

INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO
ESCOLA DE DIREITO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MESTRADO PROSSIONAL EM DIREITO, JUSTIÇA E DESENVOLVIMENTO

PEDRO VINÍCIUS GROPELLO SALTINI

AS DESONERAÇÕES DE ICMS NAS EXPORTAÇÕES E O PACTO
FEDERATIVO BRASILEIRO: a ação direta de inconstitucionalidade por omissão nº
25 como o marco do reequilíbrio federativo

SÃO PAULO

2020

PEDRO VINÍCIUS GROPELLO SALTINI

**AS DESONERAÇÕES DE ICMS NAS EXPORTAÇÕES E O PACTO
FEDERATIVO BRASILEIRO: a ação direta de inconstitucionalidade por omissão nº
25 como o marco do reequilíbrio federativo**

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Direito, Justiça e Desenvolvimento, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Direito, na linha de pesquisa Direito, Justiça e Desenvolvimento, pelo Instituto Brasiliense de Direito Publico – IDP.

Orientador: Prof. Doutor Rafael de Paula Santos Cortez.

SÃO PAULO

2020

PEDRO VINÍCIUS GROPELLO SALTINI

**AS DESONERAÇÕES DE ICMS NAS EXPORTAÇÕES E O PACTO
FEDERATIVO BRASILEIRO: a ação direta de inconstitucionalidade por omissão n°
25 como o marco do reequilíbrio federativo**

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Direito, Justiça e Desenvolvimento, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Direito, na linha de pesquisa Direito, Justiça e Desenvolvimento, pelo Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

São Paulo, 17 de dezembro de 2020.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Rafael de Paula Santos Cortez
Doutor em Ciência Política
Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP

Prof. Dr. Rafael Silveira e Silva
Doutor em Ciência Política
Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP

Prof.^a Dr.^a Vanessa Elias de Oliveira
Doutora em Ciência Política
Universidade Federal do ABC (UFABC)

Dedico esta dissertação ao meu amor maior: Renata Spinacé.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pelo apoio e força nas horas mais difíceis.

Ao meu professor orientador, Doutor Rafael de Paula Santos Cortez, sem o qual, este trabalho não seria possível. Com sua competência ímpar e o seu jeito simples de transmitir conhecimento, preparou-me para enfrentar o desafio de construir uma dissertação. Muito obrigado, professor! Será eternamente lembrado por mim.

Aos professores Doutora Vanessa Elias de Oliveira e Doutor Rafael Silveira e Silva, que participaram da minha banca de qualificação e ajudaram-me na definição mais adequada do estudo. Ainda, agradeço pelas valiosas palavras de apoio e incentivo. Meu muito obrigado, professores!

Também quero deixar o meu agradecimento para todos os professores e colaboradores do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, que sempre foram extremamente atenciosos com as minhas demandas. O agradecimento ganha ainda mais importância quando levamos em consideração as dificuldades enfrentadas no ano de 2020, que exigiram adaptações rápidas para a adequação ao momento de distanciamento social causado pela pandemia do Coronavírus. Apesar de todo esse cenário caótico, tanto a Instituição, como os professores e colaboradores não deixaram os alunos desamparados em momento algum. Assim, meu muito obrigado ao IDP e a todos que me auxiliaram nesta jornada.

Cursar um mestrado sempre foi um sonho e, realizá-lo, é motivo de gratidão eterna. Todo o esforço valeu a pena, desde o primeiro dia de aula até a conclusão desta dissertação. Gratidão por cada momento vivido nos bancos do IDP.

Também quero deixar registrado o meu agradecimento para os colegas de curso, que tornaram a caminhada muito mais leve. Em especial, quero agradecer ao Luiz Gustavo Cavalcanti de Araújo, por toda a ajuda a mim dispensada, ao Alexsandro Cruz de Oliveira, amigo de todas as horas e, por fim, ao querido amigo Lucas Tavares Simão. Mais que amigos, irmãos para uma vida.

A minha esposa, Renata Spinacé, pela paciência e apoio durante a jornada, que por muitas vezes, tirou valiosas horas de nosso convívio. Espero retribuí-la com os frutos que serão colhidos pelo meu esforço. Muito obrigado, minha esposa! Sem você, não seria possível carregar o fardo sozinho.

Agradeço aos meus pais, pessoas sempre presentes em minha vida e que em breve se orgulharão em dizer que possuem um filho mestre. Obrigado, pais. Por tudo! Vocês são mais do que especiais em minha vida.

Por fim, não poderia deixar de agradecer aos pais que a vida me deu, os meus sogros, Antonio Paulo Spinacé e Magali Aparecida Minutti Spinacé, por todo o apoio nas horas difíceis.

Assim, agradeço a todos que participaram não só desta jornada acadêmica, mas também da vida. Peço desculpa se porventura esqueci de mencionar alguém, mas sintam-se todos agradecidos por mim.

Portanto, encerro meus agradecimentos com uma frase de Jean de La Bruyère, que diz que *“não há no mundo exagero mais belo que a gratidão”*.

RESUMO

O equilíbrio federativo fiscal firmado pela Constituição da República de 1988 pode ter sido ofendido após a aprovação da Lei Complementar nº 87 de 1996, a Lei Kandir, que ampliou o rol das desonerações de ICMS nas operações de exportações. A medida adotada pela União para o crescimento das exportações no Brasil pode ter contribuído para um esvaziamento da autonomia financeira dos Estados e do Distrito Federal, entes competentes para a instituição e arrecadação do tributo em referência. A presente dissertação tem por objetivo investigar se a Lei Kandir e, posteriormente, a Emenda Constitucional nº 42 de 2003, inverteram a ordem originalmente prevista e, por consequência causaram um desequilíbrio federativo. Para a análise do tema, a pesquisa pretende analisar o sistema federal brasileiro estabelecido pela Constituição de 1988, se aprofundando no núcleo essencial do princípio federativo, que é considerado como intangível pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, será realizada uma análise das desonerações nas exportações sob o prisma da autonomia financeira dos entes subnacionais, isto é, se as inovações trazidas pela Lei Kandir ofenderam ou não a autonomia, elemento essencial do princípio federativo. Com as perdas arrecadatórias pelos Estados e Distrito Federal, pode ter ocorrido um esvaziamento da autonomia e, por tal motivo, a dissertação analisará o sistema de repasses compensatórios como o garantidor do equilíbrio federativo. Inclusive, neste ponto, se valerá de uma das decisões mais importantes para o cenário federal, a proferida no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, que será investigada como o marco do reequilíbrio federativo, pois analisou a Lei Kandir e os ditames do princípio federativo. Dessa forma, a dissertação pretende analisar se as desonerações de ICMS nas exportações ofenderam o pacto federativo e de que forma a situação foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal.

Palavras-chave: Federalismo, ICMS, Lei Kandir, autonomia, pacto federativo, equilíbrio, ADO nº 25.

ABSTRACT

The federative fiscal balance signed by the Constitution of the Republic of 1988 may have been offended after the approval of Complementary Law No. 87 of 1996, the Kandir Law, which increased the role of ICMS exemptions in export operations. The measure adopted by the Federal Government for the growth of exports in Brazil may have contributed to an emptying of the financial autonomy of the States and the Federal District, competent entities for the institution and collection of the tax in reference. This dissertation aims to investigate whether the Kandir Law and, subsequently, Constitutional Amendment No. 42 of 2003, reversed the order originally envisaged and, consequently, caused a federative imbalance. For the analysis of the theme, the research intends to analyze the Brazilian federal system established by the 1988 Constitution, delving into the essential core of the federative principle, which is considered as intangible by the Supreme Federal Court. Thus, an analysis of the tax exemptions on exports will be carried out under the prism of financial autonomy of subnational entities, that is, whether the innovations brought by the Kandir Law have offended autonomy, an essential element of the federative principle. With the collection losses by the States and the Federal District, there may have been an emptying of autonomy and, for this reason, the dissertation will analyze the system of compensatory transfers as the guarantor of the federative balance. Even at this point, one of the most important decisions for the federal scenario will be used, the one handed down in the judgment of the Direct Action of Unconstitutionality by Default No. 25, which will be investigated as the landmark of the federal rebalancing, as it analyzed the Kandir Law and the dictates of the federative principle. Thus, the dissertation intends to analyze whether the ICMS tax exemptions on exports offended the federative pact and how the situation was analyzed by the Federal Supreme Court.

Keywords: Federalism, ICMS, Kandir Law, autonomy, federative pact, balance, ADO nº 25.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1 FEDERALISMO	13
1.1 O equilíbrio federativo e a autonomia dos entes federados	13
1.2 Do Pacto Federativo na Constituição da República de 1988	22
1.3 Da extensão de proteção da Cláusula Pétreia	29
1.4 Do Federalismo Fiscal.....	35
2 RESCENTRALIZAÇÃO FISCAL NOS ANOS 90: UMA MUDANÇA NA GRADAÇÃO DA DESCENTRALIZAÇÃO	46
2.1 A Lei Kandir: considerações iniciais	46
2.2 A Desoneração do ICMS nas exportações e o Pacto Federativo.....	59
2.3 Do Seguro Receita e as alterações posteriores no Sistema de Repasses	71
2.4 Da Emenda Constitucional nº 42 de 2003	80
3 DA JUDICIALIZAÇÃO DO FEDERALISMO FISCAL: O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, A ADO Nº 25 E REEQUÍLIBRIO DO PACTO FEDERATIVO	86
3.1 O Supremo Tribunal Federal e a Judicialização dos Conflitos Federativos .	86
3.2 A Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25 e o Pacto Federativo.....	98
3.3 O cenário atual após o julgamento da ADO nº 25	117
3.4 Considerações finais.....	125
CONCLUSÃO	127
REFERÊNCIAS	133

INTRODUÇÃO

As desonerações do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações de exportações de produtos e serviços brasileiros foram ampliadas pela Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que ficou conhecida em nosso país como Lei Kandir.

Desde sua edição e aprovação, a mencionada lei esteve envolvida em diversas discussões, especialmente as travadas no plano federal, com os Estados e o Distrito Federal argumentando que as reformas promovidas no imposto estadual pela União prejudicaram suas arrecadações e, por consequência, a autonomia financeira.

O plano de fundo da presente dissertação é exatamente as discussões federativas da Lei Kandir, isto é, o seu estudo através do equilíbrio federativo, analisando se as mudanças operadas ofenderam ou não o pacto federativo brasileiro.

Na verdade, a Constituição da República de 1988 foi o marco da redemocratização e se preocupou em estabelecer as bases do Estado brasileiro, sendo o modelo federal um deles. Tanto é verdade que, em seu artigo 1º, o texto constitucional estabelece o princípio federativo, ou seja, logo no início da Constituição já é possível perceber a preocupação do Constituinte Originário em se preservar o sistema federal brasileiro.

O federalismo é uma característica constitucional do Brasil e não se limita em ser apenas um modelo de repartição territorial dos entes federados. Pelo nosso texto de 1988, o federalismo brasileiro traz em seu bojo a missão de organizar as unidades federadas, com a devida repartição de competências e limites de atuação de uns nos outros.

Tendo em vista o caráter relevante do federalismo, também foi considerado como cláusula pétrea em nosso país, isto é, representa um limite material para o Constituinte Reformador. Segundo o artigo 60, § 4.º, I, da Constituição de 1988, a forma federativa de Estado não pode ser abolida por emenda constitucional.

O Constituinte Originário se preocupou com o pacto federal, deixando claro que a forma federativa não poderia ser abolida ou ofendida em nosso país. Nesse contexto, quando analisamos o princípio federativo, devemos conhecer o seu núcleo essencial, qual seja, a autonomia dos entes federativos e a repartição de competências. Nesse contexto, seguindo o entendimento do Supremo Tribunal Federal, o pacto federativo tem um núcleo essencial, que não pode sofrer reformas ou ofensas.

A imutabilidade não é uma característica interessante, pois pode tornar o texto constitucional defasado em curto tempo, contudo, limites devem ser respeitados, como no caso do núcleo essencial do princípio federativo. Nesse passo, em relação à forma federativa de Estado e, por consequência, todos os seus atributos, como a autonomia dos entes federados, a limitação é expressa. Nosso texto constitucional proíbe reformas que de alguma forma ofendam a autonomia dos entes federados.

O primeiro capítulo do presente estudo analisa estes pontos, ingressando no estudo do federalismo, sob o viés da autonomia dos entes federados. Ainda, são investigados os detalhes do princípio federativo e as suas limitações, em especial em seu núcleo essencial.

O argumento do trabalho é no sentido de que em nosso país, a forma federativa de Estado é protegida pela nossa Constituição e, que por tal razão, iniciativas legislativas, como a Kandir, podem representar ofensa ao princípio federativo, por choque direto com o seu núcleo essencial, como a autonomia e distribuição de competências.

As linhas que seguem demonstram pormenores do sistema federal, com a análise do próprio equilíbrio entre os entes desenhado no texto original de 1988. Ainda, todos os conceitos apresentados são transportados para a área fiscal, no chamado campo do federalismo fiscal. Neste ponto, os conceitos se aplicam da mesma forma, gozando os entes federados de autonomia financeira e de competências tributárias para instituírem seus próprios tributos.

O tema do federalismo fiscal ganhou relevância no texto constitucional de 1988, ainda mais pelo seu caráter descentralizado, isto é, com maior distribuição de competências e autonomia financeira. Foi um movimento em direção ao fortalecimento fiscal dos entes subnacionais, que após 1988 passaram a ter muitas obrigações constitucionais, nas áreas sociais, estruturais e pessoais.

A descentralização fiscal foi desenhada para garantir aos entes subnacionais condições e liberdade de se auto-organizarem, determinando suas prioridades e programas. Ao se retirar autonomia dos Estados e do Distrito Federal, por exemplo, com as desonerações de ICMS nas exportações, está na verdade se invertendo o próprio pacto original, causando um desequilíbrio federativo, isto é, um desequilíbrio entre os entes da federação.

Nesse passo, o primeiro capítulo é uma introdução necessária para a melhor compreensão do estudo da Lei Kandir e da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, pois, ao se analisar em que medida as desonerações de ICMS nas exportações ofenderam o

pacto federativo exige o conhecimento prévio do princípio federativo e de seu núcleo essencial.

A nossa Constituição de 1988 firmou um pacto original e as desonerações aparentemente alteraram esse equilíbrio federativo previsto. Na verdade, este é o ponto central da dissertação, identificar se a Lei Kandir e as posteriores representaram ofensa ou não ao pacto federativo, por ofensa ao núcleo essencial do princípio federativo.

Seguindo-se com a pesquisa, em seu segundo capítulo, analisaremos a Lei Kandir em detalhes, passando por seu contexto histórico de aprovação, com o enfraquecimento dos governadores nos anos 90 e o fortalecimento da União, que promoveu inversões no pacto federativo original.

A Lei Kandir ampliou as desonerações de ICMS nas exportações originalmente previstas pelo texto constitucional, que acabou sendo elevadas ao status de imunidade, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 42 de 2003. No presente capítulo, todas estas informações são apresentadas, desde a aprovação da Lei Kandir até a promulgação da Emenda Constitucional mencionada.

O debate acerca do tema se concentra, no fim de tudo, nas compensações pelas perdas de receitas. Com a desoneração, foram previstas formas de compensação aos entes subnacionais, o que até os dias atuais não se concretizou. Inclusive, a questão dos repasses e das perdas é o ponto chave da identificação da ofensa ao pacto federativo, pois os prejuízos causaram ofensas a autonomia financeira dos entes subnacionais.

Apesar dos Estados terem participado da aprovação da Lei Kandir, conforme se demonstrará com a pesquisa, eles não tiveram opção, pois o momento histórico não era favorável. A União soube usar o enfraquecimento dos Estados a seu favor, tanto que conseguiu aprovar a Lei Kandir com apoio deles e em tempo recorde.

Entretanto, as perdas nunca foram recompensadas e desde a edição a Lei Kandir, os entes subnacionais reclamaram pelas fortes perdas sofridas na arrecadação e não devidamente compensadas. Este é o ponto da pesquisa, isto é, analisar o desequilíbrio federativo gerado pelas perdas financeiras oriundas da desoneração do ICMS nas exportações.

O segundo capítulo encerra-se com o estudo da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que buscou pacificar o debate, incluindo o artigo 91, do ADCT, que estabelecia a obrigação da publicação de uma lei complementar que tratasse do sistema de repasses compensatórios. A Emenda buscou reequilibrar o pacto federativo, contudo, após mais de 10 (dez) anos de sua promulgação, a lei complementar ainda não havia sido editada.

Assim, desde os anos 90 o debate ocorria em nosso país, com as desonerações representando desequilíbrio entre os entes federados. O legislador não efetivou o comando trazido pela Emenda Constitucional e o cenário continuou se arrastando nos anos 2000. Após essas investigações, a pesquisa ingressa no terceiro capítulo, que começa analisando o papel do Supremo Tribunal Federal em nosso país.

O STF, pelo texto constitucional é o guardião da Constituição e, por consequência, o responsável por analisar os conflitos federativos. Assim, por consequência, foi o responsável por julgar o tema das desonerações nas exportações e o pacto federativo.

Neste ponto, a pesquisa apresenta o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, que ao analisar a omissão legislativa do artigo 91, do ADCT, na verdade, proferiu uma das decisões mais importantes sobre o pacto federal brasileiro. Reconheceu-se que as desonerações representaram um desequilíbrio federativo, pois os entes subnacionais nunca foram devidamente compensados pelas perdas, restando evidente a ofensa ao princípio federativo, pelo esvaziamento da autonomia financeira dos Estados e do Distrito Federal.

Na verdade, é um julgado muito interessante, pois se pautou na questão do federalismo, sendo grande aliado na busca pela resposta da dissertação, qual seja, de que as desoneração do ICMS nas exportações, promovidas pela Lei Kandir, ofenderam o pacto federativo, em especial no âmbito do equilíbrio federal fiscal.

A União, ao isentar e posteriormente imunizar um tributo dos Estados sem a devida compensação por isso, ofendeu o equilíbrio federativo previsto no texto constitucional de 1988. Esse é o ponto do estudo, qual seja, analisar se houve desequilíbrio federativo pelas desonerações de ICMS.

Assim, a análise da ADO nº 25 possibilitará ao estudo encontrar a resposta da pergunta de pesquisa, que consiste em responder qual foi a interpretação da nossa Corte Constitucional para o desequilíbrio gerado pela Lei Kandir e se as desonerações nas exportações promovidas por ela ofenderam o nosso pacto federativo firmado na Constituição de 1988, com a diminuição da autonomia dos entes subnacionais. Em outras palavras, o objetivo da dissertação é encontrar a resposta se a União, ao desonerar o ICMS nas exportações reduziu a autonomia dos Estados e Distrito Federal, configurando ofensa ao pacto federativo. Com base nos estudos realizados e com a decisão proferida na ADO nº 25, pretende-se encontrar a resposta para tal pergunta.

Portanto, a presente pesquisa pretende ser uma contribuição para o tema, ainda em debate em nosso país.

1 FEDERALISMO

1.1 O equilíbrio federativo e a autonomia dos entes federados

Definir o conceito de federalismo não é tarefa simples. A presente pesquisa não ousará em construir uma definição fechada, pois apesar de inúmeros estudos sobre o tema ao longo dos anos, não é prudente afirmar que temos um conceito claro e definitivo do que seja federalismo. Nesse particular, assevera Gamper que:

The lack of a common definition of federalism and altogether of a common terminology clearly lies at the bottom of the problem that a global theory is missing. Unanimously, definitions recognize the etymologic background of the Latin word “foedus” meaning “covenant”. All theories agree that federalism is a principle that applies to systems consisting of at least two constituent parts that are not wholly independent but together form the system as a whole. Federalism thus combines the principles of unity and diversity (“concordantia discors”). The constituent units must have powers of their own and they must be entitled to participate at the federal level. There seems to be consensus to the extent of this minimal definition¹.

A falta de uma teoria global do federalismo dificulta a busca pela sua definição. Estamos certos de que não é possível construir um conceito único de federalismo, pois a formação histórica e social de cada Estado Federal apresenta peculiaridades próprias que influenciam o próprio entendimento do que seja federalismo. Apesar disso, para fins didáticos, necessário se faz apresentar alguns elementos mínimos do sistema federativo. Segundo Rodden:

O federalismo não é uma distribuição particular de autoridade entre governos, mas sim um processo - estruturado por um conjunto de instituições - por meio do qual a autoridade é distribuída e redistribuída. O federalismo remete-se à palavra *foedus*, no latim, que significa "contrato". A palavra veio a ser usada para descrever acordos cooperativos entre estados, geralmente para finalidades de defesa. Acordos formais e contratos implicam reciprocidade: qualquer que seja o propósito, os envolvidos devem cumprir alguma obrigação mútua. Se o governo central pode obter tudo o que deseja dos governos locais por meio de simples atos administrativos, faz pouco sentido encarar ambos como engajados em uma relação contratual ou federal. O federalismo significa que para algum subconjunto das decisões ou atividades do governo central, torna-se necessário obter o consentimento ou a cooperação ativa das unidades subnacionais².

¹ GAMPER, Anna. A “Global Theory of Federalism”: the Nature and Challenges of a Federal State. **German Law Journal**, v. 6, n. 10 Especial, pp. 1297-1318, out. 2005. p. 1299. DOI: <https://doi.org/10.1017/S2071832200014334>.

² RODDEN, Jonathan. Federalismo e descentralização em perspectiva comparada: sobre significados e medidas. **Revista de Sociologia Política**, Curitiba, n. 24, p.9-27, jun. 2005. Tradução de Míriam Adelman e Marta Arretche. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782005000100003&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 02 out. 2020. Artigo publicado anteriormente na **Revista Comparative Politics**, New York, v. 36, n. 4, Nov. 2004.

O referido autor se alinha com o pensamento de Gamper e considera a definição de fundo etimológico da palavra federalismo como um ponto de partida para a compreensão de seus elementos básicos. Segundo os autores, federalismo significa aliança ou contrato. Apesar da simplicidade da definição apresentada, de aliança ou contrato podemos extrair alguns elementos do Estado Federal.

Nesse ponto, é importante apresentarmos, mesmo que de forma breve, o surgimento do Estado Federal, pois através de seu estudo, será possível identificar alguns elementos do sistema federal e entender como se deu o contrato ou aliança original.

No tocante ao surgimento do Estado Federal, da forma que vislumbramos atualmente, podemos elencar em primeiro lugar a Proclamação da Independência das Treze Colônias Britânicas da América, em 1776, com a mudança das colônias para Estados soberanos e com liberdade plena. Na verdade, decidiram formar, por meio de um tratado, intitulado Artigos da Confederação, a Confederação dos Estados Americanos³, ficando livres de qualquer abuso ou usurpações da Coroa Britânica. Contudo, em razão da soberania, os Estados poderiam, a qualquer momento, se retirarem da Confederação, revogando-se os poderes cedidos. Conforme bem lembra Dallari:

Tudo isso tornava, de certo modo, muito frágil aquela união de Estados, pois havia sempre o risco de que alguns integrantes se retirassem. A par disso, era difícil a obtenção de meios para as ações conjuntas, uma vez que cada um se mantinha soberano e não havia como obrigar um dos signatários do tratado a fornecer recursos para o atendimento de alguma emergência⁴.

Além disso, a Confederação passou a ser cada vez mais um modelo insuficiente, na medida em que, as diferenças e as fragilidades de cada um dos Estados, somadas aos interesses divergentes, tornavam o ambiente pouco amistoso, os afastando e dificultando a realização de alianças ou ações comuns. Ainda, não havia a obrigação de adesão aos acordos entabulados pelo Congresso, tendo em vista a soberania e independência das antigas colônias britânicas.

Assim, os líderes dos Estados reconheceram que a Confederação não era suficiente para garantir a união duradoura deles e, por isso, chegaram à conclusão de que o sistema deveria ser aprimorado. Na verdade, reconheceram que havia a necessidade de

³ Os Artigos de Confederação foi um pacto que estabeleceu um sistema de colaboração entre os novos Estados soberanos e independentes, para a proteção das constantes ameaças inglesas que sofriam. Uma característica interessante do pacto, diz respeito ao direito de secessão, ou seja, a qualquer momento, o Estado poderia se retirar. Contudo, tal característica deixava o sistema vulnerável, aberto aos ataques ingleses. Por tal razão, os Estados Confederados, resolveram se reunir e, estruturarem um novo sistema, o qual, apresentou as bases para a Federação Americana.

⁴ DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p.16-17.

um governo eficiente no amplo território e que, também pudesse aplicar as bases teóricas que surgiram com a revolução de 1776.

Diante disso, os Estados Confederados se reuniram na cidade de Filadélfia, em 1787 e, após intensos debates, o resultado foi a criação de um sistema federativo. Em outras palavras, o modelo de Estado Federal foi criado, com a elaboração da Constituição dos Estados Unidos. Foi a primeira experiência de federalismo, sem precedentes na história⁵.

Da necessidade de criação de uma nova organização política, que pudesse reunir a pluralidade de pontos de vistas e, de alguma maneira, transformá-los em uma unidade, com diretrizes mínimas comuns, é que surgiu o modelo federal. Foi nesse contexto que surgiu o federalismo moderno, que acabou se estruturando como uma teoria quando da elaboração da Constituição dos Estados Unidos de 1787, principalmente pelos escritos dos *Federalist Papers*, um conjunto de textos que são considerados a mais importante origem bibliográfica sobre o assunto⁶.

Os *Federalist Papers*⁷, em verdade, são um conjunto de oitenta e cinco artigos, cada um deles escrito por um autor (John Jay, Alexander Hamilton e James Madison) e, publicados, inicialmente, em jornais de Nova York, com o intuito de convencer os Estados a ratificarem a Constituição de 1787, que inovava ao propor o federalismo como nova forma de divisão política e, que era visto por alguns Estados, como uma ameaça à autonomia e independência.

Assim, a nação norte-americana, adotou a forma federativa de Estado, formando-se os Estados Unidos da América, passando-se, para um órgão central, a atribuição de competências para as matérias de interesse geral, sensíveis ao conjunto federativo, preservando-se a autonomia dos Estados nos assuntos locais. Foi estabelecido, com o novo modelo, a proibição de retirada, pois, um dos pilares do federalismo é justamente a impossibilidade de um Estado se desligar da federação.

Por fim, antes de retornarmos ao estudo do federalismo, devemos registrar que, diferente de uma confederação, que tem como base jurídica um tratado, o federalismo, tem como base, a Constituição, a qual é aceita pelos Estados e deve ser por todos eles respeitada. Diga-se, quando os Estados resolveram aderir ao novo modelo, tomaram a

⁵ Importante mencionar que suas bases teóricas e filosóficas sofreram influências de Locke, bem como, de Montesquieu, influenciando os participantes da Convenção de Filadélfia, na elaboração da Constituição.

⁶ ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro**: perspectivas descentralizadas. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 19-20.

⁷ Os textos são conhecidos, no Brasil, como O Federalista.

última decisão soberana, uma vez que, com a federação, a soberania passa a pertencer ao Governo Central, a União.

No mesmo sentido, Gonet Branco, ensina que:

A Federação gira em torno da Constituição Federal, que é o seu fundamento jurídico e instrumento regulador. O fato de os Estados-membros se acharem unidos em função de uma Constituição Federal, e não de um tratado de direito internacional, designa fator diferenciador do Estado Federal com relação à confederação⁸.

Na verdade, não poderia ser diferente, tendo em vista que é a Constituição que cumpre o papel de repartir as competências entre o governo central e os subnacionais, sendo que cada país, dependendo do contexto histórico de adoção do Estado Federal, organiza-se de formas diferentes.

Além dessas características básicas já mencionadas dos Estados Federados, algumas outras podem ser elencadas, como a soberania do Estado Federal e a autonomia dos Estados-membros, a repartição de competências, a participação dos Estados-membros na vontade do governo central e as instituições constitucionais como guardiões do equilíbrio federativo.

Ao propor uma federação no lugar da Confederação, na verdade, o que se criou foi uma nova forma de organização política. Enxergar o federalismo como o núcleo da organização política e administrativa auxilia na jornada da construção de sua definição, mesmo que não fechada. A autonomia⁹ dos entes federais está diretamente ligada à organização política, em especial pela repartição de competências. Nesse contexto do federalismo como organização política, discorre Afonso da Silva que:

O *federalismo*, como expressão do Direito Constitucional, nasceu com a Constituição norte-americana de 1787. Baseia-se na união de coletividades políticas autônomas. Quando se fala em federalismo, em Direito Constitucional, quer-se referir a uma *forma de Estado*, denominada *federação* ou *Estado federal*, caracterizada pela união de coletividades públicas dotadas de autonomia político-constitucional, autonomia federativa. A *autonomia federativa* assenta-se em dois elementos básicos: (a) na *existência de órgãos governamentais próprios*, isto é, que não dependam dos órgãos federais quanto à forma de seleção e investidura; (b) na *posse de competências exclusivas*, um mínimo, ao menos, que não seja ridiculamente

⁸ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 788-789.

⁹ A autonomia define-se pelas seguintes características: autodeterminação, autolegislação, autogoverno e auto-organização. Cf. ARAÚJO, Marcelo Labanca Correa de. **Jurisdição Constitucional e Federação: o princípio da simetria na jurisprudência do STF**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 19.

reduzido. Esses pressupostos da autonomia federativa estão configurados na Constituição (arts. 18 a 42)¹⁰.

A organização política e administrativa traz em sua essência a distribuição de competências constitucionais, ou em outras palavras, é a atribuição que cada ente que compõe a federação recebe por meio da Constituição Federal para tratar de seus assuntos administrativos, financeiros, tributários, legislativos etc. É dizer que todos os entes gozam de autonomia para tratar dos assuntos atribuídos constitucionalmente. Não há uma hierarquia entre os entes, gozando cada um de autonomia para o exercício de suas competências. Segundo Agra, “como todos gozam de autonomia, nos limites estipulados constitucionalmente, não podemos dizer que haja uma hierarquia entre eles, como erroneamente se tem afirmado, que, por exemplo, a União prepondera sobre os Estados-membros e estes sobre os Municípios”¹¹.

O limite da autonomia é a própria Constituição, com as devidas repartições de competências. Nesse contexto, Kelsen, discorrendo sobre o federalismo e a repartição de competências, entende que:

A repartição de competências é o cerne político da ideia federalista. Isso significa, do ponto de vista técnico, que as Constituições Federativas não apenas regulam o processo legislativo e estabelecem certos princípios a propósito do conteúdo das leis – como acontece com as dos Estados unitários – mas também fixam as matérias atribuídas à legislação federal e à legislação local. Qualquer violação local dos limites assim traçados pela Constituição é uma violação da lei fundamental do Estado federativo; e a proteção desse limite constitucional das competências entre União e estados federados é uma questão política vital, sentida como tal no Estado federativo, no qual a competência sempre dá ensejo a lutas apaixonadas¹².

Nesse sentido, o federalismo pode ser visto como a aliança dos entes federativos, que detêm autonomia, nos limites da distribuição de competências constitucionais. Compete ao texto Constitucional limitar a atuação dos entes federativos. E desse modo podemos enxergar o federalismo como o pacto pelo qual os entes federados obrigam-se recíproca e igualmente, uns em relação aos outros. Com isso, o federalismo opõe-se à centralização administrativa e governamental, pois incompatível com a descentralização das competências.

¹⁰ SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 37. ed. revista e atualizada até a Emenda Constitucional n. 76, de 28.11.2013. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 101-102.

¹¹ AGRA, Walber de Moura. **Curso de direito constitucional**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 447.

¹² KELSEN, Hans. **Jurisdição Constitucional**. São Paulo: Martins Fontes, 2003. p. 183.

No que diz respeito à descentralização, podemos dizer que ela foi o marco da redemocratização¹³, o que refletiu na organização política constitucional de 1988. Nesse contexto, importante mencionar que a descentralização é uma das principais características de uma federação, pois, a centralização do poder político, para alguns autores¹⁴, fere a autonomia dos entes federados e, por tal razão, estaria o Estado centralizado fora do modelo federativo e sim, inserido no conceito de Estado Unitário.

É por essa razão que, segundo Stefan:

É preciso fazer uma diferença fundamental entre um sistema democrático que é federativo e um sistema não democrático que tem características federativas. A rigor, somente um sistema que seja uma democracia constitucional pode proporcionar as garantias confiáveis e os mecanismos institucionais que ajudam a assegurar que as prerrogativas legislativas das unidades da federação serão respeitadas. Em uma democracia, as especificidades da fórmula federativa incorporadas na Constituição estruturam por rotina muitos processos políticos, quais sejam, como adotar na esfera da União e das subunidades a legislação mais importante e como adjudicar e manter as fronteiras jurisdicionais entre a União e as unidades da federação¹⁵.

Segundo o autor, a autonomia dos entes federados está diretamente ligada à democracia, pois nos regimes democráticos eles são verdadeiramente autônomos para controlarem suas áreas de atuação. Compreender essa relação entre a democracia e a autonomia fortalece a tese de que a Constituição de 1988, na busca pela redemocratização, foi organizada conferindo maior autonomia para os entes, com a repartição de competências.

Assim, o pacto federativo busca garantir o equilíbrio federativo, em especial na preservação da autonomia dos entes federados. A redução da autonomia é uma ameaça ao sistema federal. À luz disso, o ponto fundamental da federação é a definição das competências pela Constituição, ou seja, a organização política do Estado Federal.

Para Carvalho Filho:

Sinal inarredável da federação é o sistema de partilha de competências definido na Constituição, para que seja demarcada a área de atuação do governo federal e das unidades componentes do regime. Na verdade, não pode conceber-se

¹³ Segundo Dallari (op. cit., p. 91): “A organização federativa do Estado é incompatível com a ditadura. Isso tem ficado muito evidente através da História, não havendo exemplo de convivência de ambas. Onde havia federalismo e se instalou uma ditadura ocorreu a concentração do poder político. E mesmo que mantida formalmente a federação, a realidade passou a ser um Estado Unitário, com governo centralizado. [...] Federalismo e ditadura são incompatíveis”.

¹⁴ Nesse sentido: ELAZAR, Daniel J. **The Role of Federalism in Political Integration**. Jerusalém: Jerusalem Institute for Federal Studies, 1979.

¹⁵ STEPAN, Alfred. Para uma nova análise comparativa do federalismo e da democracia: federações que restringem ou ampliam o poder do Demos. **Dados**, Rio de Janeiro, v.42, n.2, 1999. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0011-52581999000200001>.

federação sem a distribuição das competências, e a ela podem creditar-se duas ordens de consequências. Primeiramente, prestigia-se o poder local através da atuação autônoma dos entes federativos, apontando-se as matérias das quais poderão dispor. Além disso, a repartição de competências, por estar contemplada em nível constitucional, confere às pessoas integrantes da federação a garantia contra invasões perpetradas pelo governo central. A autonomia conferida aos entes federativos, entretanto, tem que comportar lastro financeiro que lhes permita atuar nas áreas demarcadas pela Constituição. Assim, é necessário que a lei fundamental contemple sistema tributário por meio do qual se permita que tais entidades auferam renda própria, fator necessário, como sabido, para garantir a relativa independência de que gozam no regime. Poderá haver, é claro, a previsão de repasses de recursos provindos de outra esfera federativa, mas esses repasses não podem ser de tal dimensão que submetam a entidade destinatária à total dependência da pessoa repassadora. Repasses são (ou, pelo menos, devem ser) fontes auxiliares de recursos, mas a fonte primária deve ser realmente aquela que se origine dos tributos de sua competência¹⁶.

Os pontos até agora apresentados servem para reafirmar as bases da federação. É muito complexa a definição de federalismo, mas após a análise de alguns elementos, estamos avançando no tema. Há outros aspectos que poderiam ser apresentados para a compreensão do federalismo, porém, o presente trabalho há de perseguir o seu caminho, qual seja, o do estudo do federalismo pelo viés do equilíbrio federativo e a autonomia dos entes federados, com um foco especial no federalismo fiscal, no ponto das competências constitucionais. O federalismo deve funcionar como o meio de preservação das autonomias dos entes federados, buscando-se a preservação do Estado Democrático.

A autonomia gera consequências, como o reconhecimento de que cada ente federado disciplina, por lei própria, sua administração e sua tributação. Cabe ao ente regular suas fontes de custeio, através da legislação tributária. Importante nortear que a distribuição de competências nada mais é do que a atribuição de poderes concomitantemente com os seus encargos. Os encargos e as rendas devem se equivaler, de modo, a estabelecer uma compensação igualitária, visto que, caso contrário, as necessidades dos cidadãos ficam a desejar ou os entes federados não conseguem cumprir os seus encargos com a necessária qualidade.

Há um nítido panorama desigual entre os entes federativos quando se trata de angariar receitas públicas. Infelizmente a crise econômica afeta os Estados de maneira diferente e desproporcional e isso contribui para um desnível entre as responsabilidades dos Estados e os recursos financeiros que os sustentam. Assim, não se pode analisar o ente federado e suas receitas de forma desconexa com as suas atividades e a necessidade de

¹⁶ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Pacto federativo: aspectos atuais. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v.4, n.15, 2001. p. 202. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista15/revista15_200.pdf. Acesso em: 15 out. 2020.

sua efetivação. Quando se está diante do Estado Federal vislumbra-se a necessidade de verificar a existência de recursos próprios da União e dos entes federados. Essa discussão será mais bem aprofundada ao longo do estudo, pois o federalismo fiscal e o equilíbrio federativo serão melhor analisados no avançar da pesquisa. São pontos sensíveis, de contato, com estrita relação entre eles.

Retomando a análise das características do federalismo, segundo Moraes, “a adoção da espécie federal de Estado gravita em torno do princípio da autonomia e da participação política e pressupõe a consagração de certas regras constitucionais, tendentes não somente à sua configuração, mas também à sua manutenção e indissolubilidade [...]”¹⁷.

Nesse contexto, é possível dizer que para a caracterização do sistema federativo é necessária uma Constituição, que crie o Estado Federal, com a vedação da secessão dos entes e a atribuição de competências administrativas, legislativas e tributárias para os entes federativos. Na nossa Constituição da República de 1988, tais elementos estão previstos nos artigos 1º e 18.

