

RODRIGO AGUSTINI

A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONFRONTADA COM O ARTIGO 11 DA LEI
COMPLEMENTAR N.º 101/2000

Monografia submetida ao Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET pelo advogado Rodrigo Agustini como requisito para a obtenção de título de Especialista em Direito Tributário.

CUIABÁ

2010

RODRIGO AGUSTINI

A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONFRONTADA COM O ARTIGO 11 DA LEI
COMPLEMENTAR N.º 101/2000

Monografia submetida ao Instituto Brasileiro
de Estudos Tributários – IBET pelo advogado
Rodrigo Agustini como requisito para a
obtenção de título de Especialista em Direito
Tributário.

APROVADA EM ___ / ___ / _____

BANCA EXAMINADORA

RESUMO

Este trabalho pretende analisar a competência tributária sob outro ângulo para mostrar a sua compatibilidade com alguns preceitos do ordenamento jurídico. O que será visto especificamente é que a característica da facultatividade do exercício da competência tributária não é uma faculdade absoluta, estando atrelada a sua finalidade precípua de prover os cofres públicos de receita para a satisfação das políticas públicas essenciais garantidas constitucionalmente. Bem por isso, haverá casos em que o não exercício da competência tributária está em consonância com as determinações constitucionais e haverá casos em que o não exercício da competência tributária configura omissão indevida do ente federado. Daí afirmar-se que o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal não pode ser considerado inconstitucional de forma irrestrita, sem avaliação casuística.

SUMÁRIO

Introdução.....	5
-----------------	---

CAPÍTULO I	
Delimitação do objeto.....	6
CAPÍTULO II	
O processo de criação, aplicação e interpretação do Direito.....	8
2.1. As fontes do Direito.....	8
2.2. A hierarquia das normas.....	9
2.3. A aplicação e interpretação da lei.....	10
CAPÍTULO III	
Os princípios constitucionais	13
3.1. O Estado Democrático de Direito.....	13
3.2. Os princípios constitucionais	14
3.2.1 Princípio da segurança jurídica.....	15
3.2.1 Princípio da certeza do direito.....	15
3.2.3 Princípio da autonomia municipal.....	16
3.2.4 Princípio da isonomia entre os entes federados.....	16
CAPÍTULO IV	
Competência tributária.....	18
4.1. A competência tributária.....	18
4.2. As características da competência tributária.....	20
4.2.1 Facultatividade.....	20
4.2.2 Incaducabilidade.....	21
4.2.3 Indelegabilidade.....	21
4.3.4 Irrenunciabilidade.....	22
CAPÍTULO V	
O artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000.....	23
5.1. Contextualização da Lei Complementar n.º 101/2000.....	23
5.2 O conteúdo normativo do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000.....	24
5.3 O § único do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000.....	27
CONCLUSÃO.....	30
BIBLIOGRAFIA.....	32

O objetivo deste trabalho será a análise entre a competência tributária e o artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Sem pretender colidir com a boa doutrina, o trabalho considerará uma das características da competência tributária sob o prisma do princípio republicano para então confrontá-la com o conteúdo normativo do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esse objetivo vem claramente identificado no primeiro capítulo deste trabalho, que também trará algumas rápidas ponderações entre o Direito Positivo e a Ciência do Direito.

No segundo capítulo serão feitas breves considerações entre as fontes do direito e o seu processo de criação. Essa criação, que pode se dar por diversos órgãos credenciados pelo sistema jurídico, pode fazer coexistir inúmeras leis com conteúdos antagônicos. Por esse motivo também será feita alusão à hierarquia entre as normas e ao processo de aplicação e interpretação do direito.

No terceiro capítulo, será contextualizado o Direito dentro do Estado Democrático de Direito brasileiro. Esse Estado Democrático elencou princípios e objetivos fundamentais para assegurar a dignidade da pessoa humana e a redução das desigualdades sociais. Os princípios desse Estado Democrático de elevada carga axiológica norteiam toda a produção normativa de forma que esses objetivos sejam atingidos. Além de incidir sobre a produção normativa devem ser especialmente considerados no processo de interpretação.

No quarto capítulo, será iniciado o estudo da competência tributária. Haverá a definição da competência tributária, bem como a indicação das suas características apontadas pela doutrina. De maneira rápida haverá a indicação de que a competência tributária não é uma faculdade absoluta outorgada ao ente federado, devendo exercida sempre que as políticas públicas constitucionais o recomendem.

Por fim, no quinto capítulo, haverá a contextualização da Lei de Responsabilidade Fiscal, a identificação do conteúdo normativo do seu artigo 11, bem como o seu confronto com a competência tributária.

CAPÍTULO I

DELIMITAÇÃO DO OBJETO

Este trabalho de conclusão de curso debruçar-se-á sobre a literalidade do princípio da competência tributária e do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000 para, através de um amplo processo interpretativo e integrativo, delimitar o conteúdo e alcance dos conteúdos prescritivos ali existentes. Ou seja, buscar-se-á o conteúdo normativo das normas indicadas.

Desde já devem ser evidenciadas as distinções entre o Direito Positivo e a Ciência do Direito, pois, como já evidenciado no parágrafo acima, nas laudas subsequentes “lei”, “direito positivo”, “norma” e “ciência do direito” serão empregadas com relativa frequência. A fixação desses conceitos, portanto, faz-se necessária para as finalidades deste trabalho.

O conjunto de textos legais forma o Direito Positivo, que é vertido em uma linguagem prescritiva para regular as condutas intersubjetivas. A Ciência do Direito, através de rígida metodologia e claras premissas, descreve o Direito Positivo, seu objeto, através de linguagem científica para eliminar aparentes antinomias e extrair o conteúdo normativo dos textos legais.

Portanto, quando esse trabalho se propõe a confrontar a competência tributária com o artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000 fincará basicamente nesses dois dispositivos legais o seu objeto de estudo. Esse objeto será esmiuçado no altiplano da Ciência do Direito, que trará em linguagem descritiva o seu conteúdo normativo.

