

SISTEMA TRIBUTÁRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988 À LUZ DA TEORIA CONTRATUALISTA DE JOHN LOCKE

TAX SYSTEM OF THE CONSTITUTION OF THE FEDERATIVE REPUBLIC OF BRAZIL OF 1988 IN THE LIGHT OF JOHN LOCKE'S CONTRACTUALIST THEORY

Diego Apellaniz Borba¹

Resumo: A teoria contratualista de John Locke apresentou à modernidade uma nova forma de Estado: o estado racional, formado por um pacto consensual a partir de pressupostos, como a liberdade e a igualdade. A justificação contratualista de Estado permite afirmar que os pressupostos estabelecidos por John Locke se aplicam em parte aos princípios do pacto federativo, este formado pela vontade consensual dos Estados Federados que compõem a Federação. A vontade pactual destes Estados Federados é exercida pela livre e legítima soberania externa, isto é, a liberdade plena deste Estado a dispor sobre o ingresso ou não na federação. Desta forma, seria possível afirmar, a partir da concentração do sistema tributário instituído pela Constituição do Brasil de 1988 e à luz da teoria contratualista de John Locke, que os Estados Federados gozavam de plena soberania no momento em que foram declarados parte da Federação brasileira?

Palavras-Chave: Contrato Social. Pacto Federativo. Constituição. Impostos. John Locke.

Abstract: John Locke's contractual theory presented modernity with a new form of state: the rational state, formed by a consensual pact based on assumptions such as freedom and equality. The contractualist state justification allows to affirm that the presuppositions established by John Locke apply in part to the principles of the federal pact, this formed by the consensual will of the Member States that compose the federation. The will of these States is exercised by the free and legitimate external sovereignty, that is, the full freedom of this State to choose to join or not in the federation. In this way, it would be possible to affirm, from the concentration of the tax system instituted by the Brazilian Constitution of 1988 and in the light of John Locke's contractualist theory, that the Member States enjoyed full sovereignty when they were declared part of the Brazilian Federation?

Keywords: Social Contract. Federal Pact. Constitution. Taxes. John Locke.

¹ Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais (PUCRS); Pós-Graduado em História Militar; (Unisul); Bacharelado História (Unilasalle); Pós-Graduando em Ciências Políticas (Estácio de Sá); Currículo Lattes: <<http://buscatextual.cnpq.br/buscatextual/visualizacv.do?id=K8600581E9>>.

1 INTRODUÇÃO

A questão da centralização do ingresso e da repartição das Receitas Públicas é tema recorrente, tendo em vista os problemas financeiros enfrentados pelos Estados e Municípios da República brasileira na atualidade. A centralização de poderes, inclusive os tributários, é elemento que impede o livre desenvolvimento econômico, especialmente em países de dimensões continentais, como no caso do Brasil. Nesse sentido, faz-se necessário que se identifique as gêneses da centralização do atual sistema Tributário Nacional, este instituído pela Assembleia Nacional Constituinte na forma da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Certamente, muitas são as razões que levaram à consolidação de tal concentração de poder na União.

Neste sentido a Constituição de 1988 enfrenta problemas crônicos, pois à luz da forma federativa de Estado e da doutrina contratual de justificação do Estado de Locke, a centralização em questões tributárias – para limitar aqui apenas a este tema – não pode ser sustentada. O debate atual acerca da necessidade de uma reforma tributária ou mesmo de um novo pacto federativo encontra-se posto, diante dos problemas fiscais que atingem de forma mais grave os Estados da Federação.

Assim, inicialmente deve-se conhecer quais as competências estabelecidas pela Constituição de 1988 no que tange à instituição e à repartição de receitas dos impostos previstos. A análise dessas questões tem por finalidade verificar a centralização tributária estabelecida em torno da União. A partir dessa constatação pode-se analisar o contrato social segundo a concepção de John Locke, aplicando seus princípios para análise do pacto federativo e de seus Estados Federados.

O desenvolvimento dos assuntos a serem tratados estão divididos em quatro capítulos, para uma melhor didática e tendo em vista a complexidade do tema. A primeira parte será destinada a verificar a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e o Sistema Tributário Nacional. O segundo servirá ao estudo da organização da repartição de competências no Sistema Tributário Nacional. Em seguida, será analisada a repartição das receitas dos tributos nacionais aos diversos entes Federativos, sempre sob o aspecto da teoria contratualista. Por fim, será promovida a análise das centralizações promovidas pela Constituição Federal de 1988 à luz do pacto federativo e da teoria contratualista de John Locke.

2 A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988 E O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Constituição da República Federativa do Brasil promulgada no ano de 1988 trouxe em seu texto a reorganização do Sistema Tributário Nacional, em seu Título VI, Capítulo I, Seções I-VI (artigos 145 - 162). Sobre a administração geral das finanças públicas estabelecidas pela Carta Magna, afirma Silva (2002, p. 499): “A administração financeira continuará, na vigência da Constituição de 1988, sob o comando geral da União, já que a ela cabe legislar sobre as normas gerais de Direito Tributário e financeiro e sobre o orçamento, restando aos Estados, Distrito Federal e Municípios a legislação suplementar”. Isto é, a União é o principal ente Estatal a quem a Constituição Federal atribui a capacidade de propor leis tributárias, restando aos Estados Federados um papel suplementar.

A centralização é uma característica observada mais usualmente em Estados Unitários, este por sua vez é marca dos governos monárquicos. O Estado Unitário é resultado do desenvolvimento de diversas unidades estatais menores de poder centralizador ao longo do fim da Idade Média, na verdade, conforme Le Goff (2005), a história política do ocidente medieval é conhecida pela fragmentação da sociedade e do monopólio do poder em grupos mais ou menos isolados, sendo esta uma das características do feudalismo.