Do artigo 1º, podemos extrair o princípio federativo. Como princípio constitucional, o federalismo conjectura a autonomia política e financeira dos entes federativos. Toda a sistemática de distribuição e organização das competências constitucionais no Brasil são decorrentes, na verdade, do princípio federativo, que é um dos princípios constitucionais do Estado brasileiro e determinante para o pacto federativo.

Assim, a Constituição de 1988 enaltece o princípio federativo, quando determina que o Estado Federal é formado pela união dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. A Constituição prescreve a forma, por meio da repartição de competências entre os entes federados, consolidando a autonomia. A previsão constitucional determina o modelo federal.

Em última medida, o constituinte garantiu, ao estabelecer o pacto federativo, o equilíbrio federativo e a autonomia administrativa e financeira dos membros federados. Em sentido contrário, uma vez estabelecido como princípio, pode-se dizer que normas que ofendam o equilíbrio federativo na verdade estão atingindo o próprio princípio federativo e, por consequência, o pacto federativo.

Enxergar o princípio federativo como determinante dos moldes traçados na nossa Constituição auxiliará no estudo do debate que existe no âmbito do federalismo fiscal

¹⁷ MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 30. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 286.

brasileiro, que gravita em torno do esvaziamento da autonomia dos entes subnacionais, consubstanciado nas reformas realizadas pela União, que impactaram diretamente as receitas tributárias, gerando perdas financeiras para os Estados e Municípios. Inclusive, tal discussão tem relação direta com o pacto federativo, que determina o respeito à autonomia dos entes e delimita os campos de atuação, para que haja equilíbrio e segurança institucional. O plano de fundo do debate federalista fiscal é o equilíbrio federativo, que pode ser ofendido se as competências tributárias não forem devidamente respeitadas.

No contexto do federalismo fiscal, Batista Júnior faz um paralelo sobre a autonomia tributária e o equilíbrio federativo. Segundo o autor:

No âmbito da “autonomia” financeira estadual, a cada ente federado é assegurada competência tributária, desde logo atribuída pela CRFB/88, nos artigos 153 (União), 155 (Estados e DF) e 156 (Municípios e DF). Da mesma forma, nos artigos 157 a 159, além dos tributos da competência de cada um dos entes, a CRFB/88 firmou transferências que deveriam complementar os recursos necessários, com os quais cada uma das pessoas políticas poderiam contar para cumprir seu papel. Nesse sentido, o texto constitucional estabeleceu, exaustivamente, as competências de cada um dos entes, bem como as fontes de receitas necessárias (tributos e transferências). Em outras palavras, estabelecidas as atribuições e firmadas as fontes de recursos necessários (autonomia financeira), poderia, finalmente, o Brasil ser uma federação. Vigente a CRFB/88, sob sua égide, começaram a funcionar as pessoas políticas em uma verdadeira federação. Assim foi firmado o pacto federativo; dessa forma é que se buscou concretizar um efetivo Estado Democrático de Direito de desiderato social. O novo “contrato social” buscou estabelecer, assim, um verdadeiro “federalismo cooperativo”. Entretanto, menos de 8 anos após a promulgação da CRFB/88, o pacto constitucional começou a ser arranhado pela Lei Complementar n. 87 de 1996 (LC n. 87/96); nesse compasso, cabe ao princípio federativo garantir o intento democrático-descentralizador da Constituição¹⁸.

Não há dúvida que a Lei Complementar nº 87/1996, conhecida como Lei Kandir, e, posteriormente a Emenda Constitucional nº 42/2003, que elevou a desoneração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) ao status de imunidade, desde o início, geram debates ferrenhos entre os estudiosos, pois pode ter havido uma ofensa ao princípio federativo, com forte desequilíbrio do pacto firmado entre os entes federados. Por tais razões, a referida Lei e a Emenda Constitucional foram escolhidas como objeto de estudo, pois gravita em torno delas uma questão de ruptura de pacto federativo.

Contudo, antes de analisarmos com profundidade a Lei e a Emenda Constitucional e os motivos que levaram as suas escolhas por esta pesquisa, mister continuar na jornada

¹⁸ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. A Lei Kandir e a ofensa ao equilíbrio federativo. **Rev. Fac. Direito UFMG**, Belo Horizonte, n. 72, pp. 449-479, jan./jun. 2018, p. 452. DOI: 10.12818/P.0304-2340.2018V72P449.

do federalismo, em especial, neste momento, com o estudo do pacto federativo na Constituição de 1988, de suma importância para o posterior aprofundamento na Lei Kandir, na EC nº 42/2003 e no equilíbrio federativo.

1.2 Do Pacto Federativo na Constituição da República de 1988

A nossa Constituição¹⁹, em seu artigo 1º, estabelece que a “República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito [...]”. Da mesma forma, no artigo 18, determina que “a organização político-administrativa da República federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição [...]”. De acordo com Batista Júnior:

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), instituída à luz da redemocratização do País, após período de ditadura militar (1964-1985), firmou o federalismo como princípio constitucional garantidor da descentralização do poder político e fiscal. Como sabido, o Brasil, desde sua independência, sempre foi gerido de forma centralizada. A CRFB/88 buscou romper com essa tradição, formatando uma verdadeira federação. Nesse compasso, o princípio federativo aparece como cláusula pétrea, devendo o equilíbrio federativo, portanto, ser mantido, não se admitindo sua ruptura sequer por emendas constitucionais. Trata-se, enfim, de norma que deve garantir o intento democrático-descentralizador da CRFB/88²⁰.

Em linhas gerais, podemos dizer que o princípio federativo se revela pela união indissolúvel dos Estados-membros, Municípios e Distrito Federal, que em razão da repartição de competências constitucionais, gozam de autonomia e liberdade para se organizarem administrativamente e financeiramente, com limites de atuação em outros princípios e na própria organização do Estado Federal, previstos no texto constitucional. É a face da aliança, do contrato existente entre os entes federados.

Desta forma, pelo artigo 1º da Constituição da República de 1988, o federalismo é princípio presente no Brasil. O próprio texto constitucional prescreve os seus contornos, por meio da repartição de competências entre os entes federados. É a previsão constitucional que determina o nosso país como um Estado Federado. Ainda, do referido artigo, podemos extrair os princípios republicano e democrático.

¹⁹ BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

²⁰ BATISTA JÚNIOR, op. cit., p. 450.

Dada a importância do princípio federativo, o Constituinte, na busca pela proteção do pacto federativo, o incluiu no rol das matérias que não podem ser modificadas. Foi elevado ao status de cláusula pétrea. Nesse particular, como afirma Torres:

O federalismo é signo de identidade constitucional. Não se limita a ser modelo de repartição espacial das unidades federadas. Carrega consigo a missão constitucional de servir como forma de separação e limitação dos poderes do Estado-nação. E por ser forma do Estado e cláusula de identidade, no Brasil, o federalismo vê-se afirmado sob rigidez constitucional máxima, na condição de “cláusula pétrea”, no art. 60, § 4.º, I, da CF²¹.

A reflexão em torno do federalismo como cláusula pétrea, de início, reside nos limites das reformas, ou em outras palavras, é analisar se a forma federativa de Estado é ofendida ou até mesmo abolida com emendas constitucionais que apresentem uma ofensa aos interesses dos entes federados. Alterações posteriores, com caráter centralizador, poderiam, em alguma medida, ser consideradas inconstitucionais materialmente, por ofensa ao equilíbrio federativo.

O Supremo Tribunal Federal com uma certa frequência se vê diante destes dilemas federativos. Encontrar uma delimitação objetiva para o conteúdo do princípio federativo é um desafio. Além disso, há uma indefinição em relação ao conteúdo das cláusulas pétreas, o que torna a tarefa ainda mais complexa.

Neste momento, é oportuno, analisar mais detalhadamente a cláusula pétrea, pois assim será possível extrair os contornos dos limites das reformas constitucionais e, até mesmo, aprofundar o estudo do federalismo como princípio constitucional. Do estudo dos limites impostos, será possível enxergar o grau de proteção que o artigo 60, § 4.º, I, da Constituição da República confere ao federalismo. Segundo Bulos:

Investigando a produção de efeitos das cláusulas pétreas, teremos parâmetro para saber o alcance da atividade reformadora. Sem dúvida, as cláusulas pétreas possuem uma supereficácia, ou seja, uma eficácia total ou absoluta. Contém elas uma força paralisante de toda a legislação que vier a contrariá-las, de modo direto ou indireto. São insuscetíveis de reforma. Por exemplo, os arts. 1º, 2º, 5º, I a LXXVIII, 14, 18, 34, VII, a e b, 46, § 1º, têm eficácia absoluta. Não podem ser reformulados, sob pena de ferir a Constituição. Assim ocorre com as cláusulas do § 4º do art. 60. Elas também são insuscetíveis de reforma. Soma-se a isso o fato de apresentarem efeitos ab-rogantes, positivos e negativos. Têm efeito positivo, pois incidem de modo imediato. São intangíveis e não podem ser alteradas via revisão ou emenda. Ademais, logram efeito negativo pela sua força paralisante, absoluta e imediata, vedando qualquer lei que pretenda contrariá-las. Permanecem imodificáveis, exceto nas

²¹ TORRES, Heleno Taveira. Federalismo fiscal cooperativo e as reformas do pacto federativo e tributária. p. 2. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5663908/mod_resource/content/1/ARTIGO%20-%20Federalismo%20Fiscal%20e%20Pacrt%20Federativo%202014.pdf. Acesso em: 01 out. 2020.

hipóteses de revolução, quando ocorre ruptura na ordem jurídica para se instaurar outra²².

As cláusulas pétreas têm relação direta com os limites do poder reformador, representando verdadeiras barreiras às reformas realizadas em desconformidade com o previsto pelo Constituinte originário. Na realidade, as Constituições não são imutáveis, pois precisam ser capazes de se adaptarem as novas realidades, sociais, culturais, organizacionais etc. Por outro lado, os textos constitucionais não podem sofrer todo tipo de mudança, sob pena de desvirtuamento da ideia original. Determinar um ambiente que assegure o equilíbrio entre a estabilidade constitucional e a necessidade de mutabilidade para adequar-se as novas realidades, tem sido uma preocupação desde o surgimento da Constituição norte-americana de 1787, que em seu artigo V²³, tratou do poder reformador.

O modelo previsto pelos americanos, salvo alguns detalhes, foi adotado pelo federalismo brasileiro, no que diz respeito às reformas. Segundo Barroso, quando do estudo do tema, esclarece que:

A fórmula adotada no texto norte-americano, que terminou por prevalecer mundo afora, envolve a combinação de dois elementos. O primeiro deles é a previsão expressa da possibilidade de emenda ao texto constitucional; o segundo é o estabelecimento de um procedimento específico para a emenda, mais complexo que o exigido para a aprovação da legislação ordinária²⁴.

Apesar da existência da previsão do poder reformador e de um quórum diferenciado para as aprovações, não podemos deixar de lado o fato que o poder de reforma constitucional é por sua natureza, um poder limitado. A mesma Constituição que prevê as bases do poder reformador, também apresenta limitações ao seu exercício, que podem ser explícitas ou implícitas. Para Bonavides²⁵, “as limitações explícitas ou expressas são aquelas que, formalmente postas na Constituição, lhe conferem estabilidade

²² BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 421.

²³ ARTIGO V: Sempre que dois terços dos membros de ambas as Câmaras julgarem necessário, o Congresso proporá emendas a esta Constituição, ou, se as legislaturas de dois terços dos Estados o pedirem, convocará uma convenção para propor emendas, que, em um e outro caso, serão válidas para todos os efeitos como parte desta Constituição, se forem ratificadas pelas legislaturas de três quartos dos Estados ou por convenções reunidas para este fim em três quartos deles, propondo o Congresso uma ou outra dessas maneiras de ratificação. Nenhuma emenda poderá, antes do ano de 1808, afetar de qualquer forma as cláusulas primeira e quarta da Seção 9, do Artigo I, e nenhum Estado poderá ser privado, sem seu consentimento, de sua igualdade de sufrágio no Senado. ESTADOS UNIDOS. [Constituição (1787)]. **Constituição dos Estados Unidos**. Disponível em: <http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/constituicao-dos-estados-unidos-da-america-1787.html>. Acesso em: 03 out. 2020.

²⁴ BARROSO, Luiz Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 141.

²⁵ BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 198.

ou tolhem a quebra de princípios básicos, cuja permanência ou preservação se busca assegurar, retirando-os do alcance do poder constituinte derivado”. Por outro lado, as limitações implícitas são as que decorrem dos princípios constitucionais e do modelo original da Constituição, de seu espírito.

É importante que haja a mutabilidade constitucional, porém, as emendas só são permitidas dentro dos limites expressos e implícitos. A cláusula pétrea é um desses limites, representando um centro imodificável por emendas, conforme inteligência do artigo 60, § 4º²⁶. Nesse contexto, Afonso da Silva denota que:

A Constituição, como dissemos antes, ampliou o núcleo explicitamente imodificável na via da emenda, definindo no art. 60, § 4º, *que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: a forma federativa de Estado; o voto direto, secreto, universal e periódico; a separação dos Poderes; os direitos e garantias individuais*. É claro que o texto não proíbe apenas emendas que expressamente declarem: "fica abolida a Federação ou a forma federativa de Estado", "fica abolido o voto direto ...", "passa a vigorar a concentração de Poderes", ou ainda "fica extinta a liberdade religiosa, ou de comunicação... , ou o *habeas corpus*, o mandado de segurança ...". A vedação atinge a pretensão de modificar qualquer elemento conceitual da Federação, ou do voto direto, ou indiretamente restringir a liberdade religiosa, ou de comunicação ou outro direito e garantia individual; basta que a proposta de emenda se encaminhe ainda que remotamente, "tenda" (emendas *tendentes*, diz o texto) para a sua abolição. Assim, por exemplo, a autonomia dos Estados federados assenta na capacidade de auto-organização, de autogoverno e de autoadministração. Emenda que retire deles parcela dessas capacidades, por mínima que seja, indica *tendência* a abolir a forma federativa de Estado. Atribuir a qualquer dos Poderes atribuições que a Constituição só outorga a outro importará *tendência* a abolir o princípio da separação de Poderes²⁷.

Nossa Constituição tem um núcleo que não pode ser modificado, sendo composto, como visto, pelos limites expressos e pelos implícitos. Em relação à forma federativa de Estado e, por consequência, todos os seus atributos, como a autonomia dos entes federados, a limitação é expressa. Nossa Constituição veda reformas que tenham por objetivo ferir a autonomia dos Estados, por exemplo.

Enxergar a cláusula pétrea como um limite expresso ao poder reformador auxilia na compreensão de seu conceito. Em relação a definição, segundo Bulos:

O adjetivo pétrea vem de pedra. Significa "duro como pedra". Trasladando a etimologia da palavra para o campo constitucional, cláusula pétrea é aquela insuscetível de mudança formal, porque consigna o núcleo irreformável da constituição. Podemos denominá-las - sem exclusão dos demais termos - cláusulas de inamovibilidade, porquanto diante delas o legislador não poderá remover elenco específico de matérias, quais sejam, a forma federativa de

²⁶ Na verdade, desde a Constituição brasileira de 1891 que existe a previsão dos limites materiais ao poder reformador. Apenas a Carta de 1937 deixou de prevê- lo.

²⁷ SILVA, 2014, p. 69.

Estado, o voto direto, secreto, universal e periódico, a separação dos Poderes, os direitos e garantias fundamentais²⁸.

As cláusulas pétreas protegem matérias sensíveis ao próprio Direito Constitucional, como a forma federativa de Estado. Não é difícil entender o porquê de o Constituinte ter elencado o pacto federativo como uma matéria não sujeita ao poder reformador. A história do nosso federalismo e, em especial do anterior à Carta de 1988 fez com que a nossa Constituição fosse clara na limitação das tiranias.

Para compreendermos a preocupação do Constituinte de 1988, vale a pena lembrarmos que, antes da Constituição de 1988, tivemos um dos períodos mais sensíveis do nosso país, com o governo militar. Foi um momento de contradições políticas, com os militares, em princípio, escondendo o autoritarismo do regime. Contudo, com as derrotas militares para os governos estaduais em 1965, fizeram com que o ramo mais radical exigisse o controle de todo o sistema eleitoral do país, rompendo-se com a ordem constitucional. Ato Institucional extinguiram partidos políticos e fixaram eleições indiretas.

Durante o regime militar, o pacto federativo foi duramente ofendido. Contudo, o regime entrou em decadência e o Brasil passou por um processo de redemocratização, que se consolidou com a Constituição da República de 1988, tendo a descentralização como base do novo Estado Federal.

Machado Horta, analisando o contexto histórico anterior à nossa Carta de 1988 e, de que forma o Estado Federal tem relação com a organização constitucional, ressalta que:

A análise do Estado Federal revela, desde logo, as singularidades e a complexidade de sua estrutura. O Estado Federal é criação jurídico-política e pressupõe na sua origem a existência da Constituição Federal, para instituí-lo. Há uma relação de causalidade entre Constituição Federal e Estado Federal. Sempre que se cuidar de nova Constituição Federal, como acontece no processo histórico que estamos atravessando, tema relevante deste momento é o que envolve a própria concepção do Estado Federal, que a nova Constituição deverá estabelecer²⁹.

No caso da Constituição de 1988, o constituinte se preocupou em estabelecer as bases e proteger o Estado Federal, o que reforça a limitação prevista na cláusula pétrea.

²⁸ BULOS, op cit., p. 417.

²⁹ HORTA, Raul Machado. Organização Constitucional do Federalismo. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**. Belo Horizonte, v. 30, n. 28-29, p. 9-32, maio/out. 1985/6. p. 10. Disponível em: <https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/issue/view/71/showToc>. Acesso em: 01 out. 2020.

Iniciativas que busquem, de alguma forma, ofender a organização dos entes ou a autonomia deles, pode, a depender do caso, ser uma afronta ao núcleo duro da cláusula pétrea. Após atravessar um período histórico conturbado, o texto constitucional não quis correr o risco de ser raso, priorizando temas sensíveis ao país, que não poderiam sofrer reformas.

Além da previsão do princípio federativo logo em seu primeiro artigo, a Constituição também incluiu o pacto federativo no rol das matérias imodificáveis pelo poder reformador, conforme mencionado. Entretanto, dúvidas podem surgir em relação ao grau de proteção da cláusula pétrea, ou seja, em relação ao equilíbrio federativo, toda e qualquer reforma posterior pode ser considerada como ofensa ou há um limite de proteção das cláusulas pétreas?

O debate é interessante, na medida em que, entender a extensão de proteção, pode contribuir na compreensão do debate que surge em relação à proteção da autonomia dos Estados e, nas reformas aprovadas que, em tese, diminuiriam o poder dos entes estaduais, em aparente afronta ao pacto federativo.

O próprio Supremo Tribunal Federal se depara com casos que exigem respostas a esses debates. Elias de Oliveira, ao analisar o papel do Poder judiciário nos conflitos federativos, pondera que:

No entanto, uma importante questão vem escapando aos olhos dos estudiosos do federalismo, em que pese a sua relevância para a compreensão do funcionamento das federações: o papel do Judiciário nestes sistemas, como um importante ator político no julgamento de litígios entre entes federados. [...] Sendo assim, o STF tem um papel primordial no federalismo brasileiro, julgando conflitos constitucionais entre entes federados, nos quais está em jogo a adjudicação de limites aos poderes da União, estados e municípios. Em resumo, as ações diretas de constitucionalidade (Adins) expressam não apenas os conflitos federativos em si, no que diz respeito aos temas questionados, mas também a relação de poder entre as esferas de governo envolvidas – no nosso caso – estados e União³⁰.

Nesse contexto, podemos dizer que o Supremo Tribunal Federal é de extrema importância para os debates federativos. O artigo 102, I, f, da nossa Carta Constitucional³¹, estabelece que:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:
I - processar e julgar, originariamente:

³⁰ OLIVEIRA, Vanessa Elias de. Poder judiciário: árbitro dos conflitos constitucionais entre estados e união. *Revista Lua Nova*, São Paulo, n.78, p. 223-250, 2009. p. 223-225. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/ln/n78/a11n78.pdf>. Acesso em: 05 out. 2020.

³¹ BRASIL. [Constituição (1988)]. op. cit.

[...]

f) **as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal**, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta; (grifos nossos)

Conforme se denota do artigo, compete ao Supremo julgar os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros. Estes conflitos envolvem a repartição de competências entre os entes federativos e, como o guardião³² maior da nossa Constituição, à Corte são levados os debates relacionados ao desequilíbrio federativo entre os entes.

Porém, a interferência da Corte Constitucional nas questões sensíveis do Estado Federal não é uma novidade, um debate do nosso tempo. Pelo contrário, Tocqueville já havia identificado o papel da Corte Americana como garantidora do equilíbrio federativo, com a preservação das competências constitucionais. Segundo o autor:

Portanto definiram-se com cuidado as atribuições do governo federal e declarou-se que tudo o que não estava compreendido na definição fazia parte das atribuições do governo dos Estados. Assim o governo dos Estados ficou sendo o direito comum; o governo federal foi a exceção. Mas como se previa que, na prática, poderiam surgir questões relativas aos limites exatos desse governo excepcional e que teria sido perigoso abandonar a solução dessas questões aos tribunais ordinários instituídos nos diferentes Estados por esses próprios Estados, criou-se uma corte federal superior, tribunal único, uma de cujas atribuições foi manter entre os dois governos rivais a divisão dos poderes tal como a constituição estabeleceu³³.

Analisando a importância dos membros da Corte, segue o autor, dizendo que:

O presidente pode falhar sem que o Estado sofra com isso, porque o presidente tem um dever limitado. O congresso pode errar sem que a União pereça, porque acima do congresso reside o corpo eleitoral, que pode mudar seu espírito, mudando seus membros. Mas se a corte suprema fosse composta de homens imprudentes ou corruptos, a confederação teria a temer a anarquia ou a guerra civil³⁴.

³² A interpretação constitucional derivada das decisões proferidas pelo STF, a quem se atribuiu a função eminente de "guarda da Constituição" (CF, art. 102, caput), assume papel de essencial importância na organização institucional do Estado brasileiro, a justificar o reconhecimento de que o modelo político-jurídico vigente em nosso país confere, à Suprema Corte, a singular prerrogativa de dispor do monopólio da última palavra em tema de exegese das normas inscritas no texto da Lei Fundamental. ADI 3.345, rel. min. Celso de Mello, j. 25-8-2005, P, DJE de 20-8-2010, AI 733.387, rel. min. Celso de Mello, j. 16-12-2008, 2ª T, DJE de 1º-2-2013. Vide HC 91.361, rel. min. Celso de Mello, j. 23-9-2008, 2ª T, DJE de 6-2-2009 e RE 227.001 ED, rel. min. Gilmar Mendes, j. 18-9-2007, 2ª T, DJ de 5-10-2007. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **A Constituição e o Supremo**. 4. ed. Brasília, DF: Secretaria de Documentação, 2011. Disponível em: <https://constituicao.stf.jus.br/dispositivo/cf-88-parte-1-titulo-4-capitulo-3-sec-2-artigo-102>. Acesso em: 05 out. 2020.

³³ TOCQUEVILLE, Alexis de. **A Democracia na América: Leis e Costumes: Livro 1**. São Paulo: Martins Fontes, 2005. p. 130.

³⁴ *Ibid.*, p. 170.

As Cortes Constitucionais gozam de enorme importância nos Estados Federados, pois possuem competência nacional para resolverem os conflitos entre os entes federados. Na verdade, é uma característica dos modelos federados, com o Tribunal Constitucional atuando para garantir que os embates que apresentem algum tipo de risco à estabilidade do pacto federativo sejam resolvidos.

Desse modo, a extensão limitadora da cláusula pétrea tem total importância, pois as discussões envolvendo o sistema federal esbarram no limite de seu conteúdo. E, cabe ao Supremo Tribunal Federal interpretá-las, dirimindo os conflitos federativos.

Portanto, nosso constituinte tratou do pacto federal como material imodificável, porém, entender os limites de seu conteúdo é fundamental. Nessa jornada, analisaremos ao longo da pesquisa, a visão daquele que dá a última palavra, qual seja, o nosso Supremo Tribunal Federal. Assim, o estudo apresentou, até aqui, o equilíbrio federativo, suas características e sua proteção constitucional, com o papel da nossa Corte nos conflitos envolvendo o tema. Agora, chegou a hora de examinar a extensão das cláusulas pétreas, em especial a que prevê a preservação do Estado Federal, com uma análise dos limites existentes e, para em momento posterior, conseguirmos aprofundar o estudo do federalismo fiscal.

1.3 Da extensão de proteção da Cláusula Pétrea

Conforme vimos, não pode haver proposta com o objetivo de abolir a forma federativa de Estado, seja direta ou indiretamente. Assim, a proteção da cláusula pétrea representa um limite material, ou seja, de conteúdo, que não pode ser modificado. Entretanto, o tema merece uma análise mais detalhada, pois precisamos compreender a extensão das limitações.

A limitação de reforma no conteúdo é a mais complexa de todas e, por tal razão, pode gerar dúvidas, na medida em que, esses limites não podem, de forma absoluta, serem vistos como impeditivos de mudança na Constituição. Nesse contexto, Sampaio³⁵ adverte que "cumpre evitar uma rigidez tão acentuada que seja um convite às revoluções, ou uma elasticidade tão exagerada que desvaneça a ideia de segurança do regime sob que se vive".

Não se pode olvidar que os limites materiais (cláusulas pétreas) representam uma estabilidade constitucional, porém, a imutabilidade pode tornar o ambiente propício para movimentos de ruptura com o texto original, o que pode não ser o melhor caminho.

³⁵ SAMPAIO, Néilson. **O poder de reforma constitucional**. Bahia: Livraria Progresso, 1954. p. 66.

Segundo Ferreira Filho:

É frequente, no Brasil contemporâneo, toda vez que se encara uma proposta de reforma constitucional, levantar-se o "veto" das "cláusulas pétreas". Aceitando-se a posição de alguns, o direito constitucional brasileiro estaria, quase por inteiro, "petrificado" em razão das referidas cláusulas que enuncia o art. 60, § 4º da Lei Magna vigente. Consequência lógica disto seria a necessidade de uma "revolução" (no sentido de quebra da ordem jurídica em vigor) para a maior parte das mudanças que a experiência e o evoluir dos tempos mostrarem necessárias para o país. Na verdade, as constituições costumam colocar fora do alcance do poder de revisão ou reforma que preveem certos pontos, princípios ou instituições. São os que formariam o cerne essencial do sistema. Assim, já a Constituição Brasileira de 1891 proibia fossem abolidas a república e a federação. Por isso, a Carta de 1988 não inovou ao estabelecer as proibições, embora as tenha estendido exageradamente. Mas essas proibições - as "cláusulas pétreas", - como se usa dizer - não têm o peso e o sentido que a elas querem dar certos juristas. Elas não "petrificam" o direito constitucional positivo e por meio dele o ordenamento jurídico do país³⁶.

Conforme o autor, aceitar a posição de que a cláusulas pétreas são absolutas significa enxergar a nossa Constituição como petrificada, sem a possibilidade de reformas que esbarrassem nos limites materiais. Entretanto, como já mencionado, o direito constitucional deve acompanhar as evoluções sociais e políticas e, se adaptar a elas, o que pode não ocorrer quando tocar no âmbito das matérias previstas no artigo 60, § 4º, da Constituição da República de 1988.

Nas palavras de Bonavides³⁷, “a imutabilidade constitucional, tese absurda, colide com a vida, que é mudança, movimento, renovação, progresso, rotatividade. Adotá-la equivaleria a cerrar todos os caminhos à reforma pacífica do sistema político, entregando à revolução e ao golpe de Estado a solução das crises”.

Na verdade, a Constituição que busca ser rígida, imutável, pode não acompanhar o processo histórico e se tornar um texto sem força normativa. Claro que isso não representa uma liberdade total ao poder reformador, mas é importante para se evitar revoluções constitucionais. Se um sistema for extremamente rígido, será natural sua superação pelas novas necessidades, o que fomentará um movimento contrário de reação, que terá como objetivo a quebra com o texto original, com um novo texto constitucional como resposta. Neste caso, não será um poder reformador, mas sim, um poder constituinte originário. Discorrendo sobre o tema, Afonso da Silva ensina que:

A estabilidade das constituições não deve ser absoluta, não pode significar imutabilidade. Não há constituição imutável diante da realidade social

³⁶ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Significação e alcance das “cláusulas pétreas”. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, n. 202, p. 11-17, out./dez. 1995. p. 1. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/viewFile/46613/46348>. Acesso em: 05 out. 2020.

³⁷ BONAVIDES, op. cit., p. 196-197.

cambiante, pois não é ela apenas um instrumento de ordem, mas deverá sê-lo, também, de progresso social. Deve-se assegurar certa estabilidade constitucional, certa permanência e durabilidade das instituições, mas sem prejuízo da constante, tanto quanto possível, perfeita *adaptação das instituições às exigências do progresso, da evolução e do bem-estar social*. A rigidez relativa constitui técnica capaz de atender a ambas as exigências, permitindo emendas, reformas e revisões, para adaptar as normas constitucionais às novas necessidades sociais, mas impondo processo especial e mais difícil para essas modificações formais, que o admitido para a alteração da legislação ordinária³⁸.

Conforme se denota do entendimento do referido autor, a imutabilidade não pode ser absoluta, pois haverá uma dissonância com a realidade social. O ideal é um meio termo, ou seja, uma rigidez relativa, nas palavras dele. As cláusulas pétreas não podem ser abolidas, suprimidas, mas as matérias nela protegidas podem sofrer algum tipo de reforma. Entretanto, o poder reformador está subordinado ao texto constitucional, não gozando de liberdade plena, pois nem todas as reformas podem ser feitas, sob pena de, na verdade, estar se criando uma Constituição.

Nesse contexto, os limites materiais (cláusulas pétreas) não representam uma impossibilidade de reforma, mas sim, um escudo de proteção contra alterações profundas, de reformas que atinjam o núcleo essencial dos princípios neles preservados. Bulos³⁹ reforça que não só as matérias protegidas no artigo 60, § 4º, mas “quaisquer outras prerrogativas, espraiadas na Carta de 1988, e que guardem correspondência com o seu *cerne imodificável*, não podem ser alvo de propostas de emendas tendentes a aboli-lo”.

No mesmo sentido, Puccinelli Júnior, defende que:

Seja como for, o fato é que o art. 60, § 4º, da CF/88 é infenso à supressão dos institutos ali consagrados. [...] É imperioso ter em mente, porém, que a parcial intocabilidade de certas matérias não erradica sua plasticidade por completo, pois o constituinte proibiu apenas a abolição de cláusula pétrea, sem vedar a simples alteração que preserve seu núcleo essencial⁴⁰.

Esse também é o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre o alcance de proteção das cláusulas pétreas. Sob a égide da Constituição de 1988, o tema dos limites da cláusula pétrea foi enfrentado mais de uma vez pela Corte e foi reafirmado que os limites materiais não representam uma intangibilidade absoluta, devendo, contudo, ser respeitado o núcleo essencial dos princípios e institutos protegidos pelas cláusulas pétreas. Como exemplo, por ser extremamente didático, selecionamos o Mandado de Segurança nº 23.047-3, da relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence. No caso, os

³⁸ SILVA, 2014, p. 44.

³⁹ BULOS, op cit., p. 417.

⁴⁰ PUCCINELLI JÚNIOR, André. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 442.

Deputados Federais à época, Miro Teixeira, Paulo Paim, Jandira Feghali e Arnaldo Faria de Sá, impetraram o mandado de segurança no dia 10.02.1998, contra o ato do Presidente da Câmara dos Deputados, para obterem, liminarmente, a suspensão da votação da Proposta de Emenda Constitucional nº 33 (reforma da previdência) e, no mérito, o reconhecimento de que alguns dispositivos da PEC violavam as cláusulas pétreas, isto é, que estavam ferindo o limite material imposto ao poder reformador.

Entre as cláusulas pétreas ofendidas, segundo os impetrantes, estavam a forma federativa de Estado e a dos direitos e garantias individuais, pela proteção dos direitos adquiridos. Na verdade, o plano de fundo da discussão foi o alcance de proteção da cláusula pétrea, ou seja, o Tribunal se deparou com o debate sobre o âmbito de proteção dos limites materiais em face do poder reformador. Assim, o relator, dada a relevância do tema, submeteu a decisão cautelar ao Plenário da Corte.

Em seu voto, o Ministro Relator firmou o entendimento de que o limite material não representa uma intangibilidade total, mas apenas a preservação do núcleo base dos princípios e institutos protegidos pelo artigo 60, § 4º. Nesse sentido, vejamos trechos do voto do Relator:

Reitero de logo que a meu ver as limitações materiais ao poder constituinte de reforma, que o art. 60, § 4º, da Lei Fundamental enumera, não significam a intangibilidade literal da respectiva disciplina na Constituição originária, mas apenas a proteção do núcleo essencial dos princípios e institutos cuja preservação nelas se protege.

Convém não olvidar que, no ponto, uma interpretação radical e expansiva das normas de intangibilidade da Constituição, antes de assegurar a estabilidade institucional, é a que arrisca legitimar rupturas revolucionárias ou dar pretexto fácil à tentação dos golpes de Estado.

Nessa linha, faz pouco, ao votar na ADin 1.749, pude acentuar:

Na ADin 98, a propósito do princípio da separação e independência dos poderes, permiti-me algumas digressões para mostrar que tais princípios constitucionais, quando consagrados na Constituição Federal e impostos à observância dos Estados, ou mesmo transformados em cláusula pétrea, não são conceitos abstratos: o conteúdo positivo deles há de ser extraído da versão concreta da separação de poderes ou da Federação acolhida na Constituição mesma. Isso não significa, a meu ver, que, no dimensionamento de tal cláusula de intangibilidade, se tenham petrificado todos os pormenores constitucionais relativos à Federação, de tal modo que qualquer alteração deles, como na distribuição de renda ou encargos a cada um dos entes federativos, significasse violação ao limite material do poder de reforma constitucional⁴¹. (grifos nossos)

Nesse diapasão, entendeu o Relator que a Constituição de 1988 tem um cerne não passível de modificação. Contudo, isso não afasta a possibilidade de que as matérias

⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar no Mandado de Segurança nº 23.047-MC**. Relator: Ministro Sepúlveda Pertence, 11 de fevereiro de 1998. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur97199/false>. Acesso em: 10 out. 2020.

protegidas pelos limites materiais possam ser objeto de reformas, devendo ser afastadas as iniciativas ou propostas que visem aboli-las ou modificar o seu núcleo essencial. Assim, há um limite, porém, não absoluto e encontrá-lo, pode não ser tarefa simples, pois estamos diante de reformas que tocam em pontos estruturantes do Estado Federal Brasileiro.

Dessarte, a análise do cerne imodificável do pacto federal é fundamental para a fixação dos limites do poder reformador. Na verdade, seguindo o entendimento da nossa Corte Constitucional, as cláusulas pétreas protegem o núcleo essencial dos princípios e institutos nelas previstos. Baseando-se nessa linha, a pesquisa pretende analisar o cerne, o núcleo do princípio do Pacto Federativo, pois, enquanto cláusula pétrea, apresenta-se como um limite de conteúdo às propostas de reformas.

Há um conteúdo mínimo que deve ser respeitado, sob pena de esvaziamento do equilíbrio federativo. Possuir um núcleo duro não significa que não possa haver reformas, conforme já superado. Isto quer dizer que o princípio do pacto federativo apresenta o conteúdo essencial, que não pode ser abolido. Em consequência, cabe ao estudo, com arrimo na doutrina e na jurisprudência, apresentar as bases do princípio federativo.

Segundo Konrad Hesse:

Aquilo que é identificado como vontade da Constituição deve ser honestamente preservado, mesmo que, para isso, tenhamos de renunciar a alguns benefícios, ou até a algumas vantagens justas. Quem se mostra disposto a sacrificar um interesse em favor da preservação de um princípio constitucional fortalece o respeito à Constituição e garante um bem da vida indispensável à essência do Estado Democrático. Aquele que, ao contrário, não se dispõe a esse sacrifício, malbarata, pouco a pouco, um capital que significa muito mais do que todas as vantagens angariadas, e que, desperdiçado, não mais será recuperado⁴².

A Constituição não pode renunciar a sua identidade, ou segundo o autor, sua vontade. Por tal razão, os limites devem ser vistos com um grau de equilíbrio. Devem servir como freios, porém, não como estacas. Petrificar o sistema faz com o ele se torne inútil para os fins pelos quais foi pensado pelo Constituinte.

Lapidar o núcleo essencial do princípio federativo se faz necessário e, não podemos postergar a sua análise. Na verdade, as próprias características do Estado Federal podem ser consideradas como o núcleo. Os elementos básicos, sem os quais o modelo federal não subsiste, representam o limite material.

⁴² HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição** (Die normative Kraft der verfassung). Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio A. Fabris, 1991. p. 22.

A partir dessas considerações, a pesquisa pretende apresentar o núcleo essencial do princípio federativo com base nos estudos de Luis Roberto Barroso, que se alinha com a maioria da doutrina. Segundo o jurista:

De forma sumária, a caracterização do Estado federal envolve a presença de três elementos: a) a repartição de competências, por via da qual cada entidade integrante da Federação receba competências políticas exercitáveis por direito próprio, frequentemente classificadas em político-administrativas, legislativas e tributárias; b) a autonomia de cada ente, descrita classicamente como o poder de auto-determinação exercido dentro de um círculo pré-traçado pela Constituição, que assegura a cada ente estatal poder de auto-organização, autogoverno e auto-administração; e c) a participação na formação da vontade do ente global, do poder nacional, o que tradicionalmente se dá pela composição partidária do Senado Federal, onde todos os Estados têm igual representação⁴³.

A partir dessas características, é possível concluir que são três os elementos formadores do núcleo essencial do pacto federativo: a repartição de competências entre os entes federados, a autonomia dos membros da federação e a participação nas decisões da União, por meio da representação no Senado.

E, concluindo, o autor assevera que, “para que seja inválida por vulneração do limite material ao poder de reforma, uma emenda precisará afetar o núcleo essencial do princípio federativo, esvaziando o ente estatal de competências substantivas, privando-o de autonomia ou impedindo sua participação na formação da vontade federal⁴⁴”.

