inglaterra no século XVIII e dos Estados Unidos nos séculos XIX e início do século XX³⁶.

Embora a reforma fiscal tenha o argumento de modernização do sistema tributário, não se pode conceber que apenas sistemas centralizados levam ao desenvolvimento nacional. O argumento que pode ser utilizado, de fato, é a redução das desigualdades regionais. Esse é um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, previsto no inciso III do artigo 3º da Constituição, segundo o qual se deve: *“erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”*.

Desenvolvimento nacional não se confunde com transformação da Federação em Estado Unitário. Desenvolvimento nacional também é obtido por meio da preservação de identidades regionais e autonomias políticas. O dever de redução das desigualdades regionais deve ser interpretado sistematicamente com o sistema de democracia consensual própria do federalismo. O que o ordenamento constitucional determina é a busca da erradicação da pobreza, permitindo circunstancialmente a ocorrência de desigualdades sociais e regionais *desde que reduzidas e não desproporcionais, inseridas dentro de um desenvolvimento nacional inclusivo e dentro de um sistema democrático*.

11. FEDERALISMO COOPERATIVO, DEMOCRACIA CONSENSUAL E REPRESENTAÇÃO POLÍTICA

O federalismo representa, igualmente, um exercício de democracia consensual, permitindo uma dispersão de poderes que dificulta a “tirania da maioria contra a minoria” (típica de uma democracia

33 OLIVEIRA, João Maria de. Propostas de reforma tributária e seus impactos: Uma avaliação comparativa. IPEA. CARTA DE CONJUNTURA. Número 60 — Nota de conjuntura 1. Brasília: IPEA, 3º trimestre de 2023

34 OATES, Wallace E. Toward a second-generation theory of fiscal federalism. *International tax and public finance*, v. 12, n. 4, 2005, p. 355.

35 OATES, Wallace E. On the evolution of fiscal federalism: Theory and institutions. *National tax journal*, v. 61, n. 2, 2008, p. 326.

36 WEINGAST, Barry R. The economic role of political institutions: Market-preserving federalism and economic development. *The Journal of Law, Economics, and Organization*, v. 11, n. 1, 1995, p. 1-31.

majoritária)³⁷. O federalismo permite maior nível de satisfação dos cidadãos com as políticas públicas executadas localmente, inclusive com uma maior adaptabilidade de suas preferências conforme clivagens étnicas, linguísticas e culturais³⁸.

Os pensadores clássicos louvam essa estrutura por sua habilidade em acolher comunidades com ideologias políticas distintas, ao mesmo tempo em que resguarda as liberdades políticas. De fato, somente um sistema que se baseie na democracia constitucional pode oferecer as garantias sólidas e os mecanismos institucionais que asseguram o respeito às competências legislativas das unidades federativas. Por outro lado, em um sistema não democrático, o federalismo pode ou não delinear de maneira clara esses processos políticos³⁹. Isso implica que o chamado “Federalismo cooperativo” não pode realizar tudo.

Deve-se fazer distinção entre o federalismo cooperativo enquanto prática e o federalismo cooperativo enquanto argumento. Alan Fenna define o “Federalismo cooperativo” como um termo abrangente que descreve uma série de práticas adotadas por governos nacionais em todo o mundo. Em certas análises, o federalismo cooperativo é inicialmente caracterizado por relações mutuamente benéficas que demandam uma atenção maior à coordenação administrativa. Posteriormente, evolui como uma adaptação pragmática de uma estrutura constitucional antiga às novas condições. Por outro lado, em outras perspectivas, esses padrões inicialmente baseados na cooperação mútua são substituídos por relações mais coercitivas e uma exploração oportunista por parte dos governos centrais, aproveitando suas posições dominantes nos domínios fiscal e constitucional nas federações⁴⁰.

