



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ  
COORDENAÇÃO DO CURSO DE DIREITO – CAMPUS JOÃO PESSOA  
COORDENAÇÃO DE MONOGRAFIA**

**MARÍLIA MARIA TEIXEIRA NUNES**

**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 110 DE 2019: UMA ANÁLISE À LUZ  
DO FEDERALISMO ASSIMÉTRICO**

**JOÃO PESSOA  
2020**

**MARÍLIA MARIA TEIXEIRA NUNES**

**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 110 DE 2019: UMA ANÁLISE À LUZ  
DO FEDERALISMO ASSIMÉTRICO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito de João Pessoa do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial da obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Dr. Jonábio Barbosa dos Santos

**JOÃO PESSOA  
2020**

**Catálogo na publicação**  
**Seção de Catalogação e Classificação**

N972p Nunes, Marília Maria Teixeira.

Proposta de emenda à constituição 110 de 2019: uma análise à luz do federalismo assimétrico / Marília Maria Teixeira Nunes. - João Pessoa, 2020.

66 f. : il.

Orientação: Jonábio Barbosa dos Santos.  
Monografia (Graduação) - UFPB/CCJ.

1. Federalismo assimétrico. 2. PEC 110 de 2019. 3. Reforma Tributária. 4. IBS. I. dos Santos, Jonábio Barbosa. II. Título.

UFPB/CCJ

CDU 34

**MARÍLIA MARIA TEIXEIRA NUNES**

**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 110 DE 2019: UMA ANÁLISE À LUZ  
DO FEDERALISMO ASSIMÉTRICO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito de João Pessoa do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial da obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador: Dr. Jonábio Barbosa dos Santos

**DATA DA APROVAÇÃO: 30 DE NOVEMBRO DE 2020**

**BANCA EXAMINADORA:**

**Prof. Dr. Jonábio Barbosa dos Santos  
(ORIENTADOR)**

**Prof. Dr. Martsung Formiga Cavalcante e Rodovalho de Alencar  
(AVALIADOR)**

**Prof. Dr. Solon Henriques de Sá e Benevides  
(AVALIADOR)**

## AGRADECIMENTOS

*“Mulheres são como saquinhos de chá: você nunca sabe o quanto elas são fortes, até colocá-las na água-quente”.* (Eleanor Roosevelt)

Inicialmente, agradeço àqueles que me colocaram em águas quentes, elas me fizeram desenvolver a força, a maturidade e a dedicação que hoje me impulsionam.

À minha família, por todo o cuidado e por todo o amor que envolvem nosso laço. Meus pais, **Lucas e Ivaneuda**, por serem fonte inesgotável de força e de persistência; meus irmãos, **Nara e Elias**, pelo companheirismo e inspiração constantes; à luz da minha vida, **Leonia**, por fazer dos meus dias e dos meus sonhos, mais belos e mais felizes; à minha sogra, **Vera**, pelo acolhimento, pelo carinho e pelas experiências compartilhadas; à minha cunhada **Rafaela**, pela cumplicidade e pelas boas conversas ao longo desses anos; e ao meu sobrinho, **João Lucas**, por ter reacendido o exercício de um amor puro no meu coração.

Agradeço aos meus grandes amigos **Arietha, Gabriela, Ítalo e Laiane**, que se fazem presentes mesmo a quilômetros de distância, perpetuando laços firmes diante das eventuais tempestades a que fomos/somos submetidos.

Registro, ainda, minha gratidão aos amigos que a UFPB me proporcionou, especialmente **Nathália, Márcio, Lucas, Sophia, Amanda, José Bezerra, Luiz Carlos, Eduardo, Giovanna, George, Maria Luiza e Stephany**; que transformaram João Pessoa no meu novo lar e ressignificaram meus ideais de companheirismo e de cumplicidade.

Aos colegas de estágio, pela luta e pelo aprendizado diário, além das conversas profundas e reconfortantes.

Por fim, agradeço aos mestres queridos, principalmente aqueles que a graduação e o estágio me presentearam, por todas as belas lições, de vida e de profissão.

*“A federação, quando autêntica, exige o tratamento igual de todos os componentes, o que na prática pode ser um mal, criando uma solidariedade forçada e meramente formal. Isto porque a igualdade jurídica, se imposta onde não há igualdade de fato, é o começo da injustiça”*

*(Dalmo de Abreu Dallari)*

## RESUMO

A forma federalista de estado apresenta elementos caracterizadores mínimos, destacando-se a descentralização política e o consequente exercício da autonomia pelos entes federados. No entanto, o Federalismo Assimétrico, utilizado enquanto método de identificação e de atenuação das assimetrias existentes em uma Federação, pressupõe a ressignificação dessa autonomia, especialmente em relação às capacidades de execução das políticas públicas. No Brasil já existem alguns mecanismos que têm como finalidade a busca pelo equilíbrio econômico-regional, mas que não têm se mostrado eficientes, especialmente pela ausência de proporcionalidade entre o exercício da autonomia federativa e as capacidades de execução das políticas públicas. O debate da Reforma Tributária brasileira se insere nesse contexto, de modo que o objetivo do presente trabalho consistiu na análise acerca da aplicação do federalismo assimétrico na Proposta de Emenda à Constituição 110 de 2019, utilizando-se, para tanto, os métodos histórico, dedutivo, indutivo e comparativo. Assim, verificou-se que as assimetrias relacionais existentes na Carta Magna de 1988, a exemplo da Cooperação, especificamente no que concerne às transferências intergovernamentais, foram ampliadas na PEC 110 de 2019. Ademais, a referida proposta também prevê mecanismos adicionais de equalização das disparidades nos desenvolvimentos regionais. Apesar disso, foram localizados prejuízos arrecadatários particulares aos Estados brasileiros, especialmente no que concerne à instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), que acarretará a extinção do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e de outros oito tributos. Por outro lado, os Municípios serão beneficiados com a proposição do aumento de arrecadações e de repartições, além da ampliação da autonomia no que concerne à administração e à fiscalização tributárias. Por fim, apesar da previsão de perdas para a União quanto à proposição do IBS, estas poderão ser compensadas pela arrecadação do Imposto Seletivo e pelas Contribuições sobre operações com bens e serviços, tributos também propostos pela PEC 110 de 2019.

**Palavras-chave:** Federalismo assimétrico. PEC 110 de 2019. Reforma Tributária. IBS.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

<b>Figura 1</b> – Demonstração comparativa referente aos percentuais de arrecadação de impostos federais, estaduais e municipais entre a CF, a PEC 45 e a PEC 110.....	53
--	----

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1</b> – Quadro comparativo referente às competências de impostos previstas atualmente e às competências dispostas na PEC 110 de 2019.....	47
<b>Tabela 2</b> – Quadro comparativo referente às transferências intergovernamentais previstas atualmente e às competências dispostas na PEC 110 de 2019 .....	52
<b>Tabela 3</b> – Quadro comparativo entre os encargos sociais com educação previstos na Constituição Federal de 1988 e os propostos pela PEC 110 .....	55
<b>Tabela 4</b> – Quadro comparativo entre os encargos sociais com seguro-desemprego e com abono previstos na Constituição Federal de 1988 e os propostos pela PEC 110 .....	56

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

**CF** – CONSTITUIÇÃO FEDERAL

**CIDE** – CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

**COFINS** – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

**CPMF** – CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

**CSLL** – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

**CTN** – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

**DF** – DISTRITO FEDERAL

**DRU** – DESVINCULAÇÃO DE RECEITAS DA UNIÃO

**FC** – FUNDO CONSTITUCIONAL DE FINANCIAMENTO DAS REGIÕES NORTE, NORDESTE E CENTRO-OESTE

**FPEX** – FUNDO DE COMPENSAÇÃO PELA EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

**FPE** – FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS

**FPM** – FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS

**IBS** – IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS

**ICMS** – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO

**IOF** – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS

**IPI** – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

**IPTU** – IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

**IR** – IMPOSTO DE RENDA

**IRPJ** – IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA

**ISS** – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA

**ITBI** – IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS *INTERVIVOS*

**ITR** – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

**IVA** – IMPOSTO SOBRE O VALOR AGREGADO

**PASEP** – PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO

**PEC** – PROJETO DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO

**PIS** – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

**RRF** – REGIME DE RECUPERAÇÃO FISCAL

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	10
<b>2 A FORMAÇÃO DO ESTADO FEDERAL BRASILEIRO E AS PARTICULARIDADES NO EXERCÍCIO DA AUTONOMIA PELOS ENTES FEDERADOS</b> .....	13
2.1 O PAPEL DA AUTONOMIA NA CONFIGURAÇÃO DO FEDERALISMO .....	17
2.2 O EXERCÍCIO DA AUTONOMIA DOS ENTES SUBNACIONAIS SOB UM SISTEMA TRIBUTÁRIO CENTRÍPETO .....	19
<b>3 O FEDERALISMO ASSIMÉTRICO COMO MEIO DE EQUACIONAMENTO DOS ANTAGONISMOS FEDERALISTAS</b> .....	24
3.1 CONTEXTO HISTÓRICO .....	25
3.2 ESPÉCIES DE ASSIMETRIA .....	26
<b>3.2.1 Assimetrias de Fato</b> .....	26
<b>3.2.1 Assimetrias de Direito</b> .....	27
3.2.1.1 <i>Assimetrias de Direito Estruturais</i> .....	27
3.2.1.2 <i>Assimetrias de Direito Relacionais</i> .....	27
3.3 FEDERALISMO ASSIMÉTRICO BRASILEIRO .....	28
<b>3.3.1 Constituição Federal de 1988 e a ausência de descentralização de encargos sociais</b> .....	29
<b>3.3.2 A Cooperação como instrumento do federalismo assimétrico no âmbito constitucional-tributário</b> .....	37
<b>4 PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 110 DE 2019: UMA ANÁLISE À LUZ DO FEDERALISMO ASSIMÉTRICO</b> .....	43
4.1 AS ASSIMETRIAS COMPETENCIAIS .....	45
4.2 A REFORMULAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS .....	49
4.3 O REARRANJO DOS ENCARGOS SOCIAIS .....	54
4.4 OS FUNDOS COMPARTILHADOS E A POSSÍVEL AMPLIAÇÃO DA COOPERAÇÃO INTERGOVERNAMENTAL .....	57
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	60
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	64

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho pretende aprofundar o debate acerca do federalismo brasileiro, especificamente no tocante à aplicação do federalismo assimétrico como instrumento de identificação e de atenuação das disparidades econômico-regionais, a fim de promover o exercício equilibrado da autonomia dos entes federados e o desenvolvimento harmônico das regiões do país.

Nesse sentido, torna-se imprescindível o estudo das características essenciais do federalismo, especialmente no que tange à descentralização que lhe é inerente; bem como a exposição do contexto no qual essa forma de estado foi adotada no Brasil.

As particularidades atinentes ao federalismo brasileiro demonstram o desequilíbrio de forças políticas ao longo dos anos, vez que os anseios dos entes federados pelo exercício simétrico da autonomia, consubstanciado na obediência cega à igualdade formal, acarretava – e ainda acarreta – a desconsideração das assimetrias estruturais existentes no país.

Assim, o primeiro capítulo é destinado à exposição e à problematização da construção do federalismo brasileiro, destacando, para tanto, o papel do sistema tributário no exercício da autonomia dos entes, tendo em vista que as capacidades de execução das políticas públicas estão intimamente ligadas aos recursos econômicos disponibilizados.

Demonstrar-se-á, ainda, a tendência centrípeta desse sistema tributário em razão do favorecimento do ente federal em detrimento dos entes subnacionais, embora a história tributária brasileira tenha apresentado movimentos pendulares a depender do direcionamento econômico-ideológico dos poderes executivos.

Ato contínuo, o segundo capítulo contextualizará o surgimento do federalismo assimétrico, considerado para os fins deste trabalho como um método de identificação e de atenuação das disparidades verificadas nas federações a partir da aplicação de mecanismos pautados na concretização de uma igualdade material entre os atores do concerto federativo.

Ademais, discutir-se-á que o caráter programático da Carta Constitucional de 1988 demandou a aplicação de alguns desses mecanismos a fim de que os recursos arrecadados fossem suficientes tanto à manutenção e ao desenvolvimento dos entes federados quanto ao custeio das políticas públicas direcionadas às garantias fundamentais dos cidadãos brasileiros, principalmente aquelas referentes à saúde, educação e seguridade social.

No entanto, demonstrar-se-á que as disposições constitucionais favoreceram os entes subnacionais no que se refere à proporcionalidade entre competências tributárias e encargos sociais, visto que estes foram designados majoritariamente para a União, fazendo com

que este ente se utilizasse das contribuições sociais como meio de conciliar seus recursos com o fornecimento das políticas públicas que lhes foram outorgadas.

Nesse momento, verificar-se-á o caráter distorcido do sistema tributário, que realizou a distribuição de competências tributárias, mas não descentralizou os encargos sociais. Ademais, ao repartir as competências com fulcro no princípio da igualdade em sua face formal, os ritmos diferenciados de desenvolvimento entre os entes subnacionais não foram considerados a ponto de equacionar os desequilíbrios econômico-regionais.

Ainda no segundo capítulo serão conceituadas as assimetrias identificadas pelo federalismo assimétrico as quais, em suma, se dividem em assimetrias de fato e assimetrias de direito, estas subdivididas em estruturais e relacionais.

A referida classificação é necessária a fim de investigar quais dessas assimetrias existem e/ou são aplicadas no Brasil e quais as consequências acarretadas por elas. Registre-se, por oportuno, que as assimetrias mais proeminentes no país decorrem de fatores econômico-regionais, tendo em vista os já citados ritmos diferenciados de desenvolvimento.

No que tange as assimetrias relacionais, verificar-se-á a utilização do princípio da subsidiariedade e da Cooperação como meios de equacionamento das disparidades a fim de proporcionar maior equilíbrio ao exercício das autonomias federativas.

Nessa conjuntura, o terceiro capítulo englobará a análise da Proposta de Emenda à Constituição 110 de dezembro de 2019 à luz dos mecanismos do Federalismo assimétrico, especialmente no que tange às assimetrias competenciais<sup>1</sup>, às transferências intergovernamentais, ao princípio da subsidiariedade e ao tratamento diferenciado às regiões que necessitam de reforço no ritmo de desenvolvimento.

Para a realização da presente análise, utilizar-se-á o método histórico a fim de compreender a relação a história do federalismo no Brasil e do surgimento do federalismo assimétrico com as distorções tributárias atualmente existentes e com a aplicação das assimetrias no texto constitucional, respectivamente.

Considerando que já existem mecanismos assimétricos previstos na Constituição Federal de 1988, também será utilizado o método dedutivo a fim de verificar se estes mecanismos foram reproduzidos, ampliados ou extintos na PEC 110 de 2019.

---

<sup>1</sup> Este termo foi utilizado por Ricardo Victalino de Oliveira, na obra “Federalismo assimétrico brasileiro. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012”, e será reproduzido no presente trabalho com o mesmo significado, a saber, a diferenciação de competências visando o equacionamento de desigualdades entre os entes federados.

Por outro lado, também haverá a utilização do método indutivo, tendo em vista que se a PEC 110 de 2019 possui dispositivos que têm como finalidade a atenuação de diferenças econômico-regionais, pode-se concluir pela aplicação de algum mecanismo do federalismo assimétrico.

Insta salientar, ainda, a utilização do método comparativo, a partir do qual foram construídos quadros a fim de explicitar as diferenças mais pertinentes ao tema, existentes entre a Constituição Federal de 1988 e a PEC 110 de 2019.

Por fim, quanto à metodologia a ser empregada, utilizar-se-ão pesquisas bibliográficas, legais, documentais e virtuais, utilizando-se, por oportuno, grandes obras do Direito Constitucional e do Direito Tributário.

## 2 A FORMAÇÃO DO ESTADO FEDERAL BRASILEIRO E AS PARTICULARIDADES NO EXERCÍCIO DA AUTONOMIA PELOS ENTES FEDERADOS

A fim de aprofundar o debate acerca do federalismo assimétrico e de sua aplicação na PEC 110 de 2019, faz-se necessário contextualizar a formação do Estado Federal brasileiro, perpassando pela exposição dos elementos que caracterizam o Federalismo enquanto forma de estado.

Dessa forma, partir-se-á do conceito de Estado como sendo a situação permanente de convivência de uma sociedade política<sup>2</sup>, configurada pela presença de três elementos essenciais, sendo um de ordem formal, o poder político; e dois de ordem material, o elemento humano – concebido em graus distintos: população, povo e nação – e o elemento território<sup>3</sup>.