Nesse mister, não pode haver reforma que afete a repartição de competências constitucionais, que diminua ou atinja a autonomia dos entes federados e, por fim, qualquer alteração que afaste os entes da participação das aprovações federais, através da representação no Senado. Assim, a pesquisa apresentou as limitações materiais ao pacto federativo, o que dará substrato para analisar o federalismo fiscal, em especial no que diz respeito ao desequilíbrio federativo com a aprovação da Lei Complementar nº 87 de 1996 (Lei Kandir) e, posteriormente da Emenda Constitucional nº 42/2003, que elevou a desoneração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) ao status de imunidade.

Na verdade, no âmbito do federalismo fiscal (autonomia fiscal), a cada ente da federação foi garantida as devidas competências tributárias constitucionais. Seguindo o texto constitucional, foram atribuídas competências para a União, para os Estados e para os Municípios e Distrito Federal. Além disso, foram previstas as transferências de

⁴³ BARROSO, op. cit., p. 172.

⁴⁴ Ibid., p. 172.

recursos, que cada um dos entes contam para cumprir suas obrigações. Nesse passo, a Constituição fixou as competências dos entes federativos e as fontes de receitas, em verdadeira consonância com o modelo federativo. A autonomia fiscal fortalece os entes e garante que eles tenham condições de cumprir com a prestação dos serviços que lhe couberam, pois na Constituição de 1988 houve uma redistribuição de competências sociais e os entes subnacionais passaram a serem responsáveis pelo fornecimento da educação, segurança pública e saúde, serviços que geram grandes custos para eles.

Assim, a autonomia e a repartição de competências, núcleos essenciais do princípio federativo, elevado ao status de cláusula pétreia, devem ser respeitados. O mesmo entendimento deve ser aplicado no campo da autonomia fiscal, que abrange a busca do equilíbrio pela repartição de competências tributárias e, pela previsão de repartição de receitas, sob pena dos entes federativos se endividarem para prestarem os serviços que ficaram obrigados pelo texto constitucional. As mesmas limitações impostas pelo núcleo essencial devem ser levadas em consideração nas reformas ou matérias que envolvam a autonomia fiscal, sendo contrário ao princípio federativo as iniciativas da União que de alguma forma possam ferir o equilíbrio federativo previsto na Constituição.

A redução da autonomia dos entes federados pela União pode configurar, como mencionado, ofensa ao pacto federativo. A escolha da Lei Kandir e da Emenda Constitucional nº 42/2003 tem por objetivo analisar se o equilíbrio federativo foi ofendido ou, se foram decorrentes do poder reformador.

Portanto, a análise do princípio federativo e de seu núcleo essencial foram essenciais para o ingresso da pesquisa no campo do federalismo fiscal, em especial para a compreensão da autonomia fiscal. O filtro para a análise da lei e da emenda constitucional, destacadas para o presente estudo, será o do núcleo essencial do federalismo, ou seja, se tais reformas ofenderam a autonomia ou a repartição de competências tributárias.

1.4 Do Federalismo Fiscal

A Constituição da República de 1988 inaugurou uma nova fase do federalismo fiscal. Segundo Batista Júnior e Soares Marinho:

No campo das finanças públicas, pode-se verificar o forte empenho do constituinte no sentido de dotar os governadores subnacionais de maior autonomia financeira e tributária. A propósito, os fundos de participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM) foram reforçados com um aumento significativo no volume de transferências da receita dos dois principais impostos arrecadados pela União (IR e IPI), antes mesmo da promulgação da CRFB. Além do aumento das transferências, houve na CRFB o alargamento

da base de cálculo do ICMS, abrangendo também os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, bem como combustíveis e energia elétrica. Esse “reforço financeiro” ocorreu para que se pudesse assegurar a autonomia financeira dos Estados-membros e para garantir a adequada prestação dos serviços que couberam aos Estados e Distrito Federal na redistribuição federativa de encargos sociais [...]”⁴⁵.

Nossa carta constitucional foi uma resposta ao modelo fiscal anterior, que carregava traços centralizadores, pois era resultante das reformas tributárias ocorridas durante o regime militar. O ânimo descentralizador do constituinte ficou evidente após a promulgação da Carta Constitucional e, no campo fiscal não foi diferente, com ampla descentralização e fortalecimento da autonomia dos entes federados, com a repartição de receitas e o delineamento das competências tributárias.

A Constituição de 1988 alargou os direitos e estabeleceu uma nova forma de organização democrática, com o fortalecimento da autonomia dos entes federativos subnacionais. Operacionalizou seus ideais por meio da descentralização dos recursos, com os Estados, Municípios e Distrito Federal gozando de capacidade própria para o cumprimento de seus interesses e necessidades. O novo modelo, na verdade, apresentou um formato que atendia o ideal democrático, com o fortalecimento da autonomia dos entes federativos subnacionais e o afastamento de qualquer discriminação regional.

Não se pode negar que o sistema federativo instaurado em 1964 já havia se esgotado e, que mudanças eram de fato necessárias. Nesse contexto, como já dito, iniciou-se a fase de redemocratização do Brasil, que ganhou força após a eleição indireta realizada pelo Congresso Nacional e que resultou na escolha de Tancredo Neves para Presidente da República e de José Sarney para Vice-Presidente. Por problemas de saúde, Tancredo não conseguiu exercer o mandato e, desde o início, a Presidência do Brasil competiu ao seu Vice, o primeiro presidente da “Nova República”. Conhecedor das necessidades do país, José Sarney, indicou a composição da Assembleia Nacional Constituinte, para a construção de uma nova Carta Constitucional, adequada aos interesses da nação⁴⁶.

⁴⁵ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. **Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal**: a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo. Revista de Informação Legislativa: RIL, v. 55, n. 217, p. 157-180, jan./mar. 2018. p. 163. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/217/ril_v55_n217_p157. Acesso em: 01 out. 2020.

⁴⁶ PADILHA, Rodrigo. **Direito Constitucional**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014. p. 49.

Havia, de fato, a necessidade de se romper com o modelo federativo anterior, que possuía como característica o traço da centralização⁴⁷, com grande concentração de competências tributárias na esfera da União e enfraquecimento da repartição e receitas.

Na verdade, a distribuição de receitas no sistema federal é de elevada importância, na medida em que, para que haja um ambiente equilibrado entre os entes, necessário se faz que os mesmos tenham autonomia para estabelecer suas fontes de rendas e, possam gozar de uma certa liberdade para definirem um planejamento financeiro, tendo por objetivo o cumprimento das obrigações impostas pela própria Constituição. A distribuição, ou melhor, a repartição de rendas para os entes federativos garante a autonomia e por tal razão, pode ser considerado como um dos elementos caracterizadores do Estado Federal. Entretanto, a distribuição de recursos não é tão simples na prática e, por vezes, pode gerar algum tipo de choque entre os entes federativos, colocando em discussão o próprio pacto federativo.

O nosso texto constitucional de 1988, visando o equilíbrio fiscal entre os entes, conforme mencionado, se preocupou em afirmar a autonomia por meio da distribuição de competências e transferência de receitas⁴⁸. Nesse contexto, os entes federados passaram

⁴⁷ Em relação ao movimento descentralizador na esfera fiscal, destaca Kugelmas e Sola que, “No momento da promulgação da Constituição de 1988 a reação à centralização fiscal do regime autoritário atingiu seu ponto culminante; o padrão de organização federativa que então emerge é tido como um dos mais descentralizados entre os países em desenvolvimento. São conhecidas as características da centralização anterior, estabelecida pela reforma tributária de 1966 e pela Constituição de 1967. Neste período, ampliou-se a capacidade extrativa da União, reforçou-se a dependência dos Estados menos desenvolvidos, receptores da maior parcela das transferências do Fundo de Participação dos Estados e limitou-se a autonomia administrativa dos governos estaduais, ao atribuir ao Senado a fixação das alíquotas do ICM, sua grande fonte de receita própria. Tais medidas eram perfeitamente congruentes com outras medidas concentradoras de poder, como o estabelecimento de controles sobre o aparato policial dos Estados. Do lado político, o mecanismo de eleições indiretas pelas obedientes Assembléias Legislativas estaduais equivalia a uma indicação do poder central. [...] Como seria de se esperar, emergiu um modelo de Federação notavelmente descentralizado, com uma peculiaridade que o singulariza de forma marcante no contexto internacional, que é a menção explícita do município como ente federado no próprio texto constitucional (Art. 18). Estabeleceu-se uma progressiva ampliação dos percentuais da arrecadação do imposto de renda e do IPI destinados aos fundos de participação, atingindo em 1993 a 21,5 % e 22,5 %, respectivamente. Outras formas de repartição dos recursos arrecadados a nível federal foram também especificadas no Art. 159. O principal recurso estadual, o ICM teve suas bases ampliadas e transformou-se no atual ICMS. Também os municípios foram beneficiados pelo aumento do percentual a eles destinado deste último imposto”. KUGELMAS, Eduardo; SOLA, Lourdes. **Recentralização/Descentralização: dinâmica do regime federativo no Brasil dos anos 90**. Tempo Social. São Paulo, v. 11, n. 2, p. 63-81, out. 1999. (editado em fev. 2000), p. 67-68. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20701999000200005. Acesso em: 10 out. 2020.

⁴⁸ Nesse sentido, destaca Cavalieri Filho que: No respeitante à Organização Político-Administrativa e a Divisão dos Poderes, pode-se dizer que a Constituição atual, diferentemente da anterior que era centralizadora e autoritária, assumiu uma postura liberal. Praticamente, fez renascer a Federação, conferindo maior soma de competências legislativas e administrativas aos Estados e Municípios, dando-lhes ainda mais recursos tributários, já que não há verdadeira autonomia, nem política e nem administrativa, sem numerário para execução de suas tarefas constitucionais. Pode-se concluir dizendo que a Constituição de 1988 afastou o federalismo nominal da ordem constitucional anterior, buscando resgatar o verdadeiro

a gozar de maior autonomia para instituírem seus tributos e planejarem a alocação de suas receitas. Discorrendo sobre este ponto, do fortalecimento da autonomia, Arretche destaca que:

A reação a essa centralização, na Assembléia Constituinte de 1987-1988, teve como resultado ampla autonomia para estados e municípios definirem a legislação tributária de seus próprios impostos. Observe-se, portanto, que, no que diz respeito à ampla autoridade para legislar sobre seus próprios impostos, apenas a Constituição de 1988 representou uma ruptura em relação ao status quo, pois desde a Constituição de 1934 os estados tinham sua autoridade limitada pelas sucessivas constituições federais. As reformas ocorridas no campo tributário posteriormente a 1988 não afetaram essa dimensão da autoridade de estados e municípios, mas integram a agenda de reformas do governo Lula, via projeto de unificação do ICMS, devido a seus impactos sobre a política econômica⁴⁹.

Não se pode esquecer que a autonomia faz parte do núcleo essencial do federalismo e, na esfera fiscal, não poderia ser diferente. Conforme já mencionado, a atribuição de competências tributárias confere liberdade na obtenção dos recursos. Porém, não são apenas essas as características do federalismo fiscal brasileiro. Nossa Constituição foi muito além da repartição de competências. O texto original buscava reduzir qualquer desequilíbrio que pudesse existir entre os entes federativos, deixando clara sua intenção de ser integradora, com a promoção do desenvolvimento regional e local. Foram estabelecidas, além das competências, a previsão de repartição de receitas e outros instrumentos de dotações orçamentárias, como a criação de fundos específicos para o desenvolvimento de determinados entes ou regiões. Analisando essa face do desenho constitucional do federalismo fiscal, Goldberg esclarece que:

A Constituição Federal de 1988 desenhou um federalismo fiscal bastante rígido, amparado em (i) competências tributárias exclusivas para todas as pessoas jurídicas de direito público interno, (ii) transferências constitucionais mandatárias (cf. arts. 157 a 162 da Constituição Federal, que disciplinam o mecanismo de transferências fiscais), (iii) transferências verticais voluntárias para os fins mais diversos, a exemplo dos fundos de desenvolvimento regional, (iv) determinações *a priori* de destinações orçamentárias por todos os entes, a exemplo do que ocorre com a educação, (v) autonomia financeira e orçamentária para os entes federativos, relativizada com a nova lei de responsabilidade fiscal⁵⁰.

princípio federalista através de um sistema de repartição de competências entre o poder central e os poderes estaduais e municipais. CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de sociologia jurídica**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 102

⁴⁹ ARRETCHÉ, Marta. Quem taxa e quem gasta: a barganha federativa na federação brasileira. **Revista de Sociologia Política**. Curitiba, n. 24, p. 69-85, 2005, p. 77. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0104-44782005000100006&script=sci_abstract&tlng=pt. Acesso em: 10 out. 2020.

⁵⁰ GOLDBERG, Daniel K.; CONTI, José Maurício (org.). **Federalismo fiscal**. Barueri: Manoele, 2004. p. 28.

Nesse contexto, o estudo do federalismo fiscal está diretamente relacionado com a distribuição de competências fiscais constitucionais entre os entes federativos, para que cada um deles, gozando de autonomia e nos limites de suas competências, possam desenhar modelos suficientes para a disciplina da gestão fiscal, com as transferências voluntárias e constitucionais e, com as dotações de despesas e receitas. Em outras palavras, o federalismo fiscal pressupõe um modelo de organização que assegure as funções distributiva e alocativa aos entes, para que todos sejam personagens de um jogo com regras bem definidas, evitando-se, assim, surpresas ou até mesmo o esvaziamento fiscal do próprio ente federativo.

Assim, o federalismo fiscal, de forma ampla, pode ser compreendido como o modelo de distribuição das receitas e dos gastos entre os entes federativos, ou seja, entre a União e os governos estaduais e municipais. Em outros termos, podemos dizer que descreve as relações financeiras entre os entes, por meio das competências constitucionalmente estabelecidas e das repartições de receitas.

Analisando o modelo constitucional de organização das questões fiscais e, tocando no ponto da descentralização e centralização do federalismo fiscal, Mauro Santos Silva, alinhado com uma visão mais moderna do tema, traz importantes ensinamentos, que ajudarão na compreensão do tema e, posteriormente, na análise da Lei Kandir e da Emenda Constitucional nº 42/2003, que elevou a desoneração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) ao status de imunidade e, talvez seja um exemplo de ofensa ao princípio federativo, em especial ao modelo federalista fiscal. Segundo o autor:

O exercício das funções fiscais alocativa, distributiva e estabilizadora, em tese, pode ser realizado pelo governo por meio de três formas de organização política:

- a plena centralização, correspondente à forma unitária de governo, cujas funções fiscais são exercidas exclusivamente pelo governo central;
- a absoluta descentralização, modelo teórico em que os governos locais desempenham as competências fiscais;
- a forma federativa, que combina competências centralizadas e competências descentralizadas em um modelo cujas responsabilidades fiscais encontram-se compartilhadas entre os diferentes níveis de governo e suas respectivas unidades federativas.

Na análise do desenho organizacional mais adequado ao desempenho das funções fiscais do Estado, não é conveniente é pensar em termos de uma dicotomia entre plena centralização *versus* extrema descentralização, mas, sim, em desenhos federativos com diversidade no grau de

descentralização. A análise das experiências históricas de federalismo fiscal indica gradações de descentralização⁵¹. (destaques nossos)

De fato, há um debate em relação à centralização e à descentralização e, na literatura do tema, é comum encontrarmos que a descentralização foi o marco da redemocratização⁵². Entretanto, Mauro Santos Silva traz um ponto interessante, qual seja, de que não deve haver um extremismo na análise dos dois modelos de organização política. Não deve existir o pensamento de que onde houver centralização não há descentralização e vice-versa. Atualmente, o mais correto é enxergarmos a organização federativa de forma graduada, analisando-se os pontos descentralizados e centralizados e não fazendo uma divisão entre eles.

Há uma inadequação em se falar em centralização versus descentralização, pois podemos identificar que na verdade, há gradações, pois existem políticas mais descentralizadas e menos descentralizadas. A nossa Constituição de 1988 não foi diferente e, na esfera fiscal, podemos enxergar da mesma maneira. Assim, temos que afastar a premissa defendida pela literatura de que o nosso federalismo fiscal é descentralizado. Tal afirmação não basta, sendo necessário um estudo mais aprofundado do tema. Se aceitarmos que após 1988 o nosso sistema passou a ser descentralizado, teríamos dificuldade para explicar o porquê do movimento centralizador experimentado posteriormente.

Não há dúvida de que a descentralização é uma das principais características de uma federação. Para alguns autores⁵³, a centralização fere a autonomia dos entes federados e, por que razão estaria o Estado centralizado fora do modelo federativo e sim, inserido no conceito de Estado Unitário. Contudo, tal entendimento deve ser visto de forma diferente. É importante deixarmos de lado essa divisão e a premissa de que a centralização não é compatível com o Estado Federal.

Não é possível analisar a questão com tanta simplicidade, pois afirmar que todos os sistemas federativos são descentralizados é insuficiente para explicar os inúmeros modelos de Estados Federais ao redor do mundo. Claro, que a concentração do poder

⁵¹ SILVA, Mauro Santos. Teoria do federalismo fiscal: notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian. **Nova Economia**, [S. l.], v. 15, n. 1, p. 117-137, 2009. p. 118. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/novaeconomia/article/view/447>. Acesso em: 10 out. 2020.

⁵² Segundo Dallari (op. cit., p. 91): “A organização federativa do Estado é incompatível com a ditadura. Isso tem ficado muito evidente através da História, não havendo exemplo de convivência de ambas. Onde havia federalismo e se instalou uma ditadura ocorreu a concentração do poder político. E mesmo que mantida formalmente a federação, a realidade passou a ser um Estado Unitário, com governo centralizado. [...] Federalismo e ditadura são incompatíveis”.

⁵³ Nesse sentido: ELAZAR, op. cit.

político é uma característica geralmente associado aos Estados Unitários, contudo, não podemos afirmar que não existam modelos federais com algum grau de centralização do poder político.

O federalismo descentralizado tem como característica a pluralidade da capacidade de legislar, ou seja, a competência de legislar não está concentrada nas mãos do governo central. Evidente, que em sentido contrário, a centralização se caracteriza com a capacidade legislativa concentrada em um único ente, esvaziando-se, o poder dos entes federados.

Em termos simples, descentralizar é distribuir o poder que anteriormente estava concentrado no centro. Porém, tal conceito pode ser aplicado em diferentes áreas, como a descentralização territorial, econômica, administrativa, tributária, política ou uma combinação de todas. O objeto do nosso estudo tem relação com a distribuição do poder decisório, ou seja, diz respeito a capacidade das instâncias políticas subnacionais de tomarem decisões, definir políticas e tratar da alocação de recursos tributários, por meio da competência legislativa⁵⁴.

A descentralização é fundamental para um sistema federal, pois através dela é possível garantir-se um equilíbrio entre os entes, privilegiando-se a formação de um Estado Nacional e estabilizando as relações políticas no âmbito nacional. Assim, a descentralização do poder político é indispensável, principalmente pelo fato de ser o grau de descentralização o garantidor da autonomia dos entes federados e o instrumento para afastar a tirania do governo central⁵⁵. Nesse contexto, quando falamos em centralização ou descentralização do poder político, na verdade, estamos falando da distribuição de competências entre os entes federados.

Aparentemente, a Constituição de 1988 adotou o modelo descentralizado, porém, analisando o seu texto, podemos concluir que o Constituinte preservou ampla autoridade legislativa para a União, que pode tratar de todos os assuntos sem encontrar barreira nas votações ou no poder de veto dos governos estaduais. Tal constatação reforça ainda mais a necessidade de se enxergar o tema a partir da gradação e não da dicotomia descentralização *versus* centralização.

⁵⁴ SOUZA, Celina. Federalismo: Teorias e conceitos revisitados. **Revista Brasileira de Informação Bibliográfica em Ciências Sociais - BIB**, São Paulo, n. 65, 1º semestre 2008. p. 38-39. Disponível em: <http://www.anpocs.com/index.php/edicoes-antiores/bib-65/606-federalismo-teorias-e-conceitos-revisitados/file>. Acesso em: 10 out. 2020.

⁵⁵ BAGGIO, Roberta Camineiro. **Federalismo no contexto da nova ordem global**. 5. reimpr. Curitiba: Juruá, 2014. p. 116.

Nesse sentido, destaca Cavalieri Filho que:

No respeitante à Organização Político-Administrativa e a Divisão dos Poderes, pode-se dizer que a Constituição atual, diferentemente da anterior que era centralizadora e autoritária, assumiu uma postura liberal. Praticamente, fez renascer a Federação, conferindo maior soma de competências legislativas e administrativas aos Estados e Municípios, dando-lhes ainda mais recursos tributários, já que não há verdadeira autonomia, nem política e nem administrativa, sem numerário para execução de suas tarefas constitucionais. Pode-se concluir dizendo que a Constituição de 1988 afastou o federalismo nominal da ordem constitucional anterior, buscando resgatar o verdadeiro princípio federalista através de um sistema de repartição de competências entre o poder central e os poderes estaduais e municipais⁵⁶.

Na busca pela redemocratização, conforme já mencionado, os constituintes elaboraram a Constituição alicerçada na descentralização, para que o sistema federal fosse capaz de atender aos interesses dos Estados, com a definição de competências comuns para os entes federados, com a distribuição de receitas, com a forte descentralização tributária e fiscal e, com o fortalecimento das políticas regionais. Foram sinais que demonstraram que a Constituição pretendeu ser descentralizada, com a abertura política e o crescimento dos governadores.

Na verdade, antes mesmo da promulgação da Constituição de 1988, a Emenda Constitucional nº 27 de 1985, baseada no movimento descentralizador que já surgia em nosso país, atribuiu aos Estados a competências para instituírem o IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores. Tal fato reforça o argumento de que o constituinte foi levado por um movimento descentralizador, em especial na descentralização financeira. Os governadores passaram a gozar de maior poder na federação após as eleições diretas de 1982, ocasião em que os eleitores puderam escolher os governadores, o que não ocorria desde o golpe militar de 1964. Tal fato, aliado com o fim do bipartidarismo, contribuíram para o fim do regime militar e influenciaram a nova Constituição.

O fortalecimento dos governadores ainda nos anos 80, aliado ao movimento da redemocratização resultou no atendimento das demandas descentralizadoras, trazendo o novo texto constitucional a reconstrução do federalismo, com o afastamento do autoritarismo político, que concentrava na União quase que exclusivamente os recursos tributários e as iniciativas legislativas, tornando os Estados grande dependentes.

Analisando o movimento descentralizador, Abrucio destaca que:

⁵⁶ CAVALIERI FILHO, op. cit., p. 102.

A redemocratização resultou num fortalecimento dos Estados na Federação brasileira, em termos políticos e financeiros. No aspecto político, os governadores tornaram-se os principais interlocutores do Presidente da República, exatamente porque o Governo Federal se enfraquecia e os líderes partidários não tinham a mesma influência sobre as bancadas parlamentares, fragmentadas regionalmente e dependentes dos recursos estatais para avançar na carreira política⁵⁷.

A Constituição de 1988, em relação à de 1967 (e a de 1969), pretendeu descentralizar maior número de recursos fiscais aos entes federativos, para que todos gozassem de autonomia e liberdade para se auto-organizarem, sem o risco de haver um desequilíbrio entre a repartição de competências entre a União e os entes federados. Esse desenho que privilegia a descentralização das receitas e das competências é o próprio federalismo fiscal.

Por tais razões, podemos dizer que a análise da descentralização pós 1988 deve ser analisada em três dimensões, conforme a didática proposta por Souza⁵⁸, que apresenta as dimensões e momentos da descentralização. Segundo a autora:

A primeira se refere ao entendimento de como a descentralização foi introduzida na agenda da redemocratização. A segunda lida com a forma como se deu o processo decisório relativo à descentralização. A terceira dimensão se reporta ao entendimento de como a descentralização é operacionalizada em contextos de heterogeneidade⁵⁹.

A primeira dimensão diz respeito à redemocratização e, conforme já visto, privilegiou o poder dos governos estaduais, antes esvaziado com o governo militar. Contudo, não foi um modelo adotado pelo governo central, mas sim pela Carta de 1988, que pode não ter se pautado na realidade do país, com suas diferenças regionais e peculiaridades próprias. Ainda, todo esse poder nas mãos dos governadores, com o tempo, se mostrou insuficiente para o atendimento dos interesses gerais da nação, com o crescimento das desigualdades e das dívidas públicas, que inclusive, motivou as mudanças posteriores. Em relação à forma como se deu o processo de descentralização, chamada de segunda dimensão por Souza, podemos dizer que surgiu como uma forma política de poder, com a pressão dos Estados e Municípios, gerando inúmeros conflitos.

⁵⁷ ABRUCIO, Fernando Luiz. Os descaminhos da democracia. Quem és tu, federação? **Comissão Nacional para as Comemorações do V Centenário do Descobrimento do Brasil**. São Paulo, v. 1, n. 2, p. 12-21, mar/abr 1999. p. 19.

⁵⁸ SOUZA, Celina. Governos e sociedades locais em contextos de desigualdades e de descentralização. **Ciência e Saúde Coletiva**, São Paulo, v. 7, n. 3, p. 431-442, 2002. p. 435. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1413-81232002000300004>.

⁵⁹ *Ibid.*, p. 435.

Por fim, a terceira dimensão descrita pela autora, diz respeito ao funcionamento em si do modelo descentralizado em uma sociedade com tantos pontos divergentes, heterogêneos. Pelas diferenças regionais, cada ente respondeu de uma forma para o modelo pós 1988, o que também contribuiu para a falta de unidade do sistema. Nesse contexto, o ponto sensível talvez seja a distribuição de poder fiscal e tributário para entes antes excluídos do poder, que agravou a situação da guerra fiscal e a competição entre os Estados.

A despeito dessas conclusões apresentadas pela autora, podemos enxergar que pelas peculiaridades do nosso sistema, não podemos dizer que estamos diante de um modelo puramente descentralizado. Na verdade, conforme já mencionado em linhas anteriores, a Constituição é descentralizada, contudo, mantém na esfera de competência da União matérias que demonstram um caráter centralizado. Por tal razão, não é correto tentar fazer essa divisão radical entre a descentralização e a centralização. Tal dicotomia não atende ao interesse da pesquisa e, muito menos, à realidade do nosso modelo federal.

Nesse contexto, podemos dizer que o nosso federalismo fiscal combina competências descentralizadas e centralizadas, com o compartilhamento de responsabilidades e receitas entre os entes federativos, com um sistema que não privilegia exclusivamente nem a União, nem os Estados, Municípios e Distrito Federal.

O debate da centralização *versus* descentralização não é o objeto principal da pesquisa, entretanto, analisar o movimento centralizador ocorrido alguns anos após a promulgação da Constituição de 1988, sim. Queremos apresentar qual o limite das reformas centralizadoras, ou seja, levando-se em conta as graduações da descentralização, se diminuídas, podem ser consideradas como uma ofensa ao princípio federativo e seu núcleo essencial. Como vimos, há um núcleo essencial que deve ser respeitado nas reformas que toquem no pacto federativo, até mesmo, por terem a proteção material da cláusula pétrea.

A análise desses limites esbarra no núcleo essencial e, sem dúvida, tem relação com a descentralização e centralização. Não podemos considerar que todas as reformas com caráter centralizador são ofensivas ao pacto federativo. Há um limite e sobre ele a pesquisa irá tratar, com a análise empírica da Lei Kandir e da Emenda Constitucional nº 42/2003. Muitos outros exemplos poderiam ter sido trazidos, porém, os dois escolhidos foram reformas que, para muitos, podem ter atingido o equilíbrio federativo.

A importância de tais exemplos consiste na discussão que gira em torno deles em relação à ruptura com o pacto federativo. Para encontrarmos uma resposta para tanto,

iremos nos valer do entendimento do Supremo Tribunal Federal. Assim, a pesquisa tem por objetivo entender o movimento centralizador ocorrido nos anos 90 e, de que forma, o limite material foi ou não ofendido.

Foram mudanças de grande relevância, ainda mais levando-se em consideração que os Estados foram prejudicados em suas arrecadações e receitas. Esse movimento de centralização é intrigante.

Rompeu-se com o modelo anterior, analisado por Abrucio, em sua obra, *Os Barões da Federação – Os governadores e a redemocratização brasileira*, no qual, os governadores eram vistos como atores fortíssimos, em especial entre o período de 1988 e 1994, período que gozaram de grande poder. O mencionado autor demonstra que os governadores, pautados no sistema político e no controle das bases políticas estaduais, que inclusive elegia os deputados federais, não encontravam resistência no Congresso, gozando de amplo poder de aprovação legislativa. Inclusive, foi um período de federalismo estadualista e extremamente predatório⁶⁰.

Assim, diante de tantas questões em aberto, vale a pena analisarmos o movimento centralizador a partir da Lei Kandir e da EC nº 42/2003 e, confrontarmos com o entendimento do STF, guardião da Constituição. Ao entendermos o plano de fundo e de que forma foi analisado, teremos condições de visualizar se os limites ao núcleo essencial do princípio federativo foram respeitados. Este tema será abordado nos capítulos seguintes.

⁶⁰ ABRUCIO, Fernando Luiz. *Os barões da federação. Os governadores e a redemocratização brasileira*. São Paulo: Hucitec/Edusp, 1998. p. 169-220.

2 RECENTRALIZAÇÃO FISCAL NOS ANOS 90: UMA MUDANÇA NA GRADAÇÃO DA DESCENTRALIZAÇÃO

2.1 A Lei Kandir: considerações iniciais

A presente pesquisa pretende analisar a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) sob a ótica do pacto federativo. Pretende-se analisar o contexto histórico de tramitação e aprovação da lei e, posteriormente, se o seu conteúdo suprimiu autoridade dos governos Estaduais. Ainda, será analisada a Emenda Constitucional nº 42/2003. Tanto a Lei Complementar como a Emenda Constitucional destacadas para o estudo são expressivas por seu próprio conteúdo normativo, pois ao desonerarem o ICMS nas exportações, podem ter ferido o princípio federativo.

Na verdade, a Lei Kandir dispõe sobre questões inerentes ao ICMS e não trata apenas da desoneração do tributo nas operações de exportação. Nesse contexto, segundo o artigo 155, II, § 2º, XII, da CF, cabe à lei complementar dispor sobre diversos pontos relacionados ao imposto em questão, tais como:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.
- h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;
- i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço⁶¹. (destaques nossos)

Entretanto, apesar de atender ao comando constitucional e disciplinar o ICMS, a Lei Kandir também apresentou desonerações fiscais. O legislador complementar estabeleceu os casos em que o imposto não incidiria e, entre elas, constou a desoneração

⁶¹ BRASIL. [Constituição (1988)]. op. cit.

nas exportações. Segundo o artigo 3º, II, não incide ICMS sobre as *operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços*. Posteriormente, por meio da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, a desoneração nas exportações ganhou status de imunidade tributária, conforme se analisará em tópicos seguintes.

Oportuno lembrar que, isenção e imunidade não se confundem, apesar de terem efeitos práticos muito parecidos. Compreender os dois institutos é fundamental para o estudo da Lei Kandir e da Emenda Constitucional nº 42/2003, pois a primeira apresenta casos de isenção, enquanto a segunda de imunidade do ICMS nas exportações.

Apresentando as diferenças entre os dois institutos, Brito Machado ensina que:

O que distingue, em essência, a isenção da imunidade é a posição desta última em plano hierárquico superior. Daí decorrem consequências da maior importância, tendo-se em vista que a imunidade, exatamente porque estabelecida em norma residente na Constituição, corporifica princípio superior dentro do ordenamento jurídico, a servir de bússola para o intérprete, que ao buscar o sentido e o alcance da norma imunizante não pode ficar preso a sua literalidade. Ainda que na Constituição esteja escrito que determinada situação é de *isenção*, na verdade de isenção não se cuida, mas de *imunidade*. E se a lei porventura referir-se a hipótese de *imunidade*, sem estar apenas reproduzindo, inutilmente, norma da Constituição, a hipótese não será de imunidade, mas de *isenção*. Em resumo: a) *Isenção* é a exceção feita por lei à regra jurídica de tributação. [...] c) *Imunidade* é o obstáculo criado por uma norma da Constituição que impede a incidência de lei ordinária de tributação sobre determinado fato, ou em detrimento de determinada pessoa, ou categoria de pessoas⁶².

A isenção e a imunidade são institutos jurídicos distintos, pois estão em diplomas normativos diferentes. O primeiro é previsto em lei, enquanto o segundo, no texto constitucional. A imunidade pode ser vista como um limite constitucional à competência tributária dos entes federativos, que ao criarem os tributos, estão vinculados à Constituição, isto é, não podem extrapolar os limites previstos, sob pena de incorrem em inconstitucionalidade. No campo da imunidade, nem sequer há relação tributária, pois não nem a incidência do fato gerador do tributo. Por outro lado, na isenção, ocorre o fato gerador, contudo, o lançamento é afastado, não se formando o crédito tributário pela previsão legal de não incidência.

Assim, são institutos jurídicos diferentes, apesar dos efeitos econômicos serem na prática os mesmos. A análise da imunidade e da isenção, mesmo que feita de forma breve, já é suficiente para o objetivo desta pesquisa, pois o importante para a compreensão da

⁶² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed, rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 243-244.

desoneração do ICMS nas exportações é entender que sobre o tema há isenções e imunidades.

Em relação à imunidade do ICMS nas exportações, vale dizer que mesmo antes da Lei Kandir a nossa Constituição, em seu artigo 155, § 2º, X, “a”, previa a desoneração do ICMS nas exportações de produtos industrializados. A discussão está no fato de a Lei Complementar nº 87/1996 ter ampliado a isenção para os produtos semielaborados e primários. Neste caso, o legislador complementar extrapolou o que estava previsto no texto constitucional e, por tal razão, pode ter entrado no campo da inconstitucionalidade. Logo, a importância de se conhecer, mesmo que de forma superficial, a imunidade e a isenção, pois o tema da desoneração do ICMS nas exportações toca na imunidade do texto constitucional original, na isenção prevista na Lei Kandir e, posteriormente, na elevação da isenção prevista na lei ao status de imunidade, por meio da EC nº 42/2003, que reproduziu a lei e ampliou a imunidade tributária. Este ponto será mais bem desenvolvido no tópico seguinte, no estudo do pacto federativo e das desonerações nas exportações.

A imunidade do ICMS, reproduzida da Lei Kandir pela EC nº 42/2003, em nada prejudica a isenção anteriormente prevista na lei, ou seja, a isenção não ficou superada pela Emenda Constitucional posterior. Nesse contexto, em relação à isenção e a imunidade do ICMS nas exportações, vale destacarmos a posição adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial, que entendeu que a imunidade se aplica à última cadeia econômica no processo de exportação, enquanto o comando previsto na Lei Kandir aplica-se para todas as etapas do processo, devendo ser isento de ICMS todas as operações envolvidas, especialmente as de transporte que visem levar o produto nacional até a zona portuária ou aduaneira para a exportação⁶³. Vejamos o entendimento da Primeira Seção, no julgamento do EREsp 710.260/RO:

TRIBUTÁRIO – ICMS – TRANSPORTE INTERESTADUAL DE MERCADORIA DESTINADA AO EXTERIOR – ISENÇÃO – ART. 3º, II DA LC 87/96. 1. O art. 3º, II da LC 87/96 dispôs que não incide ICMS sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, de modo que está acobertado pela isenção tributária o transporte interestadual dessas mercadorias. 2. Sob o aspecto teleológico, a finalidade da exoneração tributária é tornar o produto brasileiro mais competitivo no mercado internacional. 3. Se o transporte pago pelo exportador integra o preço do bem exportado, tributar o transporte no território nacional equivale a tributar a própria operação de exportação, o que contraria o espírito da LC 87/96 e da própria Constituição Federal. 4. Interpretação

⁶³ CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues de. **ICMS: lei complementar 87/1996 (Lei Kandir)**. 3. ed., rev., ampl. e atual. Salvador: JusPodivm, 2019. p. 55.

em sentido diverso implicaria em ofensa aos princípios da isonomia e do pacto federativo, na medida em que se privilegiaria empresas que se situam em cidades portuárias e trataria de forma desigual os diversos Estados que integram a Federação. 5. Embargos de divergência providos⁶⁴. (destaques nossos)

Na referida decisão, restou o entendimento de que a imunidade prevista pela Emenda Constitucional nº 42/2003 não esvaziou o comando previsto no artigo 3º, II, da Lei Kandir (LC nº 87/1996). A imunidade aplica-se na operação final e a isenção em todas as operações previstas na cadeia de exportação.

O mesmo entendimento⁶⁵ pode ser extraído do julgamento do Agravo Interno no AREsp 578962 / SC:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. MODIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DEPENDERIA DA INTERPRETAÇÃO DO TEXTO CONSTITUCIONAL (ART. 155, § 2º. X, A, DA CF/1988). NO QUE REMANESCE NO PLANO INFRACONSTITUCIONAL, O JULGADO ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SÚMULA 83/STJ. AGRAVO DO ESTADO DE SANTA CATARINA A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. Da leitura do acórdão recorrido observa-se que as conclusões do julgado, quanto à incidência de ICMS sobre operações de transporte de mercadorias destinadas à exportação, levaram em consideração o teor do texto constitucional (art. 155, § 2º., X, a da CF), de sorte que sua revisão, no ponto, é tarefa defesa nesta Corte. A propósito: AgRg no AREsp. 316.882/SC, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 27.8.2015. 2. **Outrossim, no âmbito infraconstitucional, constata-se que, ao conferir interpretação ao art. 3º., II da LC 87/1996, o Tribunal de origem atuou em conformidade com a orientação que se extrai da jurisprudência desta Corte, de que a isenção prevista no art. 3º., II da LC 87/1996 não seria exclusiva das operações que destinam mercadorias diretamente ao exterior, alcançando outras que integram todo o processo de exportação, inclusive as parciais, como o transporte interestadual.** 3. Agravo Interno do ESTADO DE SANTA CATARINA a que se nega provimento⁶⁶. (destaques nossos)

Os precedentes jurisprudenciais do Superior Tribunal de Justiça demonstram que o artigo 3º, II, da LC n. 87/96 tem por finalidade a desoneração do comércio exterior como pressuposto para o desenvolvimento nacional com a diminuição das desigualdades

⁶⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Divergência em Resp nº 710.260/RO**. Relatora: Ministra Eliana Calmon, 27 de fevereiro de /2008. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>. Acesso em: 10 out. 2020.

