



Estudos Apresentados à MESA SEMANAL DE DEBATES do
INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Entidade Complementar à Universidade São Paulo
Presidência e Coordenação do Prof. Ruy Barbosa Nogueira

DIREITO TRIBUTÁRIO

ATUAL Vol. 14

- ALGUMAS REFLEXÕES SOBRE A CONSULTA EM MATÉRIA FISCAL
- O ALCANCE E O SENTIDO SISTEMÁTICO DA INDEDUTIBILIDADE DOS DEPÓSITOS DE TRIBUTOS EM PROCESSOS FISCAIS - A DEDUTIBILIDADE DOS DEPÓSITOS EM PROCESSOS DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO
- INSS. A PRETENSA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES AVULSOS E AUTÔNOMOS, INCLUSIVE CORRETORES DE SEGUROS
- PRÁTICA DO IPTU PROGRESSIVO
- ISS. CONTRATO DE CONSTRUÇÃO COM O FORNECIMENTO DOS MATERIAIS. MATERIAIS ESTOCADOS E A DEDUÇÃO PELO VALOR CORRIGIDO NAS DATAS DOS FORNECIMENTOS
- SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTE O PEDIDO FORMULADO PELOS ILUSTRES ADVOGADOS PATRONOS DA TEMON TÉCNICA DE MONTAGEM E CONSTRUÇÃO LTDA.
- REFORMULAÇÃO DO FEDERALISMO NO BRASIL
- FORMAS DE REPARTIÇÃO DE RECEITAS NO ESTADO FEDERAL
- O SUJEITO ATIVO DO CRIME E AS PESSOAS JURÍDICAS. A RESPONSABILIDADE CRIMINAL E CIVIL DOS ADMINISTRADORES.
- IMUNIDADES CONSTITUCIONAIS - ESCOPO E INCOMPREENSÃO.
- PRESCRIÇÃO EM TEMA ADMINISTRATIVO
- CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS

CO-EDIÇÃO
INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO



EDITORA RESENHA TRIBUTÁRIA
SÃO PAULO - SETEMBRO/95

**FORMAS DE REPARTIÇÃO DE RECEITAS
NO ESTADO FEDERAL**

GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR

*Advogado em São Paulo, doutorando em Direito Tributário pela
Universidade de São Paulo e membro do IBDT*

SUMÁRIO

Introdução	127
Formas de Distribuição de Receitas	128
Federalismo Clássico	131
Concorrência Constitucional de Competências Fiscais	131
Estados Unidos	131
Austrália	132
México	132
Canadá	132
Delimitação Estrita das Competências Fiscais	133
Suíça	133
Alemanha (Império Alemão 1871-1919)	134
Índia	134
Iugoslávia	134
Comunidades Europeias	135
O excesso de delimitação constitucional de competências fiscais	135
Federalismo Moderno	135
Definição Federal da Repartição das Fontes de Receitas	136
Sistemas financeiros federais unitários	136
Alemanha (República de Weimar)	137
Áustria	137
União Soviética	138
Tchecoslováquia	139
Definição constitucional de prerrogativas federais em matéria de criação de receitas	139
Alemanha	139
Índia	139
Repartição Federal do Produto das Receitas	140

A repartição de receitas comuns entre a Federação e as coletividades	140
A repartição de receitas comuns às coletividades federadas	141
A Atual Repartição de Receitas no Brasil.....	142
Conclusões	144
Bibliografia	147

I N T R O D U Ç Ã O

A discriminação de fontes de receitas, ou simplesmente renda, constitui um dos aspectos principais da disciplina jurídica do Estado federal, posto que traz uma exaltação de autonomias, sobretudo as periféricas, as quais visam assegurar um convívio equilibrado das comunidades locais com a unidade central.

Por esta razão é que a discriminação de receitas, nas federações, geralmente costuma ser fixada na própria Constituição. Excepcionalmente essa situação não ocorre. Na Áustria, por exemplo, a distribuição tributária foi relegada ao legislador federal. Contudo, o ato legislativo tem discussão e votação sob o regime do artigo 44 da Constituição austríaca, referente às chamadas leis ou disposições constitucionais, e é designado de lei constitucional de finanças.

Nesse sentido, a discriminação de rendas passa pela autonomia local, ou autonomia de governos locais que acabam se integrando em um só contexto. Por essa razão, é mister, inicialmente, tratar de alguns pontos referentes à autonomia de governos locais.

A questão da autonomia dos governos locais passa, antes de tudo, pela forma federativa de organização do Estado. Em Estados unitários descentralizados, como é o caso da Itália e do Uruguai, o problema é passível de discussão, mas é importante frisar que o poder regional ou local é muito pequeno, de tal forma que o mais correto seria conceituar os órgãos locais como forças qualificadas de descentralização administrativa do que como modalidades de manifestação de autonomia plena de órgãos estatais.

O poder legislativo dessas frações territoriais locais aproxima-se mais da atividade normativa de índole regulamentar, como é o caso específico da Itália, onde os estatutos básicos e as leis expedidas pelos conselhos regionais das regiões italianas são controlados pelo poder central, não só em sua legitimidade como também em seu mérito.

Portanto, torna-se um pouco difícil equacionar a questão da autonomia de governos locais em face de um sistema unitário de organização do Estado federal, haja vista a quase total falta de autonomia legislativa das regiões italianas.

O que realmente importa é definir o que se entende por autonomia de governo local, apesar desta definição ser extremamente polêmica, conforme se depreende das conclusões dos publicistas italianos e germânicos.

Segundo a lição de Amílcar de Araújo Falcão:¹

1. Sistema Tributário Brasileiro, Edições Financeiras, Rio de Janeiro, 1965, p. 15.

“... a sua configuração depende de integração de dois momentos - o momento subjetivo e o momento objetivo.