É nesse sentido a lição do Prof. Paulo de Barros Carvalho

Por isso, não é demais enfatizar que o direito positivo é o complexo de normas jurídicas válidas num dado país. À Ciência do Direito cabe descrever esse enredo normativo, ordenando-o, declarando sua hierarquia, exibindo as formas lógicas que governam o entrelaçamento das várias unidades do sistema e oferecendo seus conteúdos de significação. (...) A norma jurídica é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo. Trata-se de algo que se produz em nossa mente, como resultado da percepção do mundo exterior, captado pelos sentidos. Vejo os símbolos lingüísticos marcados no papel, bem como ouço a mensagem sonora que me é dirigida pelo emissor da ordem. Esse ato de apreensão sensorial propicia outro, no qual associo idéias ou noções para formar um juízo, que se apresenta, finalmente, como proposição.¹

Pelo princípio da competência tributária um ente federado tem a faculdade de instituir um determinado tributo outorgado pela Constituição Federal. Já pelo artigo 11 da Lei

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007, pp. 2 e 8.

Complementar n.º101/2000 o ente federado que deixar de instituir um imposto que lhe foi outorgado pela Constituição Federal perde o direito às transferências voluntárias de outro ente federado. Seriam essas regras compatíveis entre si? Eis o objeto deste trabalho.

Identificado o objeto deste trabalho e lançadas algumas considerações básicas sobre o Direito Positivo e a Ciência do Direito, faz-se necessário agora traçar rápidas ponderações sobre o processo de criação do direito, pois o processo interpretativo, obrigatoriamente, deve atravessá-lo para saber se as regras criadas a serem aplicadas pertencem ou não ao sistema jurídico.

CAPÍTULO II

O PROCESSO DE CRIAÇÃO, APLICAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DO DIREITO

2.1. As fontes do Direito

Falar em processo de criação do direito é direcionar o estudioso ao que deva ser entendido por “fontes do direito”. A expressão “fontes do direito” é ambígua, pois pode ser empregada para designar, por exemplo, tanto a lei em sentido estrito como a lei em sentido amplo (essa através dos atos administrativos e atos judiciais).

Para Hans Kelsen, a fonte do direito seria o próprio direito, pois apenas ele poderia regular a sua própria criação. E o mestre chegou a essa conclusão porque

reconhece na Constituição o fundamento de validade maior do ordenamento. Desse modo, a Constituição regularia a criação de toda a legislação pertencente ao sistema do direito positivo; a legislação (Código Processuais, Tributários, Comerciais, Cíveis, etc.) seria “fundamento de validade” da decisão judicial nele baseado; esta por sua vez seria a “fundamento de validade” do dever imposto à parte, e assim sucessivamente.²

Lourival Vilanova, partindo de semelhante premissa, concluiu que existiriam fontes formais e fontes materiais do direito. As fontes materiais seriam os próprios fatos que se tornariam jurídicos ao serem reconhecidos pelo próprio direito e as fontes formais por sua vez seriam as normas que possibilitariam a juridicização desses fatos. Nesse sentido foi a lição de Lourival Vilanova

As normas de organização (e de competência) e as normas do ‘processo legislativo’, constitucionalmente postas, incidem em fatos e os fatos se tornariam jurídicos. O que denominados ‘fontes do direito’ são os fatos jurídicos criadores de normas: fatos sobre os quais incidem hipóteses fácticas, dando em resultado normas de certa hierarquia. Assim, as normas, potencialmente incidentes sobre a classe de fatos que delinearam, resultam de fatos que, por sua vez, são qualificados como fatos jurídicos por outras normas do sistema.³

² MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Fontes do Direito Tributário. p. 103. In: Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

³ MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Fontes do Direito Tributário. p. 104. In: Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

Paulo de Barros Carvalho, por sua vez, preferiu não utilizar a expressão “fontes formais” porque, para ele, elas não seriam propriamente fontes do direito. Daí ter utilizado a expressão “veículo introdutor de normas jurídicas”. Para Paulo de Barros Carvalho

O conceito de ‘fonte’ beira os limites do sistema jurídico, destacando o processo enunciativo do direito. Por fontes do direito havemos de compreender os focos ejetores de regras jurídicas, isto é, os órgãos habilitados pelo sistema para produzirem normas, numa organização escalonada, bem como a própria atividade desenvolvida por essas entidades, tendo em vista a criação de normas. O significado da expressão fontes do direito implica refletirmos sobre a circunstância de que regra alguma ingressa no sistema do direito positivo sem que seja introduzida por outra norma, que chamaremos, daqui avante, de veículo introdutor de normas’. Isso já nos autoriza a falar em ‘normas introduzidas’ e ‘normas introdutoras’ ou, em outras palavras, afirmar que ‘as normas vêm sempre aos pares’⁴.

As normas introdutoras, portanto, autorizam a produção das normas introduzidas sob determinado procedimento de produção. Respeitados o procedimento e a norma introduzida terá ocorrido o processo de criação do direito regulado pelo próprio sistema jurídico. Deve-se indagar agora como deve agir o intérprete e aplicador da norma quando ele se depara com textos legislativos aparentemente antagônicos, mas ambos produzidos de acordo com o procedimento previsto em lei.

2.2. A hierarquia das normas

Não é incomum que as regras jurídicas introduzidas no sistema venham a apresentar conteúdos opostos. Se essas regras seguirem os preceitos das suas respectivas normas de produção, ambas terão a mesma estrutura. Contudo, como saber qual norma que deve se sobrepor à outra?

A solução foi dada por Kelsen, para quem existiria uma norma fundamental pressuposta, a qual todas as normas deveriam obediência. No dizer de Luís Cesar Souza da Queiroz, citando Kelsen,

O último fundamento de validade repousa na norma fundamental, a qual é meramente pressuposta. O vínculo entre uma norma superior e outra inferior é relativo. Para KELSEN, a Constituição é o fundamento de validade de uma lei, que

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008, pp. 392/393.

por sua vez é o fundamento de validade de um decreto. Assim, na relação entre a Constituição e uma lei, aquela é a norma superior e esta é a norma inferior. Na relação entre uma lei e um decreto, aquela é a norma superior e esta a inferior.

Dessarte, o critério definidor utilizado para classificar a norma em superior e em inferior é o de uma norma ser o fundamento de validade de outra ou o da posição relativa da norma na estrutura escalonada do ordenamento jurídico⁵.

Daí Kelsen ter afirmado que “A aplicação do Direito é, por conseguinte, criação de uma norma inferior com base numa norma superior ou execução do ato coercitivo estatuído por uma norma.”⁶.