⁶⁵ Demais precedentes: AgRg no REsp 1.292.197/SC, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, primeira turma, DJe 10/09/2013; AgRg no AREsp 249.937/PA, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/12/2012; AgRg no REsp 1379148/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 16/09/2013.

⁶⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 578962/SC**. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, 24 de junho de 2019. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=578962&b=ACOR&p=false&l=10&i=1&operador=mesmo&tipo_visualizacao=RESUMO. Acesso em: 10 out. 2020.

entre os entes federativos. Inclusive, o Tribunal entende que entendimento diverso, afrontaria o próprio pacto federativo.

O STJ menciona um ponto interessante, que diz respeito à finalidade da desoneração nas exportações. Nesse aspecto, podemos compreender o contexto histórico de tramitação e aprovação da Lei Kandir e o argumento de que a isenção era necessária para equilibrar a balança comercial, tornando a exportação mais competitiva. Nesse sentido, segundo Batista Júnior e Soares Marinho:

Com o Plano Real, a política macroeconômica da União de valorização cambial acabou prejudicando a competitividade externa dos produtos das exportações brasileiras. Para evitar a desvalorização do real e para reverter a queda das exportações líquidas, apesar da crítica da maioria dos economistas, a tecnoburocracia financeira da União, em 1996, optou por reduzir o chamado “Custo Brasil” por meio da desvalorização fiscal do ICMS, desonerando as exportações de produtos primários e semielaborados. Em outras palavras, a ideia era a de fazer a conta do Plano Real recair sobre o ICMS dos Estados e do Distrito Federal (DF)⁶⁷.

Além disso, a aprovação da lei se deu num momento em que o Brasil estava passando por um período de fortalecimento da centralização fiscal, com resquícios na gradação da descentralização. De forma breve, vale a pena destacarmos o movimento centralizador experimentado nos anos 90, pois foi o ambiente no qual tramitou e foi aprovada a Lei Kandir.

Nesse contexto, conforme já mencionado, a Constituição da República de 1988 teve como característica a descentralização fiscal. Contudo, no governo Fernando Henrique Cardoso, o Executivo Federal começou a reverter tal situação. Foi o início de uma nova etapa no federalismo fiscal brasileiro, com o enfraquecimento financeiro dos entes federativos. A Lei Kandir é um exemplo forte desse movimento. Foi um período em que a política ficou marcada pelo crescimento do poder do Presidente da República, que conseguiu controlar a agenda do Congresso Nacional e, com o apoio popular, obteve êxito na aprovação de diversas medidas prejudiciais para os governos estaduais. A era FHC teve por objetivo enfraquecer a descentralização tributária desenhada na Carta de 1988 e, de uma forma surpreendente, conseguiu aprovar diversos temas, sem esbarrar nos interesses contrários dos entes subnacionais.

Os governadores passaram a desempenhar um papel coadjuvante, sem nenhuma iniciativa, como uma tentativa de reunião para se combater as manobras políticas do Executivo federal. Foi um momento realmente novo, com o protagonismo do Chefe do

⁶⁷ BATISTA JÚNIOR; MARINHO, op. cit., p. 158.

Executivo, propondo inúmeros projetos de leis e, a união do Congresso em aprovar seus pleitos, sem nenhum poder de veto dos entes estaduais. Não é normal tal dinâmica em um sistema federativo. Mudanças dessa relevância são realmente intrigantes, ainda mais quando olhamos para a descentralização fiscal desenhada pelo Constituinte originário poucos anos antes e, pelo fato de os Estados terem sido prejudicados em suas arrecadações e receitas e não ter havido uma ofensa ao modelo democrático ou um movimento de resistência por partes dos governadores. Esse movimento de centralização do governo FHC é extremamente intrigante.

Rompeu-se com o modelo anterior, analisado por Abrucio, em sua obra, *Os Barões da Federação – Os governadores e a redemocratização brasileira*, no qual, os governadores eram vistos como atores fortíssimos, em especial entre o período de 1988 e 1994, período que gozaram de grande poder. O mencionado autor demonstra que os governadores, pautados no sistema político e no controle das bases políticas estaduais, que inclusive elegia os deputados federais, não encontravam resistência no Congresso, gozando de amplo poder de aprovação legislativa. Inclusive, foi um período de federalismo estadualista e extremamente predatório⁶⁸.

De volta ao governo Fernando Henrique Cardoso, o que importa analisar é de que forma foi possível essa mudança tão substancial, sem, contudo, se alterar em nada o nosso modelo estabelecido na Constituição de 1988. Em outras palavras, sob a égide da mesma Carta Constitucional, em pouco tempo, passamos de uma ambiente político no qual os governadores gozavam de ampla autonomia para uma experiência centralizadora, com inúmeras reformas prejudiciais para aqueles. Ocorreu uma ruptura dentro da mesma Constituição, sem a necessidade de um novo texto constitucional.

Entender o dilema não parece simples, mas alguns fatos tornaram o ambiente propício para o programa de reformas, com as instituições e os atores políticos desempenhando relevante papel no cenário nacional. O nosso país passou do federalismo estadualista, com os governadores como os grandes atores, para um modelo mais próximo do federalismo republicano. A aprovação do Fundo Social de Emergência⁶⁹, apesar do grande impacto que gerou na área fiscal, foi aprovado sem veto dos governadores e foi um sinal de que uma mudança na estrutura estaria próxima de acontecer. Porém, foi a

⁶⁸ ABRUCIO, 1998, p. 169-220.

⁶⁹ O Fundo Social de Emergência foi aprovado através da Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 01 de março de 1994 e gerou um impacto nas receitas estaduais. Mesmo com a alteração fiscal significativa, os governadores não vetaram a EC e, pode ser considerado um indício de que o modelo estadualista do nosso federalismo estava mudando.

vitória de Fernando Henrique Cardoso que consolidou a mudança, pois sua vitória se deu em conjunto com aliados em importantes Estados da nossa federação, que possibilitou ainda mais a mudança federativa. De forma inédita, o novo presidente conseguiu alterar diversos aspectos do federalismo anteriormente vigente, sem a necessidade de se criar um modelo federativo novo⁷⁰.

Abrucio, analisando os motivos que levaram à reforma do nosso modelo, entende que alguns fatos ajudaram. Segundo o autor:

A vitória de Fernando Henrique Cardoso foi marcada por um contexto bastante propício à alteração do federalismo estadualista. Este contexto continha os seguintes aspectos:

- Primeiro, a eleição presidencial de 1994 foi “casada” com as disputas para deputado federal e governador. Assim, ao contrário dos outros pleitos ocorridos na redemocratização, o presidente eleito teve significativa influência na formação da Câmara Federal e nas governadorias. Isso aumentou a possibilidade de o presidente formar um bloco político para implementar reformas, e até reconstruir um novo pacto hegemônico;
- Segundo, Fernando Henrique conseguiu eleger aliados nos cinco estados mais importantes da Federação, quais sejam, São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Bahia. Ademais, o apoio do presidente eleito teve influência decisiva para quatro dos cinco candidatos vencedores nestes estados;
- Terceiro, os novos governadores assumiram estados completamente falidos. Isso os fez depender fortemente dos recursos do Governo Federal, e por isso tiveram de apoiar determinadas medidas do presidente;
- Quarto, a atual situação econômico-financeira da União é, comparativamente, melhor do que a vivida por todos os presidentes desde Figueiredo, além de Fernando Henrique ter obtido, com o Plano Real, a estabilização econômica do País;
- Quinto, a situação econômica internacional era mais favorável para o Brasil desde 1982.

O quadro acima demonstra que Fernando Henrique chegou ao poder numa posição mais privilegiada para negociar com os governadores as mudanças necessárias para construir uma nova Federação, como também um novo modelo de Estado⁷¹.

O fato de o presidente ter inúmeros congressistas aliados contribuiu para a aprovação das mudanças apresentadas e, o apoio do maiores Estados chancelou a agenda de reformas. Não podemos negar que só esses dois fatores contribuíram muito para as reformas que impactaram na nossa estrutura federativa. Além disso, Fernando Henrique soube, como nenhum outro, se aproveitar das barganhas políticas com os governadores, o que refletiu em apoio em suas reformas. Tais barganhas também foram facilitadas pela situação financeira de muitos Estados, pois os endividados, começaram a aceitar as propostas do governo federal, com a negociação das suas dívidas como a moeda de troca.

⁷⁰ ABRUCIO, 1998, p. 219.

⁷¹ Ibid., p. 220.

As contas públicas demonstravam desequilíbrio em 1995, em especial entre os governos estaduais, pelo elevado aumento nas despesas das contas públicas. Havia uma demanda reprimida de gastos nas áreas de infraestrutura e social e, dada a urgência de novos investimentos e de negociação de dívidas, os governadores se sujeitaram às iniciativas da União. Além disso, o desequilíbrio fiscal maior que o registrado nas contas públicas ameaçava a estabilização dos Estados, pois era insuficiente para atender as obrigações perante a sociedade⁷². Assim, o ajuste fiscal seria uma saída para a instabilidade fiscal dos anos 90.

O cenário de endividamento dos Estados e de instabilidade fiscal pode ser explicado por alguns fatores. O Plano Real, apesar de satisfatório no que diz respeito ao controle da inflação, trouxe como reflexo a baixa inflação, que exigiu um ajuste fiscal do Estado Brasileiro.

Nesse sentido, Varsano pondera que:

Pouco mais de um ano após a implantação do Plano Real, é possível afirmar que ele foi bem-sucedido quanto ao objetivo de reduzir a taxa de inflação e conseguiu, pelo menos parcialmente, quebrar a inércia inflacionária. Mas, a despeito da inflação relativamente baixa para padrões brasileiros registrada desde o início do plano, o processo inflacionário continua a existir e sua eliminação, em caráter definitivo, requer, entre outras coisas, que se promova o ajuste fiscal estrutural do setor público. Em face da grande demanda reprimida por novas despesas, isto significa bem mais que igualar receitas e despesas correntes. É imprescindível repensar o Estado brasileiro, redefinindo suas atribuições e a distribuição destas entre os três níveis de governo, e realizar as reformas necessárias para que ele possa cumprir eficientemente seu papel sem que haja desequilíbrio nas finanças públicas⁷³.

Assim, ao longo dos anos 90, o Estado brasileiro começou a sentir os efeitos das mudanças no cenário interno, com Estados e Município cada vez mais endividados e sem crédito para financiamento público e, a União, lutando para um ajuste fiscal que se adequasse a nova realidade do país, sendo tal necessidade agravada com o implemento do Plano Real. No mesmo sentido, Sergio Prado destaca que:

Como é sabido, uma das principais consequências do Plano Real foi romper com determinada dinâmica orçamentária que decorria da adaptação ao regime de alta inflação. Ao longo de uma década, a administração tributária aprendeu a conviver com a inflação, ampliando a indexação das receitas e evitando o “efeito Tanzi”, e os governos souberam aproveitar a outra face da moeda, a erosão dos gastos correntes, principalmente salários, pela inflação. Quando a inflação foi interrompida, o ganho pelo lado da receita se revelou irrelevante perante as perdas decorrentes de não existir mais a erosão inflacionária das

⁷² VARSANO, Ricardo. **De ônus a bônus: política governamental e reformas fiscais na transformação do Estado Brasileiro**. Textos para Discussão, n. 417 (IPEA). Rio de Janeiro, maio 1996. p. 1-2. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1933/1/td_0417.pdf. Acesso em: 15 out. 2020.

⁷³Id., 1996, p. 10-11.

despesas. Esse efeito, associado a uma postura fiscal relativamente frouxa, explicitou o desequilíbrio orçamentário generalizado dos três níveis de governo a partir de 1995⁷⁴.

Nesse contexto, os dados apresentados até agora, são alguns dos fatores que explicam como Fernando Henrique conseguiu promover a sua agenda de reformas federativas sem o veto dos governadores, até então, os protagonistas do nosso sistema. Dado o escopo geral do contexto histórico da mudança, não podemos achar que as nossas instituições constitucionais não desempenharam um importante papel, pois sem elas, nenhuma reforma teria ocorrido.

O governo Fernando Henrique se beneficiou dos fatos acima descritos, mas também, de um ambiente institucional favorável. As reformas podem ser atribuídas sim ao momento histórico propício, contudo, não podemos deixar de mencionar que as mesmas só foram possíveis, pois o ambiente político e institucional se mostraram favoráveis com os partidos políticos no comando das votações parlamentares e os governadores estaduais sem poder de influência sobre as aprovações. Ainda, Fernando Henrique conseguiu manter o controle da base política, o que refletiu nas votações do Congresso. Foi a junção do momento favorável com a atuação das nossas instituições, formando-se o cenário perfeito para todas as reformas propostas. São algumas razões que podem explicar o porquê de os governadores estaduais terem cooperado na elaboração e na aprovação da Lei Kandir, apesar das perdas de receitas.

As alterações realizadas no governo FHC foram inéditas e até hoje desperta o interesse dos estudiosos do tema, pois mudanças tão significativas não podem passar despercebidas, sendo necessária uma explicação, pois foram contrárias aos ditames federalistas previstos na Constituição de 1988.

E, inserido nesse contexto de reformas fiscais, com o expressivo fortalecimento do governo federal (reformas centralizadoras), no dia 14 de maio de 1996, o Deputado Federal Antônio Kandir apresentou na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei Complementar nº 95 de 1996 (Lei Kandir), com o objetivo de regulamentar o ICMS, que necessitava de lei complementar que estabelecesse as suas normas gerais. Pouco tempo após apresentar o projeto, Antônio Kandir tornou-se Ministro do Planejamento e

⁷⁴ PRADO, Sergio; REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto: crise e necessidade de reformas**. Rio de Janeiro: FGV, 2012. p. 165.

Orçamento⁷⁵ do governo Fernando Henrique Cardoso e passou a negociar a aprovação da lei com os seus antigos colegas parlamentares.

Nesse contexto, segundo Varsano:

Muito se fala e pouco se sabe sobre a Lei Kandir. Como frequentemente ocorre com leis, a lei complementar que regula o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) foi batizada com o nome do seu proponente, o então Deputado Antonio Kandir. Como raramente ocorre com outras leis, o proponente, pouco depois de apresentar o projeto de lei à Câmara dos Deputados, tornou - se ministro e liderou, do lado do governo federal, o processo de negociação da lei com os representantes dos estados e com os parlamentares⁷⁶.

Na verdade, o Projeto de Lei Complementar nº 95/1996, posteriormente transformado na Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir), previa a isenção nas exportações apenas dos produtos semielaborados, ficando de fora os primários. Entretanto, Antônio Kandir, já como Ministro, se dedicou muito para a aprovação da lei com uma ampliação na desoneração das exportações, incluindo também os produtos primários na relação dos isentos nas operações. Entretanto, apesar da drástica mudança na arrecadação dos Estados e Municípios, a Lei Kandir foi aprovada em curtíssimo espaço de tempo. Desde a apresentação do projeto até a sanção, foram apenas 3 (três) meses.

Analisando tal situação, Batista Júnior esclarece que:

A justificativa para a proposição do Projeto de Lei Complementar (PLP) n. 95, de 1996, que resultou na chamada Lei Kandir, era exatamente “compensar” as perdas de arrecadação dos entes menores. A propósito, foi a previsão das transferências e os potenciais benefícios aos Estados o argumento usado para convencer os Governadores a apoiarem a aprovação da referida Lei. Originalmente, o PLP n. 95/96 pretendia desonerar apenas a exportação de produtos semielaborados, e não a de produtos primários. Por isso, o art. 19 da proposição original previa expressamente que “a União compensar[ia] financeiramente os Estados e o Distrito Federal pela perda de arrecadação do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços decorrente da revogação da Lei Complementar nº 65/91”. Após ter assumido o Ministério do Planejamento, pouco depois da propositura do PLP n. 95/96, Antônio Kandir trabalhou pela aprovação de uma versão mais ampla da desoneração, envolvendo também os produtos primários. Sob pressão da tecnoburocracia financeira da União, a votação do PLP ocorreu a “toque de caixa”⁷⁷.

⁷⁵ Licenciou-se do mandato de Deputado Federal na legislatura 1995-1999, para exercer o cargo de Ministro de Estado do Planejamento e Orçamento, de 4 de junho de 1996 a 1º de abril de 1998. Cf. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/deputados/73432/biografia>. Acesso em 14 de outubro de 2020.

⁷⁶ VARSANO, Ricardo. **Fazendo e desfazendo a Lei Kandir**. Textos para Debate, n. 304, New York, p. 1-54, ago. 2013. (Gestão Fiscal e Municipal (IFD/FMM), Instituições para o Desenvolvimento, Banco Interamericano de Desenvolvimento). p. 4. Disponível em: <https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Fazendo-e-desfazendo-a-Lei-Kandir.pdf>. Acesso em: 15 out. 2020.

⁷⁷ BATISTA JÚNIOR, op. cit., p. 456-457.

Esta situação é incomum, pois foi uma tramitação e aprovação realizada em tempo recorde, ainda mais se levarmos em consideração as alterações trazidas pela Lei Kandir, que atingiram o núcleo da arrecadação fiscal dos entes federados. Porém, os Estados apoiaram a Lei. Após algumas reuniões técnicas, restou estabelecido, entre as negociações, que os Estados e Municípios seriam compensados pelas perdas na arrecadação do ICMS nas exportações.

Nessas reuniões, participaram técnicos dos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e representantes dos Estados da Federação. Foram debatidos pontos do Projeto de Lei Complementar e incentivos fiscais, que acabou resultando no apoio dos governadores na aprovação. Um ponto que pode explicar a rapidez na aprovação diz respeito à criação do “seguro receita” (anexo da Lei Kandir). A promessa de que os entes federados não sofreriam prejuízo na arrecadação pode ter contribuído para a rápida aprovação da lei.

Nesse ponto, analisando o “seguro receita”, Varsano explica que:

O ponto de partida foi uma proposta da União de garantir que cada Estado teria, no mínimo, o mesmo nível real de arrecadação do ICMS que obteve antes da vigência da lei complementar, desde que não reduzisse seu esforço fiscal. A própria lei complementar asseguraria que o Tesouro Nacional entregaria a cada Estado, periodicamente, montante de recursos calculado com base na diferença entre a receita atual e a receita futura, caso essa fosse menor, observados certos critérios e condições. A cobertura dos custos de transição seria por um prazo limitado, até que o ICMS se consolidasse como um verdadeiro imposto sobre consumo, gerando receitas adicionais suficientes para contrabalançar as perdas advindas da correção das distorções que a legislação vigente impunha. Em síntese, a proposta era a seguinte: a) A diferença entre a receita obtida após a vigência da lei e a aquela de igual período anterior, apurada a cada bimestre, seria coberta pela União mediante a emissão e entrega de títulos públicos federais, com poder liberatório para fins de pagamento das dívidas dos Estados; b) A diferença de receita seria ajustada para levar em conta o desempenho fiscal dos estados, de forma a beneficiar aqueles que viessem a se esforçar para melhorar a eficiência de sua arrecadação; isto seria feito mediante a comparação do desempenho fiscal de cada estado com o do total dos estados e com o da União no respectivo território estadual; c) Para evitar problemas decorrentes do prazo estipulado para a primeira entrega de títulos, a ser feita depois de transcorrido um bimestre, seria concedido um adiantamento correspondente a três meses das perdas estimadas; e d) O valor anual da emissão de títulos não poderia superar o montante estimado das perdas líquidas de receitas de cada estado, decorrentes das exonerações previstas em lei, que seriam previamente estimadas⁷⁸.

As reuniões seguiram e ajustes políticos foram feitos. Como já estava tudo acertado em relação à desoneração nas exportações e a compensação pelas perdas na arrecadação, foram realizadas negociações para que o trâmite político não atrasasse a

⁷⁸ VARSANO, 2013, p. 10-11.

aprovação da lei. Os envolvidos tinham pressa e, por tal razão, o esforço aplicado foi grande para a aprovação.

Um acordo político foi firmado⁷⁹. Para não correr o risco de o texto enviado ao Senado sofrer alteração e, posteriormente ser devolvido para a Câmara Federal, ficou estabelecido que o Projeto seria aprovado sem alterações pelo Senado e, os pontos considerados não desejados, seriam vetados pelo Presidente da República. E assim foi feito. O Senado Federal aprovou o texto sem alterações e Fernando Henrique Cardoso vetou os pontos acordados entre os envolvidos.

Nesse contexto da urgência na aprovação, o relator do substitutivo do projeto na Câmara, o Deputado Luiz Carlos Hauly, na discussão, em turno único, em seu relatório, deixou registrado que:

Após assumir o Ministério do Planejamento e Orçamento, o Ministro Kandir manifestou o desejo de rediscutir seu projeto com os Estados, para aperfeiçoar a parte técnica e, principalmente, para encontrar uma fórmula de consenso relativa ao ressarcimento pela perda de receita dos Estados e também, é bom que se diga, dos Municípios. Para tanto, solicitou-me que aguardasse alguns dias para apresentar meu relatório. **Neste momento, de posse do trabalho realizado em conjunto e com unânime aprovação pelo Ministério do Planejamento e Orçamento e pelas Fazendas dos Estados e do Distrito Federal, encontro-me em condições de apresentar meu parecer. Devo acrescentar que o trabalho recebeu também o apoio das lideranças e dos partidos que dão sustentação ao Governo nesta Casa, como prova a solicitação de urgência urgentíssima para a tramitação**⁸⁰. (grifos nossos)

O trecho destacado reforça o argumento de que havia um acordo entre os envolvidos. Foi uma cooperação entre os líderes partidários, que resultou na rápida tramitação, sendo aprovado pelo plenário da Câmara no dia 27 de agosto e enviado ao Senado Federal, onde passou a tramitar como PLC n° 57/1996. Conforme já mencionado, os senadores se comprometeram em não vetar nenhum ponto do projeto, evitando-se assim a devolução para a Câmara, o que possibilitou a aprovação em tempo muito curto.

⁷⁹ Segundo Varsano (2013, p. 7): Do lado da União, o estímulo para negociar uma lei complementar teve origem na situação econômica do país. Desde a promulgação da nova Constituição o país havia crescido a taxas medíocres. O surto de crescimento ocorrido em decorrência do sucesso do Plano Real foi breve e já em 1996 se esperavam baixas taxas de crescimento no futuro próximo. A taxa de câmbio, usada como âncora para conter a inflação na nova moeda, cumpriu seu papel a custo de forte reversão da balança comercial que se tornou negativa já em 1995 e assim continuou até 2000. Importava, portanto, para os formuladores da política econômica aproximar as características do ICMS das melhores práticas internacionais, ou seja, eliminar a tributação das exportações, para melhorar o resultado do comércio exterior sem perder a âncora da inflação, exonerar os bens de capital, para estimular o investimento, e eliminar a tributação em cascata provocada pelo critério de crédito físico adotado para o ICMS, para reduzir custos de produção.

⁸⁰ Cf. **Diário da Câmara dos Deputados**. Brasília, ano LI, n. 158, quarta-feira, 28 de agosto de 1996. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD28AGO1996.pdf#page=84>. Acesso em: 15 out. 2020.

Assim, o acordo deu certo e a Lei Kandir foi sancionada no dia 13 de setembro de 1996. A tramitação e aprovação da lei é um exemplo do trabalho entre todos os interessados, com acordos entre União e Estados, que resultou na aprovação de uma reforma fiscal importante para o Brasil. Apesar de tocar no pacto federativo em si, o Projeto de Lei Complementar foi aprovado com o apoio dos governadores.

O momento não era favorável aos Estados, conforme já mencionado e, o contexto histórico pode ter contribuído para a aprovação da Lei Kandir, ainda mais pela previsão do “seguro receita”. Porém, o apoio dos governadores não durou muito tempo, em especial após algumas reformas posteriores realizadas que influenciaram nos repasses compensatórios das perdas arrecadatórias do ICMS nas exportações. Nesse sentido, destaca Batista Júnior que:

Se, desde a discussão do PLP n. 95/96, haviam muitas dúvidas com relação às previsões da tecnoburocracia financeira e flagrante insatisfação com a obscuridade da política proposta, a colocação em prática do “seguro-receita” só fez aumentar esse descontentamento. Logo no ano seguinte à edição da Lei Kandir, os Governadores já reclamavam veementemente da insuficiência do mecanismo para compensar as perdas experimentadas. A tecnoburocracia federal respondia, porém, que a modificação no mecanismo de compensação era inviável em razão dos riscos de se “desequilibrar as finanças públicas” e “abalar o Real”. A situação se deteriorou ainda mais com a redução das transferências da União a partir de 1999. Em decorrência dessa insatisfação generalizada, foi aprovada a Lei Complementar n. 102/00 (LC n. 102/00), que alterou a LC n. 87/96, no intuito de ajustar as fórmulas de compensação e estabelecer que os repasses, a partir de então e até o ano de 2002, fossem realizados segundo um “fundo orçamentário”, valendo-se de coeficientes de participação pré-fixados. Em 2002, porém, também para abafar os veementes protestos dos Governadores, sobreveio a Lei Complementar n. 115/02 (LC n. 115/02), que postergou essa sistemática de repasses até 2006 e inovou ao prever que o limite global dos repasses fosse determinado durante a tramitação do orçamento geral da União no Congresso Nacional e não mais no próprio texto da Lei Kandir⁸¹.

O apoio dos governadores não durou e os impactos da desoneração começaram a serem sentidos. Ainda, a situação se agravou após as reformas no sistema de repasses. Por tais motivos, na prática, o modelo de repasses se mostrou confuso e a proposta de compensação não se efetivou, com os Estados perdendo arrecadação.

Nesse sentido, a Lei Kandir diminuiu a competência tributária dos Estados, com o enfraquecimento da autonomia, núcleo essencial do princípio federativo. Apesar de ter sido aprovada com o apoio dos Estados, tal fato não afasta a discussão do equilíbrio federativo, pois o federalismo pode ter sido ofendido com a aprovação da lei e,

⁸¹ BATISTA JÚNIOR, op. cit., p. 458-459.

posteriormente, da Emenda Constitucional nº 42 de 2003. Por tal motivo a Lei Kandir é tão interessante, pois pode ser um exemplo de ofensa ao pacto federativo brasileiro.

Portanto, após a análise do contexto de aprovação da lei e de seus detalhes, a pesquisa analisará a desoneração do ICMS nas exportações sob o prisma do federalismo. Mudanças como a trazida pela Lei Kandir não são comuns e precisam ser analisadas com mais detalhes, pois foi uma reforma realizada no âmbito do federalismo fiscal, após poucos anos da aprovação da Constituição de 1988, que teve como característica a descentralização fiscal e tributária. A desoneração do imposto nas exportações pode ter sido uma ruptura com o espírito do constituinte original.

2.2 A Desoneração do ICMS nas exportações e o Pacto Federativo

Segundo Dallari⁸², *“O respeito ao Federalismo como princípio deve condicionar a legislação, as iniciativas e ações dos governos e também as decisões judiciais. Todo ato com implicações jurídicas que for antifederativo será, por isso mesmo, inconstitucional”*.

Em um Estado federal, como o brasileiro, que estabelece o pacto federativo como princípio e, como limite material (cláusulas pétreas), não é incomum as discussões sobre as iniciativas legislativas serem compatíveis com o sistema federativo. E, o debate se intensifica quando ingressamos no âmbito dos tributos, ainda mais pelo fato do nosso Estado federal ser baseado neles.

Inseridos no federalismo fiscal, conforme vimos em tópicos anteriores, a distribuição de competências tributárias e a repartição de recursos entre os entes federativos, garante o equilíbrio do sistema em si. Nossa Constituição de 1988 trilhou o caminho do fortalecimento dessas duas características, com um caráter consideravelmente descentralizador em favor dos Estados e Municípios.

Não se pode negar que o estudo do federalismo fiscal se pauta na distribuição de competências e recursos. São os meios pelos quais se efetiva a autonomia dos entes federados, núcleo essencial do princípio federativo. Entretanto, quando há uma ameaça a autonomia, pode-se dizer que há um equilíbrio federativo, ou seja, que o desenho constitucional está sofrendo algum tipo de alteração que atingirá os atributos federativos

⁸² DALLARI, Dalmo de Abreu. Implicações do pacto federativo. **Direito Público: Revista da Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais**, v. 1, n. 1, p. 77-82, 1999. p. 78. Disponível em: <http://advocaciageral.mg.gov.br/publicacao/rjage-01-99/>. Acesso em: 10 out. 2020.

dos Estados, por exemplo, como a autonomia para legislar em matéria tributária ou de ter garantida a arrecadação de seus tributos.

Contudo, conforme já mencionamos, o sistema deve estar preparado para sofrer alterações, pois a imutabilidade pode não ser o melhor caminho para a própria federação, desde que os limites materiais sejam respeitados, sob pena de se ferir o princípio federativo.

Quando analisamos a Lei Kandir, conhecida pelas desonerações nas exportações e pelas grandes perdas aos Estados estamos diante de um caso interessante de equilíbrio do pacto federativo. Pode ter havido uma extrapolação ao limite material, ou seja, a lei pode ter ofendido a autonomia dos Estados e por consequência, o próprio núcleo essencial do princípio federativo. Pode sim ter havido um desequilíbrio federativo fiscal, pois os Estados foram fragilizados em sua autonomia e arrecadação.

Antes de ingressarmos na análise do pacto federativo, temos que lembrar que a Lei Kandir pretendia favorecer as exportações, equilibrando a balança comercial. Com isso, o país se desenvolveria e, por consequência, os Estados também. Além, disso, repasses seriam feitos para compensar a desoneração. Entretanto, como a história mostrou, as perdas não foram supridas e os Estados reclamam até hoje pela diminuição na arrecadação.

A nossa própria Constituição, em seu artigo 155, § 2º, X, “a”, desde a sua promulgação, previa a desoneração do ICMS nas exportações de produtos industrializados. Entretanto, a Lei Complementar nº 87/1996 estendeu a previsão constitucional para os produtos semielaborados e primários. Além de seu artigo 3º, o artigo 32, I, estabeleceu que:

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I – o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semielaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior⁸³.

O artigo 155, § 2º, X, “a”, da CF, após a EC nº 42/03, passou a dispor da mesma forma que o previsto no artigo 32, da LC nº 87/96. Ou seja, a imunidade constitucional foi ampliada, encampando o previsto na Lei Kandir. A ampliação da isenção foi elevada

⁸³ BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências (Lei Kandir). Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 01 out. 2020.

ao status de imunidade tributária. Porém, antes disso, ou seja, da alteração da Constituição, Carrazza tinha a seguinte posição:

Considerávamos, entretanto, **inconstitucional o art. 32, I, da Lei Complementar 87/1996, por ofensa ao princípio federativo, já que diminuía a competência tributária dos Estados (e do Distrito Federal) – e, por via de consequência, suas autonomias financeira, política e, até, jurídica.** De fato, na medida em que, por força do *Poder Constituinte Originário*, estas pessoas políticas podiam tributar, por meio de ICMS, exportações de mercadorias que não fossem produtos industrializados e prestações de serviços para o exterior, não podia uma lei complementar anular por completo tal faculdade, mesmo arrimada no art. 155, § 2º, XII, “e”, da CF (“cabe à lei complementar: ... excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, ‘a’”). Muito bem, **na medida em que a Emenda Constitucional 42/2003, dando nova redação ao art. 155, § 2º, X, “a”, da CF, “reiterou” o conteúdo do art. 32, I, da Lei Complementar 87/1996 e, com isso, esvaziou, por completo, a competência que os Estados e o Distrito Federal originalmente tinham para tributar exportações de mercadorias que não fossem produtos industrializados, também ela agrediu frontalmente a cláusula pétrea do princípio federativo** (art. 60, § 4º, I, da CF)⁸⁴. (grifos nossos)

Segundo o autor, a ampliação da desoneração do ICMS pela Lei Kandir nas exportações ofendeu o princípio federativo, pois atingiu a autonomia dos Estados. Ainda, entende que a Emenda Constitucional nº 42/2003, ao reproduzir a Lei Kandir e alterar o artigo 155, § 2º, X, “a”, da CF, desrespeitou a cláusula pétrea do princípio federativo, pois ultrapassou os limites materiais estabelecidos pelo Constituinte Originário. Em outras palavras, ofendeu o núcleo essencial do princípio federativo.

Enquanto lei, o princípio federativo foi ofendido. Como Emenda Constitucional, fruto do poder Constituinte Reformador, a cláusula pétrea foi atingida. E faz todo sentido, pois as cláusulas pétreas representam o limite material ao poder reformador, que se dá por meio das emendas constitucionais.

Pelo autor, independente dos motivos que levaram à Lei Kandir ser aprovada e da previsão de compensação das perdas, que segundo os Estados, nunca foram suficientes, o fato de ter sido ampliado o rol da desoneração do ICMS nas exportações, por si só, representa uma afronta ao princípio federativo, pois a autonomia dos Estados foi atingida. A mesma ideia deve ser aplicada com a Emenda Constitucional nº 42/2003, pois ampliou a previsão original da CF e ofendeu o núcleo essencial do princípio federativo.

Na verdade, o fato de a Lei Kandir ter tido grande apoio dos envolvidos quando de sua tramitação e aprovação, não pode ser suficiente para considerá-la, no ponto das

⁸⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 14. ed, rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009. p.500-501.

exonerações nas exportações, como constitucional. A Lei Kandir em si, era necessária para regulamentar o ICMS, porém, no ponto em que ofendeu a autonomia dos Estados, pode ser analisada sob o aspecto da inconstitucionalidade por ofensa ao princípio federativo.

Além disso, temos que ressaltar que cada Estado sentiu as perdas de uma determinada forma, pois os exportadores foram os mais atingidos pela desoneração. Esse desequilíbrio na ordem interna privilegiou a competição entre os Estados e as desigualdades regionais, sendo atingida a própria ideia de federalismo de cooperação, com todos os entes cooperando entre si. Na verdade, as perdas arrecadatórias privilegiam a guerra fiscal entre os Estados, pois na busca pela recuperação das perdas é comum a concessão de algum tipo de benefício fiscal, tornando a disputa acirrada entre os Estados.

Nesse contexto dos prejuízos causados aos Estados e o equilíbrio federativo, defende Batista Júnior que:

Na realidade, as perdas diretas de arrecadação impostas pela Lei Kandir com desoneração do ICMS na exportação de produtos primários e semielaborados, bem como as perdas indiretas decorrentes da desindustrialização perversa provocada, atingiram o equilíbrio federativo e ofenderam o pacto firmado na CRFB/88. A autonomia financeira dos Estados e Municípios, fundamental para uma federação, nessa toada, foi evidentemente maculada. A ideia constitucional de uma “união de Estados” vem sendo substituída pela contraditória imagem de uma “nuvem escura de poder”, que promove, por vezes, a “desunião” (“dividir para conquistar”). Basta ver que o governo federal, distante da realidade do país, simplesmente optou por se manter impávido e assistir de camarote o Nordeste e o Sudeste se digladiarem em uma guerra fiscal rumo ao fundo do poço. Bem assim, ao quebrar Estados e Municípios, a União cria relações de dependência e subordinação, no claro propósito de preservar sua eterna posição de supremacia, colocando-se como única saída para aqueles que querem se salvar. A minimização da autonomia financeira provoca, inevitavelmente, prejuízos severos à autonomia política. Às subunidades, para conseguir executar suas obrigações constitucionalmente impostas, resta nada mais do que se socorrerem nos braços da “mãe-madrasta”, implorando de pires na mão. Não bastasse a ofensa causada ao princípio federativo, as medidas imediatistas propostas pela tecnoburocracia financeira da União prejudicam o crescimento do país e destroem a capacidade dos Estados e Municípios de cumprirem seu papel constitucionalmente determinado. Esse quadro deplorável se agrava quando se verifica que os serviços mais essenciais à população, e que também são os mais dispendiosos (saúde, segurança e educação) ficam, em grande parte, a cargo dos Estados e Municípios. Enfim, o que resta evidente é que, a política de desoneração das exportações de produtos primários e semielaborados da União desequilibrou o equilíbrio federativo e, cabalmente, promoveu grave ofensa ao princípio federativo⁸⁵.

Os efeitos sentidos pela desoneração das exportações, segundo o referido autor, podem ser vistos como ofensivos ao sistema federativo, na medida em que, os Estados

⁸⁵ BATISTA JÚNIOR, op. cit., pp. 464-465.

perderam autonomia financeira e as medidas de compensação não foram suficientes para manter o equilíbrio entre os entes federados. Pelo contrário, os Estados passaram a depender mais da União, que viu sua supremacia crescer. O resultado desse cenário é o enfraquecimento político e a incapacidade de cumprir com os encargos impostos pela própria Constituição de 1988, tornando os entes menos autônomos e mais inerentes ao governo central. Todo esse cenário representa um ataque ao pacto federativo desenhado pelo Constituinte, pois subtraiu dos entes a autonomia concedida com a promulgação da CF de 1988.

Nesse contexto da perda da autonomia financeira, os governadores estavam cientes de que a aprovação da Lei Kandir representaria perdas arrecadatórias para os Estados, tanto que negociaram à época um mecanismo de compensação, que foi incluído no artigo 31, da LC 87/96 e ficou conhecido como o “seguro receita”. Levando-se em consideração o contexto histórico de aprovação da lei e as enormes dificuldades fiscais enfrentadas pelos Estados, os governadores firmaram o acordo e a aprovação não encontrou resistência, conforme já mencionado em linhas anteriores. A previsão do “seguro receita” fez com que a Lei Kandir recebesse o apoio dos governadores e tinha por objetivo manter o pacto federativo por meio das compensações financeiras.

A previsão da compensação foi uma manobra interessante, pois por meio dela, justificava-se a ofensa ao princípio federativo. Era uma forma de justificar que não haveria perda da autonomia financeira, pois os Estados seriam devidamente compensados. Entretanto, tal argumento não afasta o fato de que a Lei Kandir ampliou a imunidade inicialmente prevista nas exportações, o que por si só, já é uma ofensa ao princípio federativo, pois atingiu o seu núcleo essencial. Foi uma ampliação antifederativa e, por tal motivo, inconstitucional.