É mister que haja uma entidade autônoma, no sentido de que se trate de um ente com personalidade jurídica própria, descentralizado, destacado institucionalmente.

Esse elemento, por si só, não bastaria, porque ele é comum às diferentes formas de descentralização administrativa.

Necessário se torna, conseqüentemente, que ele se conjugue com um elemento objetivo, qual seja o da titularidade de um poder de autodeterminação ou de produção de norma jurídica independente e próprio.”

Em um estado unitário isto não é possível, porque mesmo que haja uma descentralização regional, existe a preocupação de se manter o princípio unitário, com um poder central, que exerce um controle de legitimidade e um controle de legitimidade e um controle político, inclusive em relação aos atos normativos de autodeterminação dos entes locais.

O grande cenário para o estudo do problema da autonomia regional e, por conseguinte, da discriminação de receitas, é o regime federativo. Nele conjugam-se o poder central e o poder das entidades autônomas, que são titulares de competências próprias e que não sofrem a injeção do poder central.

Porém, esta autonomia não é absoluta, já que dentro das federações existem as chamadas competências concorrentes, onde existe a preferência do poder central sobre o poder local. O que se busca atingir é a unidade humana, jurídica e econômica de toda a nação, resguardando os interesses locais, na medida em que não molestem a unidade nacional.

Todo o problema está centrado justamente na atuação das competências que se confrontam, resguardando os dois polos de poder, ou seja, o central e o local. Por essa razão, os autores tem dado ênfase à substituição do federalismo dualista pelo neofederalismo, onde a autonomia dos entes periféricos estaria, em grande parte, adstrita ao poder federal.

Dentro dessa situação é que se insere o problema da discriminação de rendas, que é definida por Amílcar de Araújo Falcão como sendo “a distribuição, nos termos indicados, da competência em matéria financeira, isto é, relativamente a todas as receitas e mesmo às entradas ou ingressos públicos em geral”²

FORMAS DE DISTRIBUIÇÃO DE RECEITAS

Com relação aos critérios da discriminação de rendas, não existe um chamado critério universal. Os critérios variam de país para país. Uma única exceção talvez, que possa ser considerada universal em matéria de discriminação de

2. Op. cit., p. 19.

rendas, seria a atribuição dos tributos aduaneiros à União Federal. Mas, mesmo assim, não existem regras absolutas, ou princípios universais.

Segundo Amílcar de Araújo Falcão, o que existe são modalidades de partilha da competência tributária, também chamadas de sistema de discriminação rígida e sistema de discriminação flexível, qualificações propostas por James Bryce, e que são utilizadas para distinguir as constituições de acordo com o processo adotado para a sua revisão.³

Não é no sentido específico do direito constitucional que se conceituam os sistemas rígidos e flexíveis na partilha tributária. O que realmente interessa saber é se a distribuição de competência foi feita de modo separado, isto é, para cada uma das entidades federadas é dada uma área definida e ampla de competência específica, abrangendo senão totalmente, pelo menos grande parte das receitas, ou se ocorre a situação inversa. No primeiro caso, estaríamos diante de uma discriminação rígida. Caso contrário, a discriminação seria flexível.

Um exemplo de discriminação flexível é o dos Estados Unidos da América, enquanto que a da Constituição brasileira de 1946 seria um exemplo de discriminação rígida.⁴

Existem, segundo Baleeiro,⁵ vantagens e desvantagens do sistema de discriminação rígida, quais sejam:

vantagens: preservação da autonomia dos entes locais; segurança dos contribuintes quanto à tributação por parte de governos distintos; tendência à simplificação.

desvantagem: o legislador sujeita-se a uma disciplina, que restringe a liberdade de movimentos.

Existem, outrossim, apesar de raras, federações sem discriminação de rendas como, por exemplo, a da União das Repúblicas Socialistas Soviéticas, baseada no centralismo, por parte da União Federal, da aprovação do orçamento único, bem como dos impostos e receitas destinados ao orçamento da União, das Repúblicas e os orçamentos locais.

A distribuição equitativa dos recursos financeiros entre os níveis governamentais foi considerada, durante longo tempo, pela doutrina federalista, como uma condição essencial de independência recíproca do governo federal e dos governos locais, garantindo assim o exercício pleno das competências de ambos os entes governamentais.

Para tal, existem dois pontos a serem destacados, sendo o primeiro baseado na autonomia financeira, que consiste em deixar que as coletividades

3. Op. cit., p. 23.

4. Op. cit., p. 25.

5. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, Ed. Forense, 2ª edição, 1960, p. 224.

determinem, de comum acordo, os valores ou quotas que elas acham que devam ceder ao Estado Central.

O segundo ponto é aquele relacionado com a distribuição constitucional das receitas, que caracteriza o federalismo clássico, e que é feita por uma integração do poder financeiro, com uma repartição de quotas de receitas comuns.

Contudo, não existe uma regra de repartição horizontal do poder financeiro em todas as federações. Atualmente, existe uma tendência de mesclar todas as diversas formas de repartição de receitas, visando atingir um sistema comum. Porém, isto ainda não ocorreu na prática.

Gaston Jèze distingue quatro grandes sistemas de repartição de receitas:⁶

1. Um sistema de requisições fiscais e de contribuições do Estado. Neste sistema, os Estados membros têm direito de criar as receitas através dos tributos, e o Estado federal não possui outras receitas senão aquelas que requisita dos Estados membros. Como exemplo, temos a Confederação Americana de 1776 e a Confederação Germânica de 1815 e 1816.
2. Um sistema de poderes concorrentes, onde os dois níveis de governo possuem o poder ilimitado e concorrente em matéria de criação de receitas. É o sistema norte-americano.
3. Um sistema de poderes distintos e exclusivos. Exemplo: sistema suíço.
4. Um sistema misto de poderes exclusivos, de poderes concorrentes e de contribuições intergovernamentais. Era o sistema alemão de 1871.