No Brasil, a Constituição Federal em seu artigo 59 constitucionalizou os diversos tipos de normas passíveis de serem instituídas através de regular processo legislativo. Assim sendo, se a Constituição Federal determina que uma determinada matéria deve ser veiculada através de lei complementar (v.g., CF, 148), não pode o Congresso Nacional veiculá-la através de lei ordinária. Da mesma forma, se existe uma impossibilidade de veiculação de dada matéria através de medida provisória (v.g. CF, 62, § 1.º), não pode o Presidente da República se valer desse instrumento legislativo para veicular essa específica matéria. A hierarquia nesses dois casos foi estabelecida pela própria Constituição, mas nada impede que a hierarquia seja aferível dentro do plano infraconstitucional, quando uma lei complementar remete à edição de uma lei ordinária ou quando uma lei ordinária remete à edição de um regulamento.

2.3. A aplicação e interpretação da lei

Sabendo como ocorre o processo de criação do direito e tendo conhecimento sobre a hierarquia existente entre os diversos tipos de normas passíveis de serem instituídas, resta apenas ao intérprete saber como se dá o processo de aplicação e interpretação da lei.

Aplicar as regras prescritivas é dar efetividade social ao direito, pois é através da aplicação das regras jurídicas que se faz possível atingir o verdadeiro objetivo do direito, que é o de regular condutas intersubjetivas. É nesse sentido a lição de Paulo de Barros Carvalho

Aplicar o direito é dar curso ao processo de positivação, extraindo de regras superiores o fundamento de validade para a edição de outras regras. É o ato

⁵ QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Sujeição Passiva Tributária. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, pp. 52/53.

⁶ KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. 5ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 261.

mediante o qual alguém interpreta a amplitude do preceito geral, fazendo-o incidir no caso particular e sacando, assim, a norma individual. (...) A aplicação das normas jurídicas se consubstancia no trabalho de relatar, mediante o emprego de linguagem competente, os eventos do mundo real-social (descritos no antecedente das normas gerais e abstratas), bem como as relações jurídicas (prescritas no conseqüente das mesmas regras).⁷

Para a correta realização do direito, o aplicador da lei deve desenvolver uma atividade interpretativa que vai desde o processo de criação dessa regra específica até a sua conjugação com outras regras.

Embora reconhecendo sua valia, este trabalho não seguirá as formas de interpretação literal, histórica, lógica, teleológica e sistemática, que foram inspiradas na obra de Carlos Maximiliano “Hermenêutica e aplicação do direito”. Mais uma vez, pede-se vênia para seguir as conclusões de Paulo de Barros Carvalho, para quem, como o Direito seria um sistema de linguagem, a interpretação deveria ocorrer dentro dos três planos fundamentais da linguagem: a sintaxe, a semântica e a pragmática. Para o mestre, esses três planos fundamentais da linguagem seriam identificados no que ele chamou de sistemas S1, S2, S3 e S4.

No dizer de Paulo de Barros Carvalho

(...) o trajeto de elaboração do sentido, tendo em vista a montagem de uma unidade devidamente integrada no ordenamento posto, parte do encontro com o plano de expressão, onde estão os suportes físicos dos enunciados prescritivos. Trata-se do sistema S1 (...) De seguida inicia o intérprete a trajetória pelo conteúdo imitando-se na dimensão semântica dos comandos legislados, procurando lidar, por enquanto, com enunciados, isoladamente compreendidos, atividade que se passa no âmbito no sistema S2 (...) Ao terminar a movimentação por esse subsistema, o interessado terá diante de si um conjunto respeitável de enunciados, cujas significações já foram produzidas e permanecem à espera das novas junções que ocorrerão em outro subdomínio, qual seja o de S3, subsistema das formações normativas (...) E, além disso, há que se pensar na integração das normas, nos eixos de subordinação e de coordenação, pois aquelas unidades não podem permanecer soltas, como se não pertencessem à totalidade sistêmica. Eis o plano S4.⁸

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 90.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007, pp.131/132.

Feitas essas breves ponderações sobre o processo de criação, interpretação e aplicação do Direito, passar-se-á a discorrer sobre os princípios constitucionais que afetarão o objeto deste trabalho.

CAPÍTULO III

OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

3.1. O Estado Democrático de Direito

O preâmbulo da Constituição Federal (e aqui não se entrará em discussões acerca da natureza jurídica do preâmbulo da Constituição Federal por fugir ao objeto deste estudo) é claro ao dizer que a Assembléia Nacional Constituinte instituiu um “Estado Democrático”.

Dizer que a Constituição Federal instituiu um Estado Democrático é afirmar que no Brasil o poder é exercido pelo povo através de seus representantes constituídos (CF, § único, 1.º). Esse poder, outorgado pelo povo aos seus representantes, não é absoluto, devendo ser exercido dentro dos rígidos limites impostos pela Constituição Federal e pelas leis que aí têm seu fundamento de validade. Daí dizer-se que no Brasil foi instituído o Estado Democrático de Direito.

No dizer da boa doutrina

[O] Estado Democrático de Direito é Estado que mantém clássicas instituições governamentais e princípios como o da separação de poderes e da segurança jurídica. Erige-se sob o império da lei, a qual deve resultar da reflexão e codecisão de todos. Mas não é forma oca de governo, na qual possam conviver privilégios, desigualdades, oligocracias. Nele, há compromisso incindível com a liberdade e a igualdade, concretamente concebidas, com a evolução qualitativa da democracia e com a erradicação daquilo que o grande Pontes de Miranda chamou de o ‘ser oligárquico’ subsistente em quase todas as democracias (cf. op. Cit., p. 149). (...) A Constituição de 1988 supõe um constitucionalismo que trabalha essas exigências jurídicas concretas. O Estado deve pôr-se a serviço de uma nova ordem social e econômica, mais justa, menos desigual, em que seja possível a cada homem desenvolver digna e plenamente sua personalidade. Prejudicados ficam, dessa forma, as teorias política e econômica ou de política fiscal incompatíveis com o Estado Democrático de Direito.⁹

Esse Estado Democrático de Direito, que tem seus princípios fundamentais elencados nos artigos 1.º a 4.º da Constituição Federal, é o estado que aprovou diversos direitos e garantias fundamentais como condição à dignidade da pessoa humana. É o estado que se

⁹ BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 7ª Ed. Ver. À luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional n° 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 2006, pp 10/11.

organizou político-administrativamente para resguardar e garantir a segurança pública, para resolver conflitos de interesses entre os cidadãos, para garantir saúde, educação, cultura, meio ambiente, etc. A consecução desse estado social almejado pela Constituição exige o ingresso de receitas aos cofres públicos. É nesse contexto que está inserido o Sistema Tributário Nacional, previsto no Capítulo I do Título IV da Constituição Federal, pois os tributos são a principal forma de obtenção de receita do estado para a consecução de suas finalidades públicas.