Da união desta fragmentação nascem os primeiros Estados Modernos, na transição do período final medieval, com a gênese do Estado Absolutista Moderno contemplando imensos espaços de poder fragmentados por meio de estratégias unificadoras daqueles territórios antes difusos (ZIMMERMANN,

2004). O Estado unitário é definido por Ribeiro Jr. (2001, p. 220): “[...] aquela forma em que o poder público tem um único aspecto: a unicidade do poder, seja na estrutura seja no exercício [...] age por igual em todo o território [...]”. Este é a forma estatal clássica da monarquia, inclusive no caso do Brasil, até a Proclamação da República quando, ao menos formalmente, instituiu-se a Federação.

O Estado Federal, por sua vez é (RIBEIRO JR., 2001, p. 223): “[...] formado pela União de vários Estados que, renunciando ou perdendo a soberania de direito público externo em favor da Federação, fazem surgir um único Estado soberano”. Por óbvio, aqui não é possível justificar a centralização tributária brasileira a partir das mesmas teorias filosóficas que davam suporte ao Estado Unitário, pois quando da promulgação da Constituição da República de 1988 a forma monárquica e o Estado Unitário brasileiro haviam sido extintos há um século. Resta então observar, a partir da teoria contratualista de John Locke e do conceito de Federação apresentado, a legislação tributária nacional.

Mas como é possível, então, compreender que uma legislação tributária instituída sob um regime Federal – e assim teoricamente formado pela vontade pactual dos Estados Federados - apresente semelhante centralização alijando os mesmos Estados de grande parte da repartição tributária? A centralização pode ser verificada – e criticada – a partir (da falta) da visão dos Constituintes em respeitar os pressupostos de formação de um Estado Federal e da Federação, que é concebida como um pacto elaborado a partir dos Estados Federados.

3 DA CENTRALIZAÇÃO DAS COMPETÊNCIAS NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A repartição de competências tributária estabelecida pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 deve ser verificada a partir da doutrina contratual, pois é sob esta concepção que os Estados modernos e contemporâneos são constituídos. Assim, será possível identificar qual a medida da liberdade e igualdade entre os Estados Federados quando declarados parte da Federação.

A repartição da competência tributária e financeira, por opção da Assembleia Constituinte, ficou sob o encargo da União, como mencionado. Aqui, verifica-se uma atribuição que confere poder à União, pois ela poderá, nos limites constitucionais, ditar as normas gerais sobre direito tributário, agindo os demais entes da Federação de forma complementar.

Logo, necessário se faz conhecer o conceito de tributo. Segundo Ávila (2008, p. 20): “Tributo é gênero, existindo várias espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais, empréstimos, etc.”. Destaca-se que será objeto de análise a competência tributária relativa aos impostos, tendo em vista a limitação espacial do presente estudo. Também não está incluído na presente análise o Distrito Federal, por sua especificidade de origem. A lista de tributos constantes na Constituição Federal é extensa e faz-se imprescindível delimitar uma das espécies tributárias para comparação, tendo-se optado pelos impostos, que estão mais presentes no cotidiano social.

Seguindo, a Constituinte estabeleceu três formas de competência legislativa: privativa, residual e comum. A doutrina assim escreve sobre as competências:

A divisão da competência tributária é feita pela própria Constituição Federal. A doutrina classifica a repartição da competência em privativa, residual e comum [...] A competência privativa e residual refere-se exclusivamente aos impostos, dispondo a Constituição Federal acerca dos impostos que podem ser criados pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. (ÁVILA, 2008, p. 20).

A competência tributária comum, conforme o próprio significado da palavra, é aquela conferida a todos os entes da federação, para que instituíam certos tributos. Para os juristas, assim estabeleceu-se a tal competência (FRIEDE, 1999, p. 351): “Competência comum é aquela outorgada pelo Poder Constituinte a todos os entes da Federação, dentro de suas áreas de atuação, referente à instituição de taxas e contribuições de melhoria”. Como visto, essa competência refere-se a espécies tributárias que não “impostos”. Dessa forma, não encontra-se incluída na presente análise

As competências tributárias seguintes, no que tange à instituição de impostos, são as privativa e residual. Suas características são descritas pela doutrina (ÁVILA, 2008, p. 99): “A competência privativa e residual refere-se exclusivamente aos impostos [...]”. Já a competência privativa é aquela em que se confere a (FRIEDE, 1999, p. 351): “[...] determinado ente político a faculdade de conceber certos tributos”. Antes de avançar pelas espécies de impostos estabelecidos pela Constituição, vale analisar a competência residual, pois nela pode-se encontrar um indício do rumo adotado pela Assembleia Nacional Constituinte.

Um dos significados da palavra resíduo é, como visto, “aquilo que resta de qualquer substância, resto” (FERREIRA, 1999, p.1751), e nesse sentido - de que a instituição dos impostos restantes competem à União - está estabelecida a competência residual tributária, conforme doutrina especializada (FRIEDE, 1999, p. 351): “competência residual é aquela conferida à União para instituir tributos, além daqueles de sua competência privativa, mediante lei complementar, que, no entanto, não poderão ter base de cálculo e fato gerador idênticos aos demais tributos discriminados na Constituição”. A conclusão óbvia é que a União não possui a mesma restrição que Estados-membros ou Municípios, pois estes se encontram restritos aos impostos previamente selecionados e preexistes na própria Constituição, segundo a competência privativa. À União foi conferido um poder residual, negado aos Estados e Municípios.