O professor Jean Anastopoulos, de forma mais abrangente, distingue os modelos clássicos de separação de poderes para criar receitas daqueles modelos de integração dos poderes para criar receitas.⁷

Os primeiros modelos que correspondem, à organização constitucional do federalismo clássico, tendem a garantir a descentralização do poder fiscal e, de uma maneira geral, do poder de criar as receitas.

Existe, contudo, uma subdivisão dos sistemas de distribuição de receitas dentre os modelos clássicos, ou seja, os sistemas de concorrências das competências fiscais e os sistemas da estrita delimitação constitucional de competências fiscais.

6. Citado por Jean Anastopoulos, em "Les Aspects Financiers du Federalisme", Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, Paris, 1979, p. 118.

7. Op cit, p. 117.

Já os modelos modernos caracterizam-se pela busca de uma integração de poderes de criar receitas, tendo, geralmente, a Federação como base, e são subdivididos em modelos de definição federal de fontes de receitas e modelos de repartição federal do produto das receitas.

FEDERALISMO CLÁSSICO

Os clamados modelos clássicos caracterizam-se pela separação do poder de criar receitas, diferentemente daqueles modelos modernos, onde impera a integração dos poderes para criar receitas, visando atingir o chamado federalismo cooperativo.

Estes sistemas de separação de poderes fiscais variam de uma federação para outra. Porém, podemos distinguir duas séries de práticas:

1. de um lado, as Constituições federais reconhecem aos dois níveis de governo, poderes amplos e concorrentes. Mas, a repartição efetiva dos poderes concorrentes é feita, na prática, de acordo com a realidade sócio-político e econômica em permanente evolução. Todavia, este sistema jamais funcionou integralmente;
2. de outro lado, as Constituições federais prevêm uma repartição dos campos de competência fiscal, tanto do poder central quanto dos poderes locais. Para a modificação desta repartição de poderes fiscais, é necessária uma revisão constitucional.

CONCORRÊNCIA CONSTITUCIONAL DE COMPETÊNCIAS FISCAIS

Estados Unidos

A Constituição de 1788 criou uma competência concorrente entre o Estado federal e os Estados federados, no que tange às receitas fiscais, com exceção do controle exclusivo dos impostos aduaneiros pela Federação.

O único limite ao exercício do poder fiscal federal era a obrigação da adoção das leis federais, uniformes para todo o país.

Após o caso "MacCulloch C. Marylande" (1819), o poder fiscal dos Estados sofreu certa limitação. Na prática, até a Primeira Guerra Mundial, o sistema fiscal da federação americana era baseado, essencialmente, nos impostos alfandegários e em alguns impostos indiretos incidentes de maneira específica sobre determinados produtos, ao passo que os Estados tinham suas receitas baseadas nos impostos indiretos, no imposto sobre a propriedade e em algumas taxas.

As receitas federais baseavam-se no imposto sobre a renda de pessoas físicas e empresas, nos impostos aduaneiros, nos impostos relativos à sucessão e nos impostos indiretos incidentes de maneira específica sobre determinados produtos.

Aos Estados eram reservados os impostos indiretos, o imposto sobre a propriedade e o imposto de renda de particulares.

Contudo, após a introdução de um imposto federal sobre a renda das pessoas físicas e jurídicas (Emenda nº 16 de 1913) e sobre os direitos de sucessão (1919), os Estados passaram a cobrar estes impostos (Mississippi e Wisconsin em 1914). Mas, conforme já dito, na realidade, opera-se uma delimitação de imposição de cada ente federado.

Austrália

A Constituição australiana de 1901 conferiu à Federação os impostos alfandegários e os impostos indiretos incidentes de maneira específica sobre determinados produtos.

Portanto, o poder fiscal dos Estados era grande, excetuando-se o campo fiscal específico deixado para a Federação.

Este sistema de concorrência de poderes fiscais entre a Federação e os Estados funcionou até 1942, quando a Federação instituiu um imposto geral sobre renda, superior ao cobrado pelos Estados, e passou a deter o controle da administração fiscal dos Estados durante a 2ª Guerra Mundial.

Outras interferências da Federação sobre o poder fiscal dos Estados ocorreram após a 2ª Guerra Mundial, demonstrando que o modelo constitucional inicial de concorrência generalizado de poderes fiscais foi abandonado, em detrimento da supremacia fiscal da Federação.

Dentro deste contexto, os Estados eram livres para cobrar os tributos, que não eram vedados pela Constituição. Esta liberdade, já limitada, tornou-se mais restrita pelo fato de haver a possibilidade de se retirar os subsídios federais, caso houvesse a criação de um novo imposto pelos Estados.

México

As Constituições de 1857, 1917 e 1947 não colocaram restrições ao poder dos Estados para criar as receitas, com exceção daqueles impostos que impedissem a circulação de bens e pessoas pelo território federal.

Após 1947, México passou de um sistema de concorrências para um sistema comum de receitas, com a distribuição federal dos meios financeiros.

Canadá

O texto do Ato da América do Norte Britânica de 1867 atribuiu à Federação e às Províncias um amplo poder fiscal, porém com uma estrita repartição dos domínios fiscais entre os governos federal e local.

De acordo com esta divisão, a Federação somente dispunha de uma competência constitucional exclusiva em matéria de impostos indiretos, tais como os impostos aduaneiros e os impostos indiretos incidentes de maneira específica sobre

determinados produtos. Isto não se devia à existência de uma atribuição constitucional expressa, mas sim à exclusão de competências das Províncias nesta área de tributação.