3.2. Os princípios constitucionais

O termo princípio pode expressar diversos conteúdos. Não existe uma definição unívoca na doutrina acerca do que seja um princípio, mas sabe-se que é um componente de elevada carga axiológica a propagar seus efeitos por todo sistema jurídico.

Como bem esclareceu Roque Antonio Carrazza

Não importa se o princípio é implícito ou explícito, mas, sim, se existe ou não existe. Se existe, o jurista, com o instrumental teórico que a Ciência do Direito coloca à sua disposição, tem condições de discerni-lo. De ressaltar, com Souto Maior Borges, que o princípio explícito não é necessariamente mais importante que o princípio implícito. Tudo vai depender do âmbito de abrangência de um e de outro, e não do fato de um estar melhor ou pior desvendado no texto jurídico. Aliás, as normas jurídicas não trazem sequer expressa sua condição de princípios ou de regras. É o jurista que, ao debruçar-se sobre elas, as identifica e as hierarquiza.¹⁰

O fato é que não raras vezes, os princípios, por existirem expressa ou implicitamente no texto constitucional, apresentarão aparente conflito que deverá ser resolvido à luz da ciência do direito sem que nenhum deles tenha sido violado. É isso o que mostra a boa doutrina:

É patente que uma interpretação constitucional, não raramente, coloca em confronto mais de um princípio. O sopesamento entre princípios diferentes e de igual nível de que nos fala Dworkin (cf. *A Matter of Principle*, Cambridge, Harvard

¹⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 33

University Press, 1985), tem de ser feito sem alijamento de nenhum deles, mas à luz de uma acomodação razoável de ambos.¹¹

Agora serão identificados apenas os princípios constitucionais que mais interessam ao objeto deste trabalho. Sem pretender esvaziar o conteúdo dos princípios que serão relacionados a seguir, serão tecidos breves comentários respaldados na mais autorizada doutrina.

3.2.1 Princípio da segurança jurídica

Através do princípio da segurança jurídica instaura-se dentro da sociedade o que a doutrina convencionou chamar de previsibilidade. Os cidadãos passam a projetar toda sua vivência com base em alguns postulados inerentes ao próprio estado democrático de direito. Pelo princípio da segurança jurídica, um contribuinte sabe que não lhe poderá ser exigido tributo instituído através de instrução normativa; ele sabe que se um tributo for instituído através de instrução normativa ele poderá questionar tal tributo administrativa ou judicialmente e que no curso desse procedimento administrativo ou judicial ele terá direito à ampla defesa e ao contraditório. Enfim, o contribuinte tem consciência de que ele não será atingido de forma sorrateira pela ânsia voraz do estado.

3.2.2 Princípio da certeza do direito

Como bem ponderou o Prof. Paulo de Barros Carvalho “O princípio da certeza jurídica é implícito, mas todas as superiores diretrizes do ordenamento operam no sentido de realizá-lo.”¹².

De fato, o princípio da certeza do direito, atendendo aos ditames da segurança jurídica, assegura ao cidadão que o estado e toda a sociedade girem em função de prescrições legais existentes. Um prestador de serviços, por exemplo, que execute um serviço fora do rol da Lei Complementar n.º 116/2003 e do rol da lei municipal onde o serviço é prestado tem certeza de que não poderá suportar a exação do imposto sobre serviços.

¹¹ BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 7ª Ed. rev. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional n.º 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 38.

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008, p 266.

3.2.3 Princípio da autonomia municipal

Por força do artigo 1.º da Constituição Federal, os Municípios são entes federados integrantes da República Federativa do Brasil. Como integrantes da república, os municípios detêm, dentre outras, a competência para “legislar sobre assuntos de interesse local”, “suplementar legislação federal e estadual no que couber” e “instituir e arrecadar tributos de sua competência” (CF, 30).

Embora existam doutrinadores que defendam a inexistência de autonomia dos municípios, seja pela ausência de plena autonomia financeira, seja ausência de participação no Congresso Nacional, o fato é que pela dicção da Constituição Federal os municípios efetivamente são entes federados. A consequência direta e imediata é que os Municípios possuem sim autonomia dentro de suas respectivas competências. Daí dizer-se que “Instituindo e arrecadando livremente seus tributos, o Município reafirma sua ampla autonomia, em relação às demais pessoas políticas.”¹³.

3.2.4 Princípio da isonomia entre os entes federados

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não possuem hierarquia entre si. Cada uma dessas pessoas políticas, dentro de suas prerrogativas e limitações constitucionais, possuem ampla autonomia, de forma que nenhuma dessas pessoas exerça qualquer tipo de ingerência indevida sobre a outra.

Na precisa lição de Paulo de Barros Carvalho

A premissa autoriza dizermos que esse princípio funciona como fator de paridade entre as entidades políticas de direito interno, reafirmando os princípios da Federação e da autonomia dos Municípios, sem os quais não se alcança a isonomia das pessoas políticas de direito interno e o inverso da mesma forma é verdadeiro. Em outros termos, a isonomia de que desfrutam os entes políticos é uma estimativa da mais elevada relevância, pois de sua concreta efetividade dependem dois sobrevalores, quais sejam, o da Federação e o da autonomia dos Municípios. Percebe-se, claramente, que sem isonomia entre as pessoas políticas não atingiremos

¹³ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 165.

os níveis adequados de federalismo, impedindo a realização suprema da autonomia dos Municípios.¹⁴

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008, p 279.