Os juristas já alertavam para este fato. Para Ávila (2008, p. 100): “No que se refere à União - e exclusivamente em relação a ela - a enumeração dos impostos não é taxativa, ao contrário do que acontece com os Estados, DF, Municípios [...]”. Isto é, para os demais entes Federados, é vedada a instituição de outros impostos que não aqueles expressamente previstos no rol dos artigos Constitucionais (que serão analisados logo abaixo, quando analisada a competência privativa de cada ente Estatal). A competência residual da União: consta nos termos do artigo 154, inciso I, da Constituição Federal de 1988:

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição (Constituição Federal de 1988). (BRASIL, 2015).

Ora, conclui-se que apenas à União cabe instituir os impostos “restantes”, ou seja, aqueles não elencados expressamente nos artigos constitucionais, em detrimento dos demais entes Federativos (daí o nome: competência residual). Sobre a taxatividade, informa a doutrina (ÁVILA, 2008, p. 100): “A enumeração dos impostos das unidades federativas é taxativa. Nenhum outro imposto - que não os arrolados nos artigos 155 e 156 da CF - pode ser criado pelos Estados, Distrito Federal e Municípios”. Ocorre que tal competência confere enorme poder e possibilita a centralização tributária na figura da União, uma vez que Estados, Distrito Federal e Municípios não possuem tal faculdade de instituir impostos não previstos, encontrando-se restritos à sua própria competência privativa.

É, de fato, interessante notar como o Constituinte de 1988 conferiu apenas à União a possibilidade de, observados os requisitos, instituir impostos por meio da competência residual, optando, assim, por uma forma de centralização. Já os demais entes permaneceram com autonomia reduzida, podendo apenas operar dentro de sua competência privativa, que ocorre no interior da circunscrição dos impostos previamente existentes e expressos na própria Constituição.

Neste sentido, sob a análise da doutrina contratual do Estado, há duas conclusões a serem observadas. Uma primeira conclusão poderia supor que os Estados Federados, de forma livre no momento da celebração do pacto federativo, optaram por serem alijados da competência residual, isto é, optaram

livremente pela autolimitação e se auto impediram de instituir impostos não expressamente arrolados nos artigos 155 e 156 da Constituição Federal; e, apesar de imporem essa limitação a si próprios, não a estenderam à União. A outra conclusão é de que, na verdade, não houve uma escolha livre dos Estados Federados, e as consequências dessa conclusão serão analisadas em seguida.

Por ora, vale analisar, dentro desta competência privativa, quantos são os impostos que a Constituição Federal atribui - de forma expressa - à União, aos Estados e aos Municípios. Pelo conceito emprestado da etimologia, há, nessas competências, um tolhimento de atribuições, ou seja, somente determinado ente Federativo está autorizado a instituir determinadas qualidades de impostos; e isso em detrimento dos outros, que ficam alijados de instituir impostos de mesma natureza. Resta então analisar a quais entes Federativos estão vinculados cada um dos impostos. E aqui poder-se-á, analisando tais competências, estabelecer que a Assembleia Constituinte, ao menos sob o prisma dos impostos, optou por um sistema concentrado, e compará-lo aos moldes da legislação Colonial.

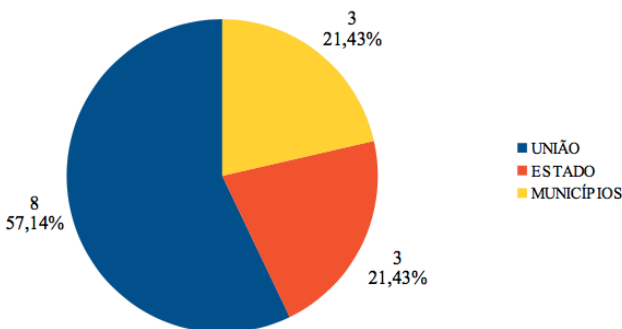
Os impostos a serem instituídos, mediante competência privativa da União, estão arrolados no artigo 153 da Constituição Federal. O rol dos impostos da União, nesta esfera de competência, consta na doutrina:

À União, reservou a Constituição Federal a possibilidade de instituir imposto sobre importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, impostos sobre a renda ou proventos de qualquer natureza, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, imposto sobre a propriedade territorial rural e o imposto sobre grandes fortunas (artigo 153, I a VII da CF). (ÁVILA, 2008, p.100).

Verifica-se, acima, que este rol não é taxativo, tendo em vista a competência residual da União. Soma-se a estes, ainda, o Imposto Extraordinário do art. 154, inciso II da Constituição Federal, que é instituído na (FRIEDE, 1999, p. 351): “[...] iminência ou no caso de guerra externa [...]”. Dessa forma, além dos impostos elencados taxativamente no artigo 153 da Constituição Federal - que revelam a competência privativa da União (onde nenhum outro ente poderá legislar, salvo na omissão) - existe a competência residual da União de estabelecer novos impostos e o Imposto Extraordinário.

Assim, constata-se que os Estados e Municípios possuem um rol não muito extenso de impostos que lhe foram atribuídos pela Constituição Federal de 1988. O gráfico a seguir demonstra quantos são os impostos cuja competência de instituição pertence à União, aos Estados e ao Município:

Figura 1 – Da repartição de competência para instituição de impostos²



Fonte: Constituição da República Federativa do Brasil 1988

² Não incluída na contagem a competência residual da União, apenas os impostos de competência privativa dos entes Federativos/Não incluído o Distrito Federal.