Por outro lado, se analisarmos o “seguro receita” como o instrumento que garantiu o equilíbrio federativo, isto é, apesar de ter havido uma ampliação das desonerações pela Lei Kandir, a autonomia financeira dos Estados foi preservada e por tal motivo o princípio federativo não foi maculado, estaríamos justificando o caráter antifederativo da LC 87/96. A compensação das perdas por outras fontes asseguraria a autonomia e por isso, o pacto federativo estaria perfeitamente preservado. Foi a opção⁸⁶ encontrada pelo governo federal para convencer os Estados.

⁸⁶ Segundo Batista Júnior (op. cit., p. 457): O governo federal tinha duas opções para resolver a questão e cumprir seu papel, sem ferir o pacto constitucional: alargar a esfera de incidência do imposto (estadual) sobre o consumo, compensando assim as perdas de arrecadação, ou transferir recursos da União para os

Além da previsão da compensação das perdas, o argumento defendido era o de que o fortalecimento das exportações elevaria a arrecadação do ICMS pelos Estados, pois outras atividades relacionadas seriam impactadas positivamente e poderiam ser tributadas. O maior volume de exportações movimentaria todo o sistema e, por isso, todos ganhariam. Ainda, a Lei Kandir, em seu artigo 21, previu a possibilidade de crédito de ICMS aos exportadores. Nesse sentido, além do “seguro receita”, esses dois fatores contribuiriam para a manutenção da autonomia financeira dos Estados e, por consequência, do pacto federativo.

Conforme já mencionado, a questão dos repasses para a compensação das perdas é tema caro ao pacto federalista, pois a organização dos entes federados e as receitas que lhes competem são questões diretamente ligadas a autonomia, elemento essencial do princípio federativo. Nesse contexto, em relação às compensações previstas pelo “seguro receita” e posteriormente, por outros meios (leis e emendas constitucionais), que serão analisados em tópicos seguintes, vale mencionar que o Supremo Tribunal Federal já analisou a questão, pois quando provocado, entendeu que o conflito suscitado se revestia de potencial conflito federativo e por isso seria de sua competência, na medida em que tocava na discussão relativa aos repasses de receitas pela União aos Estados-membros. Apesar de reconhecer que a questão tinha relação com a federação, não houve ofensas contra o equilíbrio federativo. Assim, no julgamento da Ação Cível Originária nº 1044/MT, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, o Tribunal Pleno:

EMENTA: AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. ICMS. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. COMPETÊNCIA ORIGINÁRIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. LITÍGIO QUE ULTRAPASSA O MERO INTERESSE PATRIMONIAL. REPARTIÇÃO DE RECEITAS ORIGINÁRIAS. CONFLITO POTENCIALMENTE CAPAZ DE VULNERAR O PRINCÍPIO FEDERATIVO. ART. 102, I, F, DO TEXTO CONSTITUCIONAL. TRANSFERÊNCIA DA UNIÃO AOS ESTADOS MEMBROS, A TÍTULO DE COMPENSAÇÃO PELA PERDA DE ARRECADAÇÃO. LEIS COMPLEMENTARES Nº 87/96, 102/2000 E 115/2002. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42/2003. ART. 91 DO ADCT. SUCESSÃO LEGISLATIVA DA MATÉRIA. EXISTÊNCIA DE DISPOSIÇÕES LEGISLATIVAS SOBRE A QUESTÃO, INCLUSIVE QUANTO À SOLUÇÃO A SER ADOTADA ATÉ QUE SOBREVENHA A NOVA LEI COMPLEMENTAR EXIGIDA PELO ART. 91 DO ADCT, A QUAL AINDA NÃO FOI EDITADA. INEXISTÊNCIA DE ESPAÇO PARA ATUAÇÃO JURISDICIONAL. INSUFICIÊNCIA DOS DOCUMENTOS JUNTADOS PELO AUTOR À COMPROVAÇÃO DE SUAS ALEGAÇÕES. CONDENAÇÃO AO

entes menores. Uma alternativa, portanto, ao emprego de transferências entre esferas de governo seria compensar a desoneração das exportações por meio do aumento da tributação sobre outros agregados da base tributária do ICMS.¹³ A Lei Kandir, porém, em seu art. 31, optou por criar um sistema de entrega de recursos financeiros da União para os Estados e Municípios.

PAGAMENTO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, DO CPC. PEDIDO QUE SE JULGA IMPROCEDENTE. 1. A desoneração tributária das operações de exportação, fator influente na receita dos Estados, restou compensada pelos mecanismos erigidos pela Lei Complementar nº 87/1996, que dispõe sobre o ICMS, ao instituir um Fundo para compensação das perdas dos Estados em razão das inovações isentivas, no que posteriormente foi alterada pelas Leis Complementares nº 102/2000 e 115/2002. 2. O interregno entre a Lei Complementar nº 87 (promulgada em 1996) e a Lei Complementar nº 115 (editada em 2002) recebeu tratamento transitório. É que a transferência de recursos a título de compensação realizava-se nos termos do Anexo da Lei Complementar nº 87/96, que implementou uma espécie de “seguro garantia” ou “seguro receita”, no qual a compensação financeira a ser efetuada pela União tinha, em sua base de cálculo, direta relação com o montante que seria recebido pelos Estados a título de ICMS nas operações de exportação. 3. A Lei Complementar nº 102/2000, ao alterar a Lei Complementar nº 87/96, manteve a forma de cálculo com base nas perdas decorrentes da desoneração das exportações. 4. A Lei Complementar nº 115/2002 inaugurou novo sistema segundo o qual o montante a ser repassado pela União aos Estados passou a ser definido com base em fatores políticos, definidos na Lei Orçamentária da União, após aprovação pelo Congresso Nacional, substituindo o “seguro garantia”. 5. A Emenda Constitucional nº 42/2003, fundada na mesma *ratio essendi*, constitucionalizou a obrigação dos repasses devidos pela União aos Estados-membros decorrentes da desoneração das exportações, assim dispondo no art. 91 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT; verbis: “A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal o montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semi-elaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a”. 6. A regulamentação definitiva da matéria foi atribuída a uma nova lei complementar ainda não editada, a qual deve dispor sobre os novos critérios de definição do montante a ser entregue pela União aos Estados e ao Distrito Federal, seus prazos e condições. 7. Deveras, a referida Emenda, em dispositivo próprio, prevê que, até que seja editada essa nova lei complementar, devem ser adotados para o repasse os critérios estabelecidos no Anexo da Lei Complementar nº 87/96, com a redação que lhe conferiu a Lei Complementar nº 115/02. Vale dizer: o próprio texto constitucional transitório já previu a solução a ser adotada até que seja editada a lei complementar. 8. Consectariamente, não há qualquer espaço para atuação do Poder Judiciário, superando a deferência legislativa autêntica, alterando a disposição constitucional já existente sobre o tema, mercê da sua manifesta incapacidade institucional para esse fim. 9. À jurisdição constitucional interdita-se adotar entendimento contra legem, impossibilitando a alteração do índice de repasse do montante devido pela União, porquanto a isso equivaleria inovar no ordenamento jurídico contra o direito posto e sem prejuízo de intromissão do Judiciário em competência específica de outro Poder, violando assim a cláusula da separação dos poderes. 10. Pedido que se julga improcedente⁸⁷. (Julgamento: 30/11/2016, Publicação: 01/02/2018, Órgão julgador: Tribunal Pleno) (destaques nossos)

Inclusive, podemos destacar o seguinte trecho do Acórdão⁸⁸:

⁸⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Cível Originária nº 1044/MT**. Rel. Ministro Luiz Fux, 30 de novembro de 2016, Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2538103>. Acesso em: 01 out. 2020.

⁸⁸Importante ressaltar que a decisão foi tomada por unanimidade e nos termos do voto do Relator.

Ressalte-se, aliás, que os Estados-membros puderam participar do próprio processo legislativo tanto de feitura das leis complementares aqui indicadas, quanto da própria Emenda Constitucional nº 42/2003, seja na Câmara dos Deputados – órgão de representação popular –, seja no Senado Federal – órgão de representação dos Estados-membros da federação. Não se trata, portanto, de ato discricionário ou ilegal da União, visto que a fixação dos métodos e índices de repasse das receitas aos Estados-membros se deu mediante o devido processo legislativo, que culminou na aprovação e promulgação dos atos normativos regentes da matéria⁸⁹. (destaques nossos)

Pelo entendimento do Tribunal Pleno, a previsão de compensações pelas perdas arrecadatórias não representam ofensa ao pacto federativo. Pelo contrário, a previsão foi decorrente do processo legislativo, no qual, os Estados participaram e aceitaram. O entendimento serve tanto para o “seguro receita” previsto pela Lei Kandir, como para todas as outras que lhe sucederam, como a Emenda Constitucional nº 42/2003, por exemplo. No seu parecer, o Procurador Geral da República entendeu da mesma forma, afirmando que:

Inexiste ofensa à regra constitucional pela União, uma vez que o conjunto normativo disciplinar dessa matéria foi submetido a discussões políticas e técnicas no âmbito do Congresso Nacional, o que significa dizer que os Estados tiveram, por meio de seus representantes, pleno espaço de participação e influência no resultado final de cada uma das inúmeras alterações da Lei Kandir, inclusive na própria Lei Complementar 115/2002, que vinculou os montantes globais ao estipulado nas leis orçamentárias anuais da União, e da Emenda Constitucional 42/2003, que alçou à órbita constitucional a atual redação do anexo da Lei Complementar 87/1996. Consigne-se ainda que o acordo estabelecido entre a União e os Estados com vistas à desoneração das exportações, além de não conter qualquer inconstitucionalidade, não pode ser imputado integralmente aos cofres federais. O arranjo de um novo perfil de tributação pelo consumo foi alterado não só em benefício da União, mas em favor de toda a cadeia produtiva do país, sabidamente fonte primária de receitas tributárias para todos os entes da federação. A perda expressiva por parte dos Estados nos primeiros momentos da redução tributária foi sanada com um alto custo para a União, como entidade coordenadora da federação e a mais próspera. Entretanto, o subsídio deveria ser provisório e, intuitivamente, decrescente, dada a viabilidade do prazo de novas receitas que o estímulo tributário acabou por gerar nas economias locais⁹⁰. (destaques nossos)

O Tribunal Pleno e o Procurador Geral da República entenderam não haver inconstitucionalidade na desoneração das exportações, pois a matéria foi aprovado após negociações e com a participação dos entes federativos. No julgamento destacado, podemos analisar que o pacto federalista foi analisado como questão de fundo, isto é, ao analisar a autonomia dos entes e as compensações, o Tribunal precisou se manifestar sobre a compatibilidade do “seguro receita” e dos sistemas posteriores de repasses com o princípio federativo.

⁸⁹ Ibid. p. 17.

⁹⁰ Ibid., acrescido do Parecer do Procurador Geral da República, p. 133-134.

Na verdade, o relator entendeu também que a matéria dependia de lei complementar e não caberia ao Judiciário atuar neste sentido, não sendo possível se falar em inconstitucionalidade dos repasses, nos termos já destacados, pois haviam sido realizados pelos ditames estabelecidos na Lei Complementar nº 87 de 1996.

O que se constata, portanto, é que a nossa Corte Constitucional, neste caso, não se alinhou à posição da inconstitucionalidade das exonerações nas exportações, pois não entendeu ter havido ofensa ao pacto federativo, pois os termos foram negociados pelos entes federativos e os repasses estabelecidos. O Estado de Mato Grosso, autor da Ação, não ficou desamparado, sendo os repasses realizados. Por esta posição firmada, a autonomia dos Estados, núcleo essencial do princípio federativo, não foi atingido, ou seja, ao se negociar e garantir meios para compensar as perdas, a autonomia financeira dos entes federativos estaduais foi preservada. Contudo, como se estudará no terceiro capítulo da presente pesquisa, no mesmo dia, foi julgada, anteriormente a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, que analisando o tema no âmbito da omissão legislativa, adotou outro entendimento, de que a omissão legislativa representaria uma inconstitucionalidade por omissão. Contudo, o objeto da ADO nº 1.044 foi outro e, em seu julgamento, foi adotado o entendimento de que não houve inconstitucionalidade por ofensa ao princípio federativo.

Portanto, como visto, a análise do equilíbrio federativo *versus* a desoneração do ICMS nas exportações está pautada nos repasses financeiros compensatórios, pois, por meio deles, a autonomia dos Estados estaria preservada, não tendo que se falar em ofensa ao princípio federativo. O julgado em destaque é didático na compreensão dos repasses compensatórios como garantidores do equilíbrio federativo, ou seja, que a previsão legal de um sistema de repasses foi suficiente para garantir o pacto federativo. Entretanto, o referido julgado não se confunde com o proferido na ADO nº 25, que apesar de também entender que os repasses garantem o pacto federativo, analisou a falta de um sistema efetivamente eficiente, isto é, a omissão legislativa em estabelecer um programa de compensação, conforme requerido pelo artigo 91, do ADCT, é um dos fatores que contribuem para o desequilíbrio federativo fiscal. No fundo, os dois julgados apresentam pontos em comum, mas o resultado foi diferente pela seara de análise do Supremo Tribunal Federal. O ponto em comum diz respeito à necessidade de um sistema de repasses compensatórios, contudo, na ADO nº 25, o STF foi mais a fundo e analisou a omissão constitucional. A ADO nº 25 será estudada no capítulo três e, todas as

informações serão mais bem analisadas, sendo apresentadas as principais informações sobre este importante julgado.

Contudo, o essencial é extrairmos do julgamento da Ação Cível Originária nº 1044/MT o entendimento de que a autonomia dos entes foi garantida pela previsão das compensações arrecadatórias, em princípio. O julgado entendeu que o fato de existir a previsão de um sistema de repasses (Seguro Receita), o equilíbrio federativo estaria preservado. Porém, apesar de aplicar o mesmo entendimento, na ADO nº 25 restou firmado que existe uma omissão de um sistema eficaz e, por tal motivo, há desequilíbrio federativo. Não basta a previsão de um sistema de compensação, ele deve ser efetivamente eficaz, sob pena de ruptura federal.

Em outras palavras, um julgado analisou a previsão de um sistema como suficiente para a garantia do pacto federativo e só. Por outro giro, a ADO nº 25, analisou se tal sistema foi eficiente para garantir a autonomia dos entes federados, o que não restou demonstrado, pois não foi efetivado um sistema eficaz de repasses, conforme determinado pelo artigo 91, do ADCT. Assim, resta registrada a diferença entre os dois julgados e, os motivos que foram levados em consideração na visão do tema.

Apesar de não ser o objeto do presente capítulo, mencionar a ADO nº 25 já neste ponto é fundamental para que não haja nenhum equívoco com a decisão nela firmada com a estabelecida na ACO nº 1044.

Seguindo com a pesquisa, como se viu, ao estudarmos, no primeiro capítulo, o princípio federativo e as cláusulas pétreas, percebemos que tanto o legislador quanto o poder reformador estão subordinados à limites, quais sejam, os elementos essenciais do pacto federativo. São eles: a autonomia e a repartição de competências. Quando se analisa a Lei Kandir e as reformas posteriores, de início, indaga-se se a autonomia dos entes federativos não foi esvaziada pela ampliação das exonerações, pois o Constituinte Original não havia previsto no rol dos não-tributados os produtos primários e semielaborados. Foi uma ampliação do originalmente previsto, que diminuiu a autonomia financeira dos Estados.

Entretanto, a autonomia é analisada pelos sistemas de compensação de arrecadação, isto é, se os Estados concordaram com o modelo e apoiaram a União, não há que se falar em inconstitucionalidade. Não há desequilíbrio federativo, segundo este posicionamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal na ACO nº 1044. Assim, a interpretação do nosso Tribunal Constitucional, neste caso em referência, que analisou o conflito federativo, foi no sentido de que não existe desequilíbrio federativo oriundo das

desonerações de ICMS nas exportações, tenda em vista a previsão dos repasses compensatórios. Contudo, o tema foi mais bem analisado quando da ADO nº 25, oportunidade em que os Ministros puderam firmar um posicionamento não apenas estudando o sistema de repasses, mas sim verificando se a ausência de um suficientemente capaz de suprir as perdas seria uma ofensa ou não ao pacto federativo.

Na verdade, não basta apenas a previsão de repasses compensatórios, mas sim de um sistema eficiente, que garanta a autonomia dos entes federados. Apesar disso, conhecer a ACO nº 1044 é fundamental, para entender como o tema era tratado, isto é, como a previsão de um sistema, mesmo que precário, era suficiente para afastar o desequilíbrio federativo fiscal.

Ainda, outro ponto que merece ser analisado, diz respeito ao que o consta no Parecer do Procurador Geral da República, já mencionado neste trabalho. Do trecho citado por esta pesquisa, podemos extrair o seguinte ponto: *“O arranjo de um novo perfil de tributação pelo consumo foi alterado não só em benefício da União, mas em favor de toda a cadeia produtiva do país, sabidamente fonte primária de receitas tributárias para todos os entes da federação⁹¹.”* Tal argumento se alinha a ideia do princípio do destino.

De acordo com tal princípio, esclarece Carrazza que, *“a transação internacional deve ser tributada apenas uma vez, no país importador, com a conseqüente exoneração das imposições sofridas no país de origem, justamente para que não haja “exportações de impostos”⁹².* Assim, ao desonerar o ICMS nas exportações, foi adotada uma posição de proteção do próprio país como um todo e não apenas da União. Com isso, o produto brasileiro ganha competitividade⁹³ no mercado internacional e evita-se guerra fiscal entre Estados mais e menos exportadores.

O princípio do destino é mais um dos fatores que explica o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal na ACO nº 1044, pois ao elaborar a Lei Kandir, na verdade, a União só estava seguindo o próprio comando constitucional e defendendo os interesses do próprio país. Uma vez que todos estavam em acordo sobre as compensações, a autonomia foi respeitada e o governo central não prejudicou a autonomia dos Estados.

⁹¹ Ibid.

⁹² CARRAZZA, op. cit., p. 499.

⁹³ Segundo Carrazza (op. cit., p. 498): O objetivo da norma constitucional (art. 155, § 2º, X, “a”, da CF) em exame é favorecer as exportações de mercadorias e a prestação de serviços de transporte e de comunicação a destinatários localizados no exterior, fazendo com que tais mercadorias e serviços tenham bons preços no mercado internacional. Uma das fórmulas encontradas para isso foi justamente colocar a salvo do ICMS tais operações e prestações.

Em relação ao comando constitucional no sentido de se aprovar uma lei complementar federal para tratar das questões relacionadas ao ICMS, Arretche⁹⁴ analisou se de fato nossa Constituição permitiu ou se a União extrapolou os seus limites de distribuição de competências. A autora concluiu que a *“aprovação dessa lei em nada alterou a distribuição jurisdicional de autoridade tributária da Constituição de 1988, que já previa que a legislação que regula a arrecadação do ICMS deveria ser federal”*. Ainda, segundo ela, *“os formuladores da CF 88 conceberam uma modalidade de distribuição vertical de autoridade tributária que centraliza, na União, a prerrogativa de definir as normas de arrecadação e a base de incidência dos impostos estaduais e municipais”*. Por fim, finaliza dizendo que *“não apenas o governo não estava impedido de legislar sobre essas matérias como estava na verdade autorizado pela CF 88 a iniciar esse tipo de legislação”*.

Assim, a Lei Kandir, por si só, não pode ser considerada como uma iniciativa centralizadora, pois foi uma continuidade do previsto na própria Carta Constitucional de 1988, conforme asseverou a mencionada autora. Ainda, segundo ela, *“longe de representar uma reversão do contrato original firmado em 1988, essa centralização decisória em nada contraria os dispositivos estabelecidos por seus formuladores, representando, na verdade, sua continuidade”*. Portanto, a Lei Kandir, em termos de autoridade tributária, não ofendeu a CF de 1988.

Assim, apesar dos debates que ainda são travados em torno da Lei Complementar nº 87/96, o Supremo Tribunal Federal, na ACO nº 1044, no que tange à ampliação da desoneração do ICMS nas exportações, entende não ter havido afronta ao princípio federativo, pois a autonomia dos entes federativos foi preservada com a previsão de repasses financeiros compensatórios. Ainda, pela importância da matéria e pela continuidade do texto constitucional, na verdade, a lei apenas sanou uma lacuna existente no nosso ordenamento, detalhando o tema e evitando-se, assim, qualquer discrepância com o espírito do Constituinte Original.

Nesse contexto e com fins didáticos, a pesquisa pretende agora, ingressar no campo dos repasses compensatórios, analisando o “seguro receita” previsto na Lei Kandir e, posteriormente, as alterações legislativas que se deram ao longo das últimas décadas. Se o STF baseou sua decisão levando-se em consideração tais fatos, não poderíamos deixar de melhor analisá-las, pois assim, teremos mais elementos para compreendermos

⁹⁴ ARRETCHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: FGV; Fiocruz, 2012. p. 45-46.

se de fato o equilíbrio federativo não foi ofendido. Tais elementos serão fundamentais quando do nosso estudo da ADO nº 25, que efetivamente deve ser considerada como a pá de cal sobre o tema. Portanto, o próximo tópico confrontará as previsões de compensações e o pacto federativo.

2.3 Do Seguro Receita e as alterações posteriores no Sistema de Repasses

O artigo 31, da Lei Complementar nº 87/1996 (Kandir), estabeleceu o chamado “seguro receita”. Segundo o dispositivo legal, em seu texto original:

Art. 31. **Até o exercício financeiro de 2.002, inclusive, a União entregará mensalmente recursos aos Estados e seus Municípios, obedecidos os limites, os critérios, os prazos e as demais condições fixados no Anexo desta Lei Complementar**, com base no produto da arrecadação estadual efetivamente realizada do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação no período julho de 1995 a junho de 1996, inclusive [...] ⁹⁵. (destaques nossos)

O artigo em comento foi inserido na lei após o acordo entre a União e os Estados, moldado nas reuniões realizadas durante a sua tramitação, para que as perdas de arrecadação decorrentes da desoneração de ICMS nas exportações, em especial sobre os produtos industrializados e semielaborados, que foram incluídos pelo legislador complementar, fossem compensadas. Segundo Varsano⁹⁶, o “‘seguro receita’ consistia em transferências da União para os estados e municípios visando evitar as perdas temporárias de receita real que alguns estados teriam em relação às receitas obtidas em um período anterior pré-definido [...]”.

Na verdade, os Estados queriam um mecanismo que garantisse o mesmo nível de receitas que tinham antes da desoneração. Contudo, a União defendia que ao modernizar o sistema tributário, com as medidas de liberação das exportações, em médio e longo prazo, os Estados seriam beneficiados pelo crescimento do próprio país, pois com o fortalecimento das exportações, a nação seria beneficiada. No meio do caminho surgiu o sistema do “Seguro Receita”, que tinha por objetivo assegurar o mesmo nível de receitas dos entes estaduais apurados no período base de julho de 1995 a junho de 1996 e, por um período transitório, de no máximo dez anos, nos termos do artigo 31, § 4º, da LC 87/96, que originalmente estabelecia que “o prazo definido no caput poderá ser estendido até o

⁹⁵ BRASIL. **Lei Complementar nº 87**, op. cit.

⁹⁶ VARSANO, 2013, p 2.

exercício financeiro de 2006, inclusive, nas situações excepcionais previstas no subitem 2.1. do Anexo”.

Assim, o “Seguro Receita” tinha como característica a transitoriedade, pois a União acreditava que após esse prazo, os Estados já estariam sendo beneficiados pelo crescimento e estabilização da economia, em especial pelo equilíbrio da balança comercial e pela valorização do produto brasileiro nas exportações. Por outro lado, os Estados não estavam satisfeitos com o modelo previsto, pois defendiam que sendo o ICMS um tributo de competência deles, a compensação deveria ser integral.

Na verdade, esse sistema de repasses não correspondeu ao desejo dos governadores, que defendiam que deveriam ser repassados os valores correspondentes às perdas⁹⁷. Entretanto, prevaleceu a vontade da União, com os Estados cedendo e aceitando a fórmula do “Seguro Receita” como ficou estabelecida na Lei Kandir. Na verdade, os governadores não estavam em posição de igualdade nas negociações que foram realizadas quando da tramitação da mencionada lei, pois, como já analisado no tópico da centralização fiscal ocorrida nos anos 90, eles estavam enfrentando um cenário de instabilidade financeira, com dívidas perante o governo federal e sem argumentos para barganhar. Foi uma fase marcada pelo enfraquecimento dos entes estaduais, que acabaram cedendo e aceitando o modelo de repasses da forma que ficou desenhado no artigo 31, da LC 87/96.

Sobre os repasses, explica Varsano que:

É importante notar que o propósito das transferências de recursos não era compensar os estados pelas perdas que sofreriam por deixarem de tributar as exportações de produtos primários e semielaborados, os bens de capital e os bens de uso e consumo. Há duas razões para isso, uma de ordem prática e a outra de política tributária. A razão de ordem prática era a impossibilidade de obter estimativas razoáveis das perdas. Na falta delas era impossível chegar a um acordo quanto ao valor a compensar. O que foi possível acordar, após muita discussão técnica e política, foi um teto para o valor das perdas. A razão de política econômica é que quase todos os IVAs existentes no mundo — e também os impostos sobre vendas a varejo dos poucos países que, como os Estados Unidos, não adotam o IVA — não tributam exportações, bens de capital e bens de uso e consumo. Não tributam porque os países querem ter impostos de consumo, mais afáveis ao investimento e ao crescimento

⁹⁷ Segundo Batista Júnior (op. cit., p. 458): Se, desde a discussão do PLP n. 95/96, haviam muitas dúvidas com relação às previsões da tecnoburocracia financeira e flagrante insatisfação com a obscuridade da política proposta, a colocação em prática do “seguro-receita” só fez aumentar esse descontentamento. Logo no ano seguinte à edição da Lei Kandir, os Governadores já reclamavam veementemente da insuficiência do mecanismo para compensar as perdas experimentadas. A tecnoburocracia federal respondia, porém, que a modificação no mecanismo de compensação era inviável em razão dos riscos de se “desequilibrar as finanças públicas” e “abalar o Real”.

econômico do que os impostos sobre produto bruto e cumulativos como era e — como a Lei Kandir foi, em boa parte, desfeita — ainda é o ICMS⁹⁸.

Segundo o autor, o sistema de repasses previsto pelo “Seguro Receita” não tinha por objetivo a compensação integral dos Estados, pois tal hipótese seria até mesmo impossível de ser concretizada. Por tal razão, ficou acordado entre os entes federativos uma fórmula matemática, que levando-se em consideração um determinado período base, representaria um teto máximo das perdas. Ainda, de tal maneira, ao se desonerar o tributo nas exportações, o Brasil estaria se igualando aos outros países do mundo, que também não tributam suas exportações, se alinhando com os ditames do *princípio do país de destino*.

Em relação à fórmula matemática prevista na Lei Kandir, o sistema de apuração do “Seguro Receita” compreende diversos cálculos. Levando-se em consideração período julho de 1995 a junho de 1996, como o período base para se calcular a arrecadação de ICMS dos Estados, a lei estabeleceu diversos critérios para o cálculo do repasse. Não se pode negar que é uma tarefa trabalhosa compreender o sistema do “Seguro Receita”, contudo, buscando a melhor didática para tanto, a presente pesquisa tomará a liberdade de transcrever a fórmula já resumida e devidamente explicada, fruto do esforço de Varsano. Vejamos o que diz o autor sobre o sistema de cálculos:

[...] a receita anual do ICMS de cada estado seria igual à receita de um período base (julho de 1995 a junho de 1996), multiplicada por um fator de atualização monetária (P) e um fator de ampliação (A). O fator A foi fixado na lei para 1996 e 1997 e, a partir de 1998 seria igual ao produto de um fator de crescimento (C), também fixado na lei, por um fator de eficiência relativa (E), obtido pela comparação do desempenho da arrecadação do estado em pauta com o desempenho da arrecadação dos demais estados e com o desempenho da arrecadação da União no estado. Em princípio, a União entregaria mensalmente a cada estado, o montante VE igual à duodécima parte da diferença entre o valor assim calculado e a arrecadação do ICMS em um período de 12 meses terminado no mês de apuração do valor da transferência. O fator E tinha o objetivo de evitar que o seguro receita desestimulasse o esforço de arrecadação dos estados. Ele premiaria o estado cujo crescimento da arrecadação estivesse acima do crescimento da arrecadação dos demais estados ou da arrecadação da União no estado. Por outro lado, criava o risco de reduzir a transferência daqueles que tivessem crescimento de arrecadação relativamente baixo. Por essa razão a Lei Kandir deu a opção aos estados de substituir o fator E pelo Fator de Estímulo ao Esforço de Arrecadação (F). Nessa opção, que teria que ser expressa em caráter irrevogável até 30 dias após a publicação da lei, o fator A seria igual à soma de C com F. O fator F seria não negativo: se o crescimento real da arrecadação do ICMS superasse em 75% o crescimento do PIB nacional, o valor de F seria igual à diferença entre o crescimento da arrecadação e o crescimento do PIB multiplicado por 1,75. Caso a arrecadação crescesse a uma taxa menor ou se o crescimento do PIB no ano fosse negativo, o valor de F seria igual a zero. Em síntese, caso o estado

⁹⁸ VARSANO, 2013, p 19.

escolhesse a fórmula contendo E, poderia ser premiado com o aumento do fator A, mas correria o risco de ter A menor que C. Se escolhesse a fórmula contendo F, teria A no mínimo igual a C; mas dificilmente A seria maior que C. A lei previa, entretanto, limites superiores para os montantes a serem entregues a cada estado. O estabelecimento de um valor limite para o seguro receita era indispensável para que o Congresso Nacional pudesse autorizar a emissão de títulos necessários para a sua implementação. Esses limites, Valores Máximos da Entrega (VME) eram obtidos para cada estado em cada período de apuração multiplicando a duodécima parte do Valor Previsto da Entrega Anual (VPE) do estado, fixado em termos nominais na lei, por fato res P e A e o fator de transição (T). Portanto, se T fosse igual a 1, VME e VE cresceriam na mesma proporção. Como o propósito de T era reduzir gradualmente as transferências até sua eliminação, a lei adotou T=1 em 1996, 1997 e 1998, mas a partir de 1999 T se reduzia progressivamente. Os valores de VPE para cada estado foram fixados a partir de estimativas grosseiras do que poderia ser a perda máxima de receita devida às mudanças introduzidas pela lei, feitas tanto pela União como pelos estados e negociadas técnica e politicamente. Não obstante a qualidade das estimativas, a percepção era a de que dificilmente as perdas efetivas teriam dimensão comparável aos elevados valores fixados para VPE⁹⁹.

Como se observa, não era uma fórmula simples de cálculo. Assim, podemos fixar a fórmula da seguinte forma¹⁰⁰:

$$VE = \frac{(\text{ICMSb} \times P \times A) - \text{ICMSr}}{N}$$

Sujeito a $VE \leq VME$, sendo que:

⁹⁹ Ibid., p. 1.

¹⁰⁰ Onde: VE – Valor apurado da entrega referente a cada período de competência. ICMSb – Produto da arrecadação do ICMS no período base. ICMSr – Produto da arrecadação do ICMS no período de referência. P – Fator de atualização - obtido através da razão entre o índice de preços médio do período de referência e o índice de preços médio do período base, adotando-se o IGP-DI - FGV. A - Fator de ampliação – Equivalente a 3% no primeiro ano e 2% por ano nos dois anos subsequentes, perfazendo no segundo ano 5,06% e 7,16% no terceiro ano. N - Número de meses que compõem o período de referência. VPE - Valor previsto da entrega anual de recursos. VME - Valor máximo da entrega de recursos destinados a cada Estado, incluída a parcela de seus Municípios. T – Fator de transição, igual a 1 nos exercícios de 1996 a 1998, reduzindo-se gradativamente até 2002. Os estados que tivessem perdas superiores a 10% de sua arrecadação de ICMS teriam o prazo de repasse estendido na proporção de mais 1 (um) ano além de 2002 a cada acréscimo de 2% nas suas perdas, até o limite total de 16%, correspondendo ao prazo máximo de 10 anos, findo em 2006. RIANI, Flávio; ALBUQUERQUE, Célio Marcos Pontes de. Lei Kandir e a perda de receita do estado de Minas Gerais. In: CRUZ, Luiz Sávio de Souza; BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (org.). **Desonerações de ICMS, Lei Kandir e o pacto federativo** Belo Horizonte: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, 2019. p. 23.

$$\left(\frac{\text{VME} = \text{VPE} \times \text{P} \times \text{A}}{12} \right)$$

Tal fórmula está prevista no item 5., do Anexo, da Lei Kandir (texto original). No presente estudo, foi apresentada de forma resumida, mas, é suficiente para avançarmos na análise dos repasses *versus* equilíbrio federativo. A presente pesquisa não tem como foco analisar o “Seguro Receita” sob o aspecto financeiro, mas sim, conhecer sua fórmula, mesmo que de forma breve, para analisarmos as alterações posteriores que o sistema de repasses sofreu e, assim, confrontá-los com a questão do equilíbrio federativo.

Apesar da previsão do “Seguro Receita”, os repasses não foram suficientes para satisfazer os governadores, pois as reclamações eram frequentes de que eram abaixo das perdas reais de arrecadação. O mecanismo era insuficiente para compensar as perdas sentidas e as reclamações só aumentavam. A situação ficou ainda pior depois de 1999¹⁰¹, momento em que os repasses começaram a serem menores, conforme previsão do próprio “Seguro Receita”. Ainda, dos repasses eram descontadas as dívidas dos Estados com a União, conforme o § 3º, do artigo 31, da Lei Kandir, que estabelecia que:

§ 3º A entrega dos recursos a cada Unidade Federada, na forma e condições detalhadas no Anexo, especialmente no seu item 9, será satisfeita, primeiro, para efeito de pagamento ou compensação da dívida da respectiva Unidade, inclusive de sua administração indireta, vencida e não paga ou vincenda no mês seguinte àquele em que for efetivada a entrega, junto ao Tesouro Nacional e aos demais entes da administração federal. O saldo remanescente, se houver, será creditado em moeda corrente¹⁰².

Todos estes fatores só aumentavam a insatisfação dos Estados, que pressionavam a União. Havia um discurso de que as perdas estavam sendo grandes e que os efeitos prometidos pela desoneração do ICMS nas exportações não eram suficientes para a manutenção dos investimentos e serviços, estabelecidos pela própria Carta Constitucional de 1988. Os Estados argumentavam que o ICMS é o imposto que representa o maior ganho de receitas para os seus cofres e, medidas de exoneração prejudicavam a sustentação deles como um todo e, por não terem mais autonomia ampla para planejarem

¹⁰¹ De acordo com Riani e Albuquerque (op. cit., p. 23): A partir de 1999 inicia-se um período de transição em que os repasses seriam reduzidos gradativamente a cada ano para 90%, 77,5%, 62,5% e 44,5% até o ano de 2.002. No caso dos estados que tivessem perdas superiores a 10% este deságio seria estendido proporcionalmente até o último ano que tivessem direito ao repasse.

¹⁰² BRASIL. **Lei Complementar nº 87**, op. cit.

e decidirem sobre seus serviços e manutenção, estavam diante de um caso de desequilíbrio do pacto federativo, pois a autonomia foi duramente reduzida. Estavam, após a Lei Kandir, mais dependentes da União, o que demonstra o traço centralizador da lei e a ofensa à autonomia tributária.

A situação só piorava e a partir do ano 2000, já com outros atores políticos no cenário nacional, não mais os mesmos que participaram quando da aprovação da Lei Kandir, a União concordou em acabar com o “Seguro Receita”. Foi aprovada a Lei Complementar nº 102, de 11 de junho de 2002, que alterou dispositivos da Lei Kandir e substituiu¹⁰³ o “Seguro Receita” por transferências com valores já fixados anteriormente.

Em relação aos valores, a mencionada lei definiu os seguintes: nos exercícios financeiros de 2001 e de 2002, a União entregaria aos Estados e aos seus Municípios o valor de R\$ 3.148.000.000,00 (três bilhões e cento e quarenta e oito milhões de reais) em cada um dos exercícios, atualizados.

Além da substituição do “Seguro Receita” pelas transferências pré-fixadas, outras novidades da LC nº 102/2000 foram a limitação da compensação de créditos e as restrições ao aproveitamento de créditos ligados ao uso de energia elétrica e serviços de comunicação. Nesse passo, a referida lei determinou que o crédito ao imposto pago na aquisição de bens de capital fosse aproveitado no período de 48 (quarenta e oito) meses. Segundo Dagostim, ao se limitar a compensação de créditos, na verdade, se está diante de uma majoração indireta do ICMS. Para ele:

[...] ao restringir o direito à compensação de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias Serviços (ICMS), se está diante de uma forma de majoração do tributo de maneira indireta, em que fisco passa a exigir um recolhimento maior, onerando o contribuinte. E mais, na medida em que as empresas adquirem bens destinados a integrar seu ativo fixo, o ICMS que está embutido no preço final de tais produtos será restituído em 48 (quarenta e oito) parcelas, sem correção monetária, ensejando pois, verdadeira mascaração de um "empréstimo de natureza compulsória", como se o fisco estivesse a corroborar a criação de nova figura tributária. Assim, pode-se concluir que, no afã de aumentar a arrecadação tributária, o fisco corrobora abusos contra os contribuintes, desprezando os exatos termos da Carta Constitucional, de sorte a minar e enfraquecer a ordem jurídica do

¹⁰³ Segundo Varsano (2013, p 23): A Lei Complementar nº 102/2000 não eliminou o seguro receita. Ela suspendeu sua aplicação no período 2000 a 2002 e determinou a distribuição aos estados de valores fixos. O valor para 2000 era R\$ 3.864 milhões, do qual seriam descontados os valores já distribuídos a título de seguro receita. Para 2001 e 2002, o valor fixado era R\$ 3.148 milhões, que seria atualizado pela variação do Índice Geral de Preços, conceito Disponibilidade Interna. Os coeficientes de participação dos estados eram, em 2000, percentuais fixados na lei e, em 2001 e 2002, coeficientes resultantes da soma de três parcelas: 1. Valor das exportações para o exterior que estavam sujeitas ao ICMS em 31 de julho de 1996; 2. Valor dos créditos decorrentes de entradas de bens destinados ao ativo permanente; e 3. Valor da redução adicional de vinte por cento no ICMS das saídas para outros Estados dos bens de capital de que trata o Convênio 52/91.

país, sem se preocupar que a postergação na compensação dos créditos do ICMS acaba por acarretar um maior encargo financeiro, que será suportado pelo contribuinte, ao término de um período normal de apuração, revelando assim, sua inegável natureza de "empréstimo compulsório"¹⁰⁴. (destaques nossos)

Seguindo o entendimento do autor, ao restringir a compensação dos créditos, a LC nº 102/03 majorou de forma indireta o ICMS e, ao estabelecer o prazo para seu aproveitamento, na verdade, estava criando um verdadeiro empréstimo compulsório.