Nesse sentido, os Estados podem nascer de modos originários ou de modos derivados<sup>4</sup>, os quais se diferenciam pela ausência ou pela presença de um Estado preexistente, respectivamente<sup>5</sup>. O Estado Brasileiro originou-se, portanto, de modo derivado, vez que se formou a partir de uma ruptura com a relação colonial que demarcava a dependência para com um Estado preexistente, Portugal.

Assim, inicialmente, o Estado brasileiro assumiu a forma de Estado Unitário descentralizado administrativamente, tendo em vista que, embora as províncias possuíssem autonomia para “eleger seus administradores e gerir os serviços que lhes são [eram] peculiares”<sup>6</sup> elas eram controladas e fiscalizadas por órgãos do poder central<sup>7</sup>, o qual conservava “íntacta e permanente a tutela sobre os quadros locais de competência”<sup>8</sup>.

Os apontamentos supracitados se demonstram pertinentes para a compreensão acerca dos movimentos pendulares entre centralização e descentralização no percurso trilhado pelo federalismo no Brasil, decorrentes dos resquícios históricos da formação inicial do Estado<sup>9</sup>.

---

<sup>2</sup> DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 59.

<sup>3</sup> BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*. 10ª. ed. rev. e atual. 9ª tir. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2000, (E-pub).

<sup>4</sup> DALLARI, op. cit., p. 61.

<sup>5</sup> AZAMBUJA, Darcy. **Introdução à Ciência Política**. 17. ed. São Paulo: Globo, 2007, p. 101.

<sup>6</sup> *Ibid.*, p. 132.

<sup>7</sup> *Ibid.*, p. 131.

<sup>8</sup> BONAVIDES, op. cit., (E-pub).

<sup>9</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 32.

Ato contínuo, cumpre conceituar a Federação como o “Estado Formado pela união de vários Estados que perdem a soberania em favor da união Federal”<sup>10</sup>, mantendo tão somente suas autonomias. Essa forma de estado tem suas raízes nos Estados Unidos, a partir do reconhecimento de que a Confederação não mais “atendia às necessidades de governo eficiente comum do vasto território recém-libertado”<sup>11</sup>.

Assim, no referido país, “o propósito de aprimorar a união entre os Estados redundou na original fórmula federativa”<sup>12</sup>, na qual “os antigos Estados soberanos confederados deixaram de ser soberanos, mas conservaram a sua autonomia, entregando a uma nova entidade, a União, poderes bastantes para exercer tarefas necessárias ao bem comum de todos os Estados reunidos”<sup>13</sup>.

Registre-se, ainda, que o Liberalismo “representou o elemento informador da fundação da personalidade do Estado [Federal] e embutiu-se na natureza institucional das estruturas de poder criadas”<sup>14</sup>.

As elites regionais brasileiras movimentaram-se, então, no sentido de aderir ao federalismo nos moldes em que este foi concebido nos Estados Unidos a fim de enfraquecer o centralismo arraigado no Estado Monárquico então vigente e garantir a autonomia das unidades subnacionais, especialmente no que se refere às decisões econômicas e políticas.

Ressalte-se, no entanto, que o unitarismo se manteve firme no Brasil “enquanto houve identificação entre economia e participação política”<sup>15</sup>, de modo que somente a partir de 1850, quando esses eixos se desequilibraram, é que a propagação de conflitos entre as elites dirigentes fortaleceram o ideal federalista<sup>16</sup>.

Houve, então, o enfraquecimento das políticas genéricas adotadas pela Corte à medida que as demandas provinciais foram se distinguindo em níveis intensos, em razão dos ciclos econômicos diferenciados que cada região desenvolvia<sup>17</sup>.

Nessa conjuntura, a partir de 1870, com a ampliação dessas divergências e com a expansão da cafeicultura no país, a economia paulista se tornou proeminente, fazendo com que a província em comento passasse a questionar intensamente os arranjos estabelecidos pelo

---

<sup>10</sup> AZAMBUJA, Darcy. **Introdução à Ciência Política**. 17. ed. São Paulo: Globo, 2007, p. 135.

<sup>11</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de Direito Constitucional. 12<sup>a</sup>. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2017, (E-pub).

<sup>12</sup> Ibid., (E-pub).

<sup>13</sup> Ibid., (E-pub).

<sup>14</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 146.

<sup>15</sup> Ibid., p. 148.

<sup>16</sup> Ibid., p. 148.

<sup>17</sup> Ibid., p. 149.

Corte, em especial aqueles referentes às transferências de rendas às províncias menos desenvolvidas<sup>18</sup>.

Surgiram, então, anseios federalistas distanciados dos “ideais de colaboração intergovernamental e de respeito mútuo entre os integrantes da federação”<sup>19</sup>, fazendo com que a unidade que se espera dentro de uma federação fosse ameaçada meio aos conflitos de interesses dos atores que compunham o cenário brasileiro<sup>20</sup>.

Assim, a expansão de interesses pontuais e a “defesa do regionalismo cambiante das elites econômicas e políticas, impediram a institucionalização de arranjos jurídicos projetados para compensar com eficiência as disparidades regionais altamente impactantes na sedimentação do ideário federalista no Brasil”<sup>21</sup>.

Analisando essa conjuntura, importa destacar que, enquanto nos Estados Unidos o Federalismo teve de ser referendado pelos Estados-membros, demonstrando evidente participação dos atores políticos na comunhão de interesses; no Brasil, a modificação da forma de estado foi súbita, vez que “as Províncias foram abruptamente transformadas em Estados pelo Decreto n.º 1 de 15 de novembro de 1889”<sup>22</sup>.

Nesse sentido, a forma como o Federalismo foi arquitetado no Brasil impediu que se atendessem às unidades autônomas de maneira igualitária, embora estas unidades apresentassem formalmente competências, tributos e poderes iguais<sup>23</sup>. A implantação dessa forma de estado registrou, portanto, arranjos constitucionais tendenciosos a beneficiar tão somente alguns estados-membros que possuíam destaque na economia vigente à época, “o que evidencia o caráter originalmente hierárquico-econômico da Federação brasileira”<sup>24</sup>.

Não obstante a Constituição de 1981 tenha instaurado o Federalismo, repartindo competências entre União e Estados-membros, definindo arranjos de partilha de rendas e reservando poderes às unidades estaduais<sup>25</sup>, restou evidente uma sobreposição dos estados-membros mais fortes, a saber, São Paulo e Minas Gerais.

Desse modo, a atribuição formal de um mesmo grau de autonomia às unidades federadas não era suficiente, tendo em vista que a inexistência de riquezas prejudicava o

---

<sup>18</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 150-151.

<sup>19</sup> Ibid., p. 151.

<sup>20</sup> Ibid., p. 151.

<sup>21</sup> Ibid., p. 152.

<sup>22</sup> Ibid., p. 154.

<sup>23</sup> Ibid., p. 154.

<sup>24</sup> Ibid., p. 158.

<sup>25</sup> Ibid., p. 161.

rendimento de tributos, o que, por sua vez, inviabilizava o exercício da autonomia consagrada no texto constitucional<sup>26</sup>.

Assim, o primeiro momento do federalismo no país, de 1891 a 1934, foi marcado pela predominância do poder de unidades autônomas mais desenvolvidas, o que ocasionou também a polarização do poder central, tendo em vista os sucessivos acordos políticos entre São Paulo e Minas Gerais, configurando a chamada “Política dos Governadores”, que garantia a submissão da União aos seus interesses em detrimento dos interesses nacionais<sup>27</sup>.

O segundo momento do Federalismo brasileiro se inicia com a promulgação da Constituição de 1934, a qual buscou concretizar o chamado Federalismo cooperativo no país. Com isso, a referida Carta Magna foi a primeira da história brasileira a repartir competências concorrentes “dando ênfase à solidariedade entre União e entes federados”<sup>28</sup>.

Essa mudança na condução das bases federalistas “abriu caminho para as primeiras iniciativas de acomodar as dramáticas diferenças que foram insistentemente ignoradas na etapa de fundação de nosso Estado Federal”<sup>29</sup>. Embora esse arranjo constitucional tenha supervalorizado a função da União na concretização da cooperação entre os entes, desenvolveram-se esforços no sentido de remediar os obstáculos apresentados pela heterogeneidade territorial<sup>30</sup>.

Ocorre que os desdobramentos dos poderes conferidos à União frustraram o anseio de equilibrar as disparidades regionais, tendo em vista que o referido ente federado adquiriu poderes incontroláveis, retraindo a atuação dos estados-membros, especialmente aqueles que dependiam do amparo federal para a concretização de suas políticas públicas voltadas ao atendimento da população<sup>31</sup>.

A Constituição de 1937 intensificou essa tendência centralizadora, dispondo acerca de descentralizações pontuais direcionadas aos Municípios a fim de manter as oligarquias estaduais enfraquecidas<sup>32</sup>.

---

<sup>26</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 164.

<sup>27</sup> Ibid., p. 165.

<sup>28</sup> Ibid., p. 166.

<sup>29</sup> Ibid., p. 168.

<sup>30</sup> Ibid., p. 169.

<sup>31</sup> Ibid., p. 170.

<sup>32</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 561. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

A Carta Magna de 1946, apesar do seu viés democrático e da ampliação da autonomia política dos entes subnacionais, deu continuidade ao fortalecimento dos Municípios em detrimento dos Estados, uma vez que aqueles restaram “mais beneficiados com a transferência de receitas de impostos federais e estaduais para o seu financiamento”<sup>33</sup>.

De 1964 a 1984, a manutenção de um governo militar autoritário reduziu em larga escala a autonomia política das unidades subnacionais. Na seara fiscal, apesar da realização de uma reforma tributária, verificou-se uma concentração de impostos junto ao ente central e a criação do sistema de transferências intergovernamentais, arranjo que proporcionou controle total ao governo central sobre os gastos tributários dos outros entes federados<sup>34</sup>.

Essa configuração corroborou com uma noção distorcida de que as unidades subnacionais são subordinadas ao poder central, dele dependendo para as suas atividades governamentais mais corriqueiras.

Por fim, como consequência desses longos períodos de centralização, surgiram os impulsos autonomistas presentes na Constituição de 1988, na qual buscou-se destinar competências tributárias mais robustas aos entes subnacionais. Foi também a partir desse texto constitucional que os Municípios foram elevados a entes federados e que a forma federalista de estado foi disposta como cláusula pétrea<sup>35</sup>.

## 2.1 O PAPEL DA AUTONOMIA NA CONFIGURAÇÃO DO FEDERALISMO

A despeito das origens norte-americanas, “a disseminação do federalismo como forma de organização política pelo mundo culminou na pluralidade de federalismos”<sup>36</sup>. No entanto, devem estar presentes elementos comuns mínimos que confirmam a identidade dessa forma de Estado, a saber

[...] a existência de entes federados distintos e juridicamente iguais; as prerrogativas de autogoverno, auto-organização e autoadministração atribuídas aos entes federativos; a repartição de competências legislativas e administrativas; além da divisão das receitas públicas e da existência de

---

<sup>33</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 562. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>34</sup> Ibid., p. 562.

<sup>35</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 20.

<sup>36</sup> Ibid., p. 20.

formas de representação dos entes federados menores junto a órgãos federais<sup>37</sup>.

Nesse sentido, pode-se afirmar que o limiar entre o Estado Federal e o Estado unitário se consubstancia no autogoverno e na auto-organização que os entes federados possuem naquele, além da repartição de competências e de receitas que viabiliza a concretização das referidas prerrogativas.

Destaque-se que essas prerrogativas são limitadas pela Constituição Federal<sup>38</sup>, a qual tem a função de “conferir unidade à ordem jurídica do Estado Federal, com o propósito de traçar um compromisso entre as aspirações de cada região e os interesses comuns às esferas locais em conjunto”<sup>39</sup>.

Registre-se, por oportuno, que “no Direito Constitucional dos povos americanos denomina-se também União ao próprio Estado Federal e, quando se emprega o termo Estado tem-se em vista particularmente as unidades federativas que o formam, os *Estados-membros* da Federação, os *membros federados*”<sup>40</sup>.

Ato contínuo, considerando que a competência da União e dos Estados é fixada pela Constituição Federal e que esta é “elaborada ou aprovada expressamente pelos Estados”<sup>41</sup>, a limitação da competência destes configura uma autolimitação<sup>42</sup>, ratificando, assim, a renúncia às soberanias daqueles em favor do ente central, com a ressalva da conservação de suas autonomias.

Importa destacar, ainda, que a existência da descentralização configura, no âmbito do Direito Público Interno, o Estado Federal como “uma união de Estados, uma ordem jurídica em que coexistem e cooperam dois poderes estatais, o da União e o dos Estados”<sup>43</sup>, no entanto, “do ponto de vista do Direito Internacional, o Estado Federal aparece como um Estado Simples”<sup>44</sup>.

Retomando as questões em torno da soberania e da autonomia no contexto do Federalismo, rememore-se que aquela é o “poder de autodeterminação plena, não condicionada

---

<sup>37</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 20-21.

<sup>38</sup> AZAMBUJA, Darcy. **Introdução à Ciência Política**. 17. ed. São Paulo: Globo, 2007, p. 144.

<sup>39</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2017. (E-pub)

<sup>40</sup> AZAMBUJA, op. cit., p. 139.

<sup>41</sup> Ibid., p. 144.

<sup>42</sup> Ibid., p. 144.

<sup>43</sup> Ibid., p. 142.

<sup>44</sup> Ibid., p. 142.

por nenhum outro poder externo ou interno”<sup>45</sup>, enquanto a autonomia se traduz na “capacidade de autodeterminação dentro do círculo de competências traçado pelo poder soberano, que lhes garante auto-organização, autogoverno, autolegislação e autoadministração, exercitáveis sem subordinação hierárquica dos Poderes estaduais aos Poderes da União”<sup>46</sup>.

Portanto, a autonomia é o elemento-chave que demarca a descentralização no Federalismo<sup>47</sup>, mas esta capacidade de autodeterminação deve ser organizada e delimitada a fim de que a unidade e a harmonia do Estado Federal sejam resguardadas. Essa organização consiste no “compromisso entre os interesses da unidade nacional e da autonomia regional”<sup>48</sup> e é instrumentalizada juridicamente, conforme exposto, pela Constituição Federal<sup>49</sup>.

## 2.2 O EXERCÍCIO DA AUTONOMIA DOS ENTES SUBNACIONAIS SOB UM SISTEMA TRIBUTÁRIO CENTRÍPETO

A repartição constitucional de competências e de recursos financeiros constituem elementos fundamentais ao desempenho dessa autonomia garantida aos entes federados e, conseqüentemente, das prerrogativas expostas anteriormente<sup>50</sup>. Nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 promoveu essa repartição de competências entre os entes federados a partir de dois princípios, o da predominância do interesse e o da subsidiariedade<sup>51</sup>.

Partindo da aplicação do primeiro princípio, as competências são repartidas em consonância com a temática de cada ente, a saber, os assuntos de natureza nacional atraem competências da União, enquanto os assuntos regionais e locais evocam as competências dos Estados e dos Municípios, respectivamente<sup>52</sup>.

---

<sup>45</sup> ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 11.

<sup>46</sup> Ibid., p. 11.

<sup>47</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2017. (E-pub)

<sup>48</sup> ALMEIDA, op. cit., p. 12.

<sup>49</sup> MENDES; BRANCO, op. cit., (E-pub).

<sup>50</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 78. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 05 ago. 2020

<sup>51</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum. 2019, p. 37.

<sup>52</sup> Ibid., p. 38.

No que tange ao princípio da subsidiariedade, este preconiza o privilégio aos níveis subnacionais para o exercício de competências políticas e administrativas, em razão da proximidade com os cidadãos e com a “realidade fática sobre a qual se quer intervir”<sup>53</sup>.

Assim, a existência de unidades políticas juridicamente iguais, dotadas de autonomia e de capacidade de autoadministração e de auto-organização<sup>54</sup>, pressupõe uma estrutura jurídico-constitucional capaz de garantir a cada um desses membros competências tributárias próprias e recursos financeiros necessários ao exercício pleno de suas atribuições<sup>55</sup>. Desse modo, pode-se afirmar que a concretização da autonomia dos entes federados está intimamente ligada aos meios orçamentários, financeiros, tributários e patrimoniais que lhes são atribuídos pelo ordenamento jurídico<sup>56</sup>.

No entanto, o conjunto de atribuições e “o repasse de competências às unidades periféricas deve vir acompanhado de instrumentos e de conteúdos que permitam a efetiva execução dos poderes concedidos aos entes agraciados com tais prerrogativas”<sup>57</sup>.

Nessa conjuntura, pode-se afirmar que a importância da repartição de competências se justifica à medida que a existência de mais de uma ordem jurídica no Estado Federal implica na “adoção de mecanismo que favoreça a eficácia da ação estatal, evitando conflitos e desperdício de esforços e recursos”<sup>58</sup>.