Pode-se observar, pelo gráfico, a disparidade entre a quantidade de impostos inseridos na competência privativa da União e na competência privativa dos Estados e Municípios. O rol do artigo 153 da Constituição pátria confere à União o poder de instituição de sete impostos (imposto sobre importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, impostos sobre a renda ou proventos de qualquer natureza, imposto sobre produtos industrializados, imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, imposto sobre a propriedade territorial rural e o imposto sobre grandes fortunas), mais o Imposto Extraordinário, do artigo 154, inciso II. Já Estados e Municípios possuem, no âmbito de sua competência legislativa tributária, três impostos cada, respectivamente estabelecidos no artigo 155 (imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos, sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, mesmo que as operações e as prestações se iniciem no exterior e sobre a propriedade de veículo automotor) e artigo 156 (imposto sobre propriedade predial e territorial urbana, o imposto de transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição e o imposto sobre serviços de qualquer natureza).

Assim, a competência privativa da União corresponde a 57,14% dos impostos previstos constitucionalmente, contra 21,43% dos Estados e Municípios. Somar as competências privativas de ambos não é suficiente para superar o número da União. Já a competência residual não constou no gráfico, por constituir quase que uma infinidade de possibilidades de instituição de imposto por parte da União.

Nota-se, portanto, uma forte tendência centralizadora, contrária inclusive ao próprio princípio do pacto federativo. Primeiramente em função da competência residual da União. Somente a ela é permitido instituir impostos não expressos taxativamente na Constituição, sendo vedado aos Estados, Distrito Federal e Municípios essa ação. Em segundo, pela disparidade dos impostos previamente estabelecidos atribuídos à União e aos demais entes da Federação. À União coube a instituição de sete impostos (57,14%), mais do que Estados e Municípios somados; ou mais do que o dobro, se considerados separadamente, uma vez que a cada um deles coube a instituição de três impostos (21,43%, cada).

Não é possível aqui afirmar-se por outra motivação ou meramente pela convicção na própria centralização como um fim em si mesma, mas o fato é que a centralização tributária da repartição de competência para instituir impostos se afasta dos princípios liberais que regem o pacto federativo. A centralização o desenvolvimento dos princípios liberais elencados por Stewart Jr (1988, p.75), como o direito à vida à liberdade e à propriedade, a igualdade perante a lei e a ausência de privilégios, além da responsabilidade individual. Mas, neste caso, a centralização representa mais do que isso: indica que a própria Federação foi fundada sem a observância dos pressupostos de liberdade e igualdade estabelecidos por Locke³, uma vez que não é razoável admitir que Estados Federados reunidos entre seus iguais, em pleno gozo de sua liberdade, fossem atribuir à União 57,14% do poder de instituir impostos, permanecendo os próprios entes Estatais formadores da Federação (Os Estados Federados), com menos da metade desta competência (21,43%).

4 DA CENTRALIZAÇÃO DA REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Após a verificação acerca da competência para instituir os impostos, passamos à análise da repartição das receitas advindas destes impostos. A Constituição Federal de 1988 vinculou a repartição das receitas entre os diferentes entes Federativos. E, ao fazê-lo, revelou seu aspecto rígido (ÁVILA, 2010, p. 551): “[...] porque as regras de competência dos impostos e as regras de repartição das receitas tributárias são detalhadamente previstas pela própria Constituição Federal”. O estudo, nesse aspecto, deve estar focado em tal divisão, tendo em vista que, como estudado, a repartição de competência para ins-

³ Tais pressupostos aplicados ao pacto federativo serão objeto de estudo no Capítulo 4.

tuição de imposto já tende à centralização. E, assim, no atual sistema brasileiro:

Aí temos dois aspectos da discriminação das rendas: a discriminação pela fonte, pela qual a Constituição indica o tributo que a cada entidade compete instituir (art. 153, 155 e 156), e a discriminação pelo produto, pela qual umas entidades repartem sua receita com outras, ou vendo, pelo outro lado, estas participam na receita daquela. (SILVA, 2002, p.699).

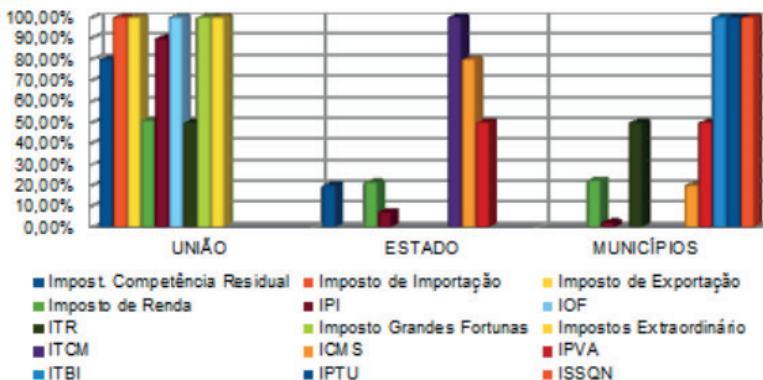
Fica assim estabelecida a diferença entre a competência para instituir tributos (estudado anteriormente) e a repartição das receitas destes impostos instituídos. É necessário então estabelecer a quem pertence a repartição daqueles impostos instituídos pelos entes Federativos.

Inicia-se, então, pelo que deve entregar a União dos impostos que institui. O artigo 159 da Carta Constitucional determina que a União entregue 49% da receita do Imposto de Renda (artigo 159, inciso I, da CF), distribuídos entre Estados (art. 159, inciso I, alínea a, da CF), Municípios (art. 159, inciso I, alínea b, da CF) e fundos de participação art. 159, inciso I, alíneas c, d, e, da CF), bem como 10% do Imposto sobre Produtos Industrializados aos Estados.