Além do destacado pelo autor, podemos dizer que as inovações também feriram o princípio da não-cumulatividade. O ICMS está sujeito a ele, conforme previsão do artigo 155, § 2º, I e II, da Constituição Federal de 1988¹⁰⁵. Ao se determinar que não haverá a compensação ou que ela se dará em prazo posterior, está onerando o tributo ao contribuinte, que passa a não contar com o direito de compensar seu crédito oriundo da relação anterior¹⁰⁶. Assim, neste ponto, a Lei Complementar era inconstitucional, pois feria o princípio da não-cumulatividade.

Retornando ao ponto mais importante da pesquisa, isto é, dos repasses compensatórios, podemos dizer que a Lei Complementar nº 102/2003 não resolveu o problema e os governadores continuaram reclamando que estavam no prejuízo. Como resposta, no de 2002, foi aprovada a Lei Complementar nº 115 de 26 de dezembro de 2002, que, entre as novidades, trouxe a ampliação dos repasses até o ano de 2006 (pois a LC nº 102/00 estabelecia os repasses dentro do período compreendido entre 1º de janeiro de 2000 e 31 de dezembro de 2002 – artigo 2º) e a previsão de um limite global, ou seja, os repasses deveriam ser estabelecidos ainda durante a tramitação das leis orçamentárias da União e, não mais extraídas da Lei Kandir (com suas alterações posteriores). O artigo 31, da Lei Kandir foi alterado nos seguintes moldes:

¹⁰⁴ DAGOSTIM, Demilson. Créditos do ICMS: inconstitucionalidade da legislação complementar. **Revista Catarinense da Ciência Contábil do CRCSC**. Florianópolis, v4, n, 12, p.65 -73. ago./nov. 2005. p. 71-72.

¹⁰⁵ Artigo 155. [...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal; (destaques nossos)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores. BRASIL. [Constituição (1988)]. op. cit.

¹⁰⁶ Segundo Carrazza (op. cit., p. 355) ao analisar o princípio constitucional da não cumulatividade: A regra em exame não encerra mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão seguir ou deixar de seguir. Muito pelo contrário, ela aponta uma diretriz imperativa, que dá ao contribuinte o direito subjetivo de ver observado, em cada caso concreto, o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Art. 1º O art. 31 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 31. Nos exercícios financeiros de 2003 a 2006, a União entregará mensalmente recursos aos Estados e seus Municípios, obedecidos os montantes, os critérios, os prazos e as demais condições fixadas no Anexo desta Lei Complementar.

[...]

§ 4º A entrega dos recursos a cada unidade federada, na forma e condições detalhadas no Anexo, subordina-se à existência de disponibilidades orçamentárias consignadas a essa finalidade na respectiva Lei Orçamentária Anual da União, inclusive eventuais créditos adicionais¹⁰⁷.
(destaques nossos)

Essa inovação trouxe um problema para a União, pois os Estados começaram a questionar a falta de um repasse pré-definido, ou seja, estavam na dependência dos valores fixados quando da aprovação das leis orçamentárias. O conflito entre os Estados e a União passou a se basear nessa insegurança em relação aos valores que seriam repassados. A União, tentando atender os pedidos dos Estados, promoveu as alterações legislativas para tentar adequar a sistemática de repasses, contudo, a cada nova lei, debates surgiam, estando os Estados sempre descontentes, defendendo a insuficiência dos recursos repassados. Analisando o debate em torno da LC nº 115/2002, Varsano afirma que:

Dois pontos merecem destaque. Primeiro, a partir de 2004 os estados deixaram de ter qualquer garantia de quanto lhes seria entregue, ou mesmo de que haveria entrega, pois o montante passou a depender da discussão da Lei Orçamentária Anual. Evidentemente, essa inovação criou um novo foco de conflito repetido a cada ano. Segundo, a Lei Complementar nº 102 havia fixado montantes a distribuir arbitrários, que não tinham qualquer relação com perdas, mas tentou distribuí-los entre estados na proporção das respectivas supostas perdas. Como era de se esperar — e foi o que o seguro receita evitou — não foi possível obter estimativas razoáveis de perdas que pudessem ser de aceitação geral. A Lei Complementar nº 115 /02 foi mais pragmática: reconheceu implicitamente que se trata de uma distribuição de recursos aos estados que apenas usa a estrutura da Lei Kandir como base legal sem que seu valor tenha qualquer relação com as supostas perdas impostas pelas desonerações ali determinadas¹⁰⁸.

Nesse passo, a Lei Complementar nº 115/03 trouxe novos problemas para a questão dos repasses, pois os Estados se sentiram desprotegidos, sem saber os recursos que teriam para investir na organização de seus serviços e obrigações. Novamente, podemos verificar traços de ofensa à autonomia financeira dos entes estaduais e, por consequência, dos municipais, pois cada dia mais estavam à mercê da União.

¹⁰⁷ BRASIL. **Lei complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002**. Altera as leis complementares nºs 87, de 13 de setembro de 1996, e 102, de 11 de julho de 2000. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp115.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

¹⁰⁸ VARSANO, 2013, p 25.

A LC nº 115/03 estabeleceu o valor de R\$ 3.900.000.000,00 (três bilhões e novecentos milhões de reais) para repasses no ano de 2003, nos termos da dotação orçamentária da União e, para os anos de 2004 a 2006, os valores seriam fixados nas leis orçamentárias, sem um valor pré-definido. Por tal motivo, Varsano disse que a partir de 2004 os Estados estavam sem nenhuma garantia do quanto receberiam, pois estavam na dependência do que restasse determinado no orçamento.

Ainda recebendo muitas cobranças dos governadores e prefeitos e com o intuito de amenizar as perdas dos Estados, o governo federal instituiu o FEX - Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações. O fundo de repasses tinha por objetivo premiar o esforço dos entes federativos na exportação, isto é, o reconhecimento pela cooperação deles no projeto do fortalecimento as exportações. Segundo informações do próprio Tesouro Nacional, o fundo foi instituído através da Medida Provisória nº 193, de 24 de junho de 2004, com seguintes valores e peculiaridades:

[...] Para o ano de 2004, num montante de R\$ 900.000.000,00 (novecentos milhões de reais) a serem distribuídos na razão de um doze avos a cada mês, condicionado ao envio de informações pelos Estados sobre a efetiva manutenção e aproveitamento do montante do ICMS cobrado nas operações anteriores à efetivação de exportações, desoneradas desse imposto por meio do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da CF/88 (cujo inciso II deste artigo foi regulamentado pela LC 87/1996). Como a MP foi editada em final de junho, em julho foram transferidos 7/12 do total e nos demais meses 1/12, conforme definido na MP. A MP nº 193/2004 estabeleceu também, em seu Anexo, os percentuais individuais de partilha dos Estados e DF e determinou que a União entregasse diretamente 75% do montante de recursos pertencente a cada Estado ao próprio Estado e 25% a seus Municípios na proporção dos percentuais individuais de participação dos mesmos no rateio do ICMS. Essa MP foi convertida posteriormente na Lei nº 10.966, de 9 de novembro de 2004. Nos anos subsequentes, os recursos correspondentes ao FEX foram incluídos em rubrica exclusiva da respectiva LOA e liberados em época apropriada por intermédio de Medida Provisória ou Lei Ordinária, mantendo-se este procedimento até os dias de hoje¹⁰⁹.

Na verdade, o FEX tem por objetivo auxiliar na compensação das perdas de arrecadação do ICMS. Para o ano de 2004, os valores foram estabelecidos na MP nº 193/2004 e, para os demais, por meio de rubrica específica para as transferências do FEX.

Neste ponto, é importante mencionar que o FEX não se confunde com os repasses previstos na LC nº 87/1996, que são tratados, atualmente, pelo artigo 91, do ADCT (incluído pela EC nº 42/2003), conforme se analisará em tópicos seguintes. O FEX, na

¹⁰⁹ BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **O que você precisa saber sobre transferências constitucionais e legais: auxílio financeiro para fomento das exportações – FEX.** Nov. 2018. p. 1-2. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6375. Acesso em 23 out. 2020.

verdade, é fruto de uma negociação realizada pelos Estados com o CONFAZ. Ainda, *“enquanto a distribuição dos recursos da LC 87/1996 está fundamentada em dispositivos constitucionais regulamentados por leis complementares, os recursos do FEX são previstos nas Leis Orçamentárias Anuais da União e liberados por meio de Medida Provisória ou Lei Ordinária específica”*¹¹⁰.

Assim, os repasses feitos através do FEX não se confundem com os previstos na Lei Kandir e nas normas constitucionais, mas, pela melhor didática, foi destacado na presente pesquisa para o conhecimento do leitor. Assim, nesse momento, após o estudo das alterações legislativas mais importantes sobre a Lei Kandir, em especial em relação aos repasses, necessário se faz aprofundarmos nos detalhes da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que elevou o tema para o nível constitucional e, reproduziu diversos comandos normativos da Lei Complementar nº 87/1996. Ainda, a Emenda acrescentou o artigo 91 ao ADCT, constitucionalizando o tema das compensações. Sem mais, passemos ao estudo da EC nº 42/2003.

2.4 Da Emenda Constitucional nº 42 de 2003

No ano de 2003, o Congresso Nacional aprovou a Emenda Constitucional nº 42 e, entre as novidades mais importantes que trouxe ao ordenamento jurídico, podemos destacar a elevação da desoneração das exportações ao nível de imunidade e o comando de que deveria ser elaborada uma lei complementar para resolver a questão dos repasses para a compensação¹¹¹ dos Estados e Municípios. A iniciativa se deu após anos de embates entre União e Estados e Municípios, conforme já mencionado em tópicos anteriores.

A emenda constitucional¹¹² é diferente de uma lei complementar, pois representa uma via de reforma da própria Constituição. É por meio dela, que novas regras são

¹¹⁰ Ibid., p. 5.

¹¹¹ Segundo Batista Júnior (op. cit., p. 459): Mesmo para os que equivocadamente entendem que a compensação das perdas com a desoneração das exportações de produtos primários e semielaborados deveria vigor apenas enquanto perdurasse a sistemática de transferências segundo o chamado “seguro-receita”, dúvidas não restam no sentido de que a EC n. 42/03 determinou a prorrogação da vigência das transferências e mandou que fossem editadas novas regras de apuração dos repasses pelo ente maior de modo a efetivamente compensar as perdas ocorridas com a desoneração heterônoma levada a cabo pela União.

¹¹² As emendas constitucionais que afetam as relações entre governos promoveram mudanças no que foi desenhado originalmente. Essas mudanças (a) impuseram limites na liberdade das instâncias subnacionais de aplicar recursos próprios, como resultado da política de ajuste fiscal; (b) vincularam parcela das receitas subnacionais à aplicação nos serviços de saúde e educação fundamental e (c) reduziram os recursos federais sem vinculações transferidos para estados e municípios. Emendas e outras leis infraconstitucionais também criaram novas contribuições e aumentaram as alíquotas de algumas já existentes, mas que não são

incluídas no texto constitucional. Por tal motivo, quando as hipóteses de exoneração previstas na Lei Kandir foram reproduzidas pela EC nº 42/03, passaram a ter status de imunidade, pois como visto em tópico anterior, passaram a estar previstas na Constituição e, por representarem uma limitação ao poder de tributar, são verdadeiras regras de não incidência tributária.

O que antes estava sendo tratado como isenção na Lei Kandir, foi reproduzido pela EC nº 42 e passou a ser imunidade. O texto original da CF de 1988 já previa a imunidade para o ICMS nas exportações, contudo, a Lei Kandir ampliou o rol inicial, conforme se denota de seu artigo 32. Por tal razão, quando ainda estavam previstos apenas na Lei Kandir, poderiam ser vistas como inconstitucionais por ofensa ao princípio federativo. Agora, ao serem elevadas ao status de imunidades, podem ser vistas como inconstitucionais por ofensa à cláusula pétrea do pacto federativo. Conforme já estudamos, o poder reformador se dá por meio das emendas constitucionais e os limites materiais estão previstos na cláusula pétrea.

Já analisamos os limites materiais em tópicos anteriores, mas é importante relembrarmos tais conceitos, pois ao se promulgar a Emenda Constitucional nº 42 de 2003, o tema passou a ser confrontado com as cláusulas pétreas. É só uma observação para que o leitor seja levado a pensar no tema analisando-se não só o princípio federativo, mas também os limites materiais da cláusula pétrea.

Segundo Bonavides:

Toda a Constituição pode ser emendada, salvo a matéria constante de exclusão em virtude dos limites expressos e tácitos postos à ação inovadora do constituinte de segundo grau, aquele dotado apenas de competência constituinte constituída ou derivada, isto é, que procede da vontade absoluta e soberana do constituinte originário. Os limites expressos cuja transgressão ocasiona a inconstitucionalidade da iniciativa de emenda, fazendo com que a proposta não seja sequer objeto de deliberação, são aqueles contidos no § 4º do art. 60 da Constituição¹¹³.

Assim, a emenda constitucional é o instrumento do poder reformador e, ao reproduzir as hipóteses de exoneração do ICMS nas exportações, o constituinte reformador alterou o texto original, podendo ter ultrapassado os limites materiais. A EC

partilhadas com as esferas subnacionais, reduzindo a participação dos recursos à disposição dos entes subnacionais vis-à-vis a esfera federal. As emendas aprovadas a partir de meados dos anos 1990 buscaram adaptar o país a questões que não estavam na agenda nem dos constituintes nem da transição democrática, tais como a globalização e o ajuste fiscal. SOUZA, Celina. Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. **Revista Sociologia Política**. Curitiba, n.24, p. 105-121, jun. 2005. p. 118. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/rsocp/n24/a08n24.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020.

¹¹³ BONAVIDES, op. cit., p. 208.

nº 42/03 deu nova redação ao artigo 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal, reproduzindo o conteúdo previsto no artigo 32, I, da Lei Kandir e, agindo assim, limitou negativamente, de vez, os Estados e o Distrito Federal. Se havia alguma discussão em relação às isenções, com a elevação ao status de imunidade, os Estados se enfraqueceram ainda mais em seus argumentos.

Com a EC nº 42/03, a Constituição passou a ter a seguinte redação:

Art. 155. [...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

X - **não incidirá:**

a) **sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores**¹¹⁴. (destaques nossos)

Por tal razão, Carrazza¹¹⁵ pensa que “*tal imunidade irrestrita não passa pelo teste da constitucionalidade*”. Entretanto, conforme já apontado no caso da Lei Kandir, o tema é analisado pelo prisma da repartição de receitas e a autonomia financeira dos entes federados. Apesar de existir uma aparente inconstitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal entendeu não haver nenhuma ofensa à autonomia, pois os repasses funcionam como instrumento de compensação de eventual ruptura da autonomia. No próximo capítulo, analisaremos a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, pois é a principal decisão sobre o tema dos repasses compensatórios previstos pela EC nº 42/03.

Diante disso, a pesquisa, neste tópico, se concentrará, a partir de agora, nas inovações trazidas pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003. Essas considerações iniciais são importantes para a compreensão do tema no próximo capítulo.

Além da reprodução do artigo 32, da Lei Kandir, no texto constitucional, a Emenda nº 42/03 constitucionalizou a questão dos repasses compensatórios, estabelecendo no artigo 91, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) o seguinte comando:

Art. 91. A União entregará aos Estados e ao Distrito Federal o **montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados**, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semi-elaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a.

§ 1º Do montante de recursos que cabe a cada Estado, setenta e cinco por cento pertencem ao próprio Estado, e vinte e cinco por cento, aos seus Municípios,

¹¹⁴ Cf. Artigo 155. BRASIL. [Constituição (1988)], op. cit.

¹¹⁵ CARRAZZA, op. cit., p. 501.

distribuídos segundo os critérios a que se refere o art. 158, parágrafo único, da Constituição.

§ 2º A entrega de recursos prevista neste artigo perdurará, conforme definido em lei complementar, até que o imposto a que se refere o art. 155, II, tenha o produto de sua arrecadação destinado predominantemente, em proporção não inferior a oitenta por cento, ao Estado onde ocorrer o consumo das mercadorias, bens ou serviços.

§ 3º **Enquanto não for editada a lei complementar de que trata o caput, em substituição ao sistema de entrega de recursos nele previsto, permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto no art. 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002.**

§ 4º Os Estados e o Distrito Federal deverão apresentar à União, nos termos das instruções baixadas pelo Ministério da Fazenda, as informações relativas ao imposto de que trata o art. 155, II, declaradas pelos contribuintes que realizarem operações ou prestações com destino ao exterior¹¹⁶. (destaques nossos)

Diante disso, as compensações foram alçadas ao texto constitucional, demonstrando serem necessárias as compensações. Pelo artigo 91¹¹⁷, do ADCT, lei complementar deveria ser editada para tratar da questão, com um sistema efetivo de repasses. Na verdade, a lei complementar deveria resolver em definitivo os debates em torno da insuficiência dos valores repassados.

Arabi, analisando o tema, esclarece que:

[...] como forma de compensação, a mesma Emenda Constitucional estabeleceu o artigo 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) uma obrigação de repasses de receitas da União aos Estados e Distrito Federal, pelo qual se compensariam possíveis perdas arrecadatárias decorrentes do processo de desoneração das exportações. Por meio de tal iniciativa, constitucionalizou-se uma obrigação de compensação que já existia no plano infraconstitucional, mediante diferentes sistemáticas ao longo do tempo, conforme as modificações implementadas na Lei Complementar nº 87/1996. Ademais dessa constitucionalização, a previsão do artigo 91 do ADCT representou também uma mudança na forma de cálculo dos referidos repasses de compensação¹¹⁸.

Assim, ao incluir no artigo 91, do ADCT, a previsão dos repasses de receitas, restou estabelecida uma obrigação constitucional. Entretanto, conforme destacado, o referido comando constitucional remeteu o tratamento do tema para uma lei

¹¹⁶ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42**, de 19 de dezembro de 2003. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

¹¹⁷ Segundo Varsano (2013, p. 25-26): O art. 91 determina que a União entregue aos estados montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, podendo considerar as exportações para o exterior de produtos primários e semielaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a 36. Reza ainda o art. 91 que enquanto não for editada a lei complementar, permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto na Lei Complementar nº 115/02.

¹¹⁸ ARABI, op. cit., p. 94.

complementar, que até os dias de hoje, não foi editada. Tal lei poderia ser vista como um importante passo rumo ao reequilíbrio federativo, pois ao se estabelecer um sistema eficiente de repasses, os Estados e o Distrito Federal recuperariam suas autonomias financeiras.

Nesse contexto da necessidade de uma lei complementar, vale dizer que o artigo 91, § 3º, do ADCT, ao estabelecer que “*permanecerá vigente o sistema de entrega de recursos previsto no art. 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002*” até a edição da lei complementar que trataria do tema, na verdade, quis dizer que o Congresso Nacional tinha um prazo para a tramitação e aprovação, pois o sistema estabelecido pela LC nº 115/2002 se esgotaria no ano de 2006¹¹⁹, isto é, o legislador tinha até o final de 2006 para tratar do tema por meio de uma lei complementar, pois após tal prazo, o sistema de repasses previsto no artigo 31, da Lei Kandir (modificado pela LC nº 115/2002) se esgotaria.

Contudo, mais de dez anos após a promulgação da EC nº 42/2003 a lei complementar não havia sido instituída, o que motivou o Estado do Pará a ingressar com uma Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão (ADO 25) no Supremo Tribunal Federal, sob o argumento de que a omissão legislativa trazia prejuízos financeiros aos Estados e, por consequência, a própria autonomia deles. A falta da lei complementar representaria uma inconstitucionalidade por omissão do legislador.

A mencionada Ação Direta de Inconstitucionalidade é extremamente relevante para a presente pesquisa, pois foi um marco na questão do restabelecimento federativo. A Corte Constitucional Brasileira (STF) pautou o julgamento do tema no federalismo, em especial no princípio federativo. Por tal razão, o próximo capítulo a analisar e apresentará os argumentos nela apresentados e a decisão tomada pelos Ministros. Como se percebe, até agora, o estudo está seguindo um caminho teórico, que se iniciou com a análise do pacto federativo, passou pela Lei Kandir e as alterações posteriores e, pretende,

¹¹⁹ Segundo Batista Júnior e Marinho (op. cit., p. 172-173): A propósito, a LC nº 115/2002, determinou repasses até o exercício de 2006. Por isso, é cristalino que a EC nº 42/2003 firmou um período máximo de três anos para que o Congresso Nacional produzisse a nova lei complementar. Em outras palavras, o art. 91 do ADCT, de caráter notoriamente temporário, reclamava que a lei complementar fosse publicada até 2006, quando terminaria o período de repasses de acordo com o caput do art. 31 da LC nº 87/1996 (alterado pela LC nº 115/2002). A EC nº 42/2003 firmou, portanto, prazo mais do que razoável para que o Congresso Nacional formatasse um mecanismo de compensação efetiva dos entes menores e para que fossem apuradas as perdas sofridas durante todos esses anos (desde 1996). Não foi por outra razão que na ADO 25 o STF decretou por unanimidade a inconstitucionalidade por omissão, constatando que houve prejuízo aos Estados e Municípios causado pela União.

por fim, analisar o julgamento da ADO nº 25, para que seja possível fazer uma conclusão à respeito das desonerações do ICMS nas exportações e o equilíbrio federativo. Também, será possível analisar se o STF seguiu o mesmo entendimento da Ação Cível Originária nº 1044 (analisada em tópicos anteriores), que entendeu não haver ofensa ao pacto federativo, pois o sistema de repasses foi devidamente acordado entre os entes federativos e, na prática não se revelava prejudicial à autonomia. Claro, a ADO nº 25 trata de outros pontos, mas não deixa de analisar o tema no âmbito do pacto federativo.

Ainda, no próximo capítulo, apresentaremos um pouco da relação do Supremo Tribunal Federal como sendo o Tribunal da Federação. Assim, passemos ao estudo do caso destacado para, ao fim, concluirmos se houve ou não ofensa ao equilíbrio federativo.

3 DA JUDICIALIZAÇÃO DO FEDERALISMO FISCAL: O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, A ADO Nº 25 E REEQUÍLIBRIO DO PACTO FEDERATIVO

3.1 O Supremo Tribunal Federal e a Judicialização dos Conflitos Federativos

No primeiro capítulo do presente estudo, apresentamos ao leitor a ideia introdutória do papel do Poder Judiciário nas relações federativas. Na ocasião, analisamos o artigo 102, I, f, da nossa Carta Constitucional¹²⁰, que estabelece como competente o Supremo Tribunal Federal para julgar, em sua competência original, “*as causas e os conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta*”.

Nesse passo, foi brevemente apresentado que compete ao Supremo Tribunal julgar os conflitos que envolvam o pacto federativo e que pela natureza destes embates entre a União, Estados e Distrito Federal, o “guardião” maior da nossa Constituição, decidiria sobre o desequilíbrio federativo entre os entes. Contudo, naquele momento, não aprofundamos o estudo do papel do STF, isto é, qual a importância de ser considerado o “guardião” da Constituição e de que forma sua competência é sopesada com os demais Poderes que compõem o sistema federativo brasileiro.

Por tais razões, o presente capítulo se inicia com o aprofundamento do estudo do papel do STF na nossa federação, de que forma os poderes se relacionam e, qual a importância da influência do Poder Judiciário nos conflitos federativos. Sobre o tema, Elias de Oliveira faz um alerta para os estudiosos do federalismo, qual seja, de que poucos analisam o efetivo papel do Judiciário nos conflitos entre os entes federativos.

Segundo a autora:

Um dos temas centrais no que diz respeito ao funcionamento do federalismo, embora pouco trabalhado no Brasil, é o papel do Poder Judiciário como árbitro de conflito entre os níveis de governo. No Brasil, cujo sistema federativo se destaca por seu caráter trino (União, estados e municípios são entes federados), esse papel é ainda maior, dada a existência de um elevado número de atores envolvidos em possíveis conflitos federativos¹²¹.

No mesmo sentido, da importância do estudo do papel do Poder Judiciário nas relações federativas, Labanca de Araújo alerta para o fato de que pode haver distorções no exercício da jurisdição constitucional. Segundo ele:

¹²⁰ BRASIL. [Constituição (1988)], op. cit.

¹²¹ OLIVEIRA, op. cit., p. 227.

Na verdade, a preocupação sobre os rumos de uma jurisdição constitucional em Estados Federais ainda é atual, mormente quando se observa que há uma mudança de finalidade no uso dessa função de estabilização da ordem constitucional: se no início a justificativa da possibilidade do Judiciário examinar a validade de atos legislativos decorria da necessidade de reparar arestas entre entidades federadas/União, hoje em dia o exercício da jurisdição constitucional termina por reverter aquela ordem na medida em que não raras vezes subverte a sua finalidade ao legitimar judicialmente a centralização de poderes, trazendo como consequência aquilo que ela pretendia denunciar: o desequilíbrio. [...] A análise do papel da jurisdição constitucional pode ser relevante para traçar o perfil e delimitar as fronteiras jurídicas e políticas do Estado Federal Brasileiro. Ou seja, se o exercício da jurisdição constitucional é importante para estabilizar a federação, por outro lado pode criar desequilíbrio, mormente no julgamento de causas perante o controle concentrado, via ação direta de inconstitucionalidade. Não se quer com isso reduzir a importância da jurisdição no equilíbrio do Estado Federal. Mas, a previsão de ação direta de inconstitucionalidade por um lado reduz o uso dos conflitos existenciais que gerariam a chamada intervenção federal (porque substituída pela declaração de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal), por outro lado torna-se meio de revisão da Constituição do Estado fora do procedimento de revisão normal do poder constituinte estadual¹²².

Nesse sentido, é de extrema importância o estudo do papel do Poder Judiciário nos conflitos federativos, até mesmo para termos mais elementos para analisarmos posteriormente a ADO nº 25 e, se o STF reforçou ou não o alegado desequilíbrio federativo sofrido pelos Estados-membros pelos repasses compensatórios insuficientes. Conforme o entendimento adotado pela Corte, podemos estar diante de uma confirmação da centralização fiscal operada pela Lei Kandir e posteriormente confirmada pela Emenda Constitucional nº 45 de 2003.

Por tais motivos, para darmos seguimento ao estudo da suposta centralização fiscal operada pela desoneração do ICMS nas exportações, necessitamos compreender melhor o papel do Poder Judiciário nas decisões federativas e transportar o conhecimento adquirido para o nosso conflito em destaque, ou seja, analisar o papel do Poder Judiciário como o árbitro dos conflitos federativos é essencial para a compreensão e conclusão sobre a constitucionalidade ou não da Lei Kandir e da Emenda Constitucional nº 42 de 2003.

Assim, seguindo-se com a pesquisa, é importante mencionar que o artigo 102, da Constituição da República de 1988¹²³, afirma que, “*compete ao Supremo Tribunal*

¹²² ARAÚJO, Marcelo Labanca Corrêa de. **A construção da federação brasileira pela jurisdição constitucional**: um estudo sobre a utilização do princípio da simetria na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Orientador: Gustavo Ferreira Santos. 2008. 303 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, UFPE, Recife, 2008. p. 64-65. Disponível em https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/4141/1/arquivo6240_1.pdf, Acesso em: 31 out. 2020.

¹²³ BRASIL. [Constituição (1988)], op. cit.

Federal, precipuamente, a guarda da Constituição”. Assim, a função típica¹²⁴ da nossa Corte é a preservação dos valores constitucionais, atuando sempre que houver uma ofensa ou ameaça aos ditames estabelecidos pela CF/88, isto é, representa um órgão de cúpula máxima, responsável em dirimir os diversos conflitos constitucionais, estando entre eles, os federativos. Segundo Bulos, o STF “*é o oráculo de nossas Constituições, sendo a mais delicada instituição do regime republicano. Instituição moderadora, limitadora, que cerca as demais instituições, como uma garantia de todas [...]*.”¹²⁵

Nesse sentido, do Supremo Tribunal Federal como o guardião da Constituição Federal, vale o destaque do trecho do voto proferido no julgamento do pedido de liminar nos autos da ADI nº 2.010/DF. Na ocasião, o Tribunal pleno se manifestou da seguinte forma:

[...] A DEFESA DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA REPRESENTA O ENCARGO MAIS RELEVANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. A invocação das razões de Estado – além de deslegitimar-se como fundamento idôneo de justificação de medidas legislativas – representa, por efeito das gravíssimas consequências provocadas por seu eventual acolhimento, uma ameaça inadmissível às liberdades públicas, à supremacia da ordem constitucional e aos valores democráticos que a informam, culminando por introduzir, no sistema de direito positivo, um preocupante fator de ruptura e de desestabilização político-jurídica. Nada compensa a ruptura da ordem constitucional. Nada recompõe os gravíssimos efeitos que derivam do gesto de infidelidade ao texto da Lei Fundamental. **A defesa da Constituição não se expõe, nem deve submeter-se, a qualquer juízo de oportunidade ou de conveniência, muito menos a avaliações discricionárias fundadas em razões de pragmatismo governamental.** A relação do Poder e de seus agentes com a Constituição há de ser, necessariamente, uma relação de respeito. Se, em determinado momento histórico, circunstâncias de fato ou de direito reclamarem a alteração da Constituição, em ordem a conferir-lhe um sentido de maior contemporaneidade, para ajustá-la, desse modo, às novas exigências ditadas por necessidades políticas, sociais ou econômicas, impor-se-á a prévia modificação do texto da Lei Fundamental, com estrita observância das limitações e do processo de reforma estabelecidos na própria Carta Política. **A defesa da Constituição da República representa o encargo mais relevante do STF. O STF – que é o guardião da Constituição, por expressa delegação do Poder Constituinte – não pode renunciar ao exercício desse encargo, pois, se a Suprema Corte falhar no desempenho da gravíssima atribuição que lhe foi outorgada, a integridade do sistema político, a proteção das liberdades públicas, a estabilidade do ordenamento normativo do Estado, a segurança das relações jurídicas e a legitimidade das instituições da República restarão profundamente comprometidas.** O inaceitável desprezo pela Constituição não pode converter-se em prática governamental consentida. Ao menos, enquanto houver um Poder Judiciário independente e consciente de sua alta responsabilidade política, social e

¹²⁴ Não confundir com a função típica do Poder Judiciário, que segundo Bulos (op. cit., p. 1279) é: A função típica, imediata, primária ou própria do Poder Judiciário é, simplesmente, julgar. Compete-lhe dirimir conflitos de interesses, aplicando a lei nas hipóteses concretas, produzindo coisa julgada, formal e material, no que substitui a vontade das partes.

¹²⁵ Ibid., p. 1308.

jurídico-institucional. (ADI 2.010 MC, rel. min. Celso de Mello, j. 30-9-1999, P, *DJ* de 12-4-2002)¹²⁶. (destaques nossos)

No mesmo sentido, no julgamento da ADI nº 3.345:

A interpretação constitucional derivada das decisões proferidas pelo STF – a quem se atribuiu a função eminente de "guarda da Constituição" (CF, art. 102, *caput*) – assume papel de essencial importância na organização institucional do Estado brasileiro, a justificar o reconhecimento de que o modelo político-jurídico vigente em nosso país confere, à Suprema Corte, a singular prerrogativa de dispor do monopólio da última palavra em tema de exegese das normas inscritas no texto da Lei Fundamental. (ADI 3.345, rel. min. Celso de Mello, j. 25-8-2005, P, *DJE* de 20-8-2010.)¹²⁷ (destaques nossos)

Assim, o Supremo Tribunal Federal tem a função de “guardião” do texto constitucional, por expressa previsão no artigo 102. Entre suas atribuições, segundo o entendimento da própria Corte, está a preservação da integridade do sistema constitucional político, a proteção das liberdades, a segurança das relações institucionais e a preservação do Estado Federal brasileiro. Além disso, tem a prerrogativa de ser a última palavra nos debates constitucionais. Por isso, segundo Bulos, a nossa Corte Constitucional é a “joia da República”.¹²⁸

Nesse contexto, vale destacarmos as palavras de Cunha Filho, para quem o Supremo Tribunal Federal, como o tribunal constitucional, papel esse atribuído pela própria CF, deve ser visto como uma pedra de toque do nosso sistema constitucional, como acontece em outras democracias ao redor do mundo, dada a sua importância dentro do nosso sistema constitucional. Funciona como o órgão garantidor dos parâmetros estabelecidos no texto constitucional. Vejamos o entendimento do referido autor:

Com o propósito de proteger o interesse da sociedade como um todo, que só é prestigiado na medida em que cada um dos seus cidadãos se vê protegido seja em face do Estado, seja de seu compatriota, surge a jurisdição constitucional e a figura do Tribunal Constitucional como pedras de toque da engenharia institucional adotada por Democracias em diversas partes do globo. [...] Embora tanto Executivo, Legislativo e Judiciário tenham a missão de zelar pelo compromisso assumido pelas forças políticas plurais que estavam representadas quando da assembleia constituinte, sempre existe o risco de os dois primeiros, fortalecidos por um resultado expressivo nas urnas, tentarem impor a vontade da maioria que os elegeu aos demais, cujos direitos e

¹²⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.010 – Medida Cautelar**. Relator: Ministro Celso de Mello, 30 de setembro de 1999, Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347383>. Acesso em: 10 out. 2020.

¹²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal, **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.345**. Rel. Ministro Celso de Mello, 25 de agosto de 2005. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/imprensa/pdf/adi3345.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

¹²⁸ BULOS, op cit., p. 1308.

interesses passam a não ser mais ouvidos junto ao núcleo do governo formado.¹²⁹

Na verdade, nossa Constituição não pode se sujeitar à vontade de nenhum dos poderes constituídos e nem à conveniência dos fatos. Deve sempre ser respeitada, não podendo ser vista como um instrumento de atendimento de paixões ou interesses espúrios. Cunha Filho ressalta um ponto importante quando menciona o Executivo e o Legislativo, pois de fato, há um risco de estes poderes exorbitem suas competências constitucionais. Por tal motivo, inclusive, são previstos os limites constitucionais e o controle pelo Judiciário.

Contudo, não podemos achar que por tal motivo, o Judiciário possa se sobrepor sobre os demais poderes. Pelo contrário, em nenhum momento a nossa Constituição deixa margem para interpretações neste sentido. Ser o “guardião” do texto constitucional não torna o Supremo Tribunal Federal um “poder acima de todos”. Nossa Corte protege a Constituição dentro dos ditames por ela estabelecidos, isto é, dentro dos seus próprios limites. O Poder Judiciário também está subordinado às limitações constitucionais relacionadas à sua atuação.

Na verdade, nem poderia ser diferente, pois o artigo 2º, da Constituição de 1988 estabelece que “*são Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário*”¹³⁰. Como se vê, os três poderes são independentes, ou seja, não há hierarquia entre eles. Por tal razão, não caberia ao Poder Judiciário, por meio do STF, se sobrepor aos demais, sob pena de inconstitucionalidade, por ofensa à repartição dos poderes. Vale ressaltar que a separação dos poderes, assim como o pacto federativo, também é um princípio constitucional. Por tal motivo, deve ser respeitado, sob pena de ruptura com o próprio sistema previsto pelo Constituinte Originário. Nesse sentido, Afonso da Silva esclarece que:

Esse é um princípio geral do Direito Constitucional que a Constituição inscreve como um dos princípios fundamentais que ela adota. Consta de seu art. 2º que *são poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário*. Poder Legislativo, Poder Executivo e Poder Judiciário são expressões com duplo sentido. Expressam, a um tempo, as funções legislativa, executiva e jurisdicional e indicam os respectivos órgãos,

¹²⁹ CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro da. O guardião da Constituição e sua legitimidade ou ativismo judicial. Entre a fórmula vazia e o sinal de alerta. In: DE PRETTO, Renato Siqueira; KIM, Richard Pae; TERAOKA, Thiago Massao (coord.). **Interpretação constitucional no Brasil**. São Paulo: Escola Paulista da Magistratura, 2017. p. 144. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/Escola_Superior/Biblioteca/Biblioteca_Virtual/Livros_Digitais/EPM%203253_%20Interpreta%C3%A7%C3%A3o_constitucional_%202017_1.pdf#page=137. Acesso em: 31 out. 2020.

¹³⁰ BRASIL. [Constituição (1988)], op. cit.

conforme descrição e discriminação estabelecidas no título da *organização dos poderes* (respectivamente, nos arts. 44 a 75, 76 a 91 e 92 a 135).¹³¹

Assim, a Separação de Poderes é um princípio constitucional e, deve ser respeitado, inclusive pelo STF quando no exercício da guarda da Constituição. Nesse contexto, ser o “guardião” também significa agir para preservar o próprio princípio da separação dos poderes¹³², pois não seria razoável entendimento contrário. Contudo, isso não significa que possa haver uma independência absoluta entre os Poderes e, na verdade não há. O ideal é a existência de um ambiente institucional harmônico, com equilíbrio entre o Executivo, Legislativo e Judiciário. Nesse sentido, Afonso da Silva:

A harmonia entre os poderes verifica-se primeiramente pelas normas de cortesia no trato recíproco e no respeito às prerrogativas e faculdades a que mutuamente todos têm direito. De outro lado cabe assinalar que nem a divisão de funções entre os órgãos do poder em sua independência são absolutas. Há interferências, que visam ao estabelecimento de um sistema de freios e contrapesos, à busca do equilíbrio necessário à realização do bem da coletividade e indispensável para evitar o arbítrio e o desmando de um em detrimento do outro e especialmente dos governados. [...]Tudo isso demonstra que os trabalhos do Legislativo e do Executivo, especialmente, mas também do Judiciário, só se desenvolverão a bom termo, se esses órgãos se subordinarem ao princípio da harmonia, que não significa nem o domínio de um pelo outro nem a usurpação de atribuições, mas a verificação de que, entre eles, há de haver consciente colaboração e controle recíproco (que, aliás, integra o mecanismo), para evitar distorções e desmandos. A desarmonia, porém, se dá sempre que se acrescem atribuições, faculdades e prerrogativas de um em detrimento de outro¹³³.