O tipo de federalismo adotado em cada país é, portanto, moldado pelo modo como a Constituição Federal distribui essas competências, denominando-se Federalismo Centrípeto aquele que tem uma concentração de competências no ente central; Federalismo Centrífugo, o que distribui as competências de maneira mais ampla aos Estados-membros; e Federalismo de Equilíbrio, aquele que comporta o balanceamento de competências<sup>59</sup>.

No Brasil se verifica uma oscilação de forças políticas que apontam “ora em direção à centralização, ora em direção à descentralização”<sup>60</sup>. No entanto, no âmbito financeiro-tributário observa-se uma tendência centralizadora caracterizada “pelo fortalecimento das

---

<sup>53</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum. 2019, p. 38.

<sup>54</sup> Ibid., p. 79.

<sup>55</sup> Ibid., p. 79.

<sup>56</sup> Ibid., p. 79.

<sup>57</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 127.

<sup>58</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2017, (E-pub).

<sup>59</sup> Ibid., (E-pub).

<sup>60</sup> ARABI, op. cit., p. 21.

receitas percebidas pela União e uma maior dependência dos entes menores em relação aos repasses federais de recursos financeiros”<sup>61</sup>.

Destaque-se que, em razão do caminho percorrido pelo Federalismo no país, os poderes e as competências dos entes subnacionais acabam sendo concebidos como “concessões do poder central, não como prerrogativas próprias e naturais daqueles entes”<sup>62</sup>.

Ademais, a partir da metade da década de 1990, houve “um sucessivo processo de enfraquecimento das capacidades econômicas e financeiras dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”<sup>63</sup> e, paralelamente, “um fortalecimento da União e da centralização de receitas”<sup>64</sup>.

Nesse cenário, o sistema tributário brasileiro se configura como centrípeto, vez que “o vetor prevaemente aponta em direção ao ente central federal”<sup>65</sup>, o que ocasiona, por vezes, a redução da autonomia das nossas unidades federadas subnacionais<sup>66</sup>.

A fim de modificar essa conjuntura e de demarcar suas autonomias, as unidades subnacionais passaram a proteger excessivamente as competências que já lhes foram outorgadas e a disputar por outras, principalmente no âmbito tributário, o que pode ser considerado um dos fatores para a dificuldade de se realizar uma reforma no sistema que atenda aos interesses de todos os entes federados, vez que quanto maiores as receitas arrecadadas, maior o grau de independência com relação ao ente central.

Esse resguardo ferrenho da autonomia também decorre da dependência que os entes subnacionais têm em relação aos repasses federais, o que acaba realçando as desigualdades econômico-regionais e, conseqüentemente, manifestando as distorções do modelo federalista brasileiro<sup>67</sup>.

Assim, esses entes subnacionais encontram na repartição de competências a possibilidade de sobreviver às custas da arrecadação dos próprios impostos, porém isso somente se concretizaria com a organização de um sistema tributário e fiscal compatível com a transferência de responsabilidades sociais e políticas advindas dessa repartição<sup>68</sup>.

---

<sup>61</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 22.

<sup>62</sup> Ibid., p. 32.

<sup>63</sup> Ibid., p. 80.

<sup>64</sup> Ibid., p. 80.

<sup>65</sup> Ibid., p. 81.

<sup>66</sup> Ibid., p. 81.

<sup>67</sup> Ibid., p. 81.

<sup>68</sup> D’ÁVILA, Luiz Felipe. A federação brasileira. p. 75. In: BASTOS, Celso (Coord.). **Por uma nova federação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p. 53-76.

A referida compatibilização possibilitaria a atenuação das desigualdades, especialmente no âmbito econômico e financeiro, entre os entes federados, que, somada à discrepância existente entre as condutas públicas outorgadas aos entes subnacionais e os recursos financeiros que deveriam viabilizar essas atividades, tem ampliado a dependência dessas unidades subnacionais em relação à União<sup>69</sup>.

Por outro lado, registre-se que a Constituição Federal de 1988 determinou expressamente a cooperação entre os entes federados no exercício de algumas competências, embora não haja previsão de parâmetros objetivos para o exercício dessa cooperação, com exceção das disposições acerca das repartições de receitas tributárias exercidas por meio de transferências<sup>70</sup>.

Essa cooperação visa sintonizar o federalismo com os valores da democracia social, o que pressupõe que

“[...] a autonomia federativa não pode ser medida exclusivamente pela capacidade de auto-organização, autogoverno, autoadministração e autolegislação. Requer também o cômputo de outras variantes para a obtenção de resultados adequados nessa delicada equação, a exemplo da articulação política apresentada pelas unidades da Federação em face dos demais atores do concerto federativo. Por isso é que se exige muita atenção no desenho das estruturas que sustentarão o regime federativo para que sejam evitadas (e corrigidas, caso necessário) drásticas desigualdades de tipo econômico, geográfico e social entre as unidades do Estado”<sup>71</sup>.

Outrossim, o exercício das autonomias deve ocorrer em consonância com as capacidades que cada unidade federada detém. Tal adequação implica em uma reformulação do sistema de distribuição de competências tributárias a fim de compatibilizá-las com as capacidades de execução que cada ente possui<sup>72</sup>.

Para o Estado Federal, em sua face unitária, a ampliação da integração dos entes federados permitiria melhor visualização das disparidades de forças entre eles, bem como aumentaria a probabilidade de identificação de soluções que as equilibrassem. No entanto, para

---

<sup>69</sup> ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum. 2019, p. 83.

<sup>70</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 47-50. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016, p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 05 ago. 2020.

<sup>71</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 61.

<sup>72</sup> Ibid., p. 76.

alguns entes subnacionais, quanto maior for essa integração, superior também será a dependência com relação ao ente central.

Nesse sentido, imprescindível se demonstra a busca por métodos que conciliem os interesses díspares inerentes à forma federalista, em que “de um lado, estarão as demandas forjadas pelo próprio Estado Federal – sempre cioso de unidade –, e, de outro, os interesses apresentados pelas partes que o integram, os quais transformam a autonomia política em ferramenta garantidora da diversidade”<sup>73</sup>.

É justamente a partir dessas considerações que o chamado federalismo assimétrico, o qual será detalhado em capítulo próprio, permite a verificação da desuniformidade existente no Estado Federal e proporciona métodos de atenuação dessas diferenças a fim de afastar a consagração cega de uma igualdade formal entre os entes federados<sup>74</sup>.

A assimetria permite, nesse contexto, a visualização da desigualdade, da desuniformidade e da desproporção existentes em um arranjo constitucional ou na caracterização das relações intergovernamentais estabelecidas pelos entes federados<sup>75</sup> a fim de harmonizar as pretensões das unidades federativas “por meio da diferenciação racionalmente controlada do exercício das competências materiais e legislativas titularizadas pelas partes federadas”<sup>76</sup>.

Ressalte-se que em um país marcado por assimetrias estruturais (relacionadas à população, ao tamanho do território, às questões étnicas, culturais e históricas<sup>77</sup>), não se pode conceber todas as unidades federadas como se possuíssem os mesmos poderes de barganha<sup>78</sup>.

Também não se demonstra viável atribuir a mesma parcela de poderes a todos os entes, sob pena de ignorar as potencialidades diferenciadas que cada um apresenta e, conseqüentemente, de deteriorar as bases que sustentam o próprio pacto federativo<sup>79</sup>.

Surge, então, a necessidade de se realizar uma Reforma Tributária que englobe, além de mudanças referentes ao tipo de tributação, o equacionamento desses antagonismos presentes na Federação brasileira<sup>80</sup>.

---

<sup>73</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 23.

<sup>74</sup> *Ibid.*, p. 35.

<sup>75</sup> *Ibid.*, p. 11.

<sup>76</sup> *Ibid.*, p. 30.

<sup>77</sup> *Ibid.*, p. 26.

<sup>78</sup> *Ibid.*, p. 33.

<sup>79</sup> *Ibid.*, p. 32.

<sup>80</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. p. 69. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 67-92. Disponível em:

### 3 O FEDERALISMO ASSIMÉTRICO COMO MEIO DE EQUACIONAMENTO DOS ANTAGONISMOS FEDERALISTAS

No presente trabalho, partir-se-á da noção de Federalismo Assimétrico como sendo a parte do Federalismo que se debruça sobre a criação de mecanismos jurídicos que acomodem a diversidade territorial existente a fim de harmonizar conjunturas desprovidas de uniformidade<sup>81</sup>.

Assim, o termo em comento não retrata uma espécie de federalismo, mas um método desenvolvido dentro da teoria federalista que busca aplicar mecanismos direcionados à atenuação das disparidades regionais verificadas nas federações.

Nessa conjuntura, o federalismo assimétrico surge como uma forma de ressignificar o princípio da igualdade formal no concerto federalista, especialmente no que tange à repartição de “competências constitucionais e no desempenho da cooperação intergovernamental”<sup>82</sup>, sendo inúmeros os arranjos que este método dispõe para a atenuação das disparidades, sendo exemplos mais comuns:

a) a instauração de permanente colaboração inter-regional com o objetivo de permitir a prestação consorciada de serviços públicos e o exercício de competências legislativas concorrentes; b) emprego de procedimentos específicos disponibilizados pela União em prol de Estados determinados, levando-se em conta necessidades particulares destes, como é o caso, por exemplo, da delegação na atividade legislativa federal feita pelo poder central apenas para um ente federado ou para um grupo deles; c) elaboração de um sistema financeiro assimétrico que consagre e acomode satisfatoriamente aspectos como a crescente complexidade da equalização financeira; o financiamento de base extensível a todas as unidades federadas, conforme critérios pré-estabelecidos na Constituição; a responsabilidade financeira e a criação de um fundo comum de solidariedade; d) consentimento de que, por força de motivos especiais, determinados entes autônomos estabeleçam relações com o exterior, bem como executem contatos regionais com seus congêneres, tomados em caráter particular no âmbito interno da Federação<sup>83</sup>.

Este capítulo se destinará, portanto, à contextualização e à caracterização do método em comento, bem como à exposição da forma como o Brasil tem se utilizado dessa ferramenta para atenuar os interesses díspares existentes entre seus entes federados.

---

<https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 27 set. 2020.

<sup>81</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 02.

<sup>82</sup> Ibid., p. 03.

<sup>83</sup> Ibid., p. 199-200.

### 3.1 CONTEXTO HISTÓRICO

O Federalismo Assimétrico foi concebido como uma resposta aos anseios do pós-Segunda Guerra Mundial, os quais referiam-se à necessidade de inovação e de releitura dos elementos já consagrados no âmbito do federalismo enquanto forma de Estado.

Essa urgência de ressignificação tinha como objetivo primordial a compatibilização racional da distribuição do poder político em territórios heterogêneos<sup>84</sup> com vistas a concretizar a garantia dos direitos fundamentais à população.

A referida compatibilização possibilitaria o resguardo da unicidade necessária ao Estado Federal e da descentralização política consubstanciada na autonomia dos entes federados; atendo-se, por outro lado, ao reconhecimento e à concretização do tratamento diferenciado às disparidades existentes entre os entes federados a fim de garantir maior eficiência às políticas públicas.

Assim, a ascensão do Estado de Bem-Estar Social instaurou “a prática de permanentes relações intergovernamentais entre o poder central e as unidades federadas, ou apenas entre as partes periféricas do conjunto federativo”<sup>85</sup>, gerando uma interdependência e uma colaboração entre os atores federados. Tal fenômeno consubstancia o já citado Federalismo Cooperativo.

Conforme exposto, essa cooperação redefiniu a noção de autonomia, tendo sido responsável, ainda, pelo distanciamento dos preceitos do liberalismo, tão caros ao federalismo clássico; e conseqüentemente, pela busca de ideais igualitários<sup>86</sup>.

Registre-se que relacionar o advento da Cooperação nos arranjos constitucionais do pós-guerra com o surgimento do Federalismo Assimétrico significa indicar aquela como mecanismo inaugural de atenuação das disparidades regionais fornecido por este método.

Ademais, tendo esse Estado Social se estruturado sob ideais pluralistas, os quais conferiam funções relevantes a todos os grupos sociais<sup>87</sup>, o desenvolvimento dessa cooperação de uma consciência de solidariedade entre os agentes políticos possibilitou a união de esforços no sentido de proporcionar “mínimas condições existenciais aos indivíduos”<sup>88</sup>.

---

<sup>84</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 46.

<sup>85</sup> Ibid., p. 51.

<sup>86</sup> Ibid., p. 52.

<sup>87</sup> Ibid., p. 68.

<sup>88</sup> Ibid., p. 69.

Nessa conjuntura, a partir da década de 1960, a busca pelo equilíbrio, pelo compromisso entre os entes federados e pela coexistência pacífica de interesses se intensificou resultando em “novas e complexas estruturas estatais”<sup>89</sup> que tinham como finalidade a neutralização dos “efeitos da diversidade federativa em matéria de acesso aos serviços públicos”<sup>90</sup>.

Assim, para que se melhore o “funcionamento democrático do sistema de descentralização política”<sup>91</sup>, faz-se necessário direcionar os mecanismos apresentados pelo Federalismo Assimétrico para este fim de modo que os elementos essenciais à configuração do federalismo, expostos no capítulo anterior, apesar de resguardados, sejam constantemente ressignificados a fim de atender às demandas reais da sociedade em que essa forma de estado se amolda.

Além da Cooperação, há outros mecanismos que se prestam à harmonização dos interesses díspares dos entes federados, no entanto, antes de demonstrá-los, faz-se necessário discorrer brevemente acerca da classificação das assimetrias possíveis de serem identificadas em um Estado Federal.

## 3.2 ESPÉCIES DE ASSIMETRIA

As assimetrias, entendidas como disparidades existentes entre os atores federados, podem ser classificadas em Assimetrias de fato (ou assimetrias políticas) e Assimetrias de direito (ou assimetrias *juris*), sendo estas subdivididas em Assimetrias Estruturais e Assimetrias relacionais.

### 3.2.1 Assimetrias de Fato

Presentes em todos os Estados Federais, as assimetrias de fato ou assimetrias políticas configuram os “desníveis em matérias culturais, históricas, econômicas, geográficas, políticas e sociais, em patamares suficientes para provocar a perceptível diferenciação de cada uma das unidades federadas, ainda que gozem do mesmo enquadramento jurídico”<sup>92</sup>.

---

<sup>89</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 69.

<sup>90</sup> Ibid., p. 69.

<sup>91</sup> Ibid., p. 76.

<sup>92</sup> Ibid., p. 16.

Nesse sentido, verificar-se-á assimetria de fato, por exemplo, entre um Estado-membro que tenha inclinação político-ideológica conservadora e outro que tenha essa convergência para ideais ditos progressistas.

### 3.2.1 Assimetrias de Direito

As assimetrias de Direito não são vislumbradas em todas as Federações, sendo concebidas como “fórmulas diferenciadas de distribuição de competências entre entes federados”<sup>93</sup>, traduzindo-se, portanto, nas “desigualdades jurídicas e competenciais entre as unidades federadas, em regra, situadas no mesmo patamar governamental”<sup>94</sup>.

Um exemplo clássico da presença dessa espécie de assimetria reside no Canadá, especificamente no tocante ao tratamento diferenciado conferido à província de Quebec que se refere à religião, à educação, ao idioma e à codificação do direito e do funcionamento dos tribunais; demonstrando a adequação dessas disparidades como garantia da unidade do Estado Federal.

Insta salientar que o referido exemplo se caracteriza como sendo uma Assimetria de direito estrutural, subdivisão que será detalhada a seguir.

#### 3.2.1.1 Assimetrias de Direito Estruturais

Como a própria denominação sugere, as assimetrias de direito estruturais configuram arranjos jurídicos criados com a finalidade de compensar diversidades presentes na estrutura dos entes federados, a exemplo de características populacionais, dimensionais, econômicas, além de questões de natureza étnica, cultura e histórica<sup>95</sup>.

#### 3.2.1.2 Assimetrias de Direito Relacionais

As assimetrias de direito relacionais derivam e se atrelam às assimetrias estruturais, de modo que projetam um *status* diferenciado aos entes sob o prisma das relações intergovernamentais<sup>96</sup>.

---

<sup>93</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 16-17.

<sup>94</sup> Ibid., p. 25.

<sup>95</sup> Ibid., p. 26.

<sup>96</sup> Ibid., p. 27.

Para que se possa compreender melhor a função dessas assimetrias, verificar-se-á a configuração Russa, a qual se estrutura sob um texto constitucional considerado simétrico, no entanto “protagoniza frequentes acordos bilaterais entre o poder central e as unidades periféricas”<sup>97</sup>, o que confere tratamento diferenciado de acordo com as necessidades específicas de cada ente federado, suprindo-as “de movo conveniente e particularizado”<sup>98</sup>.