Já aos Estados cabe a arrecadação do Imposto de Renda que incide sobre rendimentos que os próprios Estados pagam - é o caso, por exemplo, da incidência de Imposto de Renda sobre os vencimentos dos servidores Públicos do Estado. O mesmo ocorre com Autarquias e fundações Estaduais (artigo 157, inciso I, da CF). Também cabe ao Estado 20% da arrecadação dos impostos da competência residual da União (artigo 157, inciso II da CF). Os Municípios, assim como os Estados, são autorizados a arrecadarem o Imposto de Renda que incide sobre pagamentos de rendimentos realizados aos seus servidores, inclusive de suas Autarquias e fundações (artigo 158, inciso I, da CF). Ainda, pertence aos Municípios 50% do Imposto Territorial Rural, cuja competência de instituição cabe à União - dentro dos imóveis situados nos respectivos Municípios (art. 158, inciso II, da CF). Mas os Municípios também agregam, na repartição da receita, parte dos impostos de competência privativa, ficando com 50% do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - (art. 158, inciso III) - e 25% do Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICMS - (art. 158, inciso IV). Os Estados também devem entregar aos Municípios 25% do repasse de 10% do Imposto de Produtos Industrializados que recebem da União (art. 159, §3º).

Agora, com os referidos dados, é possível conceber um gráfico que demonstre a forma como se dá a repartição de receitas na Federação brasileira e, então, voltar à análise da questão do Erário Régio. Segue o gráfico:

Figura 2 – Repartição de receitas dos impostos⁴



Fonte: Constituição da República Federativa do Brasil 1988

⁴ Não integra o gráfico o Distrito Federal.

Verifica-se que dos nove impostos cuja instituição compete à União, em todos eles ela não possui participação inferior a 50% do arrecadado, alcançando 100% em cinco deles (ou seja, não há repartição de receita com outros entes neste caso). Destaca-se que o Imposto sobre Grandes Fortunas ainda não encontra-se regulamentado e que o Imposto Extraordinário somente é instituído em casos especiais, mas mesmo assim, não há previsão legal de repartição de receita destes impostos com outros entes da Federação. No que diz respeito aos Estados, apresentam receitas advindas de seis impostos, três instituídos pelo próprio ente Estatal e três pela União. Entretanto, somente três deles atingem ou ultrapassam o valor de 50% e apenas um imposto (ITCM) não é compartilhado com nenhum outro ente federativo, sendo destinado 100% ao próprio Estado. Os Municípios, por sua vez, apresentam seus três impostos instituídos e mais cinco oriundos de outras entidades Federativas. Dois deles são compartilhados pelos Estados (IPVA e ICMS), dois pela União (ITR e Imposto de Renda) e um deles refere-se aos 2,5% a que tem direito o Município dentro dos 10% de repasse do Imposto sobre Produto Industrializado (feito pela União aos Estados). Dos oito impostos a que tem direito na repartição de receitas os Municípios, cinco atingem ou ultrapassam os 50% do valor total, sendo que apenas três alcançam os 100%. E um desses impostos (sobre Produtos Industrializados) soma, como dito, apenas 2,5% do repasse do Estado, proporcional ao Município.

5 A CENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E A TEORIA CONTRATUALISTA DE JOHN LOCKE

É possível concluir, pela análise dos gráficos, que o atual modelo enfraquece os Estados e também os Municípios da Federação, diante não somente da disparidade relativa à instituição dos impostos, mas da própria repartição de receitas. Essa tese é ratificada por Varsano (1996, p. 17): “Os estados e municípios, ainda que favorecidos pelo aumento da receita tributária, continuaram, principalmente os primeiros, com dificuldades financeiras, diante do estoque de suas dívidas passadas e do aumento de suas despesas correntes”. Esses são efeitos conhecidos, mas sua razão ou causa podem ser verificados a partir de vícios oriundos da falta de pressupostos contratualistas aplicados à pactuação federativa brasileira.

A União dispõe de sua competência residual e de Impostos Extraordinários, que lhe conferem o poder de tributar e instituir impostos não previstos expressamente no texto Constitucional (como a CPMF, por exemplo), poder este não atribuído aos Estados e Municípios. Ainda, nenhum dos impostos da União é repartido além do limite de 50% do arrecadado e cinco deles nem mesmo são distribuídos, conforme já analisado.

É razoável afirmar que os Estados Federados não teriam aderido livremente a estas condições tão centralizadoras, isto é, seria difícil imaginar que os entes Estatais teriam aderido a um pacto federativo mútuo tão desfavorável a todos os contratantes se tivessem tido o livre exercício de sua soberania para escolher. A soberania pode ser conceituada como (BOBBIO, 1998, p.1179): “[...] a racionalização jurídica do poder, no sentido da transformação da força em poder legítimo, do poder de fato em poder de direito”. Assim, equivaleria, sob o aspecto contratual da federação, a dizer que os indivíduos se unem em um contrato social, legitimando a soberania Estatal; e o Estado, fazendo livre uso da mesma soberania – segundo as limitações impostas unicamente pelo seu próprio povo – comparece junto a outros Estados na mesma condição, e lá cada ente Estatal – por meio de seus representantes - delibera sobre outra forma de contrato, isto é, sobre o seu ingresso na Federação – o pacto federativo.

Não à toa, Locke e Montesquieu são considerados as principais influências filosóficas da forma estatal denominada Federação. Em parte, porque Montesquieu soube reconhecer a relação entre um contrato individual lockiano e um pacto federativo:

[...] Estou referindo-me à república federativa.