Seguindo esse entendimento, podemos entender que a separação dos poderes aceita mitigação, isto é, não é rígida, devendo ser adequada ao equilíbrio da coletividade e desde que respeite o sistema de freios e contrapesos, em verdadeira harmonia entre os Poderes¹³⁴. Em outras palavras, a harmonia entre os Poderes é garantida pelo sistema de

¹³¹ SILVA, 2014, p. 108.

¹³² Vale a pena destacarmos a seguinte posição de Silva (op. cit., p. 111): Hoje, o princípio não configura mais aquela rigidez de outrora. A ampliação das atividades do Estado contemporâneo impôs nova visão da teoria da separação de poderes e novas formas de relacionamento entre os órgãos legislativo e executivo e destes com o judiciário, tanto que atualmente se prefere falar em colaboração de poderes, que é característica do parlamentarismo, em que o governo depende da confiança do Parlamento (Câmara dos Deputados), enquanto, no presidencialismo, desenvolveram-se as técnicas da independência orgânica e harmonia dos poderes. Segundo o autor, o princípio deve ser visto de forma flexível, sem a intangibilidade de outrora.

¹³³ Ibid., p. 112-113.

¹³⁴ Em relação à harmonia entre os Poderes, Bulos (op. cit., p. 516) ensina que: A harmonia entre os órgãos do poder exterioriza-se pelas seguintes notas: cortesia e trato respeitoso entre eles. Isso não impede, de modo algum, a interferência de um órgão no outro, a fim de assegurar o mecanismo de freios e contra pesos, garantindo as liberdades públicas e evitando o arbítrio e o autoritarismo. Exemplos de como funciona o mecanismo de freios e contrapesos: 1) Enquanto o Legislativo expede normas gerais, impessoais e abstratas, o Executivo participa pela iniciativa, sanção ou veto das leis. A iniciativa legislativa do Executivo, no entanto, é condicionada à possibilidade de o Congresso Nacional alterar o seu projeto por meio de emendas e até rejeitá-lo. 2) Mesmo o Presidente da República não influenciando na função jurisdicional, os próprios

freios e contrapesos. O Poder Judiciário não pode se sobrepor aos demais, conforme mencionado, mas, isso não significa que não possa haver nenhuma interferência dele nos outros Poderes e vice-versa. Contudo, as interferências devem ocorrer dentro do próprio sistema, sem se ultrapassar os limites constitucionais.

Além de princípio, a separação de poderes também é cláusula pétrea, representando um limite material para o Poder Reformador (art. 60, §4º, III, CF). Assim, não resta dúvida que a separação dos poderes, seja como princípio ou como cláusula pétrea, não pode ser ofendida. Porém, interferências ocorrem e, tal consciência é importante, ainda mais que, ao estudarmos o STF como o Tribunal Constitucional, temos que ter em mente que alguma interferência poderá ocorrer nos outros Poderes. E, tal entendimento será importante quando analisarmos o federalismo fiscal, pois, ao ser o Tribunal Constitucional, por consequência, tem competência para tratar das questões envolvendo os conflitos federativos, como o enfrentado na ADO nº 25, objeto de estudo nos tópicos seguintes.

Na realidade, o sistema de freios e contrapesos pode ser visto como um mecanismo de controle entre os Poderes e que tem seus ditames fixados na própria Constituição da República. Em outros termos, existem limites nas interferências entre os Poderes e tais limites estão previstos no espírito e nas normas constitucionais. Esse mecanismo de limites, ou controle de interferências recebe o nome de freios e contrapesos. Assim, não há supremacia de nenhum Poder sobre o outro, mas sim equilíbrio. Nesse passo, o sistema representa uma ferramenta de fiscalização recíproca entre os Poderes e, se necessário, de responsabilização também.

No mesmo sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

Ação Direta de Inconstitucionalidade. Lei Complementar 101/2000. Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). [...] **A norma estabelecida no § 3º do referido art. 9º da LRF, entretanto, não guardou pertinência com o modelo de freios e contrapesos estabelecido constitucionalmente para assegurar o exercício responsável da autonomia financeira por parte dos Poderes Legislativo, Judiciário e da Instituição do Ministério Público**, ao estabelecer inconstitucional hierarquização subserviente em relação ao Executivo, permitindo que, unilateralmente, limitasse os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias no caso daqueles poderes e instituição não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput. A defesa de um Estado Democrático de Direito exige o afastamento de normas legais que repudiam o sistema de organização liberal, em especial na presente hipótese, o desrespeito à separação das funções do poder e suas autonomias constitucionais, em especial quando há expressa previsão constitucional de autonomia financeira. (ADI 2.238, rel. min.

ministros dos tribunais superiores são nomeados por ele, havendo ainda, nesse contexto, a participação do Senado da República,(art. 52, III, a).

Alexandre de Moraes, j. 24-6-2020, P, DJE de 15-9-2020)¹³⁵. (destaques nossos)

Separação e independência dos Poderes: freios e contrapesos: parâmetros federais impostos ao Estado-membro. Os mecanismos de controle recíproco entre os Poderes, os "freios e contrapesos" admissíveis na estruturação das unidades federadas, sobre constituírem matéria constitucional local, só se legitimam na medida em que guardem estreita similaridade com os previstos na Constituição da República: precedentes. Consequente plausibilidade da alegação de ofensa do princípio fundamental por dispositivos da Lei estadual 11.075/1998/RS (inciso IX do art. 2º e arts. 33 e 34), que confiam a organismos burocráticos de segundo e terceiro grau do Poder Executivo a função de ditar parâmetros e avaliações do funcionamento da Justiça [...]. (ADI 1.905 MC, rel. min. Sepúlveda Pertence, j. 19-11-1998, P, DJ de 5-11-2004)¹³⁶. (destaques nossos)

Assim, o Supremo Tribunal Federal reconhece o mecanismo de harmonia entre os Poderes, o sistema de freios e contrapesos. Inclusive, quando toca em debates que envolvem a análise da separação de poderes, invoca tal mecanismo para pautar suas decisões. E, dentro deste cenário dos freios e contrapesos, cada um dos Poderes exerce seu papel, sendo o do STF o de “guardião” da Constituição. Na verdade, todos os Poderes devem ser guardiões da Constituição, pois devem exercer o seu papel e interferir nos demais quando necessários e dentro dos limites pré-fixados.

Retornando ao estudo do papel do Supremo, é importante dizer que pelas atribuições conferidas a ele pela CF de 1988, tem caráter de Tribunal Constitucional e, por consequência, de Tribunal da Federação, pois enfrenta conflitos federativos. Nesse passo, desempenha um papel de extrema relevância no cenário nacional, pois é responsável, em último momento, em dirimir as discussões que envolvem o pacto federativo brasileiro.

Nesse contexto dos conflitos federativos, temos que analisar o fenômeno da judicialização das relações federativas, ou seja, após a Constituição de 1988 cresceu o número de conflitos entre a União e os Estados-membros levados para a análise do Supremo Tribunal Federal. O debate sobre federalismo transcende o cenário político e acaba na nossa Corte Constitucional, que desempenha o papel de Tribunal da Federação, conforme já mencionado.

¹³⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.238**. Rel. Ministro Alexandre de Moraes, 24 de junho de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em: 10 out. 2020.

¹³⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.905**. Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 19 de novembro de 1998. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347322>. Acesso em: 10 out. 2020.

Podemos extrair do artigo 102, I, f, da Constituição de 1988 o caráter de Tribunal da Federação do STF, pois, compete, originalmente, à nossa Corte, dirimir os conflitos entre a União e os Estados e entre a União e o Distrito Federal. É constitucionalmente previsto tal papel de ser o árbitro dos conflitos federativos. Não podemos negar que após a CF de 1988 houve um crescimento na judicialização das questões federativas. Nesse sentido, Mota Arabi destaca que o *“fenômeno da judicialização tem sido apontado como uma das grandes consequências da Constituição de 1988, que representou causa de destaque para a ascensão do Judiciário no cenário institucional brasileiro”*¹³⁷.

A judicialização nada mais é do que a maior participação do Poder Judiciário nas questões envolvendo os temas fundamentais do país, isto é, as questões constitucionais são levadas para o judiciário resolver, mesmo que, muitas vezes, o mesmo não tenha a maior capacidade para tanto. Atualmente, o Judiciário tem que resolver conflitos entre os entes federados, analisar constitucionalidades de leis e, até mesmo, resolver sobre questões de omissões legislativas, como aconteceu no caso da ADO nº 25.

O aumento da judicialização pode ser algo relativamente recente, contudo, a previsão do Supremo Tribunal Federal como o Tribunal da Federação, isto é, como o órgão competente para dirimir os conflitos federativos, nos termos do artigo 102, I, f, da CF de 1988, não. Há muito tempo existe a previsão no sentido de ser o STF o órgão competente para julgar os conflitos envolvendo a União e os Estados (e depois com a criação do Distrito Federal, com este também).

Na verdade, conforme relembra Labanca de Araújo¹³⁸, o Supremo Tribunal Federal se confunde com o próprio sistema federal brasileiro e, é possível extrair tal competência para julgar os conflitos federativos desde a Constituição Provisória, editada através do Decreto nº 510, de 22 de junho de 1890. Por meio mencionado decreto, o antigo Superior Tribunal de Justiça passou a ser denominado como Supremo Tribunal Federal e, em seu artigo 58, havia a previsão de que os conflitos federativos seriam por ele dirimidos. Assim, desde o século XIX, a nossa Corte já ostenta o papel de Tribunal da Federação. Nesse contexto do surgimento do Supremo concomitantemente com o Estado Federal, vale destacarmos mais detalhadamente os apontamentos do mencionado autor, que entende ser:

Natural, então, que a história do federalismo brasileiro se confunda com a história do próprio Supremo Tribunal Federal, na medida em que tal Corte teria

¹³⁷ ARABI, op. cit., p. 84.

¹³⁸ ARAÚJO, op. cit., p. 82-83.

sido diversos vezes acionada para dirimir conflitos federativos e demarcar “territórios jurídicos” num país onde a diversidade de fontes de produção de atos normativos primários, com a conseqüente colisão entre elas, torna-se regra, e não exceção¹³⁹.

Assim, o Supremo Tribunal Federal já carrega a responsabilidade de ser o Tribunal da Federação há muito tempo e, a nossa Constituição de 1988, seguindo as anteriores, pelo seu desenho, também propiciou o fortalecimento desta característica, pois diversos temas que tocam o federalismo ao longo do texto constitucional acabam sendo levadas para discussão na nossa Corte. Na verdade, o Supremo é constantemente instado a se manifestar sobre normas federalistas e, por consequência, desempenha fundamental papel na construção do Estado Federal brasileiro. Ainda, dentro dos estudos de Labanca de Araújo, podemos destacar a seguinte constatação do autor sobre o importante papel desempenhado pelo STF dentro da nossa federação: *“portanto, não se pode desconsiderar que o Supremo Tribunal Federal atua construindo a ideia reinante de federação que se adota no Brasil. Houve, por certo, uma evolução do entendimento judicial sobre repartição de competências, intervenção federal ou outro tema atinente ao federalismo”*¹⁴⁰.

De fato, se o Supremo Tribunal Federal tem competência para dirimir os conflitos federativos, por consequência, acaba sendo responsável pelas alterações e fixação de novos entendimentos sobre o próprio sistema federal, ou seja, o papel da nossa Corte vai muito além de só resolver as questões federais. Na verdade, por meio de suas decisões, o STF pode estar dando um novo contorno ao próprio federalismo brasileiro, pois ao se manifestar sobre determinados temas, acaba, por consequência, alterando a própria lógica inicial do sistema. Por tal motivo, o papel do Judiciário na federação é tão relevante, pois é a última palavra dada, não estando restrito apenas a pronunciar o direito, mas sim construir políticas em temas federativos.

Em relação ao tema, Elias de Oliveira, analisando o papel do Judiciário e a sua influência na federação brasileira, destaca os seguintes pontos:

Acrescenta-se ainda o fato de que, como demonstraremos adiante, parece haver uma tendência a favorecer o poder central, em detrimento dos poderes regionais, num cabo de guerra no qual a União é, em geral, a vencedora. Esse “cabo de guerra”, em jogo no Brasil e em outras federações, torna ainda mais relevante a necessidade de compreensão da relação de poder entre governos central e regionais nos sistemas federativos. [...] Esta tarefa de velar pela Constituição tornou-se ainda mais central nas atribuições do STF quando se deu a criação, pela Constituição Federal de 1988, do Superior Tribunal de

¹³⁹ Ibid., p. 83.

¹⁴⁰ Ibid., p. 87.

Justiça, que absorveu parte das atribuições anteriormente conferidas ao STF, reforçando dessa forma a sua função de controle constitucional das leis. A Constituição de 1988 não modificou a estrutura do Supremo; o que houve foi uma redefinição de suas competências no sistema político-institucional brasileiro. Paralelamente, a Constituição ampliou a possibilidade de postular ação direta de inconstitucionalidade junto ao STF¹⁴¹.

Pelos estudos da autora, a criação do Superior Tribunal de Justiça contribuiu para o seu fortalecimento como o órgão responsável pelo controle das constitucionalidades. Além disso, o alargamento do rol da Ação Direta de Inconstitucionalidade também fortaleceu o crescimento das questões federativas levadas à discussão. O acesso foi ampliado e facilitado, tendo o Supremo Tribunal Federal que enfrentar mais casos relacionados aos conflitos federativos.

Na verdade, a autora analisou 305 Ações Diretas de Inconstitucionalidade, impetradas no período de 1988 a 2002 e, após metuculoso estudo, conforme dito por ela, ainda não conclusivo, mas um ponto de partida sobre o tema, é possível perceber que há uma judicialização da política em nosso país, reforçada, conforme já mencionado, pelo aumento de ADI's, fruto também do alargamento do rol dos legitimados para a sua propositura. Assim, pelo novo desenho constitucional, o Supremo Tribunal Federal aumentou sua participação nas questões federativas, em especial as envolvendo a política interna e as relações entre os entes federativos.

Ainda, dentro de seus estudos, constatou que há uma tendência centralizadora nas decisões da Corte. Inclusive, após levantar todos os dados e apontar os principais detalhes sobre o papel do Judiciário na Federação, concluiu deixando importantes registros para os próximos estudos sobre o tema, ainda em construção em nosso país. Segundo ela:

Diante dessas questões, e analisando o julgamento das Adins dos governos estaduais e federal pelo STF, devemos nos perguntar até que ponto não estaria o Poder Judiciário brasileiro favorecendo certa centralização do sistema federativo brasileiro, tal como parece ocorrer na divisão de funções entre esferas de governo no que tange à elaboração de diretrizes de políticas sociais, conforme já aventado por Almeida (2005), como também na divisão de poderes legislativos mais abrangentes, sobre questões outras como, por exemplo, regulação econômica do setor público e política tributária, tornando os estados perdedores reiterados no jogo do cabo de guerra federativo. Essa parece ser uma tendência no federalismo norte-americano, conforme apontamos, que talvez esteja se mostrando procedente também para o caso brasileiro. Enfim, esse é um tema atual e relevante, que merece ser aprofundado pelos estudos sobre o Judiciário e sobre o federalismo na ciência política brasileira, objetivando uma visão mais abrangente acerca do funcionamento do sistema federativo no Brasil, bem como sobre a chamada judicialização da política, avançando e indo além das questões já tratadas pela literatura. Os dados apresentados pretenderam apenas dar o pontapé inicial

¹⁴¹ OLIVEIRA, op. cit., p. 223-250.

para essa compreensão, buscando aguçar a curiosidade dos pesquisadores envolvidos com estes dois temas¹⁴².

Assim, como se denota dos estudos apresentados, tanto de Labanca como da professora Elias de Oliveira, o Poder Judiciário tem extrema importância no nosso federalismo, especialmente o nosso Supremo Tribunal Federal, o “guardião” da Constituição. Ainda, pela criação do Superior Tribunal de Justiça, pela nova distribuição de competências constitucionais para a Corte e, pelo aumento dos legitimados para a propositura da Ação Direta de Inconstitucionalidade, é possível enxergar o crescimento da judicialização das questões políticas/federativas em nosso país.

Com todo esse cenário institucional, o Supremo se viu diante de diversas questões federativas, passando a exercer com maior relevância seu papel de Tribunal da Federação, influenciando na ordem interna, com um traço centralizador do sistema federativo brasileiro. A professora Elias de Oliveira, após analisar as ADI’s, detectou que os julgamentos se inclinam para a centralização federativa, isto é, para um favorecimento da União em face dos Estados-membros.

Nesse contexto, pelo estudo apresentado por ela, existe uma ideia de que o Judiciário reforça uma lógica de centralização do federalismo, pois a própria divisão de competências constitucionais coopera neste sentido. Claro, que conforme ela mesma disse o tema ainda está em construção e, mudanças na Corte podem influenciar o caráter das decisões. Contudo, como nossa pesquisa não tem como foco analisar o caráter das decisões judiciais, mas sim, apenas analisar o caso das exonerações de ICMS nas exportações, o desequilíbrio federativo e a ADO nº 25, não aprofundaremos no estudo dos limites do Judiciário nas decisões federativas, ou seja, o presente estudo se limita na apresentação ao leitor do papel do STF na federação, mas não pretende se aprofundar mais do que já fez em relação à Corte.

Entretanto, conceitos iniciais eram necessários, para a compreensão do leitor no sentido de que compete ao Supremo Tribunal Federal à guarda da Constituição e a análise dos conflitos federativos, como é o caso da Lei Kandir. Pelo estudo da professora Elias de Oliveira, as decisões da nossa Corte contribuíram para a centralização política do Brasil e, a presente pesquisa, munida de tal informação, pretende, agora, analisar, se a ADO nº 25 seguiu a mesma lógica de centralização.

¹⁴² Ibid., op. cit., p. 248.

Evidente que a análise da ADO nº 25, por si só, não é suficiente para confirmar ou não a tendência centralizadora do Supremo Tribunal Federal, mas, contudo, pode ser confrontada com o estudo da autora e analisada sob o prisma da descentralização ou centralização. Assim, passemos ao estudo da ADO nº 25 e o pacto federativo, para analisarmos se o equilíbrio federativo foi privilegiado ou não pelos julgadores.

3.2 A Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25 e o Pacto Federativo

A Emenda Constitucional nº 42 de 2003, incluiu o artigo 91, do ADCT da Constituição de 1988, conforme já analisado em tópicos anteriores. O referido artigo estabeleceu a necessidade da produção de uma lei complementar para tratar dos repasses compensatórios pelas perdas decorrentes da desoneração do ICMS nas exportações. Contudo, após dez anos da promulgação da Emenda Constitucional, o Congresso Nacional ainda não havia feito a lei, o que motivou o ajuizamento, pelo Estado do Pará, da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão, a nº 25. O pedido da ação foi no sentido de se declarar a inconstitucionalidade por omissão legislativa, na medida em que, pela falta da lei complementar, não se tornou efetiva a norma constitucional prevista no artigo 91, do ADCT.

Na verdade, a inconstitucionalidade não ocorre apenas por ação¹⁴³, mas também por omissão, como no caso em tela. Segundo Gilmar Mendes:

[..] o reconhecimento de inconstitucionalidade por omissão é relativamente recente. Antes, a inconstitucionalidade da lei configurava sempre caso de inconstitucionalidade por ação, ou seja, resultante de um afazer positivo do legislador. A omissão legislativa inconstitucional pressupõe a inobservância de um dever constitucional de legislar, que resulta tanto de comandos explícitos da Lei Magna como de decisões fundamentais da Constituição identificadas no processo de interpretação¹⁴⁴.

¹⁴³ Nesse sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: O desrespeito à Constituição tanto pode ocorrer mediante ação estatal quanto mediante inércia governamental. A situação de inconstitucionalidade pode derivar de um comportamento ativo do Poder Público, que age ou edita normas em desacordo com o que dispõe a Constituição, ofendendo-lhe, assim, os preceitos e os princípios que nela se acham consignados. Essa conduta estatal, que importa em um facere (atuação positiva), gera a inconstitucionalidade por ação. Se o Estado deixar de adotar as medidas necessárias à realização concreta dos preceitos da Constituição, em ordem a torná-los efetivos, operantes e exequíveis, abstendo-se, em consequência, de cumprir o dever de prestação que a Constituição lhe impôs, incidirá em violação negativa do texto constitucional. Desse non facere, ou non praestare, resultará a inconstitucionalidade por omissão, que pode ser total, quando nenhuma é a providência adotada, ou parcial, quando é insuficiente a medida efetivada pelo Poder Público. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.458/DF**. Relator. Ministro. Celso de Mello, de 23 de maio de 1996. Tribunal Pleno. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347068>. Acesso em: 10 out. 2020.

¹⁴⁴ MENDES; BRANCO, op. cit., p. 1069-1070.

Bulos complementa dizendo que:

[...] a inconstitucionalidade por omissão é a que viola a carta magna pela prática de um comportamento negativo (*non facere* ou *non praestare*). *Comportamento negativo* é aquele que provém da inércia de qualquer um dos Poderes do Estado. Quer dizer, o Executivo, o Judiciário ou o Legislativo deixam de tomar as providências, previstas na própria lei maior, para o fiel cumprimento de suas normas¹⁴⁵.

No mesmo sentido, ensina Afonso da Silva que a inconstitucionalidade por omissão “*verifica-se nos casos em que não sejam praticados atos legislativos ou administrativos requeridos para tomar plenamente aplicáveis normas constitucionais*”¹⁴⁶. É exatamente o caso discutido na ADO nº 25, pois o Congresso Nacional foi inerte e não praticou o ato legislativo determinado no artigo 91, do ADCT, e, por tal razão, a norma constitucional não pôde ser aplicada.

Alinhando-se com a necessidade de se combater as inconstitucionalidades por omissão, a nossa Constituição de 1988 inovou e criou a figura da Ação Direta de Inconstitucionalidade por omissão. Na verdade, foi uma inspiração na Constituição da República Portuguesa¹⁴⁷ e, o objetivo foi o combate à inefetividade de algumas normas constitucionais. No mesmo sentido, Gilmar Mendes destaca que:

Particular atenção dedicou o constituinte de 1988 à chamada "omissão do legislador". Ao lado do mandado de injunção, previsto no art. 5º, LXXI, c/ c o art. 102, I, q, destinado à defesa de direitos subjetivos afetados pela omissão legislativa ou administrativa, introduziu a Constituição, no art. 103, § 2º, o processo de controle abstrato da omissão. Tal como o controle abstrato de normas, pode o controle abstrato da omissão ser instaurado pelo Presidente da República, pela Mesa da Câmara dos Deputados, Senado Federal, Mesa de uma Assembleia Legislativa, Governador do Estado, Procurador-Geral da República, Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, partido político com representação no Congresso Nacional, confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional¹⁴⁸.

Observa-se, então, que a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão foi uma novidade da nossa Constituição da República de 1988, inspirada na Constituição Portuguesa. Tal previsão confirma o caráter democrático do Constituinte Originário, pois

¹⁴⁵ BULOS, op. cit., p. 151.

¹⁴⁶ SILVA, op. cit., p. 49.

¹⁴⁷ Nesse sentido, José Afonso da Silva (op. cit., p. 50) ensina que: A inconstitucionalidade por omissão já existe em outros países. A Constituição portuguesa a prevê no seu art. 283. In verbis: "1. A requerimento do Presidente da República, do Provedor de Justiça ou, com fundamento em violação de direitos das regiões autónomas, dos presidentes das assembleias regionais, o Tribunal Constitucional aprecia e verifica o não cumprimento da Constituição por omissão das medidas legislativas necessárias para tomar exequíveis as normas constitucionais. "2. Quando o Tribunal Constitucional verificar a existência: de inconstitucionalidade por omissão, dará disso conhecimento ao órgão legislativo competente." Aí a vigente Constituição foi abeberar-se.

¹⁴⁸ MENDES; BRANCO, op. cit., p. 1095.

se preocupou em combater as inefetividades das normas constitucionais¹⁴⁹. Ao se deparar com uma omissão, por consequência, há uma falha no cumprimento de alguma obrigação constitucional e, se tal fato é por conveniência do responsável em produzi-lo, deve ser devidamente combatido.

A omissão é uma ofensa à própria concretização do texto constitucional e deve ser combatida. Assim, se uma norma constitucional não for regulamentada, tal fato deve ser combatido pela ADO no STF. E, no caso do artigo 91, do ADCT, foi exatamente isso que foi requerido pelo Estado do Pará.

Como já havia transcorrido um prazo de dez anos desde a promulgação da EC nº 42 de 2003 e nenhum sinal da lei complementar, o Supremo foi instado a resolver a omissão, pois havia uma inefetividade por parte do Congresso Nacional em relação à norma constitucional, prejudicando a previsão de repasses compensatórios das desonerações do ICMS nas exportações.

A Ação foi distribuída no dia 27 de agosto de 2013 e, foi sorteado como relator, o Ministro Gilmar Mendes, que, logo de início, pela relevância da matéria discutida, adotou o rito estabelecido no artigo 12 combinado com o artigo 12-F, ambos da Lei nº 9.868 de 1999¹⁵⁰.

¹⁴⁹ Gilmar Mendes, analisando a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão, ensina que: Ela é fundamental sobretudo para a concretização da Constituição como um todo, isto é, para a realização do próprio Estado de Direito democrático, fundado na soberania, na cidadania, na dignidade da pessoa humana, nos valores sociais do trabalho, da iniciativa privada, e no pluralismo político, tal como estabelecido no art. 1º da Carta Magna. Assinale-se, outrossim, que o estudo da omissão inconstitucional é indissociável do estudo sobre a força normativa da Constituição. *Ibid.*, p. 1103.

¹⁵⁰ Lei nº 9.868/99, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal:

Art. 12. Havendo pedido de medida cautelar, o relator, em face da relevância da matéria e de seu especial significado para a ordem social e a segurança jurídica, poderá, após a prestação das informações, no prazo de dez dias, e a manifestação do Advogado-Geral da União e do Procurador-Geral da República, sucessivamente, no prazo de cinco dias, submeter o processo diretamente ao Tribunal, que terá a faculdade de julgar definitivamente a ação.

Art. 12-F. Em caso de excepcional urgência e relevância da matéria, o Tribunal, por decisão da maioria absoluta de seus membros, observado o disposto no art. 22, poderá conceder medida cautelar, após a audiência dos órgãos ou autoridades responsáveis pela omissão inconstitucional, que deverão pronunciarse no prazo de 5 (cinco) dias.

§ 1º A medida cautelar poderá consistir na suspensão da aplicação da lei ou do ato normativo questionado, no caso de omissão parcial, bem como na suspensão de processos judiciais ou de procedimentos administrativos, ou ainda em outra providência a ser fixada pelo Tribunal.

§ 2º O relator, julgando indispensável, ouvirá o Procurador-Geral da República, no prazo de 3 (três) dias.

§ 3º No julgamento do pedido de medida cautelar, será facultada sustentação oral aos representantes judiciais do requerente e das autoridades ou órgãos responsáveis pela omissão inconstitucional, na forma estabelecida no Regimento do Tribunal. BRASIL. **Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999**. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

Logo em seguida, o Procurador Geral da República apresentou o seu Parecer e, para fins didáticos, vale a pena o destaque dos seguintes pontos:

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, em face de omissão legislativa do Congresso Nacional em elaborar a lei complementar prevista no art. 91, e § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), incluído pela Emenda Constitucional 42, de 19 de dezembro de 2003. Segundo o autor, a EC 42/2003 imunizou amplamente as operações de exportação de mercadorias e serviços, nos termos do art. 155, § 2º, inciso X, alínea a, da Constituição da República. Visando a compensar os Estados exportadores e amenizar as perdas respectivas, previu-se sistema de compensação financeira no art. 91 e § 3º, do ADCT. A implantação do sistema, no entanto, depende de regulamentação por lei complementar. Argumenta que, decorridos dez anos da promulgação da EC 42/2003, ainda não foi editada pelo Congresso Nacional a lei complementar exigida pelo art. 91, caput e §§ 2º e 3º, do ADCT. [...] De acordo com o requerente, a conduta omissiva do legislador nacional inviabiliza o federalismo de cooperação brasileiro, ao fazer recair sobre os ombros dos Estados exportadores todo o peso da desoneração das exportações, e tende a abolir um dos objetivos fundamentais da República, o de reduzir as desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III, da CR). [...] O Senado Federal, em suas informações, assevera, preliminarmente, não ter o autor indicado a lacuna legislativa a ser suprida, “uma vez que a Constituição já estipulou o regulamento substitutivo do referido [sistema de compensação] até que advenha a Lei Complementar” (fl. 5). Seria, portanto, inapropriada a via processual eleita, pois deveria o autor ter impugnado, em ação direta de inconstitucionalidade, a própria Emenda Constitucional 42/2003 ou os regulamentos provisórios. Conclui que o processo deve ser extinto por impossibilidade jurídica do pedido, de acordo com o art. 267, VI, do Código de Processo Civil. No mérito, afirma que: (i) não está o Congresso Nacional inerte, tanto que há diversos projetos de lei em trâmite sobre o tema, tanto na Câmara dos Deputados como no Senado, o que afastaria a omissão legislativa, consoante julgado do STF na ADI 2.495; (ii) demora na aprovação da regulamentação não configuraria inércia, mas “silêncio eloquente a fundamentar a vigência do regime jurídico do sistema de compensação predefinido pelo Constituinte Derivado” (fl. 8); (iii) a desoneração das exportações produz benefícios para toda a Federação, não podendo a União arcar com todos os custos correspondentes, daí ser inaplicável o argumento de cunho econômico invocado pelo requerente; (iv) o legislador não pode ignorar limites impostos pelo princípio da reserva do possível e deve aperfeiçoar-se o futuro sistema de compensações, de acordo com as disponibilidades orçamentárias da União. A manifestação do Advogado-Geral da União é pela improcedência do pedido, dada a inexistência de mora legislativa, pois há regulamentação provisória sobre a matéria, além de haver projeto de lei em trâmite no Congresso Nacional, visando à regulamentação definitiva dela¹⁵¹. (destaques nossos)

Por fim, o Procurador Geral da República opinou pela “*procedência parcial do pedido, com a declaração de omissão inconstitucional do Congresso Nacional na edição da lei complementar, com o estabelecimento de prazo razoável para sua deliberação e*

¹⁵¹ Parecer do Procurador Geral da República na Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25. MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. Procuradoria-Geral da República. Parecer nº 4.651-AsJConst/SAJ/PGR. Procurador: Rodrigo Janot Monteiro de Barros. p. 2-5. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=4923205&ext=.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

aprovação”¹⁵². Na verdade, recomendou que fosse dado prazo razoável para a produção legislativa e não que lacuna legislativa fosse resolvida pelo Supremo Tribunal Federal de outra forma. Por tal motivo, seu parecer foi no sentido da procedência parcial do pedido.

Dada a relevância do tema em discussão, posteriormente, outros Estados da Federação, requereram o ingresso no feito na qualidade de *amicis curiae*. Foram os Estados de São Paulo (SP), Pará (PA), Rio Grande do Sul (RS), Rio de Janeiro (RJ), Maranhão (MA), Bahia (BA), Paraná (PR), Sergipe (SE), Rondônia (RO), Santa Catarina (SC), Distrito Federal (DF), Mato Grosso (MT), Rio Grande do Norte (RN), Espírito Santo (ES) e Estado de Goiás (GO). Assim, a Ação foi ajuizado pelo Estado do Pará e passou a contar com a participação de 15 (quinze) Estados da Federação.

Posteriormente, após mais alguns trâmites processuais, no dia 30 de novembro de 2016, o Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento da Ação, julgando procedente o pedido e reconhecendo a inconstitucionalidade por omissão. Ainda, restou estabelecido o prazo de 12 (doze) meses para que o Congresso Nacional editasse a lei complementar prevista no artigo 91, do ADCT e, no caso de não ser atendido o pedido no prazo estipulado, caberia ao Tribunal de Contas da União (TCU) a fixação das regras de cálculo e repasses das cotas de cada um dos Estados.

Nesse contexto, é importante ressaltar que o julgamento se deu por unanimidade, com os ministros acompanhando a posição do Relator, o Ministro Gilmar Mendes, que entendeu pela existência da inconstitucionalidade por omissão, na medida em que, após mais de 10 anos da promulgação da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, ainda não havia sido cumprida a determinação constitucional, restando prejudicado o sistema de repasses, pois os critérios, valores e prazos não foram devidamente estabelecidos. O comando constitucional não foi efetivado e, por tal razão, evidente a inconstitucionalidade. Contudo, não houve unanimidade em relação aos efeitos da ADO nº 25 e nem sobre a delegação ao TCU de fixar os parâmetros no caso de a mora legislativa persistir. Assim, o reconhecimento da inconstitucionalidade por omissão foi unânime, discordando parcialmente o saudoso Ministro Teori Zavascki e a Ministra Cármen Lúcia da delegação para o Tribunal de Contas da União e, o Ministro Marco Aurélio discordando de que caberia o STF fixar um prazo para a correção da omissão legislativa, pois a Constituição não autoriza tal determinação no caso de mora de um dos Poderes da República.

¹⁵² Ibid., p. 17.

O julgamento da Ação de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25 foi extremamente importante no cenário nacional, pois representou um marco no reestabelecimento do equilíbrio federativo. Foi uma decisão que se pautou no princípio federativo, com especial análise dos desequilíbrios federativos decorrentes da perda da autonomia financeira dos Estados. O voto do Ministro Relator merece ser analisado com mais detalhes e, pela sua importância, a presente pesquisa passará a destacar os principais pontos, pois são essenciais para a constatação da “virada de jogo” federativo.

Inclusive, neste ponto, vale dizer que, Batista Júnior e Soares Marinho, analisando a decisão, afirmaram que:

O julgamento do STF pautou-se pela necessidade de se prestar a devida reverência ao princípio federativo. Foram reconhecidos os prejuízos que os Estados exportadores tiveram, não apenas financeiros, mas também ambientais; o desequilíbrio federativo causado pela desoneração da exportação de produtos primários e semielaborados foi apontado, bem como o consequente prejuízo à autonomia financeira dos Estados e DF. O julgado deixou patente que a norma constitucional existe para que se proceda à justa compensação dos Estados e DF; não vingou a argumentação do Governo Federal de que apenas o “seguro-receita” teria a natureza jurídica de compensação. O voto do ministro Gilmar Mendes bem registra que a CRFB foi modelada para atender a dois intentos basilares: por um lado, o desejo dos entes políticos menores de ampliarem a sua autonomia e, por outro, as lutas em prol da ampliação do rol de direitos fundamentais. Desse modo, é patente que o atendimento das demandas sociais da coletividade não pode ocorrer sem os recursos financeiros necessários¹⁵³.

Como se denota das ponderações apresentadas pelos autores, o julgamento se pautou no princípio federativo, isto é, o tema dos repasses compensatórios foi confrontado com o núcleo essencial do princípio. Sobre estas colocações, o Ministro teceu os seguintes entendimentos em seu voto:

Senhores Ministros, a questão constitucional examinada nesta ação relaciona-se com temas centrais do nosso federalismo, tais como a autonomia financeira e a partilha dos recursos tributários. Não há dúvidas de que a partilha das receitas, especialmente de impostos, é uma questão fundamental do pacto federativo brasileiro, assim como de qualquer Estado fiscal que se estruture na forma de federação. De nada adianta o zelo na partilha de competências constitucionais, entre os diferentes entes federativos, se essa repartição não é acompanhada da divisão de recursos próprios e suficientes para fazer frente às diversas tarefas que lhes foram conferidas pelo Poder Constituinte. As competências constitucionais esvaziam-se sem as condições materiais para o seu exercício. Pois bem. Para enfrentar o objeto desta demanda, parece-me fundamental atentar para essas questões e, especialmente, para o arranjo federativo estruturado no texto constitucional de 1988 e na prática institucional levada a cabo nas décadas que se seguiram à sua promulgação. O rearranjo político promovido pela Constituição Federal de 1988 foi impulsionado por

¹⁵³ BATISTA JÚNIOR; MARINHO, op. cit., p. 173.

duas grandes forças. De um lado, a luta por descentralização política e garantia de autonomia aos entes subnacionais, especialmente os municípios. De outro, o desejo de ampliação do elenco de direitos fundamentais constitucionalmente assegurados, especialmente os direitos sociais, e de torná-los universais para todos os brasileiros. Esses dois elementos foram componentes preponderantes para o desenho do quadro fiscal ainda hoje vigente na Constituição. (Fernando Rezende; Fabrício Oliveira; Erika Araújo, *O dilema fiscal: remendar ou reformar?* Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007, p. 11, 12 et passim). A luta por autonomia política por parte de estados e municípios iria necessariamente afetar a partilha de recursos públicos. **A desejada autonomia política não poderia existir sem que estivesse aliada à autonomia financeira, e esta, no contexto de um Estado fiscal, depende, fundamentalmente, da divisão de competências tributárias e da partilha do produto da arrecadação tributária. Para os estados e municípios de maior potencial econômico, a autonomia poderia ser, em grande medida, assegurada por meio de suas próprias receitas tributárias, desde que a discriminação de suas competências fosse-lhes favorável.** Cuidou-se, então, de ampliar as competências estaduais, incluindo no âmbito do ICMS fatos econômicos antes sujeitos exclusivamente à competência tributária federal: combustíveis, energia elétrica e telecomunicações. A partilha do produto da arrecadação dos impostos federais, por sua vez, foi novamente ampliada com a Constituição de 1988, inclusive como forma de promover a autonomia financeira dos entes menos favorecidos economicamente. Estabeleceu-se, inicialmente, que 47% do produto da arrecadação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, assim como do Imposto sobre Produtos Industrializados, seria destinado aos estados e municípios, por meio dos respectivos Fundos de Participação¹⁵⁴. (destaques nossos)

De acordo com o Ministro Relator, a questão discutida tocava em temas sensíveis do nosso federalismo, como a autonomia financeira e a repartição de receitas tributárias. Ainda, entende que a autonomia política é prejudicada pela centralização fiscal. O pacto federativo foi ofendido pelas desonerações, pois os Estados e o Distrito Federal tiveram sua autonomia esvaziadas, pois viram suas receitas tributárias diminuir. Como se observa, é possível fazer uma comparação das palavras do Ministro com o núcleo essencial do princípio federativo, que é composto principalmente pela autonomia dos entes federativos. O Supremo tratou do tema pelo prisma do federalismo, isto é, analisando a autonomia dos entes e o desequilíbrio federativo gerado pelos prejuízos oriundos das desonerações do ICMS nas exportações.