Outro exemplo, este agora na realidade brasileira, reside na previsão constitucional do artigo 159, inciso I, alínea c, da CF/1988, o qual prevê o repasse de 3% de 49% das receitas percebidas pela União provenientes do Imposto de Renda e do Imposto de Produtos Industrializados para

[...] aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurado ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer<sup>99</sup>.

É notório que as regiões supracitadas apresentam duras assimetrias estruturais ocasionadas, especialmente, por questões climáticas, de modo que o arranjo assimétrico relacional proposto pela Constituição permite um auxílio financeiro a fim de equacionar as dificuldades financeiras que também são consequências estruturais.

### 3.3 FEDERALISMO ASSIMÉTRICO BRASILEIRO

Na tentativa de atenuar tensões estruturais e relacionais decorrentes do processo de instauração e de desenvolvimento do Federalismo no Brasil, a Constituição Federal de 1988 buscou “forjar um pacto federativo que fosse, no mínimo, consciente acerca da necessidade de cuidar das disparidades regionais que fragilizam o desenvolvimento completo do país”<sup>100</sup>.

Nesse sentido, optou-se pela utilização da cooperação e da solidariedade para corrigir, ou pelo menos, atenuar as distorções existentes entre os entes federados. Assim, a

---

<sup>97</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 28.

<sup>98</sup> Ibid., p. 28.

<sup>99</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 05 nov. 2020.

<sup>100</sup>OLIVEIRA, op. cit., p. 192.

aplicação do Federalismo assimétrico no Brasil “será principalmente por meio da cooperação desenvolvida entre as partes do universo federativo”<sup>101</sup>.

Conforme exposto em momento anterior, quanto mais um ente federado tiver condições de se autogerir em termos tributários e financeiros, melhor será o exercício de sua autonomia no concerto federativo.

Nesse sentido, a distribuição de competências tributárias em conformidade com a divisão dos encargos referentes à distribuição dos serviços que serão ofertados pelos entes e à repartição de receitas obtidas com o escopo de proporcionar um maior equilíbrio federativo deverá sempre ser guiada pela compensação de disparidades econômico-regionais<sup>102</sup>.

Antes de discutir de maneira mais detalhada como a cooperação se corporifica no cenário constitucional brasileiro, far-se-á uma exposição acerca do percurso realizado pelo chamado federalismo fiscal no Brasil a partir da promulgação da Constituição de 1988, vez que este arranjo constitucional reflete os anseios pelo fortalecimento das autonomias subnacionais após anos de restrições ocasionadas por governos profundamente centralizadores<sup>103</sup>.

### 3.3.1 Constituição Federal de 1988 e a ausência de descentralização de encargos sociais

O panorama histórico brasileiro de 1981, época de disposição constitucional do Federalismo no Brasil, até 1984 já foi disposto no primeiro capítulo, tendo sido exposto que a partir de 1934 teve início à centralização do sistema, vez que a União passou a dispor de diversos mecanismos que mantinham os entes subnacionais dependentes dos recursos federais.

Registre-se que “a relevância da arrecadação de recursos para a consecução das finalidades e competências dos entes subnacionais realça a importância do estudo do federalismo fiscal”<sup>104</sup>, tendo em vista que essa parte do federalismo comporta “os critérios de

<sup>101</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 193.

<sup>102</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 560. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>103</sup> Ibid., p. 561.

<sup>104</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 117. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

repartição dos recursos arrecadados pelo Estado, decorrentes particularmente da arrecadação tributária”<sup>105</sup>.

Nessa conjuntura, importa salientar que a Carta Magna de 1988 possui caráter programático, o qual impõe “metas, programas de ação e objetivos para as atividades do Estado nos domínios social, cultural e econômico”<sup>106</sup>. No entanto, é notório que estes encargos foram concentrados junto ao ente central<sup>107</sup>.

Observa-se que

Além do aumento dos gastos com a educação de 13% para 18% de sua receita resultante de impostos (Art. 212 da CF/1988), dos gastos ampliados com a criação prevista de novos estados, os novos direitos estabelecidos para o cidadão nas áreas da saúde e da assistência social, que deveriam ser cobertos pelo Estado, sinalizaram grandes dificuldades para seu cumprimento, **especialmente diante da ausência de um projeto de descentralização dos encargos para as esferas subnacionais e das resistências por essas colocadas de assumir obrigações adicionais.**<sup>108</sup> (Grifos acrescidos)

Assim, verifica-se que a Carta Magna de 1988 conferiu uma autonomia mais ampla no que concerne a administração dos impostos arrecadados pelos entes subnacionais, consubstanciado, sobretudo, na “proibição de a União invadir suas áreas de competência, estabelecendo e instituindo isenções de seus tributos”<sup>109</sup>.

Ademais, não obstante a determinação de observância aos limites fixados pelo Senado Federal, a CF de 1988 também garantiu o aumento do poder de determinação das alíquotas dos impostos de competência desses entes subnacionais<sup>110</sup>.

Por outro lado, não houve a preocupação de descentralizar os encargos referentes à prestação de serviços públicos, criando um desequilíbrio entre as receitas percebidas pelo ente

<sup>105</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 117. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>106</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12<sup>a</sup>. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2017, (E-pub).

<sup>107</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 565. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>108</sup> Ibid., p. 565.

<sup>109</sup> Ibid., p. 563.

<sup>110</sup> Ibid., p. 563.

central e os gastos direcionados aos inúmeros serviços que deveriam ser fornecidos exclusivamente por ele.

Houve, ainda, o aumento das transferências de impostos realizadas pela União para os demais entes, de modo que

[...] as transferências do IR e do IPI realizadas pela União para os estados e municípios, aumentaram de 33% (FPE-14% + FPM-17% + Fundo Especial-2%) para 47% no caso do IR (FPE-21,5% + FPM-22,5% + FC-3%) e de 33% para 57% no do IPI (FPE-21,5% + FPM-22,5% + FC3% + F.Exp.-10%). Um ganho considerável para essas esferas, mas uma perda significativa de recursos para a União, que vira também se estreitar consideravelmente o campo de competência de seus impostos e um grande risco para o equilíbrio federativo, com o enfraquecimento financeiro de uma das principais pernas do tripé que o sustenta, a da União<sup>111</sup>.

Assim, o aumento de encargos sociais direcionados ao ente central sem que houvesse a proporcionalidade de arrecadação tributária fez com que a União ampliasse as Contribuições Sociais específicas para o financiamento da seguridade Social, vez que o referido tributo, além de ser competência exclusiva do ente central, não está subordinado “às regras e aos princípios previstos para os impostos tradicionais, como os da anualidade, da não cumulatividade e, ainda mais importante, sem que o produto de sua arrecadação tivesse de ser dividido com as demais esferas governamentais”<sup>112</sup>.

A cobrança dessas contribuições enfraqueceu a arrecadação do IR e do IPI e, como consequência, reduziu o montante a ser repartido com os entes subnacionais, contribuindo para o fortalecimento do caráter centralizador do sistema tributário<sup>113</sup>.

Ato contínuo, verifica-se que o período de 1988 até 1995 refletiu os impactos desse arranjo constitucional distorcido ante à “ausência de uma política de desenvolvimento regional comandada pelo governo federal”, o que acarretou, em especial para os Estados, “uma progressiva perda de receitas provocadas pela recessão do início da década”<sup>114</sup> que, somada a “falta de regulamentação do manejo do ICMS para os objetivos de política econômica”<sup>115</sup>

---

<sup>111</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 564. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>112</sup> Ibid., p. 565.

<sup>113</sup> Ibid., p. 566.

<sup>114</sup> Ibid., p. 566.

<sup>115</sup> Ibid., p. 566.

culminou na denominada “guerra fiscal”, na qual esses entes federados, buscando resolver de maneira isolada seus problemas regionais, atraíam indústrias por meio de incentivos fiscais<sup>116</sup>.

Assim, os conflitos federativos se intensificaram, prejudicando a concretização da cooperação prevista na Constituição Federal e, conseqüentemente, aumentando os obstáculos para a realização de uma reforma tributária eficiente no Brasil<sup>117</sup>.

Em meados da década de 90, a guerra fiscal entres os estados atingiu seu auge, tendo em vista que esses entes federados enxergavam o ICMS como “único instrumento de salvação de sua crítica situação financeira, do qual não abririam mão facilmente para a realização de reformas modernizadoras no sistema tributário”<sup>118</sup>.

A partir de 1995, houve a criação, por parte do governo central, de mecanismos e de instrumentos que visavam a ampliação do “controle sobre o nível de gastos e de endividamento dos governos subnacionais, ou seja, da gestão de suas finanças, até culminar com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, de 2000”<sup>119</sup>.

Nessa conjuntura, verifica-se que a primeira proposta de emenda à Constituição que visou integrar três grandes impostos das três esferas de poder foi a PEC 175/1995, a qual pretendia fundir em um único imposto sobre o valor agregado, o ICMS, o IPI e o ISS. Por outro lado, a referida proposta também indicava a criação de uma nova contribuição, também sobre o valor agregado, destinada a substituir outras contribuições que possuíssem natureza cumulativa<sup>120</sup>.

No entanto, a PEC supracitada não obteve êxito, sendo uma das causas a ausência de “garantias de que seus resultados seriam neutros do ponto de vista da distribuição federativa das receitas tributárias”<sup>121</sup>, especialmente para os Estados, que tratavam o ICMS como único recurso possível ao crescimento e ao atendimento de suas necessidades governamentais.

No período de 2003 até 2010, o crescimento da economia atenuou os conflitos federativos, “criando a falsa ilusão de que os problemas do país, incluindo a questão federativa, haviam sido resolvidos”<sup>122</sup>.

---

<sup>116</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 567. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>117</sup> Ibid., p. 567.

<sup>118</sup> Ibid., p. 579.

<sup>119</sup> Ibid., p. 571.

<sup>120</sup> Ibid., p. 570

<sup>121</sup> Ibid., p. 571.

<sup>122</sup> Ibid., p. 572.

Desse modo, propor uma reforma que reacendesse tais desacordos poderia arriscar “o compromisso assumido, com o mercado, de geração de superávits primários para garantir o pagamento dos juros da dívida e evitar o crescimento descontrolado de seu estoque, como proporção do produto nacional”<sup>123</sup>.

Assim, a Emenda Constitucional n.º 42 de 19 de dezembro de 2003 foi aprovada nesse contexto de suavização dos problemas federativos, tendo como principais pontos a prorrogação da CPMF e da DRU, além da “destinação de 29% do produto arrecadado da Cide-combustíveis para os estados e municípios, com o objetivo de obter o apoio de seus representantes para aprovação dessas mudanças”<sup>124</sup>. Registre-se que a partilha supracitada foi a primeira advinda da arrecadação de uma contribuição<sup>125</sup>.

Em 2008, a PEC 233 foi encaminhada pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional. Considerada avançada no quesito simplificação, visava unificar a legislação do ICMS, fundir COFINS, PIS e CIDE-COMBUSTÍVEIS, incorporar a CSLL ao IRPJ, extinguir o salário-educação e reduzir de maneira gradativa as alíquotas da previdência patronal<sup>126</sup>.

A referida proposta foi ambiciosa no sentido de buscar a substituição de “tributos de incidência cumulativa por impostos sobre o valor agregado”<sup>127</sup> e de prever a cobrança do ICMS pelo princípio do destino com o escopo de pôr fim à guerra fiscal<sup>128</sup>. Sugeriu, ainda, a criação de “um Fundo de Equalização das Receitas (FER) e de um Fundo de Desenvolvimento Regional (FDR), alimentado com recursos do IR e do IPI”<sup>129</sup>. Registre-se que não houve disposições acerca das necessárias mudanças na tributação direta e no modelo federativo brasileiro<sup>130</sup>.

Não obstante a ousadia da PEC 233, os entes federados, ancorados em seus sistemas de arrecadação particulares, não se empenharam em levá-la adiante.

Ante todo esse cenário, faz-se necessário pontuar que os estados, enquanto ente federados, são alvos de críticas no que tange às suas prioridades, vez que focam no acesso à

---

<sup>123</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 572. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>124</sup> Ibid., p. 572.

<sup>125</sup> Ibid., p. 572.

<sup>126</sup> Ibid., p. 572.

<sup>127</sup> Ibid., p. 572.

<sup>128</sup> Ibid., p. 572.

<sup>129</sup> Ibid., p. 572.

<sup>130</sup> Ibid., p. 572.

receitas mais amplas que possa viabilizar objetivos políticos e postergam o enfrentamento aos movimentos centralizadores do ente central que acabam por limitar suas autonomias, especialmente no que se refere às decisões de gastos e de endividamento<sup>131</sup>.

A ausência de uma verdadeira integração entre as três esferas governamentais acarreta o enfraquecimento do federalismo à medida que se ignoram as diferenças regionais em prol de um anseio exacerbado de acúmulo de riquezas para fins políticos superficiais. Tal postura ameaça o equilíbrio entre a pluralidade e a unicidade<sup>132</sup>, o qual é a base de sustentação do pacto federativo.

Os conflitos entre as próprias unidades subnacionais se acirraram em 2009, à época da descoberta do pré-sal, tendo em vista que “as receitas dos royalties derivadas da exploração do petróleo e do gás natural haviam criado uma classe de estados e municípios que passaram a desfrutar de uma situação privilegiada pelo simples fato de se localizarem em áreas onde ocorria essa exploração”<sup>133</sup>.

Os ânimos foram atenuados com a promulgação da Lei n.º 12.858, de 09/09/2013, a qual estabeleceu

[...] a destinação de 100% dos recursos dos royalties e da participação especial arrecadada pela União, estados, Distrito Federal e municípios na produção de petróleo em alto mar para os contratos, tanto do Regime de Concessão como de Partilha, assinados a partir de 03/12/2012, para a educação, que receberia 75% do total, e para a saúde, a quem caberiam os 25% restantes<sup>134</sup>.

No que se refere à Reforma tributária, houve uma proposta, consubstanciada na Medida Provisória n. 599/12 que, em linhas gerais, visava a diminuição das alíquotas interestaduais do ICMS em 2014 e o deslocamento gradual da incidência deste imposto para o princípio do destino, prevendo que no ano de 2025, as referidas alíquotas se estabilizariam em 4% para todo o território nacional, observando, no entanto, tempos diferenciados para cada região atingir a pretendida porcentagem, resguardando, nesse sentido, as regiões com maiores dificuldades de desenvolvimento, a saber, Norte, Nordeste, Centro-Oeste e, especificamente, o

---

<sup>131</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 572. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária**: diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>132</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012. p. 15.

<sup>133</sup> OLIVEIRA; CHIEZA, op. cit., p. 575.

<sup>134</sup> Ibid., p. 576.

estado do Espírito Santo<sup>135</sup>. A referida reforma não vingou e as tensões federativas se acentuavam à medida que a recessão financeira se alastrava pelo país.

Após anos de dificuldades econômicas, especialmente as que afetaram a oferta de serviços essenciais para a população, no ano de 2017 criou-se o Regime de Recuperação Fiscal (RRF), o qual objetivava oferecer condições e instrumentos aos estados que apresentavam maiores desequilíbrios financeiros para que pudessem ajustar suas contas<sup>136</sup>.

O RRF foi aprovado pela Lei complementar n.º 159/2017, a qual foi regulamentada pelo Decreto 9.109/2017. De acordo com a referida lei, para que se atestasse o desequilíbrio grave, necessário à adesão ao RRF, três requisitos deveriam estar presentes: “i) receita corrente líquida anual menor que a dívida consolidada no final do último exercício; ii) somatório das despesas com pessoal, juros e amortizações igual ou menor que 70% da receita corrente líquida; e iii) valor das obrigações superior às disponibilidades de caixa”<sup>137</sup>.

Para garantir a ajuda financeira do governo federal, os estados renunciariam à, já desgastada, autonomia “na formulação de políticas públicas e na gestão de suas finanças”<sup>138</sup>, vez que para aderir ao RRF, os estados deveriam apresentar um Plano de Recuperação Fiscal com as seguintes exigências:

i) a aprovação de um conjunto de leis que contemplem as seguintes medidas consideradas necessárias para o ajuste de suas contas: proibição de saques em contas dos depósitos judiciais; autorização para a privatização de empresas estatais estaduais; autorização para a realização de leilões de pagamentos, priorizando-se os credores que oferecerem maior desconto; **redução dos incentivos e benefícios fiscais de natureza tributária de, no mínimo, 10% ao ano**; adoção pelo Regime Próprio da Previdência Social (RPPS) das regras disciplinadas pela Lei n. 13.135/2015; e instituição do regime de previdência complementar; ii) um diagnóstico que comprove o grave desequilíbrio financeiro que enfrenta; e iii) a apresentação e detalhamento das medidas de ajuste fiscal que serão adotadas, sendo que este ajuste será considerado concluído quando os resultados nominais de suas contas forem capazes de estabilizar sua dívida líquida<sup>139</sup>. (grifos acrescentados)

---

<sup>135</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 578. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária**: diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>136</sup> Ibid., p. 580-581.