CAPÍTULO IV

COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

4.1. A competência tributária

A competência tributária é outorgada pela Constituição Federal à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para que eles possam instituir os tributos especificados na própria Constituição Federal. Na sempre atual lição de Aliomar Baleeiro “A competência tributária, no sistema rígido do Brasil, que discriminou as receitas dos três níveis de governos do Estado Federal, retirando qualquer possibilidade de acumulação ou concorrência dum com o outro é regida Constituição Federal.”¹⁵

Isso quer dizer que todos os entes da federação podem instituir impostos, taxas ou contribuições de melhoria (CF, 145), mas apenas a União pode instituir empréstimos compulsórios (CF, 148), apenas os Estados e o Distrito Federal podem instituir imposto sobre a propriedade de veículos automotores (CF, 155, III) e apenas os Municípios podem instituir imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (CF, 156, I).

Percebe-se, portanto, que a competência tributária claramente é uma aptidão inerente aos entes da federação. É nesse sentido a lição de Paulo de Barros Carvalho: “A competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.”¹⁶.

Cristiane Mendonça em sua excelente obra “Competência tributária”, valendo-se dos ensinamentos de Herbert L. A. Hart e Alf Ross, diz que a competência tributária é uma norma de produção normativa prevista na Constituição Federal que autoriza os entes da federação a veicular normas jurídico-tributárias

Podemos então deixar patenteada a compreensão de competência tributária como a norma de estrutura ou de produção normativa, que autoriza (permitindo ou impondo) os diferentes órgãos das pessoas políticas de direito público interno a produzir normas jurídico-tributárias em sentido estrito (gerais e

¹⁵ BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11.ª Ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 75

¹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 228.

abstratas e individuais e concretas), dentro de determinados limites formais e materiais.¹⁷

Na mesma toada segue Roque Carraza

Portanto, competência tributária é a possibilidade de criar, in abstracto, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas. Como corolário disto, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos.¹⁸

Enfim, “A competência tributária consiste numa autorização e limitação constitucional para o exercício do poder tributário.”¹⁹

Essa aptidão, contudo, não é uma carta em branco dada aos entes políticos, pois a competência tributária, além de ser exercida dentro dos rígidos limites constitucionais e legais, dever ser direcionada a atender aos princípios e objetivos da República Federativa do Brasil. Esse fato não passou despercebido por Roque Carraza:

É sempre oportuno esclarecer que a competência tributária é conferida às pessoas políticas, em última análise, pelo povo, que é o detentor por excelência de todas as competências e de todas as formas de poder. De fato, se as pessoas políticas receberam a competência tributária da Constituição e se esta brotou da vontade soberana do povo, é evidente que a tributação não pode operar-se exclusiva e precipuamente em benefício do Poder Público ou de uma determinada categoria de pessoas. Seria um contra-senso aceitar-se, de um lado, que o povo outorgou a competência tributária às pessoas políticas e, de outro, que elas podem exercitá-la em qualquer sentido, até mesmo em desfavor do povo. (...) A conclusão a tirar, portanto, é que a República reconhece a todas as pessoas o direito de só serem tributadas em função do superior interesse do Estado. Os tributos só podem ser criados e exigidos por razões públicas. Em conseqüência, o dinheiro obtido com a tributação deve ter destinação pública, isto é, deve ser preordenado à manutenção da res publica.²⁰

¹⁷ MENDONÇA, Cristiane. Competência tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 69.

¹⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pp. 437/438.

¹⁹ BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. 3ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.30.

²⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pp. 74/76.

Está claro, portanto, que a competência tributária deve ser exercida para a satisfação dos objetivos da República, pois os tributos são instituídos para direta ou indiretamente satisfazer a necessidades públicas. Para a boa doutrina:

Não o diz a Constituição, mas está implícito que esse poder extremo e fundamental corresponde aos encargos com o funcionamento dos serviços públicos, ou exercício das atribuições em que são investidas as três órbitas governamentais. Não havia, aliás, necessidade de deixar expressa essa destinação exclusiva, porque, historicamente, nunca foi de outro modo, desde que a Igreja perdeu a competência tributária dos tempos coloniais, quando associada outrora à Coroa portuguesa. Os tributos são reservados exclusivamente para fins públicos. Não existem discrepâncias entre os financistas.²¹

Estando evidenciado o conceito de competência tributária e a finalidade precípua do seu exercício, devem ser destacadas agora as características da competência tributária.

4.2. As características da competência tributária

4.2.1 Facultatividade

À exceção da instituição do ICMS, a doutrina não diverge acerca da facultatividade do exercício da competência tributária. Para a doutrina, o ente federado instituiria o tributo se e quando melhor lhe aprouvesse: “As pessoas políticas, conquanto não possam delegar suas competências tributárias, por força da própria rigidez de nosso sistema constitucional, são livres para delas se utilizarem ou não.”²².

Aqui deve ser ressaltado que toda faculdade pública deve ser vista com ressalva, pois o exercício ou não de uma específica competência deve ser confrontado com o interesse público que aquela dada competência pretende satisfazer. Não se está dizendo que a competência tributária não seja facultativa. O que se está afirmando é que a característica da facultatividade da competência tributária deve ser avaliada diante do interesse público.

²¹ BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 7ª Ed. rev. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional nº 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 2006, PP. 784/785.

²² CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 593.

4.2.2 Incaducabilidade

Embora a doutrina aponte a Emenda Constitucional n.º 03/1993, que autorizou a instituição do Imposto sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – IPMF durante um certo lapso temporal, como exceção à característica da incaducabilidade, ela ainda continua a ser indicada como característica da competência tributária.

Nas palavras de Cristiane Mendonça:

A denominada incaducabilidade de competência legislativo-tributária está relacionada ao aspecto temporal da regra de produção normativa.

Diz-se que a competência para produzir normas jurídico-tributárias é incaducável, pois, normalmente, inexistente marco temporal para o seu exercício, fixado na regra autorizadora.²³

Pode-se afirmar, portanto, que a incaducabilidade continua a ser uma característica geral da competência tributária.

4.2.3 Indelegabilidade

Nos termos do artigo 7.º do Código Tributário nacional, a competência tributária é indelegável, mas não o é a capacidade tributária ativa. Com efeito, não existe impeditivo legal a que uma pessoa política, detentora de uma específica competência tributária, transfira os atributos de arrecadação e fiscalização a outra pessoa política.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado:

É indelegável a competência tributária. A pessoa jurídica à qual tenha a Constituição atribuído competência para instituir certo tributo não pode transferir essa competência. Admitir a delegação de competência para instituir tributo é admitir seja a Constituição alterada por norma infraconstitucional. Tal delegação somente seria possível se norma da própria Constituição autorizasse. É razoável, todavia, admitir-se a delegação, a outra pessoa jurídica de Direito público, das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária (CTN, art. 7.º).²⁴

²³ MENDONÇA, Cristiane. Competência tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 283.

²⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 28.ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 293.

4.3.4 Irrenunciabilidade

Se as pessoas políticas pudessem renunciar às competências rigidamente delimitadas na Constituição Federal, os próprios objetivos da federação poderiam restar prejudicados, uma vez que os entes federados não teriam capacidade econômica para garantir as políticas públicas imprescindíveis ao funcionamento do Estado. Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

A Constituição existe para durar no tempo. Se o não-uso da faixa de atribuições fosse perecível, o próprio Texto Supremo ficaria comprometido, posto na contingência de ir perdendo parcelas de seu vulto, à medida que o tempo fluísse e os poderes recebidos pelas pessoas políticas não viessem a ser acionados, por qualquer razão histórica que se queira imaginar, Impõe-se, portanto, a perenidade das competências, que não poderiam ficar submetidas ao jogo instável dos interesses e dos problemas por que passa determinada sociedade.²⁵

Identificados os princípios constitucionais que interessam a este trabalho e fixados o conceito, a função e as características da competência tributária, serão eles confrontados com o disposto no artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000 para verificar a sua conformidade ou desconformidade com a Constituição Federal.

²⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 232.

CAPÍTULO V

O ARTIGO 11 DA LEI COMPLEMENTAR N.º 101/2000

5.1. Contextualização da Lei Complementar n.º 101/2000

Até agora ficou evidenciado que a República Federativa do Brasil tem objetivos claros que estão definidos no artigo 3.º da Constituição Federal. Além disso, a Constituição Federal disciplinou a organização do Estado de forma a atender esses objetivos através de áreas que considerou imprescindíveis à própria satisfação do princípio da dignidade da pessoa humana. Nesse sentido, a República Federativa do Brasil responsabilizou-se em garantir a segurança pública (CF, 144), o livre exercício da atividade econômica (CF, 170), a saúde (CF, 196), a assistência social (CF, 203), a educação (CF, 205), dentre outros.

Para que esses objetivos e políticas públicas considerados essenciais sejam atendidos, o Estado precisa ter capacidade econômica. Os recursos necessários à consecução dessa capacidade econômica têm nos tributos a sua principal fonte. Embora os tributos também possam ter função extra fiscal (e essa função na verdade também almeja atender a interesses públicos), é a função fiscal o principal objetivo do tributo. Se o Estado não possui capacidade econômica para fazer frente às políticas públicas garantidas constitucionalmente, remanescem apenas duas possibilidades: ou o Estado não possui recursos suficientes ou está gastando de maneira errada os recursos existentes. É nesse contexto que está inserida a Lei Complementar n.º 101/2000.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem seu fundamento constitucional no artigo 163, I da Constituição Federal, disciplina normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Essa lei exigiu a elaboração da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual como ponto de partida para busca de um equilíbrio entre receitas e despesas públicas. O que se almeja é que os entes políticos, tal qual o fazem os agentes econômicos privados, tracem metas específicas e acompanhem a execução dessas metas.

Antes da Lei de Responsabilidade Fiscal existia uma despreocupação por parte do agente público em gastar as receitas públicas obtidas através dos tributos. Criavam-se cargos públicos ao bel prazer do administrador como forma de agradar correligionários, sem se preocupar, por exemplo, se os gastos mínimos em saúde ou educação seriam atingidos. Como esses gastos ficavam relegados a segundo plano, os agentes viam-se obrigados a captar

recursos junto a outro ente federado, que muitas vezes também não possuía o recurso. Como forma de captar recurso que não existia, esse ente emitia títulos, criando o conhecido círculo vicioso do endividamento. É nesse contexto que está inserida a Lei de Responsabilidade Fiscal.

5.2 O conteúdo normativo do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000

Agora passar-se-á a enfrentar o problema proposto no início deste trabalho: saber se o artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000 tem fundamento de validade na ordem constitucional vigente. Desde já deve ser destacado que a doutrina considera o dispositivo em questão inconstitucional em virtude da característica da facultatividade da competência tributária.

Roque Antonio Carrazza considera a inconstitucionalidade do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000 baseado nas seguintes premissas:

Ainda a propósito da facultatividade do exercício das competências tributárias, temos por inconstitucional o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101, de 4.5.2000), enquanto obriga 'à instituição (...) de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Com efeito, na medida em que a Constituição – com a única ressalva (implícita) do ICMS – nada dispõe a respeito, não poderia tê-lo feito uma lei complementar, ainda que a pretexto de estabelecer normas gerais de finanças públicas. Explicitando a idéia, os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital impedem que a lei complementar nacional estipule como as pessoas políticas exercerão suas competências tributárias (afá compreendida a faculdade de não tributar ou de tributar apenas parcialmente), que este é assunto sobre o qual elas próprias, como lhes faculta a Constituição, devem livremente deliberar.²⁶

Cristiane Mendonça também é firme em seu posicionamento pela inconstitucionalidade:

Vê-se, pois, que sob o pretexto de instituir normas gerais de finanças públicas (art. 163, inc, I da CRFB/88) a LC n.º 101/00 imiscuiu-se no regramento da competência legislativo-tributária, fixando a obrigatoriedade de seu exercício como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal. Nesse sentido, distanciou-se

²⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pp. 599/600.

completamente do seu fundamento de validade. Não há dispositivo constitucional a validar o teor do mandamento inserido no bojo da indigitada lei complementar.²⁷

Debruçar-se-á inicialmente pela literalidade do dispositivo legal ora discutido. Diz o artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000: “**Art. 11.** Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.”

A responsabilidade na gestão fiscal a que alude o artigo 11 é aquela identificada no § 1.º do artigo 1.º da Lei de Responsabilidade Fiscal. Basicamente, a lei almeja que exista um equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas. A lei parte da idéia de que a instituição de todos os tributos da competência constitucional do ente da federação é a fórmula para obter o equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas tidas por essenciais. A hipótese, contudo, exige uma análise um pouco mais detalhada.