As Províncias limitavam-se ao campo dos tributos diretos. Todavia, dentro de sua competência, elas não estavam sujeitas a nenhuma restrição. Elas poderiam, inclusive, dispor de uma parte de seu poder fiscal para as municipalidades, para os estabelecimentos públicos de sua criação ou até para a coletividade federal.

Apesar desta divisão, a separação do poder de criar receitas esteve longe de ser absoluto. A plenitude do poder fiscal dos polos governamentais conheceu os limites resultantes do fato de que, o poder fiscal das coletividades é exercido dentro de um mesmo território, sobre as mesmas bases impositivas, e por autoridades com prerrogativas fiscais iguais.

DELIMITAÇÃO ESTRITA DAS COMPETÊNCIAS FISCAIS

Os modelos constitucionais de estrita delimitação de competências fiscais seguem, geralmente, dois esquemas: um primeiro onde há uma delimitação de competências federais, deixando aos Estados federados todos os impostos que a Constituição não reserva à Federação; e um segundo onde a Constituição fixa especificamente as competências fiscais dos dois níveis de governo.

Os modelos clássicos de federalismo atribuem, geralmente, as competências em matéria fiscal indireta à Federação, e em matéria direta, aos Estados federados. Isto porque, a atribuição, à Federação, das competências em matéria fiscal indireta visa instaurar um regime fiscal uniforme como, por exemplo, o caso dos impostos aduaneiros.

Suíça

A Constituição de 1874 optou por uma delimitação estrita das fontes de receitas da Confederação, bem como das receitas comuns à Confederação e aos Cantões.

A Confederação recebia, para a cobertura das despesas federais, o produto da fortuna federal, o produto dos pedágios nas fronteiras (alfândega), o produto dos correios, dentre outros.

Já os Cantões, na qualidade de Estados soberanos, eram autorizados a criar todos os tipos de impostos, com exceção daqueles que a Constituição atribuía à Confederação.

Contudo, a Constituição sofreu reformas visando permitir à Federação fazer face às suas obrigações, podendo ser citado como exemplo a instituição de um imposto sobre a cerveja durante a crise da 2ª Guerra Mundial.

Após 1944, a Confederação passou a receber o imposto antecipado, o imposto sobre a renda de capitais mobiliários, o imposto sobre as loterias e sobre as prestações de seguros; os Cantões poderiam cobrar, paralelamente à Confederação, um imposto sobre a renda das pessoas físicas e sobre o rendimento e capital das

pessoas jurídicas, e exclusivamente um imposto sobre a fortuna das pessoas físicas, um imposto especial sobre certos elementos da renda, um imposto especial sobre certos elementos da fortuna, bem como impostos sobre os direitos de mudança e do selo, e determinadas taxas sobre a posse e a despesa.

Alemanha (Império alemão 1871-1919)

A Constituição do Império de 1871 reservou à Federação (Bund) os impostos indiretos, deixando aos Estados os impostos diretos. Todavia, este esquema não funcionou de maneira racional, ou seja, não preservou a autonomia fiscal dos Estados da usurpação da autoridade federal.

No final do império, o campo fiscal dos Estados estava reduzido somente ao imposto sobre a renda, o qual continuavam recebendo, sem interferência federal.

Índia

A Constituição da Índia de 1950 impôs uma divisão estrita das fontes de receitas do Estado central e dos Estados federados. A Federação dispunha de um poder residual, que podia ser exercido para aumentar todos os impostos que não eram enumerados em determinada lista.

Assim, a Federação poderia instituir imposto sobre a renda não agrícola, imposto sobre as sociedades, impostos aduaneiros, impostos indiretos incidentes de maneira específica sobre determinados produtos que não eram atribuídos aos Estados, imposto sobre o capital e fortuna, imposto sobre os jornais e a publicidade, e imposto sobre a venda de produtos entre os Estados membros.

Os Estados, conseqüentemente, poderiam instituir imposto predial, imposto sobre a renda agrícola, imposto sobre a propriedade agrícola e sua sucessão, imposto sobre os terrenos e edifícios, imposto sobre as concessões minerais, imposto indireto sobre o álcool e as drogas, as taxas sobre transporte e sobre veículos, as taxas sobre espetáculos, e com certos limites, as taxas sobre a venda de bens de consumo e sobre os produtos de luxo.

Na prática, porém, os Estados não se utilizavam de suas fontes de receita, contentando-se em receber subvenções da União, e, sobretudo, em receber o produto das receitas federais comuns, previsto na Constituição, o que demonstra um alto grau de centralização do poder em matéria de criação de receitas na Índia.

Iugoslávia

A Constituição iugoslava de 1974 introduziu uma delimitação estrita das competências fiscais da Federação e das Repúblicas. Esta delimitação era baseada na distinção entre impostos sobre a circulação de bens, a cargo da Federação, e imposto sobre a renda das pessoas e das organizações de trabalho associado (empresas), a cargo das Repúblicas e Comunas. A Constituição,

entretanto, autorizava a intervenção da Federação, o que limitava, de certa forma, a competência das Repúblicas.

Cabe frisar, outrossim, que a Iugoslávia constituiu um exemplo único de descentralização do poder fiscal dentro de um sistema de economia socialista.

Comunidades Européias

O Tratado de Roma de 25 de março de 1957, que instituiu a Comunidade Econômica Européia e a Comunidade Européia de Energia Atômica, previu a possibilidade de substituição das contribuições financeiras dos Estados por recursos próprios das Comunidades. O Tratado de Paris de 18 de abril de 1951 já havia dotado a Comunidade Européia de Carbono e do Aço de recursos próprios.