<sup>137</sup> Ibid., p. 581.

<sup>138</sup> Ibid., p. 580.

<sup>139</sup> Ibid., p. 581.

O grande problema da criação do RRF é que ele se configura como um instrumento emergencial, de modo que os estados não estariam adquirindo condições permanentes de ajuste financeiro, vez que sequer houve a efetiva revisão das fontes de financiamento e das soluções para o acúmulo de dívidas. Ademais, o RRF impossibilita a implementação de novas políticas públicas, além de a renúncia à autonomia reduzir a participação dos estados no orçamento quando a economia voltar a crescer<sup>140</sup>.

Esses foram alguns dos exemplos em que a reforma do sistema tributário restou frustrada ou, no mínimo, ineficiente, ante à ausência de um debate mais aprofundado acerca das bases federalista em que o Estado brasileiro se amoldou.

Registre-se que, enquanto não houver essa ressignificação de elementos como a autonomia dos entes contrastada com a realidade brasileira, todas as propostas de Reforma restarão obstaculizadas, tendo em vista a ausência de um consenso entre as partes que constituem o Estado.

Nesse sentido, não se pode olvidar que o Federalismo vai muito além da mera descentralização do poder, vez que constitui verdadeiro instrumento de concretização de mudanças ou, no mínimo, de apaziguamento, sociais em países com ampla heterogeneidade interna, de modo que as normas constitucionais e, conseqüentemente, suas reformas e/ou emendas, deverão conciliar a divisão espacial de poder com a realidade sobre a qual atuarão os órgãos públicos<sup>141</sup>.

Assim, a garantia da eficiência na prestação dos serviços públicos depende diretamente de relações intergovernamentais pautadas pelo compartilhamento da responsabilidade pela execução desses serviços<sup>142</sup>. Para que essa cooperação ocorra, os interesses particulares e políticos de cada uma das três esferas federadas deverão ser substituídos pelos interesses coletivos da nação unificada<sup>143</sup>.

Sem que haja esse espírito de cooperação e de solidariedade entre os entes, os antagonismos, as rivalidades e os conflitos existentes impedirão o crescimento econômico do Estado Federal e, conseqüentemente, a redução das desigualdades existentes<sup>144</sup>.

---

<sup>140</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. p. 582. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP; FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

<sup>141</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 14.

<sup>142</sup> Ibid., p. 02.

<sup>143</sup> OLIVEIRA; CHIEZA, op. cit., p. 583.

<sup>144</sup> Ibid., p. 583.

Dessa forma, pensar numa Reforma Tributária que proporcione maior harmonia entre os entes e melhor redistribuição de competências, condizentes com a capacidade de execução de políticas públicas, demanda essa ressignificação do federalismo brasileiro, especialmente no tocante à gestão da autonomia dos entes federados.

### **3.3.2 A Cooperação como instrumento do federalismo assimétrico no âmbito constitucional-tributário**

No Brasil, a face relacional do Federalismo assimétrico prevalece dentre o rol de medidas que visam à redução das desigualdades regionais, inserindo-se, nessa conjuntura, o federalismo cooperativo, dentro do qual, predominam as transferências intergovernamentais<sup>145</sup>.

Nesse sentido, embora os entes federados disputem por uma repartição de competências igualitária, a capacidade de execução de tais competências pressupõe arranjos mais adequados ao exercício pleno das autonomias, sobretudo as subnacionais. Assim,

[...] quando se atribui competência a mais de um ente para a execução de dada tarefa, devem ser estabelecidos os seus limites e as responsabilidades de cada um dos participantes. Ainda que possam ser imputados a todos, é necessária a definição da forma como esses poderes serão exercidos. Em outras palavras, torna-se necessário estabelecer a “medida” das próprias competências concorrentes.<sup>146</sup>

Desse modo, não se pode restringir a tarefa de equilibrar as disparidades à repartição de competências uma vez que, alguns entes federados, mesmo tendo garantida a competência para instituir e cobrar determinado tributo, por exemplo, não conseguem ascender economicamente ou mesmo sobreviver com a arrecadação desse tributo.

Partindo disso, a coadunação da repartição das competências com as respectivas capacidades de execução pressupõe “a implantação das chamadas assimetrias competencionais, hipótese na qual as competências dos entes subnacionais são diferenciadas de acordo com as necessidades que buscam equalizar”<sup>147</sup>.

<sup>145</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 78.

<sup>146</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 111. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>147</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 80. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-

A referida repartição proporcional às capacidades é apenas um dos mecanismos do Federalismo assimétrico, sendo recomendado que a configuração assimétrica de uma Federação contemple também os “desdobramentos derivados do exercício do autogoverno, assegurado a cada um dos entes federados, o que determina a apreciação dos múltiplos modos de interação realizados pelos integrantes do concerto federativo”<sup>148</sup>.

Assim, “o federalismo assimétrico pode ser corporificado de inúmeras formas, sempre a depender das necessidades e das conveniências apresentadas pelos Estados que dele se utilizam”<sup>149</sup>.

No entanto, considerando que no Brasil não há profundos conflitos culturais, as questões que demandam equalização são as atinentes à desigualdade econômica e aos ritmos diferenciados de desenvolvimento das regiões<sup>150</sup>, de modo que a cooperação federativa assume posição de destaque na busca pela atenuação das disparidades presentes no território nacional<sup>151</sup>.

O foco da federação brasileira consiste, portanto, em “utilizar a ordem constitucional já estabelecida para proporcionar a cada ente autônomo uma esfera de atuação governamental exequível e adequada”<sup>152</sup>, equiparando os mecanismos de cooperação intergovernamental às técnicas assimétricas relacionais observadas entre os entes federados, sendo as transferências de recursos um dos mais importantes instrumentos de equalização das disparidades econômico-regionais<sup>153</sup>.

Na Constituição brasileira de 1988, o caráter colaborativo está presente especialmente em dispositivos direcionados às áreas da saúde e educação<sup>154</sup>, a exemplo dos incisos VI e VII do artigo 30 e do artigo 216-A, ambos da CF.

No entanto, a cooperação federativa propriamente dita está prevista no artigo 23, o qual dispõe sobre “a distribuição de competências materiais comuns entre União, Estados,

---

90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>148</sup> OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012, p. 198.

<sup>149</sup> *Ibid.*, p. 199.

<sup>150</sup> *Ibid.*, p. 78.

<sup>151</sup> *Ibid.*, p. 198.

<sup>152</sup> *Ibid.*, p. 78.

<sup>153</sup> *Ibid.*, p. 84.

<sup>154</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 111. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

Distrito Federal e Municípios”<sup>155</sup> a fim de designar um “esforço cooperado e integrado entre os entes federativos, com vistas à consecução de finalidades ínsitas ao Estado que atendam às necessidades comuns, verificadas em todas as esferas administrativas, independentemente da região do país”<sup>156</sup>.

Ressalte-se que essa competência também é conhecida como concorrente, tendo em vista a imposição de que, diante da concorrência de atuação, “os Poderes Públicos em geral cooperem na execução das tarefas e objetivos anunciados”<sup>157</sup>, “sem supremacia do ente federal ou de qualquer outro”<sup>158</sup>.

Destaque-se, ainda, que

[...]todas as demais atribuições não previstas no texto federal pertencerão à esfera de competências isoladas do ente federado. Tal não significa, contudo, em nosso entender, que não possa haver a colaboração entre os entes para o desempenho de uma competência exclusiva, ou seja, ainda que não esteja presente no rol de competências comuns entre os entes federados.<sup>159</sup>

Essa colaboração pode ocorrer nos campos administrativo, político e, principalmente, financeiro<sup>160</sup> e se opera de duas maneiras. A primeira refere-se ao planejamento, em âmbito federal, acerca da “uniformização das medidas adotadas em caráter global, partindo-se de uma decisão conjunta”<sup>161</sup>; enquanto a segunda consubstancia a

<sup>155</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 46. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>156</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 109. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>157</sup> ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 113-114.

<sup>158</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 46. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>159</sup> Ibid., p. 46.

<sup>160</sup> Ibid., p. 43.

<sup>161</sup> Ibid., p. 46.

“adaptação da decisão geral às necessidades específicas, ocorre no âmbito local, englobando também a execução, que poderá ser igualmente conjunta”<sup>162</sup>.

Importa rememorar que as disposições acerca da execução dessa cooperação não foram definidas pela Carta Magna, conforme se depreende do parágrafo único do referido artigo 23, o qual indica a necessidade de “edição de leis complementares que fixem normas de cooperação entre os entes para a consecução das competências dispostas em seus incisos”<sup>163</sup>.

Verifica-se, ainda, que o dispositivo traz como objetivos da cooperação federativa adotada pelo Estado brasileiro o equilíbrio do desenvolvimento e ao bem-estar no âmbito nacional:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

[...]

Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o **equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional**. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006)<sup>164</sup> (Grifos acrescidos)

Nesse sentido, às leis complementares supracitadas, “cabará fixar as bases políticas e as normas operacionais disciplinadoras da forma de execução dos serviços e atividades cometidos concorrentemente a todas as unidades da federação”<sup>165</sup>, bem como especificar “que instrumentos de ação administrativa poderão ser utilizados para ensejar o exercício mais vantajoso das competências comuns”<sup>166</sup>.

<sup>162</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 46. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>163</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 111-112. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>164</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 12 nov. 2020.

<sup>165</sup> ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 119.

<sup>166</sup> Ibid., p. 119.

Conclui-se, portanto, que a matéria ainda carece de regulamentação mais precisa<sup>167</sup>, no entanto, a cooperação continua sendo “uma prática muito difundida em nosso contexto federativo, especialmente por meio das transferências voluntárias”<sup>168</sup>.

Nessa conjuntura, diante da carência de definições em torno da execução dessa cooperação

[...] as Normas Operacionais Básicas (NOBs) representam o instrumento por meio do qual são regulamentadas as transferências dos recursos federais especialmente nos campos da saúde e da assistência social. Normalmente, o órgão central assume o papel de regulador e financiador, contando com a adesão dos entes subnacionais. Os Municípios, por sua vez, assumem a tarefa de formulação e, especialmente, de implementação das políticas públicas. Finalmente, os Estados desempenham o papel de apoio técnico e financeiro aos Municípios.<sup>169</sup>

Ato contínuo, conclui-se que as transferências intergovernamentais, enquanto principal meio de execução da cooperação federativa no Brasil, guardam conexão tanto com as assimetrias relacionais propostas no âmbito do federalismo assimétrico<sup>170</sup> quanto com o já exposto princípio da subsidiariedade<sup>171</sup>.

No âmbito do federalismo assimétrico, essas transferências, obrigatórias ou voluntárias, são propostas como instrumentos de correção<sup>172</sup> “das desigualdades verificadas no âmbito do Estado federado por meio do repasse de recursos”<sup>173</sup>.

No que concerne ao princípio da subsidiariedade, as referidas transferências

[...] permitem às entidades menores concretizar, de forma mais próxima aos interesses de sua comunidade, as atribuições que lhes foram conferidas. Diante da ausência de meios materiais para tanto, mencionados entes se utilizam dos

<sup>167</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 113. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>168</sup> Ibid., p. 113.

<sup>169</sup> DALLAVERDE, Alexsandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 50-51. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>170</sup> Ibid., p. 76.

<sup>171</sup> Ibid., p. 84.

<sup>172</sup> Ibid., p. 79.

<sup>173</sup> Ibid., p. 76.

recursos repassados para a consecução de suas atribuições, preservando-se, assim, a autonomia que os caracteriza<sup>174</sup>.

Registre-se, ainda, que os recursos repassados é que não subsidiários, de modo que

[...] as transferências de recursos servem como instrumento de efetivação das competências municipais e/ou estaduais, e não de atuação subsidiária das demais unidades no contexto do princípio da subsidiariedade, surgindo como instrumento de efetivação da autonomia dos entes federados, porque lhes permitem cumprir seu papel constitucional sem sofrer a ingerência dos demais.<sup>175</sup>

Assim, se por um lado as transferências garantem a “descentralização e consequente ampliação do campo da autonomia dos entes federados”<sup>176</sup>, por outro, atuam como “instrumento de consecução de certas finalidades, como a equalização regional e, por conseguinte, a evolução das condições sociais e econômicas da população”<sup>177</sup>

Cumprir destacar que, embora a finalidade das transferências seja irretocável, a forma como essa distribuição dos recursos se opera ainda não é suficiente para harmonizar o ritmo de desenvolvimento econômico-regional. Além disso, conforme já exposto nos capítulos anteriores, o sistema de transferências ainda “comprometem, de certa forma, a autonomia dos entes que necessitam do repasse, submetendo-os a uma ingerência, ainda que indireta, dos entes maiores e mais fortes economicamente”<sup>178</sup>.

---

<sup>174</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 87. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>175</sup> Ibid., p. 87-88.

<sup>176</sup> Ibid., p. 89

<sup>177</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". p. 119. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.

<sup>178</sup> DALLAVERDE, Alexandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". p. 89-90. In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 11 nov. 2020.

#### 4 PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO 110 DE 2019: UMA ANÁLISE À LUZ DO FEDERALISMO ASSIMÉTRICO

Considerando que as assimetrias existentes no Brasil se concentram na seara econômica e de desenvolvimento regional, a reforma do sistema tributário brasileiro é essencial para o ajuste adequado da distribuição de competências tributárias e de encargos. Além disso, a reformulação do sistema de transferências intergovernamentais também se faz necessária a fim de “fortalecer as bases da federação e garantir melhor equilíbrio entre os seus entes”<sup>179</sup>.

No entanto, o tema é bastante complexo, tendo em vista que ainda há muita resistência e discordância quanto aos caminhos a serem seguidos no processo de reformulação desse sistema, considerando que “diversos os setores e grupos de interesses que terão perdas se as mudanças tiverem a tônica internacional”<sup>180</sup>.

Ademais, diante do perfil regressivo de tributação do estado brasileiro, consubstanciado no fato de que “suas fontes de financiamentos são os tributos sobre o consumo e sobre a folha”<sup>181</sup>, uma reforma tributária ampla implicaria a alteração das “regras e vinculações relativas ao gasto social”<sup>182</sup> e, principalmente, a modificação do arranjo de relações intergovernamentais, “pois a harmonização e a redução da tributação indireta reduzem a discricionariedade dos estados e municípios que, junto com o crescimento de importância dos impostos sobre renda e riqueza, alteram a importância das bases de incidência e o peso das transferências entre os entes”<sup>183</sup>.

Não obstante as resistências existentes, a tendência internacional pela utilização de um Imposto único sobre o Valor Agregado (IVA)<sup>184</sup> tem sido o foco dos textos e dos debates referentes a uma possível Reforma tributária brasileira.

---

<sup>179</sup> OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. p. 68. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 67-92. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 27 set. 2020.

<sup>180</sup> SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. Reforma tributária no Brasil: por onde começar? p. 216. **Saúde Debate**, Rio de Janeiro, v. 42, n. especial 3. p. 212-225. nov. 2018. DOI: 10.1590/0103-11042018S316. Disponível em: [https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-11042018000700212](https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-11042018000700212). Acesso em: 13 nov. 2020.

<sup>181</sup> *Ibid.*, p. 217.

<sup>182</sup> *Ibid.*, p. 217.

<sup>183</sup> *Ibid.*, p. 217.

<sup>184</sup> *Ibid.*, p. 218.

Os defensores do IVA no Brasil acreditam que os problemas concernentes à tributação de bens e serviços no país seriam superados com a implantação do referido imposto, tendo em vista que ele comporta

a) incidência sobre uma base ampla de bens e serviços; b) Não cumulatividade ampla, garantindo-se o direito ao crédito sobre todos os bens e serviços utilizados na atividade produtiva; c) Desoneração completa de exportações e investimentos; d) Alíquota uniforme para todos os bens e serviços e o mínimo de regimes especiais; e) Tributação no destino; f) Ressarcimento tempestivo de créditos acumulados<sup>185</sup>.

Nessa conjuntura, o debate segue em dois sentidos, o da “reformulação simplificadora baseada na fusão de tributos sobre bens e serviços e criação de um IVA em linha com a experiência tributária internacional”<sup>186</sup> e o do “peso da composição dos tributos indiretos e diretos na carga tributária total do País, sem prejudicar a sustentabilidade entre receitas e gastos”<sup>187</sup>.