Regimes autocráticos também podem utilizar o argumento do “federalismo cooperativo” para retirar autonomias dos entes subnacionais, sem que haja preocupação com combate às disparidades na qualidade dos serviços públicos e desigualdade social. Durante o regime militar no Brasil, Paulo Bonavides argumentava que a expressão “federalismo de cooperação” era “confortável, mas ingênua”. Para ele, o termo buscava esconder a “morte do federalismo baseado na autonomia dos Estados”⁴¹. A autocracia militar que se estabeleceu a partir da metade dos anos 60 levou Bonavides a afirmar que no federalismo brasileiro havia “mais características de um Estado unitário do que em todos os Estados unitários membros da Comunidade Europeia”⁴².

Igualmente, o argumento do federalismo cooperativo leva à centralização, mas não necessariamente reduz desigualdades sociais. Na esfera social, a Constituição brasileira de 1967 seguiu a tendência

37 Segundo Arend Lijphart, o federalismo fortalece a ideia de democracias consensuais em razão da dispersão de poder entre diversas esferas institucionais, potencializando o compromisso e a barganha política no controle das atividades governamentais, que também poderia ser chamada de “democracia de negociação”. Por outro lado, Estados Unitários seguem o modelo de democracia majoritária ou Westminster, em que se concentra o poder político nas mãos de uma maioria eventual (mesmo que pequena). Fonte: LIJPHART, Arend. *Patterns of democracy: Government forms and performance in thirty-six democracies*. New Haven: Yale University Press, 1999, 2-4.

38 BEDNAR, Jenna; ESKRIDGE Jr., William N.; FEREJOHN, John. “A Political Theory of Federalism”. In: FEREJOHN, John; RAVOKE, Jack N.; RILEY, Jonathan. *Constitutional Culture and Democratic Rule*. Cambridge: Cambridge University Press, 1999, p. 223-269.

39 STEPAN, Alfred. “Para uma nova análise comparativa do federalismo e da democracia: federações que restringem ou ampliam o poder da demos”. *Dados*, vol. 42, no 2, 1999, p. 1.

40 FENNA, Allan. *Federalism and intergovernmental coordination*. In: *The SAGE handbook of Public Administration*, p. 750-763. London: Sage, 2012, p. 752-758.

41 BONAVIDES, Paulo. O Federalismo e a Revisão da Forma de Estado. *Revista de Informação Legislativa*, n. 37, 1973, p. 1-15.

42 BONAVIDES, Paulo. O caminho para um federalismo das regiões. *Revista de Informação Legislativa*, v. 17, n. 65, p. 115-126, jan./mar. 1980, p. 120.

do Estado Novo de Getúlio Vargas e eliminou a obrigatoriedade da destinação de receitas para o desenvolvimento do ensino, como constava no parágrafo 3 do artigo 65⁴³. O regime militar também flexibilizou os direitos trabalhistas⁴⁴ e foi marcado pelo aumento da desigualdade de renda⁴⁵.

CONCLUSÃO

A Constituição do Brasil estabelece o país como uma federação, destacando essa característica já no primeiro artigo. Além da União, o país é composto por estados, Distrito Federal e municípios. A autonomia financeira dos entes federados é um aspecto fundamental dessa organização federativa. Ela se baseia na garantia de recursos suficientes para cobrir suas despesas, permitindo que obtenham receitas de forma independente dos demais entes federativos. Essa autonomia financeira é essencial para a eficiência e a autonomia de gestão dos integrantes da federação brasileira.

Embora seja desejável a coordenação das políticas fiscais entre os entes federativos em prol do interesse comum, cada governo local foi eleito para implementar sua agenda política e não necessariamente para garantir programas do governo federal – essa é a essência do federalismo que não pode ser suprimida pela reforma fiscal.