A decisão dos representantes dos Estados membros em 21 de abril de 1970 previu que, durante um período transitório, compreendido entre janeiro de 1971 e dezembro de 1974, todas as despesas orçamentárias das Comunidades deveriam ser financiadas por recursos próprios.

Isto demonstra o avanço das Comunidades Européias em direção a uma acentuada característica federativa, dentro do seu domínio financeiro.

O excesso de delimitação constitucional de competências fiscais

Os modelos de estrita delimitação constitucional de poderes fiscais da Federação e dos Estados membros acabam por criar certas distorções, devido a própria rigidez constitucional adotada.

Os exemplos americano, suíço, alemão e australiano demonstram que, cada vez que existe a necessidade de se dotar o governo federal com novos recursos, é preciso fazer revisões constitucionais para tal. Teoricamente, nestas hipóteses, a garantia das coletividades federadas consistiria na sua participação no processo de revisão. Todavia, a prática da revisão das normas financeiras das Constituições federais mostraram que a participação dos Estados membros no processo de revisão, não constituiu uma garantia eficaz de seus poderes fiscais.

No caso das Federações canadense e suíça, a rigidez da revisão constitucional não configurou uma garantia para as Províncias e os Cantões, posto que foram feitos acordos temporários modificando as disposições financeiras da Constituição.

Por outro lado, existe o problema da interpretação abusiva das normas constitucionais, conforme ocorrido durante o Império alemão de 1871, onde, no período da 1ª Guerra Mundial, devido ao aumento das despesas com o preparo militar, o poder central não hesitou em proceder a modificação e o reforço de seu regime fiscal, invadindo a competência constitucional dos Estados em relação a fiscalidade direta, embasando-se em interpretação abusiva das cláusulas chamadas "von Miguel" do artigo 70 da Constituição de 1871.

Em resposta a estes problemas, buscou-se desenvolver uma cooperação entre os Estados federados e o Estado central, sobre a forma de uma cooperação administrativa e de uma coordenação de políticas fiscais.

Porém, esta integração de poderes fiscais nas Federações, introdutora dos sistemas de criação de receitas uniformes e controladas pela Federação, responsável pela redistribuição das quotas-parte das receitas comuns, acabou suprimindo estes inconvenientes, mas suscitou novas dificuldades, às quais o federalismo moderno ainda não conseguiu dirimir.

FEDERALISMO MODERNO

Em grande parte dos sistemas federais modernos, as Constituições federais buscam, em diversos níveis, uma integração do poder de criar receitas, através da centralização deste poder nas mãos, exclusivamente, da Federação, cabendo aos Estados, os recursos financeiros repassados pelo poder central.

É mister destacar, outrossim, que os sistemas modernos de integração do poder de criar receitas podem ser de definição federal de fontes de receitas e de repartição federal do produto das receitas.

No primeiro caso, existe uma limitação de competências dos Estados em matéria de administração fiscal, enquanto que no segundo, busca-se assegurar às coletividades os meios necessários ao exercício de suas competências, através da obrigatoriedade da distribuição, por parte da Federação, de parte do produto de certas receitas às diversas coletividades.

DEFINIÇÃO FEDERAL DA REPARTIÇÃO DAS FONTES DE RECEITAS

Observando as diversas Federações, é possível ainda diferenciar os sistemas financeiros federais unitários, onde a Constituição deixa às autoridades federais a liberdade de definir o estatuto financeiro das coletividades, através da repartição das fontes de receitas em virtude da legislação federal ou da repartição das receitas com base na unidade legislativa e orçamentária, daqueles modelos de definição constitucional das prerrogativas federais em matéria de criação de receitas, onde a Federação encarrega-se de definir o regime de certas receitas que serão revertidas totalmente ou em parte para as coletividades federadas, de acordo com a constituição.

Porém, nos dois casos existe uma limitação de competências das coletividades em detrimento do poder central, ou seja, a Federação.

Sistemas financeiros federais unitários

A Alemanha, no período da República de Weimar, e a Áustria constituem exemplos de repartição de fontes de receitas em virtude da legislação

federal, enquanto que as antigas União Soviética e Tchecoslováquia compõem o modelo fundado na união legislativa e orçamentária.

O ponto comum entre os modelos alemão (República de Weimar), austríaco, soviético e tchecoslovaco era a subordinação das coletividades federadas a uma legislação federal, como acontece nos Estados unitários.

Alemanha (República de Weimar)

No texto da Constituição alemã de Weimar (1919) existiam apenas três artigos que tratavam das relações financeiras dentro da Federação, os quais consagravam a supremacia federal e a subordinação financeira dos Estados.

O artigo 8º atribuiu à Federação um poder legislativo geral em termos de criação de recursos financeiros, ao passo que o artigo 84 dispôs que todos os atos financeiros estavam adstritos ao controle federal.

A prática desta contralização constitucional de poder foi inaugurada com a lei sobre administração de finanças do Império de 1919, que introduziu o princípio da administração federal dos impostos dos entes federados.

A lei de 30 de março de 1920, versando sobre os impostos dos Estados, foi o primeiro texto com regulamentações de divisão das receitas financeiras entre o Império, os Estados e as comunidades locais. A citada lei trouxe alguns princípios de repartição de competências em matéria de receitas, e repartiu os impostos em três categorias:

- os impostos imperiais, de competência exclusiva da Federação;
- os impostos ditos de transferência que, como o próprio nome diz, eram encaminhados a fundos comuns onde as receitas eram divididas entre os Estados e as comunidades locais;
- os impostos do "Länder" e das comunidades locais.

Com a alta taxa de inflação dos anos de 1922 e 1923, as leis de compromissos provisórios em matéria financeira, entre 1923 a 1932, passaram a gerir as finanças durante a crise. Porém, o esquema de centralização continuou existindo, posto que era a Federação que criava os novos recursos e repartia os fundos comuns.