O presente trabalho centrar-se-á no primeiro caminho, da instituição do IVA no contexto das relações entre os entes federados, afastando-se, portanto, das discussões referentes à necessária redução da tributação indireta proporcional à ampliação da tributação direta.

Ato contínuo, defende-se necessária a adoção do IVA de modo gradual, a fim de evitar o “desequilíbrio político em função das necessidades dos entes federados”<sup>188</sup> e de atenuar as divergências e resistências existentes quanto à implementação de um IVA no Brasil.

Assim, tem crescido a pretensão da “adoção de dois IVA, um federal e outro subnacional”<sup>189</sup>, mas com a formulação de uma legislação unificada e a garantia da “autonomia dos Estados para fixar as alíquotas, harmonizando os interesses dos entes da federação e dos contribuintes”<sup>190</sup>.

A Proposta de Emenda à Constituição 110 de 09 de julho de 2019, de iniciativa do Senado Federal brasileiro, com alteração textual em 02 de dezembro do mesmo ano, seguiu na

---

<sup>185</sup> APPY, Bernard *et al.* Reforma Tributária: Qual a Agenda? p. 83. **Cadernos FGV PROJETOS**, Rio de Janeiro, ano 13, n. 34, out. 2018. ISSN 19844883. p. 80-91. Disponível em: <https://fgvprojetos.fgv.br/publicacao/reforma-tributaria-debates-e-reflexoes>. Acesso em: 13 nov. 2020.

<sup>186</sup> SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. Reforma tributária no Brasil: por onde começar? p. 218. **Saúde Debate**, Rio de Janeiro, v. 42, n. especial 3. p. 212-225. nov. 2018. DOI: 10.1590/0103-11042018S316. Disponível em:

[https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-11042018000700212](https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-11042018000700212). Acesso em: 13 nov. 2020.

<sup>187</sup> *Ibid.*, p. 218.

<sup>188</sup> *Ibid.*, p. 219.

<sup>189</sup> *Ibid.*, p. 220.

<sup>190</sup> *Ibid.*, p. 220.

linha dessa pretensão, propondo a extinção de nove tributos atualmente existentes, sendo sete destes de competência da União (IPI, PIS, COFINS, IOF, Salário-educação, Cide-combustíveis e Pasep), um de competências dos Estados e DF (ICMS); e um de competência dos Municípios e DF (ISS)<sup>191</sup>; bem como a reorganização das competências referentes aos tributos mantidos e a reformulação do arranjo de transferências intergovernamentais.

Registre-se que no texto substitutivo de dezembro de 2019, o modelo brasileiro de IVA, denominado Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), atendeu à referida bipartição, a partir da qual se propõe um IBS de competência da União e um de competência compartilhada entre Estados e Municípios<sup>192</sup>.

Diante dessas considerações e dos apontamentos realizados no capítulo anterior, analisar-se-ão alguns dispositivos da PEC 110 de 2019 a fim de verificar se os mecanismos do federalismo assimétrico existentes na Constituição Federal de 1988 foram reproduzidos, ampliados ou extintos no texto proposto, especialmente no que tange às assimetrias competenciais e às transferências intergovernamentais, estas indicadas como meios de cooperação entre os entes federados.

#### 4.1 AS ASSIMETRIAS COMPETENCIAIS

O substitutivo do texto inicial da PEC 110 de 2019 decorreu da análise de inúmeras emendas realizadas, tendo como modificação principal a bipartição do IBS. Vejamos:

Em linhas gerais, a emenda substitutiva propõe bipartir o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS). Fundiríamos sete impostos e contribuições sociais de competência da União em um IBS; e o ICMS e o ISS em outro. Este último ainda com alíquotas fixadas por lei complementar, mas com a gestão e administração a cargo de um conselho composto por membros indicados por esses entes, inclusive com representantes dos contribuintes<sup>193</sup>.

---

<sup>191</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019:** Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 03. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>192</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019:** Relatório Legislativo – complementação. p. 01-02. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>193</sup> Ibid., p. 01.

Insta salientar que o texto inicial previa o IBS como um imposto de competência exclusiva dos estados<sup>194</sup>, de modo que a reformulação realizada no substitutivo parece indicar a aplicação da assimetria competencial no sentido de equilibrar os interesses dos entes federados. A intenção é incerta, tendo em vista que no cômputo geral de modificações, os Estados serão significativamente prejudicados, conforme será demonstrado em momento oportuno.

Ademais, essa assimetria competencial se limitou a dividir o âmbito nacional e o âmbito subnacional, possibilitando a continuidade do sentimento de hierarquia no exercício de competências, vez que se vislumbra a criação de um IBS apenas para o ente federal enquanto o outro será dividido entre os entes remanescentes.

Destaque-se, ainda, que, esses mecanismos parecem ter favorecido a União e os Municípios, se comparado às competências propostas aos Estados, de modo que a análise do texto substitutivo da PEC contraposto ao texto constitucional atual demonstra perdas significativas aos Estados, a exemplo da competência e do produto da arrecadação referentes ao ITCMD, sendo a primeira deslocada para a União<sup>195</sup> – a partir da inclusão do inciso IX ao artigo 153 da CF – e o segundo, destinado aos Municípios<sup>196</sup>.

Além disso, apesar de manterem a competência para a instituição do IPVA – que terá incidência ampliada pela PEC aos veículos aquáticos e aéreos –, os Estados deverão repassar o produto da arrecadação referente aos veículos terrestres também aos Municípios<sup>197</sup>.

Para uma melhor visualização, segue quadro comparativo:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988	PEC 110 DE 2019
Imposto sobre a importação de produtos estrangeiros ( <b>II</b> ); Imposto sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados ( <b>IE</b> ); Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza ( <b>IR</b> ); Imposto sobre produtos industrializados ( <b>IPI</b> ); Imposto sobre a operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários ( <b>IOF</b> );	Imposto sobre a importação de produtos estrangeiros ( <b>II</b> ); Imposto sobre a exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados ( <b>IE</b> ); Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza ( <b>IR</b> ); Imposto sobre a propriedade territorial rural ( <b>ITR</b> ); Imposto sobre a grandes fortunas ( <b>IGF</b> ); <b>Imposto Residual</b> , nos termos do art. 154, I;

<sup>194</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: avulso inicial da matéria. p. 05-06. Brasília: 09 jul. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>195</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 32. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>196</sup> Ibid., p. 40.

<sup>197</sup> Ibid., p. 40.

Imposto sobre a propriedade territorial rural ( <b>ITR</b> ); Imposto sobre a grandes fortunas ( <b>IGF</b> ) e <b>Imposto Residual</b> , nos termos do art. 154, I.	Imposto sobre bens e serviços ( <b>IBS</b> ) e Imposto sobre transmissão causa mortis e doação ( <b>ITCMD</b> );
<b>IMPOSTOS DE COMPETÊNCIA ESTADUAL E DISTRITAL</b>	
Imposto sobre transmissão causa mortis e doação ( <b>ITCMD</b> ); Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e prestação de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação ( <b>ICMS</b> ); Imposto sobre a propriedade de veículos automotores ( <b>IPVA</b> ).	Imposto sobre a propriedade de veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos ( <b>IPVA ampliado</b> – 100% das receitas referentes aos veículos terrestres destinadas aos Municípios); Imposto sobre bens e serviços ( <b>IBS</b> ) – de competência compartilhada com Municípios;
<b>IMPOSTOS DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL</b>	
Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana ( <b>IPTU</b> ); Imposto de transmissão de bens imóveis intervivos ( <b>ITBI</b> ); Imposto sobre serviços de qualquer natureza ( <b>ISS</b> ).	Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana ( <b>IPTU</b> ); Imposto de transmissão de bens imóveis intervivos ( <b>ITBI</b> ); Imposto sobre bens e serviços ( <b>IBS</b> ) – de competência compartilhada com Estados e DF;

**Tabela 1** – Quadro comparativo referente às competências de impostos previstas atualmente e às competências dispostas na PEC 110 de 2019

Retornando à discussão acerca da previsão do IBS, observa-se a necessidade de lei complementar para sua instituição, devendo esta ter regulamentação única e uniforme em todo o território nacional<sup>198</sup>. Outras características englobam a supracitada bipartição, a “não-cumulatividade (compensação do imposto devido em cada operação com o imposto pago na etapa anterior), a incidência sobre as importações e a não incidência sobre as exportações, garantido o crédito relativo ao imposto pago nas etapas anteriores”<sup>199</sup>.

Pontue-se que a bipartição do IBS é proposta a partir da inclusão do inciso VIII ao artigo 153 da CF e de um novo artigo, o 155-A, *in verbis*:

- IBS NACIONAL

Art. 153.....

VIII – operações com bens e serviços;

[...]

§ 6º O imposto de que trata o inciso VIII do caput será instituído e disciplinado por lei complementar e atenderá ao seguinte:

[...] <sup>200</sup>

- IBS SUBNACIONAL

<sup>198</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 09. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>199</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019**: Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 09. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>200</sup> SENADO FEDERAL, op. cit., p. 32-33.

Art. 155-A. Lei complementar, apresentada nos termos do art. 61, §§ 3º e 4º, instituirá imposto sobre operações com bens e serviços, cuja competência será compartilhada pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios<sup>201</sup>.

Registre-se que a competência legislativa do IBS subnacional será dos “governadores, prefeitos e Poder Legislativo federal, estadual e municipal, sem a inclusão do Poder Executivo Federal”<sup>202</sup>, consoante se verifica nos §§ 3º e 4º propostos<sup>203</sup> para serem inclusos no artigo 61 da CF.

No que concerne ao IBS subnacional, optou-se, conforme exposto, pela não utilização da assimetria competencial entre Estados e Municípios, vez que se propõe o exercício compartilhado da competência para a sua instituição. Ademais, o § 1º do artigo 155-A da PEC 110 propõe, em seus incisos I e IV, a uniformidade do tributo em todo o território nacional e a fixação de uma alíquota padrão<sup>204</sup>.

Particularmente, essas disposições parecem ignorar as disparidades econômico-regionais e, conseqüentemente, a finalidade da aplicação do federalismo assimétrico, visto que, diante da existência de ritmos de desenvolvimento diferenciados entre as regiões brasileiras, uma alíquota padrão, por exemplo, poderá ser sentida em intensidades diferentes a depender do grau de desenvolvimento de cada ente.

Saliente-se, ainda, que a execução do compartilhamento da competência do IBS subnacional não dispõe de um detalhamento adequado, ficando tal tarefa a cargo de uma lei complementar a ser editada, conforme dispõe o artigo 155-B da PEC 110<sup>205</sup>.

Não obstante a importância dos apontamentos realizados, verifica-se que o parágrafo único do artigo supracitado valoriza o princípio da subsidiariedade, tendo em vista a proximidade do ente Municipal com a realidade fática da tributação. Tal princípio se traduz na pretensão da PEC de ampliar a administração e a fiscalização por parte dos Municípios quanto aos tributos de sua competência, bem como a fiscalização de outros tributos de seu interesse e o controle de repasses que lhe sejam pertencentes.

---

<sup>201</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 36. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>202</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019**: Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 09. Disponível em: < <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf> >. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>203</sup> SENADO FEDERAL, op. cit., p. 30.

<sup>204</sup> Ibid., p. 36-37.

<sup>205</sup> Ibid., p. 39.

Assim, embora não se possa atestar uma assimetria competencial entre os entes subnacionais, há a utilização de outros mecanismos do federalismo assimétrico, a exemplo da aplicação do referido princípio.

Outra peculiaridade decorrente da aplicação do federalismo assimétrico refere-se a divisão proporcional das receitas oriundas do IBS subnacional, a qual comporta a destinação de 65,59% da arrecadação do referido Imposto para Estados e DF e de 34,41% para os Municípios, conforme se depreende do inciso VI<sup>206</sup> do artigo 155-A combinado com os artigos 157, IV<sup>207</sup> e 158, V e parágrafo único<sup>208</sup>, também indicados na PEC 110.

Ante o exposto, da análise inicial referente aos rearranjos competenciais propostos pela PEC, verifica-se a utilização de alguns mecanismos do federalismo assimétrico, consubstanciados na aplicação da assimetria competencial ao IBS, do princípio da subsidiariedade para valorizar a atuação dos Municípios ante a proximidade com a realidade fática e da repartição das receitas oriundas do IBS subnacional proporcional ao compartilhamento da competência entre Estados e Municípios.

#### 4.2 A REFORMULAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS

A PEC também traz alterações no tocante às transferências intergovernamentais, de modo que serão analisadas as disposições constitucionais vigentes em contraposição às proposições do texto substitutivo da PEC 110 a fim de identificar as mudanças mais relevantes e as possíveis consequências no concerto federativo nacional.

Antes da comparação propriamente dita, destaque-se que a proposta de emenda à constituição em comento não pode garantir que “as receitas geradas pelos novos impostos sejam as mesmas proporcionadas pelos tributos extintos”<sup>209</sup>, mas ela busca a neutralidade por meio da manutenção da participação dos entes na distribuição de receitas, consubstanciada nas transferências federativas<sup>210</sup>.

---

<sup>206</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 37. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>207</sup> Ibid., p. 40.

<sup>208</sup> Ibid., p. 40.

<sup>209</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019**: Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 04. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>210</sup> Ibid., p. 04.

Nessa conjuntura, cabe ressaltar que a divisão das receitas referentes ao IBS subnacional não foi considerada como transferência intergovernamental, mas tão somente como a separação proporcional decorrente do compartilhamento da competência do referido tributo. Assim, configuram-se transferências os repasses realizados pelos entes competentes aos demais, consoante determinação constitucional.

Ainda assim, merece destaque a repartição do produto da arrecadação do IBS subnacional entre os Municípios, vez que estes têm direito à 34,41%, sendo 84,26% desta porção destinada ao município de destino do bem ou serviço; enquanto os 15,74% remanescentes serão repassados de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal<sup>211</sup>.

Ato contínuo, vejamos o quadro comparativo entre as disposições vigentes e aquelas propostas pela PEC 110/2019:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 <sup>212</sup>	PEC 110 DE 2019
<b>TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO</b>	
<p><b>1. Aos Estados e DF:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ O produto da arrecadação do <b>IR</b> incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem; (art. 157, I)</li> <li>▪ 20% do produto da arrecadação do <b>Imposto Residual</b> (art. 154, I), eventualmente instituído (art. 157, II).</li> <li>▪ 21,5% de 49% do produto da arrecadação do <b>IR</b> (excluindo-se a quantia referente ao art. 157, I) e do <b>IPI</b>, destinados especificamente ao <b>Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal</b> (art. 159, I, a);</li> <li>▪ 10% do produto da arrecadação do <b>IPI</b>, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;</li> <li>▪ 29% do produto da arrecadação da <b>CIDE-Combustíveis</b>, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do § 4º do art. 177 (devendo repassar aos Municípios 25% destes 29%);</li> </ul>	<p><b>1. Aos Estados e DF:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 20% do produto da arrecadação do <b>Imposto seletivo</b> (proposto também pela PEC a partir da inclusão do art. 154, III)</li> <li>▪ 17,92% do produto da arrecadação do <b>IR</b> e do <b>Imposto Residual</b>, eventualmente instituído nos termos do art. 154, I ou da <b>Contribuição Social</b> que vise garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, nos termos do art. 195, § 4º; destinados especificamente ao <b>Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal</b><sup>213</sup>;</li> <li>▪ 3,26% do produto da arrecadação do IBS nacional destinados especificamente ao <b>Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal</b><sup>214</sup>;</li> <li>▪ 3,04% do produto da arrecadação do IBS nacional, proporcionalmente à diferença entre exportações e importações (devendo repassar aos municípios 25% destes 3,04% aos Municípios)</li> </ul>

<sup>211</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 40. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 26 out. 2020.

<sup>212</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>213</sup> SENADO FEDERAL, op. cit., p. 40.

<sup>214</sup> Ibid., p. 41.