Federalismo fiscal não é somente um problema econômico, mas um problema igualmente político, jurídico e social. Na visão de Thomas R. Dye, economistas que escrevem sobre “federalismo fiscal” ignoram a noção do federalismo como defesa contra maiorias auto-interessadas. Em sua visão, a noção puramente econômica ignora os problemas de limitação do poder do governo central. Dye defende que, ao atribuir funções governamentais específicas a níveis determinados de governo e ao criar um sistema de monopólios governamentais, os economistas enfraquecem o valor político do federalismo – o desenvolvimento de “interesses opostos e rivais” dentro do governo⁴⁶.

É impossível defender um país com diversidade ideológica, política e cultural a partir de uma uniformidade absoluta de decisões estatais. Nas palavras de Wildavsky:

43 Segundo o artigo 65, § 3º, da Constituição de 1967: “Ressalvados os impostos únicos e as disposições desta Constituição e de leis complementares, nenhum tributo terá a sua arrecadação vinculada a determinado órgão, fundo ou despesa. A lei poderá, todavia, instituir tributos cuja arrecadação constitua receita do orçamento de capital, vedada sua aplicação no custeio de despesas correntes”.

44 Nas palavras de Ricardo Lara e Mauri Antônio da Silva: “No campo trabalhista houve grande retrocesso, com o fim da lei que garantia estabilidade aos trabalhadores após dez anos de trabalho na mesma empresa. Ela foi substituída pelo Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), criado pela Lei n. 5.107, de 1966, que estimulava a rotatividade da força de trabalho. Os recursos arrecadados foram aplicados no sistema habitacional, que seria financiado pelo Banco Nacional da Habitação (BNH). O trabalhador, ao ser demitido sem justa causa, passava a receber uma indenização sobre o saldo do fundo que é composto por depósitos mensais efetivados pelo empregador, equivalentes a 8% do salário pago ao empregado, acrescido de correção monetária e juros”. Fonte: LARA, Ricardo; SILVA, Mauri Antônio da. *A ditadura civil-militar de 1964: os impactos de longa duração nos direitos trabalhistas e sociais no Brasil*. Serviço Social & Sociedade, p. 275-293, 2015, p. 278

45 Destaca-se a tese de Pedro Ferreira de Souza sobre o histórico da concentração de renda no país. A tese usa tabulações do imposto de renda para analisar séries históricas para a concentração de renda no Brasil entre 1926 e 2013. Segundo a pesquisa, a concentração de renda teve idas e vindas que, mesmo temporárias, foram significativas, coincidindo com os grandes ciclos políticos do país. A fração apropriada para o 1% mais rico aumentou durante o Estado Novo e a Segunda Guerra Mundial e caiu no imediato pós-guerra e, mais ainda, na segunda metade da década de 1950. A tendência foi revertida, no entanto, depois do golpe militar de 1964, com uma volta ao patamar de duas décadas antes. Os anos 1970 foram marcados por instabilidade, mas a desigualdade cresceu novamente na década seguinte. Em seguida, houve alguma desconcentração até o fim da década de 1990 ou, talvez, meados dos anos 2000, e estabilidade desde então. Fonte: SOUZA, Pedro Herculano Guimarães Ferreira de. *A desigualdade vista do topo: a concentração de renda entre os ricos no Brasil, 1926-2013* [Tese de Doutorado]. Brasília: Universidade de Brasília; 2016.

46 DYE, Thomas R. *Liberty, markets, and federalism*. In: *Federalist government in principle and practice*. Boston: Springer, 2001., p. 7.

Uniformidade é antitética ao federalismo. A existência de estados livres para discordar uns dos outros e do governo central inevitavelmente leva à diferenciação... Pode-se acreditar na igualdade de oportunidades para ser diferente, mas não se pode acreditar na igualdade de resultados e ainda manter um sistema federal⁴⁷

A descentralização de competências tributárias é um dos pilares do Estado Democrático de Direito brasileiro, como expresso na Constituição. Quando há uma forte concentração de recursos e decisões no governo central, isso pode afetar negativamente a autonomia dos estados e municípios, enfraquecendo o princípio federativo e a democracia consensual.