Áustria

A Áustria constitui outro exemplo de Federação moderna onde a integração do poder de criar receitas é claro. A lei constitucional sobre as finanças de 1948 previa que as competências em matéria de criação de receitas e definição dos valores das receitas comuns, a serem repartidas entre a Federação, as Regiões e as comunidades locais, eram reservadas a legislação federal.

A reforma de 1959 tentou dar maior autonomia aos entes federados, através de uma cláusula de proteção denominada "Finanzausgleichsgesetz".

Todavia, a Federação não respeitou a citada cláusula, que somente passou a figurar na lei de relações financeiras de 1964.

O sistema austríaco, apesar de eminentemente federal, aproxima-se bastante daqueles sistemas unitários descentralizados, onde a autoridade central tem poder ilimitado para repartir as receitas entre as diferentes coletividades locais.

A centralização de competências em matéria de criação de receitas era obtida através da atribuição, à Federação, de uma série de receitas fiscais exclusivas, advindas, de uma parte, do imposto sobre as sociedades, do imposto sobre a fortuna, do imposto sobre a renda das empresas agrícolas, dos impostos aduaneiros, do imposto indireto sobre determinados produtos, dos impostos sobre a circulação de produtos e capitais e sobre as operações de seguro, e de outra parte, de uma série de receitas federais comuns, provenientes do imposto sobre renda e a fortuna, do imposto sobre negócios, do imposto sobre a cerveja e bebidas alcólicas, do imposto sobre as sucessões, do imposto sobre as transações imobiliárias, do imposto sobre veículos e do imposto sobre os jogos.

A homogeneidade de imposição, portanto, era assegurada pela definição federal da base dos impostos, dos quais o produto era revertido aos entes federados.

União Soviética

A União da República Socialistas Soviéticas adotava um sistema de orçamento unificado, onde a Federação tinha a supremacia jurídica em matéria de criação de receitas.

A Constituição de 31 de janeiro de 1924 dispunha que as Repúblicas não tinham o direito de aumentar os impostos sem autorização legislativa federal. Assim, a lei de 29 de outubro de 1924 trazia uma centralização do sistema de criação de receitas, e fixava a repartição dos recursos entre a União e as Repúblicas, sob o prisma de um sistema orçamentário único.

A lei de 30 de outubro de 1959, que dispunha sobre os direitos orçamentários da União e das Repúblicas, tentou descentralizar o poder, mantendo a supremacia da União na criação de receitas, e traçando uma linha de divisão das competências federais e locais.

Assim, cada coletividade soviética possuía dois tipos de receita, isto é, as receitas fixas, atribuídas de maneira permanente, e as receitas "reguladoras", repassadas pela União, que visavam equilibrar os orçamentos das diferentes coletividades.

As receitas públicas eram divididas em duas modalidades: as receitas federais exclusivas, destacando-se os impostos aduaneiros, e as receitas republicanas exclusivas; e as receitas comuns a serem repartidas entre as diferentes coletividades.

Tchecoslováquia

O modelo financeiro da Federação tcheca foi definido pela lei constitucional de 27 de outubro de 1968, e pela lei de regras orçamentárias 134, de 1970, que modificou a lei constitucional 125 também de 1970, e seguiu o modelo soviético de organização de ordem financeira federal, através da regulamentação da divisão dos recursos financeiros entre a Federação e as duas Repúblicas, a tcheca e a eslovaca.

O modelo era baseado unidade orçamentária e na supremacia federal em matéria de criação de receitas, funcionando como um verdadeiro sistema unitário centralizado.

Definição constitucional de prerrogativas federais em matéria de criação de receitas

A Federação alemã, especialmente após a reforma de 1969, e a Federação indiana podem ser consideradas como exemplos de definição constitucional de prerrogativas federais em matéria de criação de receitas.

Em ambos os casos, a Federação define o regime de certas receitas que, pela Constituição, devem ser revertidas, em sua totalidade ou em parte, às coletividades federadas.

Alemanha

O modelo federal alemão de repartição de receitas, resultante da última grande reforma financeira e da redação subsequente da Constituição de 1969, caracteriza-se pelo poderio financeiro da Federação, através da supremacia normativa em matéria de criação de receitas fiscais, e da competência legislativa, mesmo no caso das receitas exclusivas dos entes federados, sem deixar estabelecida, contudo, uma certa comunidade de receitas advindas dos impostos mais importantes.

Índia

A Constituição indiana de 1950 utilizou a mesma fórmula adotada pela Alemanha após a reforma de 1969, atribuindo, à Federação, a competência em matéria de definição de bases imponíveis e, de certo modo, em matéria de redistribuição das receitas.

O texto constitucional estabeleceu quatro diferentes categorias de receitas atribuídas pela Federação aos Estados federados:

- uma primeira categoria de impostos determinados pela União, mas recebidos e apropriados pelos Estados;
- uma segunda categoria de impostos que são determinados, recebidos e repartidos pela União em favor dos Estados;

- uma terceira categoria de impostos determinados e recebidos pela Federação, que são repartidos entre os Estados e a União;
- uma quarta categoria de receitas, à qual o Parlamento é livre para atribuir a totalidade ou uma parte destas receitas aos Estados.

REPARTIÇÃO FEDERAL DO PRODUTO DAS RECEITAS

A integração do poder financeiro, em matéria de receitas, faz com que a Federação tenha que dispor de parte do produto de certas receitas em favor das coletividades federadas. Não se trata, porém, de dividir o poder de criar as receitas, mas de fornecer os meios necessários ao exercício das competências da Federação e das coletividades federadas.