Esta forma de governo é uma convenção segundo a qual vários Corpos políticos consentem em se tornar cidadãos de um Estado maior que pretendem formar. É uma sociedade de sociedade, que formam uma nova sociedade, que pode crescer com novos associados que se unirem a ela. (MONTESQUIEU, 1996, p.142).

Essa é uma das razões pelas quais a centralização excessiva torna inviável o Estado Federal sob o aspecto contratual: o indivíduo renuncia à parte de sua condição anterior e adere ao contrato social primeiro no Estado. Este é o contrato social originário no qual ingressou o indivíduo, se compreendermos o conceito de Federação como já foi descrito. E embora o Estado esteja legitimado pelo próprio cidadão – em geral por meio de seus representantes – a tomar a decisão de ingressar na Federação, devemos compreender que segundo a perspectiva contratual (LOCKE, 2014, p.160): “Existe mais um caminho pelo qual esse governo pode ser dissolvido. É quando aquele que tem em mãos o poder executivo supremo negligência e abandona seu cargo, para que as leis já feitas não possam mais ser executadas”. Equivale a dizer que se o Estado Federado, ao ingressar na Federação, aderir a um pacto federativo que conduza à centralização excessiva da União, há séria possibilidade de ter início a uma crise de legitimidade, especialmente no que diz respeito na relação de legitimidade entre o indivíduo e a Federação.

Dos números apresentados conclui-se que, ou os Estados gozavam de plena liberdade soberana e aderiram a uma Federação centralizadora desfavorável a todos os membros pactuantes que a compõem – o que implica em sério risco à legitimidade do próprio contrato social originário; ou de fato nunca gozaram de tal liberdade soberana de escolha, e foram, e continuam sendo, submetidos – sem pactuação – à Federação de forma alheia à sua vontade originária por meio de centralizações – inclusive e especialmente tributárias. É uma análise paradoxal, como veremos.

A segunda conclusão pode ser sustentada por meio do conceito contratualista de Estado. O modelo de Estado Liberal, negligenciado pelo Constituinte se considerarmos a segunda conclusão apresentada, implica – segundo Bobbio (1994), no valor primário conferido à vida, liberdade, à liberdade individual relacionada à propriedade e a igualdade. De fato, segundo (LOCKE, 2014, p.41):

A liberdade dos homens sob a tutela do governo – um código de regras para viver – é comum a todos da sociedade, e instituída pelo poder legislativo que dela nasce; a liberdade para seguir meu livre-arbítrio em todos os assuntos que a lei não contempla; e não estar sujeito à vontade inconstante, incerta, desconhecida e arbitrária de outro homem.

Estes são princípios centrais da formação do contrato social celebrado entre um indivíduo e seus pares. E os mesmos princípios podem ser aplicados na análise do pacto federativo, afinal – como já vimos – o próprio conceito de Federação envolve um contrato entre os Estados que a compõem. Esse pacto é estabelecido entre os Estados Federados, claro, com a participação anterior dos indivíduos que formam o povo de cada um destes Estados e lhe conferem a soberania e legitimidade. A partir do pleno gozo dessa legítima soberania, o Estado comparece junto a seus iguais e livremente opta por aderir ou compor uma Federação.

Daí deriva a doutrina de justificativa contratual do Estado. Segundo Ribeiro Jr. (2001), o Estado é produto de um acordo entre os homens, e o poder do Estado é justificado no mútuo consentimento dos integrantes da sociedade. Um dos principais defensores do contrato social e da teoria de um Estado racional afirma:

Entretanto, todos aqueles que deixam um estado de natureza para entrar em uma comunidade terão que abrir mão de todo o poder (isso é necessário para que se possa alcançar os objetivos pelos quais se juntou a uma sociedade) em favor da maioria [...]. Dessa forma, o que dá início e realmente constitui qualquer sociedade política é o consentimento de um número qualquer de homens livres, capazes de formar uma maioria que se una e incorpore a essa sociedade. E isso, apenas isso, iniciou, ou poderia iniciar governos legais no mundo. (LOCKE, 2014, p.87).

A construção de uma teoria racional do Estado de Locke implica prescindir de qualquer explicação teológica em sua construção e a única legitimação do poder político é:

[...] o consenso daqueles sobre quem esse poder se exerce, [...] Mais do que um fato histórico, o contrato é concebido como uma verdade de razão, na medida em que é um elo necessário da cadeia de raciocínios que começa com a hipótese de indivíduos livre e iguais. Se indivíduos originalmente livres e iguais se submeteram a um poder comum, isso não pode ter ocorrido a não ser por meio de um acordo recíproco. Nesse sentido, o contrato – além de um fundamento da legitimação – é também um princípio explicativo. (BOBBIO, 1994, p.64).

Tais princípios são aplicados na compreensão da composição da Federação. A análise sob um aspecto contratual da centralização promovida pela Constituição Federal de 1988 conduz à clara carência de pacto ou consenso em torno da Federação. A Federação, como visto, é uma forma de Estatal constituída a partir da união de vários Estados que anteriormente renunciaram à sua soberania de direito público externo em favor da Federação. Aqui é possível identificar dois elementos fundamentais que o Estado Federado apresenta no momento anterior ao ingresso na Federação (ou pressupostos para que possam aderir ao pacto federativo): 1) devem possuir uma liberdade anterior plena para decidir se delegam parte de sua soberania externa à Federação; 2) devem apresentar-se durante outros Estados (que são seus iguais – igualdade), para manifestar essa vontade.