<p><b>2. Aos Municípios:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ o produto da arrecadação do <b>IR</b> incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem; (art. 158, I);</li> <li>▪ 50% do produto da arrecadação do <b>I TR</b>, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo 100% na hipótese de fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal (art. 153, § 4º, III);</li> <li>▪ 22,5% de 49% do produto da arrecadação do <b>IR</b> (excluindo-se a quantia referente ao art. 158, I) e do <b>IPI</b>, destinados especificamente ao <b>Fundo de Participação dos Municípios</b> (art. 159, I, b);</li> <li>▪ 1% dos 49% do produto da arrecadação do <b>IR</b> (excluindo-se a quantia referente ao art. 158, I), entregue ao <b>Fundo de Participação dos Municípios no primeiro decêndio do mês de dezembro</b> de cada ano;</li> <li>▪ 1% dos 49% do produto da arrecadação do <b>IR</b> (excluindo-se a quantia referente ao art. 158, I), entregue ao <b>Fundo de Participação dos Municípios no primeiro decêndio do mês de julho</b> de cada ano;</li> </ul>	<p><b>2. Aos Municípios:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 100% do produto da arrecadação do <b>ITCMD</b>;</li> <li>▪ 18,75% do produto da arrecadação do <b>IR</b> e do <b>Imposto Residual</b>, eventualmente instituído nos termos do art. 154, I <b>ou da Contribuição Social</b> que vise garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, nos termos do art. 195, § 4º; destinados especificamente ao <b>Fundo de Participação dos Municípios</b><sup>215</sup>;</li> <li>▪ 0,83% (oitenta e três centésimos por cento) do produto da arrecadação do <b>IR</b> e do <b>Imposto Residual</b>, eventualmente instituído nos termos do art. 154, I <b>ou da Contribuição Social</b> que vise garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, nos termos do art. 195, § 4º; entregues ao <b>Fundo de Participação dos Municípios no primeiro decêndio do mês de julho</b> de cada ano<sup>216</sup>;</li> <li>▪ 0,83% (oitenta e três centésimos por cento) do produto da arrecadação do <b>IR</b> e do <b>Imposto Residual</b>, eventualmente instituído nos termos do art. 154, I <b>ou da Contribuição Social</b> que vise garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, nos termos do art. 195, § 4º; entregues ao <b>Fundo de Participação dos Municípios no primeiro decêndio do mês de dezembro</b> de cada ano<sup>217</sup>;</li> <li>▪ 3,41% do produto da arrecadação do <b>IBS</b> nacional destinados especificamente ao <b>Fundo de Participação dos Municípios</b><sup>218</sup>;</li> <li>▪ 0,15% do produto da arrecadação do <b>IBS</b> nacional entregues ao <b>Fundo de Participação dos Municípios no primeiro decêndio do mês de julho</b> de cada ano<sup>219</sup>;</li> <li>▪ 0,15% do produto da arrecadação do <b>IBS</b> nacional entregues ao <b>Fundo de Participação dos Municípios no primeiro decêndio do mês de dezembro</b> de cada ano<sup>220</sup>.</li> </ul>
<b>TRANSFERÊNCIAS DOS ESTADOS E DF</b>	
<p><b>1. Aos Municípios:</b></p>	<p><b>1. Aos Municípios:</b></p>

<sup>215</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 40. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>216</sup> Ibid., p. 41.

<sup>217</sup> Ibid., p. 41.

<sup>218</sup> Ibid., p. 41.

<sup>219</sup> Ibid., p. 41.

<sup>220</sup> Ibid., p. 41.

<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 50% do produto da arrecadação do IPVA de veículos automotores licenciados em seus territórios;</li> <li>▪ 25% do produto da arrecadação do ICMS;</li> <li>▪ 25% dos 10% recebidos da União referente ao produto da arrecadação do IPI, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;</li> <li>▪ 25% dos 29% recebidos da União referentes ao produto da arrecadação da CIDE-Combustíveis, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do § 4º do art. 177, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 100% do produto da arrecadação do <b>IPVA referente aos veículos terrestres</b> licenciados em seus territórios<sup>221</sup>;</li> <li>▪ 25% dos 3,04% do produto da arrecadação do <b>IBS nacional</b> repassado aos Estados, proporcionalmente à <b>diferença entre exportações e importações</b><sup>222</sup>;</li> </ul>
--	---

**Tabela 2** – Quadro comparativo referente às transferências intergovernamentais previstas atualmente e às competências dispostas na PEC 110 de 2019

Observa-se que as modificações trazem perdas à União e aos Estados – estes com ônus maiores –, mas favorecem os Municípios<sup>223</sup>. A maior parte da perda dos entes estaduais situa-se na “transferência da receita do ITCMD e de 100% do IPVA de veículos terrestres para os municípios”<sup>224</sup>.

A fim de ilustrar o panorama geral de perdas e de ganhos, utilizar-se-á como exemplo o período de 2014 a 2017, no qual “a carga tributária no Brasil foi de 32,2 % do PIB, sendo 61,3% arrecadados pela União; 25,5% arrecadados pelos estados e 6,2% pelos municípios”<sup>225</sup>.

Quanto aos percentuais indicados, “a PEC 110 substitui tributos que proporcionaram 13,4% do PIB, sendo 43,8% da União, 49,6% dos estados e 6,6% dos municípios”<sup>226</sup>. Para melhor compreender, segue quadro ilustrativo:

<sup>221</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 40. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>222</sup> Ibid., p. 41.

<sup>223</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019**: Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 29. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>224</sup> Ibid., p. 29.

<sup>225</sup> Ibid., p. 11.

<sup>226</sup> Ibid., p. 11.

QUADRO 1 – RECEITA DOS TRIBUTOS - % PIB (MÉDIA 2014-2017)

	Atual	Part. %	PEC 45	Part. %	PEC 110	Part. %
<b>Federais</b>	<b>19,7</b>	<b>61,3</b>	<b>4,8</b>	<b>38,9</b>	<b>5,9</b>	<b>43,8</b>
Imposto de renda	5,8	18,1				
Contribuição previdenciária	5,4	16,7				
Cofins	3,3	10,3	3,3	27,0	3,3	24,8
CSLL	1,1	3,3				
PIS	0,7	2,2	0,7	5,8	0,7	5,3
IPI	0,8	2,4	0,8	6,1	0,8	5,6
Imposto sobre Importação*	0,6	1,8				
IOF	0,5	1,7			0,5	4,0
Contribuição do servidor **	0,5	1,7				
Salário Educação	0,3	1,0			0,3	2,3
Pasep	0,2	0,5			0,2	1,2
Cide-combustíveis	0,1	0,2			0,1	0,5
Outros impostos	0,5	1,5				
<b>Estaduais</b>	<b>8,2</b>	<b>25,5</b>	<b>6,6</b>	<b>53,9</b>	<b>6,6</b>	<b>49,6</b>
ICMS	6,6	20,7	6,6	53,9	6,6	49,6
IPVA	0,6	1,9				
Contribuição do servidor	0,4	1,1				
ITCD	0,1	0,3				
Outros	0,5	1,5				
<b>Municipais</b>	<b>2,0</b>	<b>6,2</b>	<b>0,9</b>	<b>7,2</b>	<b>0,9</b>	<b>6,6</b>
ISS	0,9	2,8	0,9	7,2	0,9	6,6
IPTU	0,5	1,7				
ITBI	0,2	0,5				
Contribuição do Servidor	0,2	0,5				
Outros	0,2	0,8				
FGTS	2,0	6,1				
Sistema S	0,3	0,9				
<b>Total</b>	<b>32,2</b>	<b>100,0</b>	<b>12,3</b>	<b>100,0</b>	<b>13,4</b>	<b>100,0</b>

Fonte: RFB/Ministério da Economia.

\* inclui imposto sobre exportação.

\*\* inclui custeio da pensão dos militares.

**Figura 1** – Demonstração comparativa referente aos percentuais de arrecadação de impostos federais, estaduais e municipais entre a CF, a PEC 45 e a PEC 110<sup>227</sup>.

Percebe-se, assim, que “na coluna relativa à PEC 110, a receita dos tributos federais substituídos corresponde a 5,9% do PIB no triênio 2014-2017, e a receita dos tributos estaduais e municipais equivale a 7,5% do PIB”<sup>228</sup>, totalizando os referidos 13,4% do PIB.

Supondo que esse percentual total seja integralmente recomposto pelo IBS e pelo Imposto Seletivo (também proposto pela PEC 110, de competência exclusiva da União e com porcentagem de repasses aos Estados), e que a receita do IBS corresponda a 85% do total da arrecadação dos dois impostos<sup>229</sup>, a aplicação dos percentuais citados no parágrafo anterior

<sup>227</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019:** Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 12. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>228</sup> Ibid., p. 28.

<sup>229</sup> Ibid., p. 04.

resultaria na “perda de 0,22% do PIB para União e ganho de 0,15% e 0,07% do PIB para estados e municípios, respectivamente”<sup>230</sup>.

No entanto, ao somar a extinção dos tributos e a instituição do IBS bipartido com a modificação da competência do ITCDM e dos repasses da arrecadação do IPVA de veículos terrestres, computar-se-ão perdas de 0,43% do PIB para os Estados e de 0,09% do PIB para a União. Por outro lado, os Municípios apresentarão ganho de 0,52% do PIB<sup>231</sup>.

Ademais,

Há que se considerar também que os percentuais de apropriação dos entes podem ser afetados por causa da criação, pelo substitutivo, de fundo de desenvolvimento com recursos da União, estados e municípios. O fundo destina-se a financiar projetos nas áreas de saneamento, redução da pobreza, preservação do meio ambiente, infraestrutura e inovação e difusão de tecnologia (art. 159-B). Não fica claro o papel de cada ente no financiamento do fundo, nem no recebimento dos recursos. Esse fundo soma-se a outros dois previstos na PEC 110, mantidos no substitutivo, com fonte de recursos a ser definida em lei complementar e destinados a estados e municípios<sup>232</sup>.

Assim, ainda que as transferências intergovernamentais tenham sido reformuladas em busca de uma neutralidade tributária, resta demonstrado que os Municípios serão beneficiados pela PEC 110 enquanto os Estados estarão em desvantagem.

#### 4.3 O REARRANJO DOS ENCARGOS SOCIAIS

Os encargos sociais elencados na Constituição Federal referentes à saúde são imprecisos, vez que a previsão de aplicação de recursos é genérica, a saber “recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre”<sup>233</sup> os impostos de competência de cada ente, bem como sobre os repasses que lhes são resguardados.

---

<sup>230</sup> INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019:** Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional. p. 04. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>231</sup> Ibid., p. 29.

<sup>232</sup> Ibid., p. 29.

<sup>233</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 15 nov. 2020.

A PEC 110 de 2019 reproduz esse comando genérico, apenas conferindo a adequação consequente dos novos tributos e da reorganização de transferências ao texto constitucional<sup>234</sup>.

Por outro lado, traz mudanças significativas em relação à aplicação de recursos na Educação, tendo em vista a extinção do salário-educação, vejamos:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 <sup>235</sup>	PEC 110 DE 2019
<p>Art. 212. A União aplicará, anualmente, <b>nunca menos de dezito</b>, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.</p> <p>§ 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.</p> <p>[...]</p> <p>§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.</p> <p>§ 6º As cotas estaduais e municipais da arrecadação da contribuição social do salário-educação serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino. (Grifos acrescidos)</p>	<p>Art. 212. A União aplicará, anualmente, <b>nunca menos de 7,86%</b> (sete inteiros e oitenta e seis centésimos por cento), e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão 25% (vinte e cinco por cento), no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.</p> <p>§ 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.</p> <p>[...]</p> <p>§ 5º A União destinará à <b>educação básica pública</b>, como fonte adicional de financiamento, <b>3,37%</b> (três inteiros e trinta e sete centésimos por cento) da receita resultante de impostos e transferências a que se referem o caput e o § 1º deste artigo.</p> <p>§ 6º As cotas estaduais e municipais dos recursos de que trata o § 5º deste artigo serão distribuídas proporcionalmente ao número de alunos matriculados na educação básica nas respectivas redes públicas de ensino.” (NR) (Grifos acrescidos)</p>

**Tabela 3** – Quadro comparativo entre os encargos sociais com educação previstos na Constituição Federal de 1988 e os propostos pela PEC 110

Observa-se que o limite mínimo de recursos da União destinados à Educação foram reduzidos de 18% para 7,86%; enquanto os Estados, DF e Municípios permaneceram com o limite de 25%.

<sup>234</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 45. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>235</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 15 nov. 2020.

Não obstante o percentual referente aos Estados e Municípios tenha sido mantida, restou demonstrado que os Estados perderão no computo final de arrecadação de receitas, de modo que restará prejudicada também a quantia destinada à Educação por parte desses entes.

Registrem-se, ainda, as mudanças consequentes da extinção do PIS e do Pasep, as quais concentram-se na reforma do artigo 239 da CF, vejamos:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 <sup>236</sup>	PEC 110 DE 2019
<p>Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o <b>Programa de Integração Social</b>, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o <b>Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público</b>, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o <b>programa do seguro-desemprego</b>, <b>outras ações da previdência social</b> e o <b>abono</b> de que trata o § 3º deste artigo.</p> <p>§ 1º Dos recursos mencionados no caput, <b>no mínimo 28% (vinte e oito por cento)</b> serão destinados para o financiamento de programas de desenvolvimento econômico, por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que preservem o seu valor.</p> <p>[...]</p> <p>§ 3º Aos empregados que percebam de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o <b>pagamento de um salário mínimo anual</b>, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos referidos programas, até a data da promulgação desta Constituição. (Grifos acrescidos)</p>	<p>Art. 239. O fundo de custeio do programa do seguro-desemprego e do abono de que trata o § 3º deste artigo será financiado por parcela dos recursos de que trata o art. 153, VIII, nos termos da lei.</p> <p>§ 1º Do imposto de que trata o art. 153, VIII, pelo menos <b>6,93%</b> (seis inteiros e noventa e três centésimos por cento) serão destinados a financiar programas de desenvolvimento econômico, por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que lhes preservem o valor.</p> <p>[...]</p> <p>§ 3º Aos empregados que percebam de empregadores sujeitos ao imposto de que trata o art. 153, VIII, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos programas mencionados no § 2º deste artigo, até a data da promulgação desta Constituição. (Grifos acrescidos)</p>

**Tabela 4** – Quadro comparativo entre os encargos sociais com seguro-desemprego e com abono previstos na Constituição Federal de 1988 e os propostos pela PEC 110

Tomando como base os dados já expostos, referentes ao período de 2014 a 2017, indicou-se que 5,9% do PIB correspondia à receita dos tributos federais extintos. Desse percentual, 0,7% e 0,2% são oriundos do PIS e do Pasep, respectivamente (figura 1).

<sup>236</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 15 nov. 2020.

Nesse sentido, 28%, no mínimo, desses 0,9% do PIB deveriam ser destinados para o financiamento de programas de desenvolvimento econômico, por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, consoante dispõe o § 1º do art. 239 da CF.

Se os tributos federais extintos correspondem a 5,9%, partindo da suposição de que essa porcentagem será integralmente substituída pela arrecadação do IBS nacional, tem-se que, pela PEC, pelo menos 6,93% destes 5,9% deverão ser destinados para o financiamento de programas de desenvolvimento econômico, por meio do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.

Assim, verifica-se que, com a nova sistemática, a destinação de recursos advindos da arrecadação com o IBS nacional ao financiamento supracitado, deverá aumentar em 0,15%.

Conforme dito no tópico anterior, a União apresentará uma perda em suas receitas no percentual de 0,09% do PIB, de modo que o aumento de encargos com o financiamento de programas de desenvolvimento econômico gerará, pelo menos diante desta análise superficial, prejuízos aos cofres federais.

Cumprido destacar, ainda, que o artigo 159-B dispõe acerca de uma destinação adicional de 3% dos recursos oriundos do IBS nacional, para o financiamento de áreas específicas de desenvolvimento econômico-regional.

No entanto, embora não seja o foco do presente trabalho, faz-se necessário ressaltar que a PEC também prevê a instituição do Imposto Seletivo, de competência exclusiva da União, a qual terá direito à 80% da arrecadação, sendo apenas 20% destinado aos Estados.

Ademais, há a proposta de criação da Contribuição sobre operações com bens e serviços, “que será cobrada de acordo com as regras de incidência estabelecidas para o imposto sobre operações com bens e serviços de que trata o art. 153, VIII, da Constituição”<sup>237</sup> e que não se submete à nenhuma porcentagem de repasse intergovernamental.

Os apontamentos supracitados são pertinentes à medida que se observa que, embora a União pareça perder no cenário da instituição do IBS, suas receitas poderão ser aumentadas, ou no mínimo equilibradas, por meio dos tributos supracitados.

#### 4.4 OS FUNDOS COMPARTILHADOS E A POSSÍVEL AMPLIAÇÃO DA COOPERAÇÃO INTERGOVERNAMENTAL

---

<sup>237</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 48. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

Uma das mais importantes aplicações do federalismo assimétrico se verifica na criação de um fundo compartilhado que tem como finalidade diminuir as disparidades econômicas, bem como de um fundo de desenvolvimento com investimentos concentrados no aperfeiçoamento da infraestrutura dos entes federados.