Estes sistemas de repartição de receitas permitem sua cooperação vertical e horizontal na área dos recursos financeiros, e visam equalizar os recursos entre as coletividades mais ricas e aquelas mais pobres. O grande inconveniente destes sistemas é a subordinação das coletividades federadas à vontade da Federação.

A repartição de receitas comuns entre a Federação e as coletividades

Esta repartição pode se dar através da fixação de certas receitas fiscais tidas como comum, ou através da atribuição de quotas-partes do produto destas receitas. Isto pode ser feito pela da Constituição, como na Suíça e na Alemanha, ou pela legislação federal, como ocorreu na Alemanha (República de Weimar), na Áustria e no México.

A Constituição suíça, que concede grande autonomia aos Cantões, determina uma repartição do produto de certas receitas atribuídas à Confederação. O texto constitucional atribui aos Cantões 40% dos impostos aduaneiros sobre carburantes, a metade das receitas da advindas da administração federal do álcool, 20% do imposto do selo, 10% do produto do imposto antecipado sobre a renda de capitais mobiliários, sobre os ganhos em loteria e sobre as prestações de seguros. Os Cantões também participam no produto do imposto de defesa nacional e do imposto sobre a renda (anteriormente sobre a renda e fortuna).

A reforma constitucional alemã de 1969 buscou uma unidade do sistema fiscal, e fixou quotas-partes de alguns tributos para os Estados como, por exemplo, no caso do imposto sobre a rendas das pessoas físicas e jurídicas, onde a Federação ficaria com a metade da arrecadação, e os Estados com a outra metade.

A Áustria é um caso típico onde as quotas-partes do produto de diversos impostos federais são distribuídas entre os entes federados, através de leis federais sobre relações financeiras e cooperação.

Na Alemanha (República de Weimar), a reforma fiscal de 1919, atribuiu ao Império todos os impostos de maior arrecadação. A lei federal de compromisso financeiro destinava aos Estados os recursos necessários à sua manutenção.

Na Federação mexicana, a União recolhe os impostos e repassa uma parte aos Estados, sendo que os princípios desta repartição estão contidos em leis federais fiscais.

Uma outra forma de redistribuição de receitas pode ser feita através de transferências federais, que podem ser condicionais ou incondicionais.

A repartição de receitas comuns às coletividades federadas

O grande problema da distribuição das receitas entre as diferentes coletividades traduz-se na maneira pela qual é feita esta repartição. Geralmente, a autoridade federal é responsável pela repartição, levando em consideração vários fatores e princípios para promover uma repartição equitativa.

Existem duas maneiras de repartição que são as mais utilizadas entre as Federações: uma primeira, que consiste na distribuição em partes iguais, do produto das receitas comuns entre as várias coletividades federadas; e uma segunda, que consiste na distribuição do produto das receitas comuns, levando-se em consideração o produto local.

A primeira solução prejudica os Estados mais ricos, enquanto a segunda prejudica os Estados mais pobres. A forma ideal seria combinar os dois critérios, introduzindo, também, outros critérios, introduzindo, também, outros critérios como a população, a capacidade de arrecadação própria, a capacidade financeira, dentre outros. As Federações suíça, alemã, indiana e a antiga soviética, bem ilustram a prática da repartição de receitas comuns entre as coletividades locais.

Na Índia, o produto do imposto de renda não agrícola, que é de competência da União, é repartido entre a União e os Estados. As quotas-partes pertencentes a cada coletividade, fixadas por decreto presidencial, após consulta junto à Comissão Federal de Finanças, são repartidas de acordo com a população e com o resultado do imposto obtido em cada Estado.

Em 1965, 75% do produto do imposto sobre a renda foram distribuídos aos Estados. Ademais, a União, que é responsável por certos impostos indiretos, repassou um percentual dos mesmos aos Estados, por recomendação da Comissão de Finanças.

Na União Soviética, as receitas comuns eram repartidas entre as diferentes Repúblicas, com base na lei federal de orçamento, levando-se em consideração o produto local da receita comum.

Na Alemanha, antes da reforma de 1969, a repartição do produto dos impostos comuns era feita com base no critério do local de imposição. Contudo, esta repartição trouxe uma distorção em favor de alguns Estados, principalmente por causa da concentração de um grande número de empresas, em detrimento de outros Estados de menor importância econômica.

Após a reforma de 1969, passou-se a utilizar o critério do número de habitantes para a divisão do imposto sobre valor agregado, e adotou-se medidas no sentido de ampliar a cooperação vertical e horizontal, beneficiando os Estados federados de uma maneira geral.

A ATUAL REPARTIÇÃO DE RECEITAS NO BRASIL

A Constituição Federal de 1988, no Capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional, estabelece, além dos tributos que cada ente federado pode cobrar, formar de redistribuição das receitas, através das transferências intergovernamentais e negociadas.

A União Federal pode instituir os seguintes impostos: imposto de importação; imposto de exportação; imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; imposto sobre produtos industrializados; imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; imposto sobre a propriedade territorial rural; e imposto sobre grandes fortunas.

Os Estados e o Distrito Federal, por sua vez, podem instituir impostos sobre: transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; e propriedade de veículos automotores.

Aos Municípios restaram: o imposto sobre a propriedade territorial urbana; o imposto sobre transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos e sua aquisição; e o imposto sobre serviços de qualquer natureza, excetuando-se aqueles reservados aos Estados.

A Constituição Federal elegeu os Municípios como os grandes beneficiados, já que ampliou suas receitas, principalmente através das transferências efetuadas pelos Estados e pela União Federal. Entretanto, a arrecadação própria destes entes federados continua sendo muito inexpressiva, razão pela qual merece ser revista.