Assim, como observou Montesquieu, é possível observar a própria formação da Federação como uma espécie de contrato - ou pacto federativo - realizado entre Estados Federados (pois a vontade de cada Estado Federado é, ao final, legitimado pela vontade do contrato social de seus respectivos povos). E nesse sentido, sem a liberdade e a igualdade não existe possibilidade de celebração de qualquer contrato social:

Mas, se os homens gozam de um direito igual de liberdade, sendo iguais em virtude de seu nascimento comum, então fica claro que nenhuma união poderia ocorrer entre os homens, que nenhum modo comum de vida seria possível, nenhuma lei, nem constituição pela qual os homens conseguiriam, por assim dizer, unir-se num só corpo, a não ser que cada um primeiro se privasse dessa liberdade nativa – conforme a supõem – e a transferisse a um outro. (LOCKE, 2007, p. 87).

O princípio liberal da legitimação das sociedades políticas, para Locke, é exclusivamente o consenso (BOBBIO, 1994). Sem ele, portanto, não há sociedade contratual. E sem liberdade e igualdade, não pode haver esse consenso e tampouco Federação. Logo, sem liberdade e igualdade, também não pode haver Federação ou pacto federativo. De fato, liberdade e igualdade, são dois pilares do liberalismo, sendo essa a “[...] linha de orientação do chamado Estado-liberal, cuja inspiração se atribui a John Locke, por suas obras de crítica ao absolutismo inglês, tendo essa diretriz política exercido grande influência prática, associada ao liberalismo econômico de Adam Smith e outros” (DALLARI, 2011, p.110). Mas a liberdade e a igualdade, consideradas pressupostos para o consenso, e, logo, tão indispensáveis para a composição do pacto federativo, não estão presentes no pacto federativo brasileiro.

Os números apresentados até aqui acerca da competência para instituir impostos e sobre a repartição de receitas destes tributos pela Constituição Federal de 1988 indicam uma clara centralização. Duas conclusões podem ser extraídas a partir da doutrina de justificação contratual do Estado e a centralização apresentada em números e gráficos. A primeira indica que os Estados Federados, de forma livre e igual, optaram por manter apenas 21,43% de seu poder de tributação de impostos ao aderir à Federação; ainda, de forma livre e igualitária optaram por renunciar a parte de sua soberania externa, conferindo aos municípios os outros 21,43%, e à União o poder de instituir 57,14% dos impostos previstos (sem contar o imposto extraordinário e o residual). Ainda, de forma livre e igualitária, os Estados Federados decidiram que dos nove impostos que competem à União instituir, ela permaneceria com a receita de 100% em cinco deles, e com receita não inferior a 50% em nenhum dos outros quatro; e, com ampla liberdade os mesmos Estados Federados optaram por permanecer com receitas advindas de apenas seis impostos – três deles instituídos pela União e três pelo próprio Estado; e, ainda em pleno exercício de sua liberdade soberana, os Estados-Membros decidiram permanecer com a receita de 100% em apenas um deles (ITCM), repartindo com os demais entes federados os outros cinco impos-

tos. Diante dos números, não é uma conclusão razoável.

Ora, a outra conclusão possível, sempre a partir dos pressupostos da justificação contratual do Estado, é a de que os Estados Federados nunca exerceram sua plena soberania externa em momento anterior à formação da Federação. Isto porque, nunca tiveram pleno gozo dos pressupostos que autorizam o pacto federativo entre Estados (os mesmos que autorizam a celebração do contrato social entre indivíduos) – a liberdade e a igualdade. Esse argumento explica porque os Estados Federados parecem ter feito tantas concessões a uma Federação a ponto de torná-la paradoxalmente independente dos Estados que a compõem.

Se não eram realmente livres para exercer sua soberania, dificilmente apresentaram grau de igualdade com a União, pois como afirma Locke (2014, p. 31) a perfeita igualdade consiste em não haver superioridade ou jurisdição de uma pessoa sobre a outra, sendo que o que uma pessoa fizer em busca de justiça, também a outra está autorizada a realizar. E aqui, em relação ao pacto federativo, a igualdade traduz-se em não haver a superioridade política de qualquer ente estatal sobre outro.

Esse raciocínio conduz a outro problema paradoxal da federação brasileira: a União, cuja criação na Federação dá-se a partir da livre vontade dos Estados Federados, já era, então, necessariamente e desigualmente mais forte politicamente do que os próprios Estados mesmo antes do pacto federativo. Vale destacar que a União, formada pelo pacto federativo dos Estados Federados, pode ser anterior até mesmo à própria promulgação de uma Constituição da Federação, mas jamais pode ser anterior à vontade dos próprios Estados Federados. Isto porque a União nasce do pacto federativo, da união de vontade dos Estados Federados. E daí a questão paradoxal: como poderia a União já existir antes de ser criada pela vontade dos Estados? Não é racionalmente aceitável que uma coisa exista antes de ser criada. Assim, a conclusão lógica é que este ente Estatal (1) era preexistente e (2) já se encontrava sob posse do poder político antes que os Estados pudessem livremente decidir sobre o pacto federativo. E, assim, compareceram os Estados Federados no momento da promulgação da Constituição: desiguais – mais fracos – em relação a uma ‘União’ já preexistente à vontade dos Estados Federados e, sem uma real liberdade soberana para decidir sobre o ingresso na Federação, apenas ratificaram a Carta Magna.