O direito tributário, embora seja isolado como um ramo do direito com finalidades didáticas, está inserido dentro do sistema constitucional. Esse sistema constitucional, como já afirmado, busca uma ordem econômica e social mais justa, menos desigual, pois somente assim restará atendido o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento da República Federativa do Brasil. Essa ordem econômica e social mais justa, a ser atingida através de políticas públicas reconhecidas na própria carta constitucional, exige o ingresso de recursos públicos. Aqui está inserido o tributo.

Então a competência tributária, embora seja uma faculdade outorgada ao ente político, deve ser exercida sempre que necessária à consecução das finalidades públicas. E aqui deve ser repetida a lição de Roque Antonio Carrazza já citada:

A conclusão a tirar, portanto, é que a República reconhece a todas as pessoas o direito de só serem tributadas em função do superior interesse do Estado. Os tributos só podem ser criados e exigidos por razões públicas. Em conseqüência, o dinheiro obtido com a tributação deve ter destinação pública, isto é, deve ser preordenado à manutenção da res publica.²⁸

Está claro, portanto, que a faculdade de exercer a competência tributária deve ser confrontada com razões de interesse público. Se a satisfação de um interesse público assegurado constitucionalmente depende da criação de um tributo, sua instituição torna-se

²⁷ MENDONÇA, Cristiane. Competência tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 152.

²⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2003, pp. 74/76.

obrigatória. Se a satisfação desse interesse público, independe da criação de um dado tributo, sua instituição é facultativa. Essa conclusão não se extrai do conteúdo da Lei Responsabilidade Fiscal, mas do próprio princípio federativo. Fosse a competência tributária uma faculdade irrestrita e intangível, como sustenta a doutrina, poderiam todos os entes federados, em última análise, deixar de instituir todos os tributos das suas respectivas competências, o que seria, por óbvio, um absurdo jurídico, pois estariam comprometidas todas as políticas públicas essenciais definidas na Constituição Federal.

É óbvio que existem outras receitas públicas (artigo 11 da Lei n.º 4.320/1964). O que se quer dizer é que os tributos, de longe, representam a quase totalidade das receitas públicas. Apenas para visualizar o absurdo que seria se todos os entes federados se valessem da faculdade irrestrita e intangível da “competência tributária” para deixar de instituir os tributos de suas respectivas competências, entre os dias 1.º de janeiro de 2010 e 21 de março de 2010, deixariam de ter arrecadado aproximadamente R\$ 263.279.000,00. Esse dado e muitos outros podem ser obtidos junto ao sítio www.impostometro.com.br, desenvolvido pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT e pela Associação Comercial do Estado de São Paulo.

Não se está dizendo que a competência tributária seja obrigatória. O que se está afirmando é que a competência tributária não é uma faculdade absoluta. Ela é facultativa até o momento em que não sejam comprometidas as políticas públicas asseguradas constitucionalmente. Se o não exercício da competência tributária agredir alguma dessas políticas públicas haverá evidente omissão legislativa.

Aqui valem as lições de Celso Antonio Bandeira de Mello

Deveras, na esfera de Direito Público os poderes assinados ao sujeito não se apresentam como situações subjetivas a serem consideradas apenas pelo ângulo ativo. É que, encartados no exercício de funções, implicam dever de atuar no interesse alheio – o do corpo social -, compondo, portanto, uma situação de sujeição. Vale dizer, os titulares destas situações subjetivas recebem suas competências para as exercerem em prol de um terceiro: a coletividade que representam. Então, posto que as competências lhes são outorgadas única e exclusivamente para atender à finalidade em vista da qual foram instituídas, ou seja, para cumprir o interesse público que preside sua instituição, resulta que se lhes propõe uma situação de dever: o de prover àquele interesse.²⁹

Portanto, o *caput* do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal só poderá ser considerado inconstitucional, quando um dado ente federado, sem valer-se do exercício de

²⁹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 27ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 143.

todas as suas competências tributárias, consiga atender a todas as políticas públicas asseguradas constitucionalmente. Ora, se o ente federado atende às normas constitucionais de aplicação de recursos nas áreas obrigatórias, não pode ser ele considerado irresponsável do ponto de vista da gestão fiscal e muito menos compelido ao exercício de uma competência tributária, pois o interesse público já estaria atendido.

Para a hipótese de um ente federado que necessite valer-se do exercício de todas as suas competências tributárias para assegurar as políticas públicas constitucionais, o *caput* do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal é válido e sua aplicação decorre do princípio republicano. Não pode o ente federado, ciente da existência de necessidades públicas essenciais a serem atendidas e da necessidade de recursos para a satisfação dessas necessidades, furtar-se ao exercício das suas competências tributárias.

5.3 O § único do artigo 11 da Lei Complementar n.º 101/2000.

Muito se discute se a vedação contida no parágrafo único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal seria ou não constitucional. Para quem entende que a competência tributária seja uma faculdade absoluta, despregada da finalidade precípua da instituição do tributo, o dispositivo em comento realmente seria inconstitucional. A hipótese, contudo, também merece ressalvas.

Diz o parágrafo único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal: “**Parágrafo único.** É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.”

Inicialmente deve ser entendido o significado da expressão “transferências voluntárias”. Essa definição é dada pelo artigo 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

Pela redação do artigo 25 fica claro que a transferência voluntária, como o próprio nome revela, é um ato de vontade. Isso fica claro na parte final do dispositivo, quando se menciona que a transferência voluntária não decorre de determinação constitucional, legal ou do sistema único de saúde. Portanto, um ente federado entrega recursos a outro ente federado

via transferência voluntária se assim desejar e se aquele recurso não afetar a consecução de suas próprias finalidades públicas.

O fato é que a vedação do parágrafo único do artigo 11 não deve ser interpretada de forma absoluta. Para o parágrafo único do artigo 11 também valem as mesmas considerações que se fizeram acima. Se um ente federado não necessita valer-se do exercício de todas as suas competências tributárias para atingir a consecução de políticas públicas constitucionais, não lhe pode ser exigida a instituição de todos os impostos de sua competência como condição ao recebimento de transferências voluntárias. Ao contrário, se um ente federado necessita valer-se do exercício de todas as suas competências tributárias para satisfazer suas políticas públicas constitucionais, a instituição de todos os impostos de sua competência tributária é sim condição ao recebimento de transferências voluntárias.