O sistema de transferências foi alterado pela Constituição de 1988, e passou a ter o seguinte quadro:

Origem	Tributo	Receita transferida	Destinatário
União	Imposto de Renda	21,5%-Fundo de Participação dos Estados e DF	Estados e Distrito Federal
		22,5% - Fundo de Participação dos Municípios	Municípios
	IPI	3% -Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste	Setores Produtivos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste
União	IPI	10% -Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados	Estados (75%) e Municípios (25%)
União	ITR	50%	Municípios
União	IOF/Ouro	100%	70% Municípios 30% Estados
União	Impostos Residuais	25%	Estados
Estados	ICMS	25%	Municípios
Estados	IPVA	50%	Municípios

Os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios têm como finalidade a descentralização vertical dos recursos entre as esferas de governo, visando a redução dos desequilíbrios regionais existentes no país. O Tribunal de Contas da União e o Ministério da Fazenda são responsáveis pela fiscalização e controle desses fundos.

O Fundo de Participação dos Estados é repartido entre as regiões do país, da seguinte forma: 85% dos recursos são destinados aos Estados da Região Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e Distrito Federal, ficando os 15% restantes para as regiões Sul e Sudeste (Lei Complementar 62/89).

No que tange ao Fundo de Participação dos Municípios, a distribuição atual é a seguinte: 10% destinados aos Municípios das capitais; 86,4% destinados aos demais Municípios; 3,6% destinados, adicionalmente, aos Municípios com população superior a 156 mil habitantes, excluídas as capitais.

Os Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, previstos no artigo 159, I, "c", da Constituição Federal, e regulamentados pela Lei nº 7.827/89, constituem outra forma de transferência dos

recursos federais. Eles são compostos de 3% do produto de arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, sendo aplicados pelo Basa, BNB e Banco do Brasil, em programas de financiamento dos setores produtivos das regiões mais pobres do Brasil.

Finalmente, cabe destacar o Fundo de Compensação pelas Exportações de Produtos Industrializados, instrumento criado pela Constituição de 1988, para proteger os Estados dos prejuízos decorrentes da política nacional de incentivos às exportações, de responsabilidade da União Federal. À União deve repassar aos Estados exportadores 10% do IPI arrecadado, para rateio de acordo com as exportações de cada um, observado um percentual máximo de participação nos recursos globais do fundo de 20%. Neste caso específico, os grandes beneficiados são os Estados da Região Sudeste, que receberam em 1991 50% dos recursos, e os Estados da Região Sul que, no mesmo ano, ficaram com 30% dos recursos do fundo.

Existem, por outro lado, as chamadas transferências negociadas, que representam uma outra forma de repasse dos recursos federais. Entretanto, na atualidade, essas transferências constituem uma verdadeira prática de fisiologismo e clientelismo, onde a política impera, em detrimento da moralidade administrativa.

CONCLUSÕES

De acordo com o que foi exposto, a grande conclusão a que chegamos é a da inexistência de um modelo único e ideal de repartição de receitas dentro do Estado federal. O federalismo clássico, onde se destaca a descentralização do poder fiscal e, de uma maneira geral, do poder de criar as receitas, peca pela falta de integração entre os entes federados, enquanto o federalismo moderno, caracterizado pela busca de uma integração de poderes (federalismo cooperativo), tendo, geralmente, a Federação como base, também enfrenta o problema de como repartir a competência para criar, arrecatar e fiscalizar os tributos, entre a União, os Estados e os Municípios.

O que se deve buscar dentro da Federação é, principalmente, a cooperação legislativa e administrativa entre o governo federal e os governos regionais, através da divisão de competências, de maneira que cada ente federado, instituidor de determinados tributos, auxilie os outros na arrecadação e fiscalização daquele tributo, como já ocorre na Alemanha, não desvirtuando a característica básica do federalismo, que é a delimitação das autonomias dos entes federados, sem molestar a delimitação das autonomias dos entes federados, sem molestar a unidade nacional.

Atualmente, não há como se contentar apenas com a concepção do federalismo clássico, onde havia uma estrita delimitação da repartição do poder entre a Federação e os Estados. Este formalismo, apesar ser um elemento importante na estrutura federal, não se coaduna com as formas de federalismo

cooperativo, centradas principalmente na negociação entre a Federação e os entes federados.

Jean Anastopoulus muito bem define esta questão quando defende que o federalismo cooperativo, correspondente à fase moderna do Estado intervencionista e administrador, é mais pragmático do que o federalismo clássico e liberal, governado por um legalismo dogmático e estático. E o motor desta cooperação do novo federalismo é a negociação entre os entes federados.⁸

8 . Op. cit., p. 412.

BIBLIOGRAFIA

- ANASTOPOULUS, Jean, *Les Aspects Financiers du Federalisme*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, Paris, 1979.
- BALEEIRO, Aliomar, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, Ed. Forense, 2ª edição, 1960.
- BALEEIRO, Aliomar, *Uma introdução à Ciência das Finanças*, Ed. Forense, 14ª edição, 1987.
- CASTRO, Firmo de, *Repartição da Receita Tributária Federal*, in Reforma Fiscal-Coletânea de Estudos Técnicos - Coordenação Ary Oswaldo Mattos Filho, DBA, 1993.
- FALCÃO, Amilcar de Araújo, *Sistema Tributário Brasileiro*, Edições Financeiras, 1ª edição, Rio de Janeiro, 1965.
- MIRANDA, Pontes de, *Comentários à Constituição de 1946*, Ed. Max Limonard, 2ª edição, 1953, vol. I.
- MIRANDA, Pontes de, *Comentários à Constituição de 1967*, Ed. Revista dos Tribunais, 1967, vols. I e II.
- SILVA, José Afonso da, *Curso de Direito Constitucional Positivo*, Ed. Revista dos Tribunais, 6ª edição, 1990.