6 CONCLUSÃO

O presente estudo verificou a estrutura de instituição de impostos e a repartição Receitas no sistema tributário estabelecido pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. No texto da Constituição pátria, constatou-se a centralização tributária excessiva para uma Federação. Reconhece-se claro, o Estado de Direito que se submete à lei, afinal todas as previsões são constitucionais. No entanto, a Constituição promulgada adotou a forma estatal da Federação, ao mesmo tempo que optou pela centralização como um fim em si mesma. A competência residual da União confere àquele ente Federativo o poder de criar impostos outros, poder este negado aos Estados Federados, como no caso do Imposto Extraordinário. A própria competência privativa da União – que outorga o poder de instituir sete impostos, dos quais quatro não há repartição alguma (assim como no Imposto Extraordinário) –, também são indicativos da extrema centralização. Soma-se a isso o fato de que cinco dos impostos instituídos pela União nem mesmo são repartidos com os Estados, e dos que são, nenhum deles ultrapassa o limite de 50%.

A centralização – proposital – mantém grande parte dos recursos sob o domínio da União, permanecendo os Estados Federados economicamente a ela vinculados. Tal é o indicio de falta de pressuposto contratual em relação aos Estados Federados, que se supõe não terem exercido sua soberania plena em momento anterior ao ingresso na própria Federação, ou jamais teriam aderido a um pacto tão prejudicial às partes (no caso os próprios Estados-Membros). Isto é, estes jamais compareceram como entes Estatais livres e autônomos diante a outros iguais seus para escolher estar ou não estar na Federação. De fato, estiveram perante um ente preexistente, dotado de poder já centralizado, não criado pelas suas vontades; e aos Estados Federados restou uma mera chancela da Carta Magna. Tal ente preexis-

tente da União, aliás, perpetrado desde a Proclamação da República, quando a Constituição de 1891 faz a transição de um Estado Unitário para a Federação ficta. Aqui percebemos a falta de dois pressupostos contratuais tipicamente liberais – liberdade (e somente com o livre exercício da soberania o Estado Federado poderá escolher se ingressa ou não na Federação) e a falta da condição de juntar-se em condição de igualdade com os seus pares (que no caso seriam os demais Estados deliberando juntos sobre a formação da própria Federação).

Percebe-se a paradoxal inversão da ordem dos fatores dos pactos federais, ou seja, é a vontade dos Estados Federados que criam a União. E, então, promulga-se a Constituição da Federação. Destaca-se que a própria noção de União é, em uma Federação, anterior à Constituição, mas desde que sua força política seja criada a partir dos Estados Federados, como ensinou Lincoln sobre o caso norte-americano, em discurso proferido em 04/03/1861 - primeiro discurso após ser eleito Presidente Americano pela primeira vez:

A União é muito mais antiga que a Constituição. Ela foi formada de fato, pelos Artigos da Associação em 1774. Ela foi amadurecida e continuada pela Declaração de Independência em 1776. Ela foi ainda amadurecida e a fé de todos os então treze Estados expressamente empenhou e comprometeu a União a ser perpétua, pelos Artigos da Confederação de 1778. E finalmente, em 1787, um dos objetos declarados para ordenar e estabelecer a Constituição, foi formar a mais perfeita União. (LINCOLN, 1991, p.56).

Nota-se que, no caso brasileiro, houve praticamente o caminho inverso ao indicado a uma Federação: um ente centralizado preexistente à vontade dos Estados Federados e dotado de poderes políticos, conduziu majoritariamente a elaboração da Constituição, e, então, com a Promulgação da Carta Magna criou-se a União, e os Estados Federados apenas a ratificaram.

A falta de pressupostos parece ser a causa motriz oculta que conduz à crise paradoxal centralizadora atual: segundo o conceito, a Federação é formada e é dependente dos Estados. Sem a vontade desses não existe Federação. No caso em tela, e daí o paradoxo centralizador, os Estados Federados é que são economicamente dependentes da Federação. Isto porque a União mantém os Estados Federados vinculados não pelo pacto federativo que estes livremente escolheram fazer junto a seus iguais, mas sim pela centralização em si mesma de recursos, que conserva os Estados-Membros dependentes de uma Federação à qual nunca livremente optaram por aderir.

REFERÊNCIAS

- AVILA, Alexandre Rossato da Silva. *Curso de Direito Tributário*. 4.ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008.
- BOBBIO, Norberto. *Dicionário de Política*. Brasília: Universidade de Brasília, 1998.
- _____. *Sociedade e estado na filosofia política moderna*. 4. Ed. São Paulo: Editora Brasiliense, 1994.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil 1988*. Org. CURIA, Luiz Roberto; CÁSPEDES, Livia; NICOLETTI, Juliana. 51. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do estado*. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo Aurélio Século XXI*. 3.ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

- FRIEDE, Reis. **Curso analítico de direito constitucional e teoria geral do estado**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- LE GOFF, Jacques. **A civilização do ocidente medieval**. Bauru: Edusc, 2005.
- LINCOLN, Abraham. **Abraham Lincoln Great Speeches**. New York: Dover, 1991.
- LOCKE, John. **Ensaio Político**. São Paulo: Martins Fontes, 2007.
- _____. **Segundo Tratado sobre o Governo Civil (1689)**. São Paulo: Edipro, 2014.
- MONTESQUIEU. **O Espírito das Leis**. São Paulo: Martins Fontes, 1996.
- RIBEIRO JR, João. **Teoria Geral do Estado e Ciência Política**. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2001.
- SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional**. 20.ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- STEWART JR, Donald. **O Que é Liberalismo?** Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 1988.
- VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas (Texto para Discussão n. 405) - s/l: IPEA, 1996**. Disponível em <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1839/1/td_0405.pdf> Acesso em: 24 ago. 2015.
- ZIMMERMANN, Augusto. **Curso de Direito Constitucional**. 3.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