Os mecanismos de cooperação supracitados são propostos com a inclusão dos artigos 159-A<sup>238</sup> e 159-B no texto constitucional. O primeiro dispositivo prevê a criação de um fundo conjunto que tem como finalidade específica reduzir a disparidade da receita *per capita* entre os Estados (inciso I) e entre os Municípios (inciso II), destacando a necessidade de lei complementar para estabelecer critérios referentes aos valores anuais a serem incorporados aos fundos e referentes a mensuração da receita *per capita*, além de outras particularidades.

Por outro lado, o artigo 159-B<sup>239</sup> prevê a instituição, por meio de lei complementar, de um fundo de desenvolvimento a ser custeado por 3% da arrecadação do IBS nacional e por 3% da arrecadação do IBS subnacional para financiar áreas específicas, a saber, saneamento, redução da pobreza, preservação do meio ambiente, infraestrutura, inovação e difusão de tecnologia, e fomento direto de atividades produtivas. A definição de quais setores receberão os recursos, das metas e dos objetivos a serem atingidos deverão ser indicados periodicamente pelo próprio fundo proposto.

Apesar de depender da edição de leis complementares, nota-se um avanço na tentativa de detalhar a finalidade da cooperação entre os entes, bem como o direcionamento dos critérios a serem adotados.

O artigo 161 da CF também é expandido pela PEC 110<sup>240</sup> a fim de reforçar essa intenção de detalhamento, tendo em vista a ampliação do rol de hipóteses abarcadas por lei complementar no que concerne à repartição de receitas, as quais deverão ser norteadas, sobretudo, pela busca do equilíbrio socioeconômico entre Estados e Municípios (artigo 161, II, b, PEC 110). O dispositivo demonstra, ainda, uma preocupação no sentido de que essas repartições sejam pautadas em critérios reais de necessidades dos entes federados, vez que impõe a fixação de critérios para a divisão e para a liberação de recursos.

A cooperação também é reforçada no âmbito do IBS subnacional, tendo em vista a competência compartilhada e a previsão de um Comitê Gestor da Administração Tributária

---

<sup>238</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 41-42. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>239</sup> *Ibid.*, p. 42.

<sup>240</sup> *Ibid.*, p. 42-43.

Subnacional, composto por representantes da administração tributária estadual, distrital e municipal e dos contribuintes, conforme se observa no artigo 162-B proposto na PEC<sup>241</sup>.

Assim, verifica-se que, não obstante a necessidade de edição de lei complementar para maior definição do alcance da cooperação, é possível identificar parâmetros iniciais mais amplos de concretização desse mecanismo do federalismo assimétrico na PEC 110/2019.

Pontue-se, ainda, a utilização de assimetrias econômico-regionais no texto da PEC, consubstanciadas na inclusão dos artigos 115 e 116 ao Ato das disposições Constitucionais transitórias. O primeiro dispositivo propõe a edição de uma lei complementar visando a definição da região denominada “Matopiba”, que se caracteriza pela “fronteira agrícola dos Estados do Maranhão, Tocantins, Piauí e Bahia”<sup>242</sup>.

A referida lei também seria responsável pelas diretrizes dos programas de desenvolvimento regional e pela fixação das fontes de financiamento, além de poder “estabelecer um percentual mínimo de aplicação de recursos destinados ao financiamento do setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste de que trata o art.159, I, “c” e IV, “c” durante prazo definido”, para serem aplicados na região de Matopiba”<sup>243</sup>.

No que tange ao artigo 116, este propõe a criação da ZEMA, que é a Zona de Processamento de Exportações do Maranhão. O principal objetivo é fomentar a economia do estado, sendo imprescindível, para tanto, a edição de lei que regulamente o período de duração, o qual não poderá ser inferior a trinta anos; os critérios que disciplinarão a aprovação dos projetos a serem instalados e os incentivos fiscais para a instalação de empresas na região<sup>244</sup>.

Registre-se que esses dispositivos decorreram da aprovação de emendas feitas ao texto inicial da PEC, tendo sido acolhidas no substitutivo visando “equacionar o iníquo tratamento dado pela Constituição à realidade nordestina, especificamente a maranhense”<sup>245</sup>.

Por fim, há a previsão de um tratamento diferenciado destinado à Zona Franca de Manaus, o que também se configura como um mecanismo do federalismo assimétrico no sentido de fomentar a atividade produtiva nacional diante da utilização de incentivos particularizados à região<sup>246</sup>.

---

<sup>241</sup> SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019**: Relatório Legislativo – complementação. p. 44. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>242</sup> Ibid., p. 47

<sup>243</sup> Ibid., p. 47.

<sup>244</sup> Ibid., p. 47.

<sup>245</sup> Ibid., p. 02.

<sup>246</sup> Ibid., p. 57.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Federação, enquanto união de vários Estados que abdicaram de sua soberania em favor da união Federal, mantendo tão somente suas autonomias, teve origem nos Estados Unidos e foi fortemente influenciada pelo Liberalismo. Essas raízes federalistas foram recepcionadas pelas elites regionais brasileiras à medida em que buscavam enfraquecer o centralismo arraigado no Estado Monárquico então vigente e garantir a autonomia das unidades subnacionais, especialmente no que se refere às decisões econômicas e políticas.

O federalismo brasileiro foi, então, adotado num contexto em que a colaboração intergovernamental e o respeito mútuo entre os integrantes da federação era quase inexistente, fazendo com que a unidade que se espera dentro de uma federação fosse ameaçada meio aos conflitos de interesses dos atores que compunham o cenário nacional.

Assim, embora tenham sido destinadas competências formalmente iguais às unidades subnacionais, esse distanciamento da colaboração mútua para fins de harmonia do sistema impediu que as reais necessidades dessas unidades fossem atendidas, tendo em vista que a inexistência de riquezas prejudicava o rendimento de tributos, o que, por sua vez, inviabilizava o exercício da autonomia consagrada no texto constitucional.

Ademais, os arranjos constitucionais tendiam a beneficiar tão somente alguns estados-membros que possuíam destaque na economia vigente à época, de modo que o primeiro momento do federalismo no país, de 1891 a 1934, foi marcado pela predominância de sucessivos acordos políticos entre São Paulo e Minas Gerais, configurando a chamada “Política dos Governadores”, o que manteve a União submissa aos interesses dos referidos estados.

Após o período supracitado, os movimentos pendulares se intensificaram no país, vez que, a partir de 1934, houve a supervalorização do papel da União na busca pela concretização da cooperação entre os entes.

Ato contínuo, apesar da centralização verificada na Constituição Federal de 1937, ocorreram descentralizações pontuais direcionadas aos Municípios a fim de manter as oligarquias estaduais enfraquecidas.

Entre 1964 e 1984, ante a manutenção de um governo militar autoritário, verificou-se novamente a redução da autonomia política das unidades subnacionais, concentrando os impostos junto ao ente central e criando o sistema de transferências intergovernamentais com o intuito de manter o controle total sobre os gastos tributários dos outros entes federados.

Por fim, verificou-se que a Constituição Federal de 1988, principalmente no que tange à ordem econômica e tributária, revelou consequências dos impulsos autonomistas

alimentados durante os longos períodos de centralização. Desse modo, a forma federalista de estado foi disposta como cláusula pétreia, os Municípios foram elevados a entes federados e foram destinadas competências tributárias mais robustas aos entes subnacionais.

Nessa conjuntura, o presente trabalho problematizou a forma como o federalismo foi implantado no Brasil, ou seja, como um modelo pronto, importado e alheio às particularidades sociais, econômicas e regionais aqui existentes.

Nesse sentido, ainda que o federalismo apresente elementos comuns mínimos concernentes a sua caracterização enquanto forma de estado, e, sendo a autonomia dos entes federados o mais proeminente entre eles, realizou-se um debate crítico acerca do exercício dessa autonomia sob a observância cega do princípio da igualdade formal.

Indicou-se, ainda, que a repartição constitucional de competências, norteadas pelos princípios da predominância do interesse e da subsidiariedade, e a repartição de recursos financeiros determinam o grau dessa autonomia.

Ademais, concluiu-se que o exercício da autonomia está intimamente ligado aos meios orçamentários, financeiros, tributários e patrimoniais que lhes são atribuídos pelo ordenamento jurídico, demandando, assim, uma estrutura jurídico-constitucional capaz de garantir a cada um desses membros competências tributárias próprias e recursos financeiros necessários ao exercício pleno de suas atribuições.

Nessa conjuntura, o federalismo brasileiro, baseado em seu histórico constitucional-tributário, se apresenta como predominantemente centrípeto, vez que concentra competências e recursos no ente central, fazendo com que os entes menores desenvolvam uma dependência econômica com relação aos repasses realizados pela União, o que acaba realçando as desigualdades econômico-regionais.

Esse cenário faz com que as unidades subnacionais protejam excessivamente as competências que já lhes foram outorgadas e disputem constantemente por outras, principalmente no âmbito tributário, o que pode ser considerado um dos fatores para a dificuldade de se realizar uma reforma no sistema que atenda aos interesses de todos os entes federados, vez que quanto maiores as receitas arrecadadas, maior o grau de independência com relação ao ente central.

Portanto, esses entes subnacionais encontram na repartição de competências a possibilidade de sobreviver às custas da arrecadação dos próprios impostos, porém isso somente se concretizaria com a organização de um sistema tributário e fiscal compatível com a transferência de responsabilidades sociais e políticas advindas dessa repartição, o que ajudaria

a atenuar o nível de desigualdades, especialmente no âmbito econômico e financeiro, entre os entes federados.

Assim, o segundo capítulo buscou contextualizar o papel do federalismo assimétrico, aqui indicado como método desenvolvido dentro da teoria federalista, na busca por essa atenuação de disparidades federativas, considerando, por oportuno, as particularidades brasileiras.

Demonstrou-se, portanto, que a Cooperação figura como um dos mecanismos mais utilizados pelas federações assimétricas, vez que possibilita a distribuição de recursos de maneira proporcional às capacidades de execução dos encargos. Pontuou-se, ainda, que essa Cooperação é prevista na Carta Magna de 1988, mas que os critérios para a prática desse mecanismo não foram estabelecidos de maneira clara.

Ato contínuo, foram conceituadas, classificadas e exemplificadas as espécies de assimetrias a fim de concluir que as mais proeminentes no Brasil decorrem de fatores econômicos-regionais, tendo em vista os ritmos diferenciados de desenvolvimento das regiões.

No que tange às assimetrias relacionais, verificou-se a previsão constitucional do princípio da subsidiariedade, enquanto norteador da distribuição de competências, e da Cooperação, enquanto norteadora das transferências intergovernamentais, como meios de equacionar as disparidades e de proporcionar maior equilíbrio ao exercício das autonomias federativas.

Por fim, o terceiro capítulo se concentrou na análise da Proposta de Emenda à Constituição 110 de dezembro de 2019 a fim de identificar possíveis previsões de aplicação dos mecanismos do Federalismo assimétrico.

Nesse sentido, o primeiro mecanismo identificado foi a assimetria competencial para a instituição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), consubstanciada na bipartição de competências, inserida na alteração do texto inicial da PEC, de modo que se propõe um IBS de competência da União e um IBS de competência compartilhada entre Estados e Municípios.

Considerando que o IBS é proposto para substituir nove tributos, sendo sete federais, um estadual e um municipal, verificou-se que a utilização do referido mecanismo parece concentrado em unir as forças dos entes subnacionais a fim de permitir uma melhor utilização dos recursos.

No entanto, observou-se a ausência de critérios diferenciadores quanto à execução desse compartilhamento, tendo em vista a proposição de que o IBS subnacional seja uniforme em todo o território nacional e que sua alíquota seja padrão. Isso pode ser prejudicial às regiões

com ritmos de desenvolvimento mais lentos, de modo que uma alíquota padrão alta, por exemplo, poderá afetar negativamente os estados e município mais pobres.

Ato contínuo, foi possível identificar uma ampliação do princípio da subsidiariedade, em razão do papel de destaque assumido pelos Municípios na referida PEC, especialmente no que concerne à ampliação do repasse de receitas, da administração e da fiscalização dos tributos de sua competência, bem como da fiscalização de outros tributos de seu interesse e do controle dos referidos repasses.

Outra peculiaridade decorrente da aplicação do federalismo assimétrico refere-se a divisão proporcional das receitas oriundas do IBS subnacional, a qual comporta a destinação de 65,59% da arrecadação do referido Imposto para Estados e DF e de 34,41% para os Municípios.

No que tange às transferências intergovernamentais, foi possível concluir que suas modificações trazem perdas à União e aos Estados – estes com ônus maiores –, mas favorecem os Municípios. A maior parte da perda dos entes estaduais situa-se no deslocamento da competência do ITCMD para a União e dos repasses da receita desse tributo e do IPVA de veículos terrestres para os Municípios.

Ademais, verificou-se que o percentual de encargos com a educação foi reduzido para o ente central e mantido para os estados e municípios. No entanto, considerando as perdas nas receitas estaduais, conclui-se que a destinação dos recursos para a educação estadual também será reduzida.

Quanto à União, observou-se que, embora exista a previsão de perdas ocasionadas pela instituição do IBS nacional, estas poderão ser compensadas pelas receitas do Imposto Seletivo, vez que apenas 20% dessas deverão ser repassadas, bem como pela previsão de uma Contribuição de Bens e Serviços, que não se submeterá a nenhuma porcentagem de repasse intergovernamental.

Por fim, também foi possível identificar outros mecanismos do federalismo assimétrico, apresentados pela PEC com a finalidade de atenuar as disparidades econômico-regionais, a exemplo da previsão de tratamento diferenciado à Zona Franca de Manaus e à região da Matopiba (caracterizada pela fronteira agrícola dos Estados do Maranhão, Tocantins, Piauí e Bahia), a ser criada e regulamentada por lei complementar.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- APPY, Bernard *et al.* Reforma Tributária: Qual a Agenda? **Cadernos FGV PROJETOS**, Rio de Janeiro, ano 13, n. 34, out. 2018. ISSN 19844883. p. 80-91. Disponível em: <https://fgvprojetos.fgv.br/publicacao/reforma-tributaria-debates-e-reflexoes>. Acesso em: 13 nov. 2020.
- ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.
- AZAMBUJA, Darcy. **Introdução à Ciência Política**. 17. ed. São Paulo: Globo, 2007.
- BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 10ª. ed. rev. e atual. 9ª tir. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2000, (E-pub).
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 05 nov. 2020.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- DALLAVERDE, Aleksandra Katia; "As transferências Intergovernamentais à luz das competências constitucionais (No contexto do Federalismo Cooperativo)". In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 109-125. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/as-transferencias-intergovernamentais-a-luz-das-competencias-constitucionais-20182>. Acesso em: 11 nov. 2020.
- DALLAVERDE, Aleksandra Katia; "Federalismo. Federalismo por Cooperação. Federalismo Assimétrico. Princípio da Subsidiariedade". In: CONTI, José Mauricio (coord.). **As Transferências Voluntárias no Modelo Constitucional Brasileiro**. São Paulo: Blucher. 2016. p. 25-90. Disponível em: <https://openaccess.blucher.com.br/article-details/federalismo-federalismo-por-cooperacao-federalismo-assimetrico-principio-da-subsidiariedade-20180>. Acesso em: 05 ago. 2020
- D'ÁVILA, Luiz Felipe. A federação brasileira. In: BASTOS, Celso (Coord.). **Por uma nova federação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p. 53-76.
- INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. **Nota técnica n.º 38 de 11 de outubro de 2019: Principais propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional**. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/562755/NT38.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020.
- MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2017, (E-pub).

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 67-92. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 27 set. 2020.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de; CHIEZA, Rosa Angela. Auge e declínio da federação brasileira: 1988-2017. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 559-585. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/wp-content/uploads/2018/05/REFORMA-TRIBUTARIA-SOLIDARIA.pdf>. Acesso em: 02 out. 2020.

OLIVEIRA, Ricardo Victalino de. **Federalismo assimétrico brasileiro**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2012.

SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019: avulso inicial da matéria**. Brasília: 09 jul. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752&disposition=inline>. Acesso em: 15 nov. 2020.

SENADO FEDERAL. Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania. **Proposta de Emenda à Constituição n.º 110 de 2019: Relatório Legislativo – complementação**. Brasília: 02 dez. 2019. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8050102&ts=1602268358150&disposition=inline>. Acesso em: 26 out. 2020.

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. Reforma tributária no Brasil: por onde começar? **Saúde Debate**, Rio de Janeiro, v. 42, n. especial 3. p. 212-225. nov. 2018. DOI: 10.1590/0103-11042018S316. Disponível em: [https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0103-11042018000700212](https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-11042018000700212). Acesso em: 13 nov. 2020.