Um exemplo ilustrará melhor o problema: imagine três pequenos municípios com 15.000 habitantes cada um. O primeiro município possui duas grandes indústrias e sua população vive direta ou indiretamente em função dessas indústrias. Os segundo e terceiro municípios não possuem nenhuma indústria e sua população vive de agricultura de subsistência (e essa é a realidade da maioria dos municípios brasileiros). É óbvio que a receita tributária do primeiro município é bem superior à receita tributária dos segundo e terceiro municípios. Nesse exemplo hipotético, o primeiro município ainda não instituiu o imposto de transmissão inter vivos, mas mesmo assim consegue satisfazer todas as políticas públicas delineadas constitucionalmente. Já o segundo município, mesmo tendo instituído todos os impostos de sua competência, não possui capacidade financeira para construir e manter uma creche, que se mostra imprescindível. Por fim, o terceiro município, também deixando de instituir o imposto de transmissão inter vivos, necessita de forma urgente construir e manter uma creche, tal qual o segundo município.

Em nosso sentir, apenas o primeiro e o segundo poderiam obter transferências voluntárias, mas não o terceiro município. O primeiro município porque, embora não tendo instituído todos os impostos de sua competência, faz frente a todas as suas políticas públicas essenciais. Logo, não precisa valer-se da faculdade da competência tributária para instituir um novo imposto; o segundo município porque instituiu todos os impostos de sua competência, mas, mesmo assim, não consegue fazer frente a suas políticas públicas essenciais. O terceiro município, contudo, pode valer-se de sua faculdade para instituir novo tributo dentro do âmbito de sua competência. Como esse tributo ainda não instituído pode suplantir suas necessidades econômicas imediatas, o exercício de sua competência mostra-se obrigatório.

Então a análise da aplicação do parágrafo único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal ao exemplo acima deve ser realizada em conjunto com os objetivos da República Federativa do Brasil identificados no artigo 4.º da Constituição Federal.

Se a competência tributária fosse uma faculdade absoluta, o parágrafo único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal seria inconstitucional e os três municípios do exemplo acima poderiam obter transferências voluntárias. Ocorre que dos três municípios, um encontra-se em situação mais calamitosa, pois já exerceu todas as suas competências tributárias e, mesmo assim, não consegue fazer frente a todas as políticas públicas constitucionais.

Ocorre que cada vez que um ente federado realiza uma transferência voluntária a outro ente federado, está diminuindo sua própria capacidade financeira e, por conseguinte, diminuindo sua possibilidade de efetuar novas transferências voluntárias a outros entes federados. Se um ente destina recursos a outro ente que não necessita dos recursos para atender suas políticas públicas essenciais, mas para atender a outras políticas públicas, está diminuindo os recursos que poderiam ser transferidos ao outro ente que deles necessita de forma imediata. A consequência direta disso é o afastamento dos próprios objetivos da república, pois não haveria redução de desigualdades sociais e regionais e muito menos a promoção do bem estar de todos.

CONCLUSÃO

Embora a limitação de páginas do trabalho não tenha permitido discorrer detalhadamente sobre as políticas públicas garantidas constitucionalmente e sobre a ausência de recursos para garantir essas políticas públicas, ficou claro que a República Federativa do Brasil tem princípios e objetivos claros definidos na carta constitucional.

Esses princípios e objetivos, que instituíram o denominado estado social, têm na dignidade da pessoa humana e na redução das desigualdades sua pedra angular. Para atingir esse objeto, a carta política em diversas passagens assumiu a obrigação de prestar diversos serviços e obrigações tidos por essenciais. Essas políticas públicas garantidas constitucionalmente podem ser enquadradas no que Alexy em sua obra Teoria dos direitos fundamentais denominou de “direitos a ações estatais positivas”.

Evidentemente para que esse direito a ações estatais positivas seja atingido, o estado necessita de recursos públicos. E independentemente de existirem outras espécies de recursos públicos, o tributo representa a maior fonte de arrecadação do estado. Então, o tributo tem por finalidade a consecução de políticas públicas, principalmente e primordialmente, aquelas garantidas constitucionalmente.

É claro que o discurso científico recomenda a delimitação clara e precisa do objeto. Em função disso, o tributo deve ser estudado dentro do seu específico ramo do direito, com regras e metodologia peculiar. Ocorre que instituir ou não um tributo, ultrapassa as divisas do direito tributário, amarrando-se dentro do direito constitucional. Isso porque exercer ou não uma competência tributária não pode ser considerada uma faculdade alheia ao interesse público a ser tutelado pela possibilidade do seu exercício.

Assim, da mesma forma que a competência tributária não pode ser vista como uma faculdade absoluta, o disposto no artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal também não pode ser tido por inconstitucional em todos os casos.

O artigo em comento só pode ser tido por inconstitucional quando um ente federado, mesmo sem valer-se da instituição de todos os tributos de sua competência tributária, consegue atender as políticas públicas mínimas garantidas pela Constituição. Nessa hipótese, o exercício da competência tributária realmente seria uma faculdade, diante da ausência de um interesse público maior a ser tutelado.

Da mesma forma, as transferências voluntárias almejam atingir aquele ente federado que, mesmo tendo valendo-se de toda sua competência tributária, não consegue atender as políticas públicas mínimas garantidas constitucionalmente. Se as transferências voluntárias

pudessem ser realizadas indistintamente, deixando de considerar a possibilidade da satisfação das necessidades públicas, os próprios objetivos da república da dignidade da pessoa humana e redução das desigualdades estariam comprometidos. É que quando os recursos são direcionados a um ente federado com boa capacidade econômica, automaticamente estão sendo reduzidos os recursos que podem ser destinados a outros entes federados destituídos de boa capacidade econômica.

BIBLIOGRAFIA

BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11.^a Ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 7.^a Ed. Ver. À luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional n^o 10/1996. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BORGES, José Souto Maior. Teoria geral da isenção tributária. 3.^a Ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.30.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 19.^a Ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 18.^a Ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008.

KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. 5.^a Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 28.^a Ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MENDONÇA, Cristiane. Competência tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Fontes do Direito Tributário. In: Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Sujeição Passiva Tributária. 2.^a Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.