É previsível que a reforma fiscal ainda passe por inúmeros ajustes até a sua completa efetivação, mas algumas questões devem ser consideradas:

- (1) A autonomia de Estados e Municípios não pode se resumir a mera execução de planos e leis do governo federal, porquanto o sistema democrático brasileiro é construído pela pluralidade política e cultural de interesses regionais e não pela uniformidade autoritária;
- (2) O Conselho Intergovernamental responsável pela gestão do IBS não pode ser um mero executor de decisões do governo federal, devendo-se repelir intrusões injustificadas do governo federal;
- (3) A reforma fiscal privilegia equalização fiscal em desfavor do esforço arrecadatório dos entes federados no exercício de suas competências tributárias, não se devendo equiparar a autonomia financeira decorrente de receitas tributárias próprias com aquela decorrente de receita transferida. Deve-se ter em mente que esse modelo traz impactos consideráveis, transformando Estados e Municípios em meros lobistas por repasses de recursos.
- (4) No Brasil, há um extenso histórico de litígios judiciais envolvendo fundos de repartição fiscal e transferências em geral, devendo-se esforçar por arranjos que forneçam segurança jurídica na execução local de políticas públicas.
- (5) Desenvolvimento nacional não se confunde com transformação da Federação em Estado Unitário. Desenvolvimento nacional também é obtido por meio da preservação de identidades regionais. O dever de redução das desigualdades regionais deve ser interpretado sistematicamente com o sistema de democracia consensual própria do federalismo. O que o ordenamento constitucional determina é a busca da erradicação da pobreza, permitindo circunstancialmente a ocorrência de desigualdades sociais e regionais *desde que reduzidas, não desproporcionais, inseridas dentro de um desenvolvimento nacional inclusivo e incluídas em um sistema democrático.*

REFERÊNCIAS

ARRETCHE, Marta. Estados federativos e unitários: uma dicotomia que pouco revela. *Revista de Sociologia e Política*, v. 28, 2020.

⁴⁷ Tradução livre de: “*Uniformity is antithetical to federalism. The existence of states free to disagree with one another and with the central government inevitably leads to differentiation... You can have a belief in equality of opportunity to be different, but you cannot have a belief in equality of results and still have a federal system*”. Fonte: WILDAVSKY, Aaron. “Federalism Means Inequality.” *Society*, 22, 1985, 7.

BONAVIDES, Paulo. O Federalismo e a Revisão da Forma de Estado. Revista de Informação Legislativa, n. 37, 1973.

BONAVIDES, Paulo. O caminho para um federalismo das regiões. Revista de Informação Legislativa, v. 17, n. 65, p. 115-126, jan./mar. 1980.

BONAVIDES, Paulo. Ciência política. São Paulo: Helvética Editorial Ltda., 2000.

CONTI, José Maurício. Federalismo fiscal e fundos de participação. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

CONTI, José Maurício. O voo cego da reforma fiscal. JOTA, v. I, p. 1, 2023.

CONTI, José Maurício. Reforma tributária e arcabouço fiscal só aumentam angústia dos prefeitos: cenário para as finanças municipais não se mostra promissor. JOTA, v. I, p. 1, 2023.

ELAZAR, Daniel J. Exploring federalism. University of Alabama Press, 1987.

MASCARENHAS, Caio. Notas sobre o federalismo fiscal, o federalismo competitivo e a constituição financeira no Brasil. Revista Eletrônica da PGE-RJ, v. 3, n. 3, 2020.

MASCARENHAS, Caio Gama. Reforma tributária e o problema da partilha de receita de impostos. Migalhas, Ribeirão Preto, 20 jun. 2023.

PALERMO, Francesco; KÖSSLER, Karl. Comparative federalism: constitutional arrangements and case law. Oxford: Bloomsbury Publishing, 2017.

WILDAVSKY, Aaron. "Federalism Means Inequality." Society, 22, 1985.

SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. São Paulo: Malheiros, 2014.