O Ministro Relator continuou analisando a ofensa ao equilíbrio federativo e ao ingressar no âmbito da Emenda Constitucional nº 42 de 2003 ressaltou os seguintes pontos:

As modificações – não é difícil perceber – fizeram-se em prejuízo da competência e da arrecadação tributária dos estados-membros. A nova disposição introduzida – *rectius*: modificada – pela EC 42/2003, ao afastar a possibilidade de cobrança do ICMS em relação às operações que

¹⁵⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta por Omissão nº 25**. Rel. Ministro Gilmar Mendes, 30 de novembro de 2016. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13385039>. Acesso em: 10 out. 2020. p. 2-3.

destinem mercadorias para o exterior, redefiniu os limites da competência tributária estadual, reduzindo-a, com o evidente escopo de induzir, pela via da desoneração, as exportações brasileiras. Quero dar ênfase a esse ponto. O esforço de desoneração das exportações, em termos técnicos, ocorreu mediante alteração (leia-se: redução) dos limites da competência tributária estadual. Ou seja, deu-se em prejuízo de uma fonte de receitas públicas estaduais. Originariamente, os estados e o Distrito Federal poderiam cobrar ICMS em relação às operações que destinassem ao exterior produtos primários. **Agora, não mais. Então, se, de um lado, é certo que a modificação prestigia e incentiva as exportações, em prol de toda Federação, de outro, não é menos verdade que a nova regra afeta uma fonte de recursos dos estados e haveria de trazer consequências severas especialmente para aqueles que se dedicam à atividade de exportação de produtos primários. Por isso, em contrapartida, para compensar a perda de arrecadação que naturalmente haveria de decorrer da desoneração das exportações imposta pela EC 42/2003, esta estabeleceu, no art. 91 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), uma fórmula de transferência constitucional obrigatória da União em favor dos estados e do Distrito Federal**¹⁵⁵. (destaques nossos)

Seguindo o entendimento do Relator, as modificações na desoneração do ICMS nas exportações representou sim um prejuízo para os entes federativos e, por tal razão, foi previsto o sistema de compensações pela EC nº 42 de 2003, o que não foi respeitado pelo Congresso Nacional. Os prejuízos representam ofensa à autonomia dos Estados e Distrito Federal e o artigo 91, do ADCT, exige a compensação efetiva pelas perdas sofridas. Em seu voto, o Ministro Relator apresentou dados que comprovam que houve perda na arrecadação dos Estados exportadores e pela política desorganizada da União, tais perdas nunca foram repostas. Nesse passo, defendeu que o pacto federalista seria efetivamente reequilibrado com o sistema de repasses:

Por isso, o mecanismo de transferência de recursos, em tese, poderia representar um importante instrumento de federalismo cooperativo, de sorte a atenuar os impactos financeiros decorrentes da desoneração promovida pela EC 42/2003 nas contas estaduais. O fato é que a necessária lei complementar, prevista no caput do art. 91, nunca foi editada e, até hoje, segue sendo aplicada a regra – que deveria ser temporária – prevista no § 3º do art. 91. Ou seja, permanece “vigente o sistema de entrega de recursos previsto no art. 31 e Anexo da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, com a redação dada pela Lei Complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002”. Posta a questão nesses termos, penso que já está bem claro o contexto da alteração constitucional promovida pela EC 42/2003 e a finalidade da regra prevista no art. 91 do ADCT. Resta, então, definir, se considerado esse contexto, a falta da lei complementar prevista nessa norma configura omissão constitucional a ser tutelada pela via da ação direta¹⁵⁶. (destaques nossos)

Pelo trecho destacado, podemos perceber que um sistema de transferências poderia ser o instrumento garantidor do pacto federalista, isto é, com a devida

¹⁵⁵ Ibid., p. 16-17.

¹⁵⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta por Omissão nº 25**, op. cit., p. 20-21.

compensação das perdas financeiras, não haveria ofensa à autonomia dos entes federativos prejudicados, pois haveria a recomposição dos danos e, por isso, a autonomia estaria preservada. Como se observa, a autonomia é analisada sob o prisma dos repasses, ou seja, se existente um sistema eficiente, o princípio federativo não seria ofendido. Não houve uma discussão em torno dos limites materiais previstos no texto constitucional, mas sim dos repasses como garantidores da constitucionalidade das desonerações nas exportações. Em outras palavras, não se analisou o tema pela inconstitucionalidade material das desonerações, mas sim pela ineficiência dos repasses, que atingiu a autonomia financeira dos entes.

No momento em que a ampliação das desonerações foi efetivada pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003 já poderia ser defendido que neste momento, houve violação os limites materiais da cláusula pétreia, tendo em vista a ofensa já visível em relação à autonomia federativa dos Estados-membros e Distrito Federal. Entretanto, essa discussão foi superada pela análise dos repasses, isto é, se fossem efetivos, não haveria sequer ofensa federativa, pois os recursos foram garantidos.

Ainda, outra ponderação interessante feita pelo Relator diz respeito às contribuições, criadas pela União e que agravaram ainda mais o desequilíbrio federativo. Segundo ele, o governo central abusou do uso desta espécie tributária, tornando o ambiente fiscal ainda mais deturpado. Vejamos o trecho do acórdão:

Ao que tudo indica, a própria estrutura de partilha de receitas e atribuições firmada em 1988 parece ter sido a causa de sua inversão nos anos seguintes. A crescente necessidade de recursos públicos para o custeio dos direitos sociais, associada aos largos percentuais de partilha incidentes sobre os principais impostos federais, inclusive aqueles criados no uso da competência residual (art. 154, I), representou fator de grande estímulo ao emprego de contribuições. [...] Observa-se, então, que, se, de um lado, o constituinte desenhou um quadro fiscal fortemente descentralizado quanto aos impostos; de outro, deixou nas mãos da União, livres de qualquer partilha de arrecadação, outra espécie tributária: as contribuições, especialmente as sociais. Progressivamente, o governo federal viu-se induzido a lançar mão dessa espécie tributária, quer pelas facilidades de seu regime de instituição, livre da aplicação de boa parte dos princípios tributários, quer pela não obrigatoriedade de partilha das receitas geradas, ao contrário do que ocorre com os impostos. Essa tendência, no entanto, trouxe efeitos perversos. No plano econômico e fiscal, a ampliação do financiamento do setor público brasileiro, por meio de contribuições, pode ter sido responsável por efeitos perversos, como o ganho de complexidade do sistema tributário, a centralização fiscal e a elevação da carga tributária. Faço esse breve panorama da evolução do quadro de partilha dos recursos tributários no Brasil apenas para que possamos ampliar um pouco o espectro do problema ora examinado e ver a questão constitucional no contexto em que, de fato, se inclui. Os estados, por sua vez, não podem lançar mão desses tributos – as contribuições –, dado que esta faculdade não lhes é conferida pelo art. 149 da Constituição, exceto aquelas

destinadas ao custeio do regime próprio de previdência de seus servidores (art. 149, § 1º). Viram-se, portanto, privados do recebimento de qualquer parcela deste bolo cada vez mais amplo de receitas de contribuições arrecadadas pela União. Daí a gravidade de temas como estes de que tratamos na presente ação, controvérsias constitucionais que afetam sensivelmente as receitas e a arrecadação dos estados¹⁵⁷. (destaques nossos)

De acordo com o Relator, o exagero no uso das contribuições agravou o desequilíbrio federativo, prejudicando o país como um todo. A previsão do texto original de repartição de receitas foi alterada, isto é, os Estados e Distrito Federal sofreram perdas com a desoneração e, em contrapartida, a União usou das Contribuições para compensar suas perdas, sendo que tal tributo não é repartido com os primeiros. Em outras palavras, o uso em larga escala das contribuições para compensar as perdas e manter o financiamento público sobrecarregaram o país como um todo e, fortaleceu a centralização fiscal, na medida em que, a União se viu detentora da arrecadação das contribuições e os Estados e DF, sem participação nas receitas do tributo em análise e sem competência para sua instituição, ficaram cada vez mais dependentes do governo central.

É uma alteração no sistema de repartição de receitas um tanto quanto perverso, segundo palavras do próprio Ministro Relator, pois o espírito do Constituinte Original foi duramente alterado. O uso das contribuições em excesso não foi o assunto principal da ADO nº 25, mas apresenta mais um dado importante sobre a importância da questão no cenário federal. A União prejudicou os entes estaduais e o Distrito Federal e, além disso, para se esquivar da partilha de seus tributos federais, lançou mão das contribuições, que não entram nas regras de repartição.

Assim, além dos prejuízos causados pela desoneração do ICMS nas exportações, os Estados e o DF precisaram conviver com o menor repasse de receitas dos impostos federais, isto é, a União passou a arrecadar receitas por meio das contribuições e, por não as repartir, prejudicou ainda mais a situação daqueles. Em relação aos impostos federais, a Constituição previu os repasses para os entes subnacionais, o que não fez em relação às contribuições.

Nesse passo, a atitude da União demonstra o cenário de desequilíbrio federativo, pois ao inverter a própria lógica dos repasses fiscais, acaba esvaziando ainda mais a autonomia financeira dos Estados e DF e, por conseguinte, centralizando o federalismo fiscal. A dependência financeira passa a ser cada vez maior, com a União se sobrepondo

¹⁵⁷ Ibid., p. 5-6.

em relação à autonomia fiscal dos entes subnacionais, pois os Estados e DF se viram privados de participação nas arrecadações das contribuições.

Nesse contexto, os Estados e o DF tiveram sua competência tributária diminuída, primeiro pela Lei Kandir e posteriormente pela EC nº 42 de 2003, que ampliaram as desonerações de ICMS nas exportações originalmente estabelecidas pelo texto constitucional e, posteriormente pela menor receita decorrente dos repasses dos impostos federais, pois a União começou a se valer das contribuições, caso em que não há repasses. É uma dupla ofensa ao equilíbrio federativo, pois podemos detectar uma diminuição de competência dos Estados e uma grave manobra na repartição dos recursos. Tudo isso prejudicou a “saúde” financeira dos entes subnacionais e, por consequência, a autonomia financeira, núcleo do federalismo fiscal e, do próprio pacto federativo em sentido amplo. Após essas ponderações, que reforçam a presente pesquisa no sentido do desequilíbrio federativo, retornaremos para o ponto da omissão constitucional, pois neste cenário, a previsão dos repasses se torna ainda mais importante, tendo em vista que compensar as perdas ganha maior destaque em um ambiente tão desequilibrado.

Conforme já destacado anteriormente, no julgamento da ADO nº 25, o Supremo Tribunal Federal baseou seu julgamento no princípio federativo, com a análise das alterações sofridas na arrecadação das receitas e na necessidade de se buscar o reequilíbrio federativo. Inclusive, por tal motivo, a omissão legislativa do Congresso Nacional é inconstitucional, pois, na ausência de um sistema efetivo de repasses, como requerido pelo artigo 91, do ADCT, as desigualdades aumentam e cada vez mais é possível enxergar o esvaziamento da autonomia financeira dos Estados e do DF e, por consequência, dos Municípios também, que dependem dos repasses dos outros entes.

A Emenda Constitucional nº 42 de 2003 buscou, por meio de seu comando, efetivar um sistema de repasses efetivo, sem a confusão dos anos anteriores, como estudamos no capítulo segundo. Desde o início, os governadores reclamaram dos repasses insuficientes e diversas alterações legislativas foram realizadas no intuito de acalmar os ânimos, contudo, insuficientes para solucionar o desequilíbrio federativo.

O Constituinte Reformador, por meio da Emenda Constitucional, pretendeu jogar uma pá de cal na discussão, entretanto, deixou à cargo do Congresso Nacional efetivar os termos do sistema de repasses, o que nunca ocorreu. A União, inclusive, se defendeu dizendo que o próprio artigo 91, do ADCT, estabelecia um método de repasses, no caso da ausência da lei complementar e, por tal motivo, não haveria prejuízo ou omissão

inconstitucional. Em tal ponto, o Relator, acompanhando pelos demais Ministros, argumentou da seguinte forma:

Ora, o fato de a Emenda ter disposto critérios provisórios para o repasse não configura razão suficiente para afastar a omissão inconstitucional em questão. Ao contrário: o sentido de provisoriedade estampado no teor do § 2º do art. 91 só confirma a omissão do Congresso Nacional na matéria. Não tem o condão de convalidá-la. **Desse modo, penso que está, sim, configurado o estado de inconstitucionalidade por omissão, em razão da mora legislativa, consubstanciada na falta da lei complementar a que se refere o art. 91 do ADCT**¹⁵⁸. (destaques nossos)

Assim, a alegação de que a ausência da lei complementar estava suprida pelos critérios provisórios do artigo 91, do ADCT, não afastaram a inconstitucionalidade por omissão. O STF entendeu que o constituinte reformador deixou evidente a necessidade da produção da lei complementar, não podendo, após tantos anos, ser suprida por nenhum outro sistema provisório.

Durante o julgamento, a nossa Corte Constitucional afirmou em diversas oportunidades que o nosso pacto federativo havia sido ferido. Primeiro, pela ampliação das desonerações do ICMS nas exportações inicialmente previstas, elevadas ao status de imunidades após a EC nº 42 de 2003; segundo, pela inversão da previsão originária de repartição de receitas entre os entes federados, isto é, com a União se valendo das contribuições para arrecadar receitas e as mesmas não entrando na repartição com os outros entes; terceiro, pelo prejuízo cada vez maior dos Estados e DF, que com isso, perderam sua autonomia financeira e, por consequência, se viram mais dependentes do governo central; quarto, pela ausência da lei complementar que deveria estabelecer o sistema de repasses efetivo, configurando verdadeira omissão inconstitucional e; quinto, por outros motivos argumentos fortalecedores do desequilíbrio federativo, que tocam nos anteriores.

Na verdade, os Ministros analisaram o tema com riqueza de detalhes, passando por todas as alterações legislativas realizadas posteriormente à edição da Lei Kandir, confrontando a questão das perdas arrecadatórias com o pacto federativo e, concluindo que os repasses efetivamente compensatórios seriam necessários para o reequilíbrio federativo. Os Estados e Distrito Federal sofreram com as iniciativas da União e, deveriam ser compensados, em respeito ao Pacto Federativo Brasileiro.

¹⁵⁸ Ibid., p. 28.

O Ministro Edson Fachin, que participou do julgamento da ADO nº 25, também analisou o tema sob o prisma do federalismo. Nesse ponto, vale destacarmos o seguinte trecho do voto:

De plano, principio por declarar a procedência desta ADO, porquanto se firma convicção pela existência de omissão inconstitucional imputável ao Congresso Nacional, a partir do reconhecimento de mora legislativa, no que diz respeito à edição de lei complementar instituidora de mecanismo financeiro apto a viabilizar compensação por parte da União aos Estados e Distrito Federal, por sua vez sujeitos ativos de obrigações tributárias que exsurgiriam de operações de exportação de mercadorias, caso não houvesse imunidade tributária na espécie. Partindo-se da conclusão, torna-se imperativa a exposição dos fundamentos determinantes deste voto, notadamente o estado atual da desoneração das exportações e respectivos impactos fiscais sobre os entes federativos e os contribuintes, conjuntamente à inércia legislativa em conferir tratamento constitucionalmente adequado à questão com vistas a promover o modelo de federalismo fiscal cooperativo eleito pela comunidade política em momento constitucional¹⁵⁹.

Como se denota, a inércia legislativa prejudicou o federalismo inicialmente previsto pelo texto constitucional de 1988, pois inverteu a lógica da cooperação e não reverteu os prejuízos sofridos há anos pelos entes federativos. É muito interessante a visão dada pelos Ministros no julgamento. Todos os pontos relevantes foram levados em consideração, como a perda de repasses, o enfraquecimento da autonomia e, até mesmo, a inversão na lógica dos repasses financeiros, com o crescimento das contribuições tributárias em prol da União.

Por tudo que foi apresentado pelos Ministros na ADO nº 25, que seguiram o Relator Gilmar Mendes no tocante ao reconhecimento da inconstitucionalidade por omissão, podemos perceber que foi firmado o entendimento de que o federalismo brasileiro foi ofendido pelas desonerações fiscais nas exportações e os repasses efetivamente compensatórios se apresentariam como a resposta para o desequilíbrio federativo.

Após o reconhecimento da inconstitucionalidade por omissão, pelas razões acima mencionadas, o STF adotou como técnica de decisão a fixação de um prazo para o Congresso Nacional, isto é, não apenas pretendeu proferir uma decisão, mas sim, de a tornar efetiva. O Tribunal pretendeu forçar a produção da lei complementar, para que a decisão da ADO nº 25 fosse efetivada. Inclusive, nesse ponto, vale destacarmos as palavras do eminente Relator, Ministro Gilmar Mendes, que defendeu que o Tribunal não resolveria a questão apenas declarando a inconstitucionalidade, mas sim, se o Poder

¹⁵⁹ Ibid., p. 3. Voto do Ministro Edson Fachin.

Legislativo fosse de fato forçado a legislar e sanar a omissão. O Ministro defendeu que as decisões da Corte devem ser executadas, ou seja, sem um efeito prático, de nada adiantaria o reconhecimento da inconstitucionalidade no caso em discussão.

Não bastava apenas declarar a inconstitucionalidade por omissão, mas também fixar regras de concretização da decisão. Neste ponto, seguem as palavras do Relator:

No caso em tela, a superação do estado de inconstitucionalidade combatido **decerto não há de se fazer com a mera declaração da mora legislativa e da *inertia deliberandi* por parte do Congresso Nacional. É fundamental que o Poder Legislativo seja, realmente, instado a legislar, editando, finalmente, a lei complementar prevista no art. 91 do ADCT.** Assim, como já adiantei, meu voto é no sentido de julgar procedente a presente ação direta de inconstitucionalidade por omissão e, por conseguinte, **reconhecer a mora do Congresso Nacional quanto à edição da lei complementar prevista no art. 91 do ADCT, fixando o prazo de 12 (doze) meses para que seja sanada a omissão.** A grande questão reside na forma de dar efetividade à decisão de reconhecimento de inconstitucionalidade. **Um tribunal apenas terá efetivo poder caso possa, além de conceder a tutela requerida pelo jurisdicionado, garantir também que suas decisões sejam executadas. Com uma Corte Constitucional isso não é diferente. Seus acórdãos não devem servir apenas para declarar ou solucionar determinada situação jurídica, mas para serem efetivamente cumpridos.** Na realidade constitucional brasileira, atormenta-nos o risco de julgados do Supremo Tribunal Federal estarem se transformando em meros discursos lítero-poéticos. Isso porque, a despeito da força normativa de que dispõem, o efetivo cumprimento de importantes acórdãos tem se mostrado sonho cada vez mais distante. As dificuldades de se garantir *enforcement* às decisões se mostram ainda dramáticas quando a decisão prescreve obrigações a serem cumpridas pelo Poder Público [...]. **Na hipótese de transcorrer in albis o mencionado prazo, proponho a este Plenário que atribua ao Tribunal de Contas da União (TCU), enquanto não sobrevier a referida lei complementar, a competência para definir anualmente o montante a ser transferido, na forma do art. 91 do ADCT, considerando os critérios ali dispostos:** as exportações para o exterior de produtos primários e semielaborados, a relação entre as exportações e as importações, os créditos decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente e a efetiva manutenção e aproveitamento do crédito do imposto a que se refere o art. 155, § 2º, X, a. Os critérios são exatamente os previstos no caput do art. 91 do ADCT e evidentemente aqui não inovo. Já quanto à repartição entre os diferentes entes federados – estados, Distrito Federal e inclusive os municípios, no que se refere à parcela prevista no § 1º do art. 91 do ADCT –, proponho que seja feita nas condições estabelecidas em entendimentos firmados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), de modo que a distribuição de recursos considere o ICMS desonerado nas exportações para o exterior de produtos primários e semielaborados e os créditos de ICMS decorrentes de aquisições destinadas ao ativo permanente¹⁶⁰. (destaques nossos)

Assim, o Relator defendeu a fixação de um prazo de 12 (doze) meses para que o Congresso Nacional legislasse e, após tal prazo, se não editada a lei complementar, que o Tribunal de Contas da União fosse o responsável pela definição dos valores devidos aos Estados e Distrito Federal.

¹⁶⁰ Ibid., p. 29 e 34.

Conforme já mencionamos, neste ponto, o julgamento não foi unânime, discordando parcialmente o Ministro Teori Zavascki e a Ministra Carmem Lúcia da delegação para o Tribunal de Contas da União e, o Ministro Marco Aurélio discordando de que caberia ao STF fixar um prazo para a correção da omissão legislativa, sob pena de se interferir no Poder Legislativo.

O receio de invadir a competência do outro Poder é um ponto importante, pois como analisamos em tópicos anteriores, apesar de existir um sistema de freios e contrapesos, seus ditames estão fixados na própria Constituição da República. No caso em tela, os Ministros que discordaram dos efeitos da decisão, se pautaram na ausência de previsão constitucional para tanto. Neste ponto do julgado, vale destacarmos as palavras do Ministro Teori Zavascki, que discordou da técnica de decisão adotada pelo Relator, nos debates travados durante o julgamento, defendendo que:

Mas, desde logo, estabelecermos uma regra alternativa, substituindo a decisão do Parlamento por uma decisão do Supremo Tribunal Federal, substituindo a execução disso - que seria do Executivo - pelo Tribunal de Contas, parece-me, com todo respeito, que nós estamos dando um golpe severo no sistema representativo, no sistema democrático e no próprio Parlamento. Enfim, eu quero dizer que tenho dúvidas, muitas dúvidas. Por isso, estou optando por essa medida, essa solução que espelha um pouco mais de auto-contenção do Supremo: **julga precedente, reconhece a mora, fixa um prazo. E, sem prejuízo de uma posterior deliberação, comunica isso ao Parlamento. É uma forma de diálogo**¹⁶¹. (destaques nossos)

Nesse sentido, o eminente Ministro entendeu que o método adotado ofenderia o sistema representativo e, por decorrência, o sistema democrático. Contudo, a posição do Ministro não foi a majoritária e, prevaleceu a técnica de decisão apresentada pelo Relator, com a fixação do prazo de 12 (doze) meses para o Congresso editar a lei complementar e, posteriormente, com a permanência da omissão, a atribuição ao Tribunal de Contas da União para calcular a cota de repasses de cada um dos interessados.

Por outro lado, analisando os efeitos da decisão, Afonso, Porto e Correia Neto defendem que uma:

Decisão em sentido diverso, sem estipulação de prazo para o Congresso Nacional e de medida substitutiva para o caso de não legislar, violaria a função de guarda da Constituição que é própria do Tribunal, conforme artigo 102 da CF/88, pois correria o risco de não ser efetivo ante a omissão constitucional evidenciada. [...] Ora, a União pode prever a desoneração de tributos estaduais, mas essa competência é vinculada à existência de compensação por intermédio de repasses obrigatórios suficientes a manter o equilíbrio vertical entre o ente federal e o estadual e, enquanto essa situação não se concretiza, encontramos diante de clara violação à própria estrutura do Estado brasileiro,

¹⁶¹ Ibid.

circunstância diante da qual a Corte Suprema não poderia agir de forma retraída. Ao contrário, a Corte Constitucional precisa, dentro dos limites de sua competência, dispor de mecanismos que assegurem o cumprimento de suas decisões, sob pena de esvaziar o sentido de sua atividade, especialmente no que tange às ADOs¹⁶².

Assim, quando o Supremo Tribunal Federal, por sua maioria, adotou os efeitos ativos na decisão, na verdade, estava preservando o próprio texto constitucional, pois a ineficácia das decisões da Corte retirariam o próprio sentido de se declarar determinada inconstitucionalidade por omissão. Nesse passo, o entendimento dos referidos autores corrobora o adotado pelos Ministros no julgamento.

Entretanto, o que importa para a nossa pesquisa, é o fato de o Supremo Tribunal Federal ter reconhecido a ofensa ao pacto federativo brasileiro, privilegiando o princípio federativo em seu julgamento. Após anos de reclamações dos Estados exportadores, finalmente uma decisão detalhou tanto o tema, passando pelas alterações legislativas, pelos repasses e pelo desequilíbrio gerado por todos os prejuízos financeiros decorrentes da desoneração.

Foi uma decisão muito importante para o tema das desonerações de ICMS nas exportações e, por tal motivo, foi inserida na presente pesquisa. Quando estudamos no primeiro capítulo, sobre o federalismo como princípio e como cláusula pétrea, queríamos preparar o leitor para a ADO nº 25, pois, analisando a decisão, o que foi levado em consideração foi o núcleo essencial do princípio federativo, isto é, a autonomia dos entes federados. O estudo introdutório do federalismo criou as bases fundamentais para a compreensão do presente julgado, pois os Ministros, fizeram o mesmo, analisando os limites impostos pelo princípio federativo, previsto pelo Constituinte Original de 1988 como cláusula pétrea.

O julgamento se pautou na necessidade de se reestabelecer o pacto original, com o sistema cooperativo entre os entes federativos. Os julgadores fixaram a necessidade do equilíbrio entre os entes, isto é, entenderam que o novo desenho tributário impactou na autonomia financeira dos Estados e Distrito Federal (e por consequência, os Municípios), desde as desonerações promovidas pela Lei Kandir, que se prologaram no tempo e nunca foram de fato resolvidas. A Emenda Constitucional 42 de 2003, ao incluir a necessidade

¹⁶² AFONSO, José Roberto Rodrigues; PORTO, Laís Khaled; CORREIA NETO, Celso. As compensações financeiras da União aos Estados e a ação direta de inconstitucionalidade por omissão nº 25. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.38, n.1, jan./jun., p. 269-289, 2018, p. 269-289, Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/36000>. Acesso em: 01 nov. 2020.

de uma lei complementar para tratar do tema, pretendeu resolver os impasses em torno das perdas arrecadatórias, o que nunca aconteceu.

Analisando o julgamento da ADO nº 25, Batista Júnior e Soares Marinho, apresentam as seguintes ponderações:

O STF deixou evidenciado que o pacto federativo foi ferido; que a federação foi desequilibrada; que a omissão do Congresso Nacional foi lesiva ao interesse dos entes federados e que os Estados, DF e Municípios precisam ser compensados pelas perdas sofridas. Para restaurar as ofensas patentes ao princípio federativo, o STF deu o prazo de 12 meses ao Poder Legislativo. A Corte Superior reconheceu que o art. 91 do ADCT fornece os parâmetros necessários e suficientes para que seja calculada a compensação devida aos entes subnacionais, razão pela qual determinou que, caso não fosse elaborada a lei complementar pelo Congresso Nacional, caberia ao TCU calcular as compensações devidas. Na realidade, ao reverenciar o princípio federativo, o STF prestou verdadeira homenagem à República Federativa do Brasil e aos exatos mandamentos da CRFB¹⁶³.

Os autores afirmam que o julgamento reverenciou o nosso princípio federativo, em verdadeiro respeito ao texto constitucional de 1988. De fato, conforme já mencionado anteriormente, os julgadores se pautaram no federalismo, em especial em seu núcleo essencial. Reconheceu-se o desequilíbrio federativo com as reformas realizadas no ICMS, pois tiveram um caráter centralizador dos recursos, o que gerou o enfraquecimento dos entes estaduais e distritais, pois por consequência, a autonomia foi ofendida.

Os Ministros do Supremo Tribunal Federal estabeleceram o reequilíbrio federativo e, por tal motivo, a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25 é tão relevante para o federalismo brasileiro, pois ingressou nos detalhes do tema, analisando a ideia original da Constituição de 1988, as perdas financeiras, a centralização tributária, o esvaziamento da autonomia dos entes federados entre outros pontos relevantes. Ainda, a decisão representou um avanço pelos seus efeitos, isto é, os julgadores evoluíram no sentido de efetivar os mandamentos constitucionais, evitando-se, assim, uma perpetuação do “vazio” constitucional.

Por todos os motivos apresentados, a decisão é extremamente relevante para o nosso país e, além disso, demonstrou o pensamento adotado no caso das desonerações nas exportações, tema da nossa pesquisa. Ainda, é muito interessante o fato do STF, pelo menos no caso em estudo, ter rompido com a tendência centralizadora adotada anteriormente, conforme destacado pela professora Elias de Oliveira¹⁶⁴ que, de forma

¹⁶³ BATISTA JÚNIOR; MARINHO, op. cit., p. 175.

¹⁶⁴ OLIVEIRA, op. cit., p. 223-250.

brilhante, analisou a tendência da Corte nos julgamentos. Assim, a decisão é interessante também por esta característica, qual seja, da descentralização federal.

Os Ministros reconheceram a necessidade de um federalismo de cooperação e não de um ambiente de disputas entre os entes federados. Nesse ponto, as palavras de Varsano resumem muito bem a necessidade de se reequilibrar o nosso federalismo. Segundo o autor:

O processo aqui relatado que possibilitou fazer a Lei Kandir e, posteriormente, destruir parcialmente o que se construiu é um excelente exemplo de como praticar e não praticar de forma apropriada o federalismo fiscal. Para funcionar bem, o federalismo fiscal precisa ser praticado de forma harmônica e cooperativa. Discórdia e conflito afastam a federação — e, pior ainda, o País — de um ótimo de Pareto. Na melhor das hipóteses, uns ganham e outros perdem, mas os ganhadores não ganham o suficiente para compensar os que perdem porque o país como um todo perde; na pior das hipóteses, não há ganhadores¹⁶⁵.

É nesse contexto que precisamos entender a importância do equilíbrio federativo, pois, o sistema funciona de forma efetiva quando há cooperação entre os entes. Os conflitos, como os travados em torno das perdas financeiras do ICMS, não ajudam o país de nenhuma forma. O autor tem razão quando defende que a discórdia entre os entes afasta a federação de uma eficiência, pois o desequilíbrio não se mostra vantajoso para nenhum dos entes.

Trazendo tal pensamento para o caso das desonerações nas exportações, podemos enxergar que os ganhos gerados pelo aumento das exportações pode não ter compensado as perdas experimentadas pelos Estados e DF exportadores. A ideia da Lei Kandir não se mostrou eficiente, pois as perdas foram maiores do que os ganhos.

Por fim, importante concluir destacando os apontamentos de Afonso, Porto e Correia Neto, que analisando os efeitos econômicos da decisão do Supremo, concluem dizendo que:

Evidentemente, a decisão do STF, na ADO 25, nem afasta os demais dispositivos da Lei Kandir, tampouco afeta as transferências anteriormente realizadas com base na lei. O que estava em questão era simplesmente uma omissão legislativa. O Tribunal reconheceu o estado de inconstitucionalidade decorrente do descumprimento do dever de legislar previsto no art. 91 do ADCT. Em outras palavras, são válidas as transferências até aqui realizadas, com base na legislação em vigor, e não surge para os Estados afetados pela norma de desoneração qualquer sorte de direito à indenização ou compensação, senão aquele que vier a ser estabelecido por meio da lei complementar a ser editada pelo Congresso Nacional ou, na falta dele, na forma como vier a ser estabelecida pelo TCU. Dito de outro modo, o que fez a ADO 25 foi reconhecer o vazio institucional deixado pelo descumprimento do art. 91 do ADCT,

¹⁶⁵ VARSANO, op. cit., p 42.

instando o Congresso Nacional a pôr termo à lacuna, fixando os parâmetros para a nova transferência. Findo o prazo indicado pelo STF, não haverá mais que se falar na aplicação dos parâmetros previstos na Lei Kandir para fim de se definir o montante da transferência e os critérios de partilha. Afinal, se pudesse e se fosse para a nova transferência obedecer ao mesmo montante, aos mesmos prazos, às mesmas condições e aos mesmos critérios daquela lei, teria bastado ao STF decidir que sua eficácia supre a ausência da lei complementar prevista no caput do art. 91 do ADCT.¹⁶⁶.

Os argumentos destacados são importantes, pois não podemos confundir o julgamento por omissão da ADO nº 25, com eventual inconstitucionalidade da Lei Kandir ou da Emenda Constitucional nº 42 de 2003. Na verdade, o objeto da Ação foi a omissão legislativa e, a ausência de um sistema de repasses efetivos é uma ofensa ao pacto federativo, por todas as razões já mencionadas.

Assim, não se pode confundir o julgamento da ADO nº 25 com a constitucionalidade da Lei Kandir ou da EC nº 42/2003, pois eles não foram objeto dos debates. Figurou como plano de fundo, contudo, o desequilíbrio federativo, que ocorre na medida em que não há a previsão de um sistema eficaz de repasses financeiros.

Portanto, após o estudo do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão, podemos concluir que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a ofensa ao princípio federativo, por esvaziamento na autonomia dos entes subnacionais e centralização da política fiscal, ficando evidente os prejuízos causados pela União pelos repasses insuficientes e pela inversão do sistema de repasses, com o uso demasiado das contribuições, que não são repartidas com os Estados, Distrito Federal e Municípios.

Assim, conclui-se o referido ponto da pesquisa, com a conclusão de que o equilíbrio federativo passou a ser restabelecido com a decisão proferida na ADO nº 25, pois as desonerações de ICMS nas exportações representaram sim uma ofensa ao nosso pacto federativo. Nesse passo, a questão colocada foi respondida, qual seja, se as desonerações ofendiam ou não o equilíbrio federativo. Para a nossa Suprema Corte, sim.

Nesse ponto, após a conclusão de que houve sim um desequilíbrio federativo, antes de encerrarmos o presente estudo, vale a pena destacarmos a situação atual do tema, isto é, saber se a lei complementar foi editada em 12 (doze) meses ou se o Tribunal de Contas da União passou a definir os critérios e valores dos repasses compensatórios. Compreender o cenário recente ajudará no esgotamento do tema, pois será possível saber se o reequilíbrio foi efetivado ou não em nosso país. Assim, vamos ao estudo do cenário atual dos repasses compensatórios.

¹⁶⁶ AFONSO, op. cit., 2018.

3.3 O cenário atual após o julgamento da ADO nº 25

Conforme analisado no tópico anterior, na decisão proferida no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, restou estabelecido o prazo de 12 (doze) meses para a edição da lei complementar prevista no artigo 91, do ADCT, pelo Congresso Nacional. Na ausência dela no prazo fixado, ficou previsto que o Tribunal de Contas da União seria o responsável pela definição dos critérios e valores dos repasses.

Contudo, temos que esclarecer que nem uma coisa, nem outra aconteceu. É isso mesmo. A lei complementar não foi editada em 12 (doze) meses. Na verdade, não foi editada até hoje. Ainda, o Tribunal de Contas também não definiu os critérios.

Mas isso não significa que os efeitos da decisão não foram concretizados. Em outras palavras, os efeitos originais não se concretizaram, mas o tema avançou, conforme iremos demonstrar em linhas seguintes.

No dia 07 de novembro de 2017, por meio de uma petição avulsa apresentada na ADO nº 25, a União pediu a prorrogação do prazo de 12 (doze) meses. O pedido foi no sentido de se prorrogar a edição da lei complementar por mais 24 (vinte e quatro) meses, o que não foi aceito pelo Ministro Gilmar Mendes.

Entretanto, o eminente Ministro acatou parcialmente o pedido e concedeu a prorrogação por mais 12 (doze) meses, na Questão de Ordem na Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25. As razões da decisão foram as seguintes:

É indubitoso que o processo já transitou em julgado, porém, considerando os fatos supervenientes e desconhecidos à época do julgamento, obstativos do cumprimento do prazo inicialmente fixado em doze meses, considero que não há impedimento para analisar a possibilidade de prorrogação do prazo fixado naquele julgamento pelos motivos que passo a expor. Registre-se que, em cumprimento à nossa decisão, o Congresso Nacional instituiu a Comissão Mista Especial sobre a Lei Kandir-2017. Ao final dos trabalhos, a citada comissão apresentou o Parecer CN 1, de 2018, que subsidiou a formalização do PLC 511/2018, o qual se encontra em tramitação no Congresso Nacional, com votação apazada para março deste ano [...]. Ou seja, a *inertia deliberandi* não se faz mais presente, ao menos totalmente. O fato é que o debate acabou misturado com a crise fiscal que assola o Estado brasileiro e, por consequência, com o próprio pacto federativo, além de estar interligado com a reforma tributária (há quem proponha a revogação do subsídio à exportação, restaurando a tributação estadual), de forma que não foi possível construir-se consenso entre os Entes subnacionais (credores) e a União (devedora) sobre o tema. O Presidente da Câmara dos Deputados afirmou, em 8.8.2018, que, para a proposta ser submetida à votação, faltaria a indicação de qual seria a origem dos recursos para fazer frente à obrigação de repasse de R\$ 39 bilhões anuais [...]. Além disso, a persistente omissão dos Entes estaduais em cumprirem o comando do § 4º do art. 91 do ADCT impossibilita, ao menos no curto prazo, a viabilidade de o TCU realizar os cálculos de acordo com o caput do art. 91 do ADCT e, nos exatos termos do que fora determinado por esta Corte no

juízo de mérito deste feito, constatação que corresponde à alteração fática imanente à subsunção ao inciso I do art. 505 do CPC¹⁶⁷.

Levando em conta alguns fatos supervenientes à decisão da ADO nº 25, o Ministro Gilmar Mendes entendeu por bem a concessão da prorrogação do prazo por mais 12 (doze) meses. A crise fiscal vivida pelo Brasil foi um dos motivos que levaram ao convencimento do Ministro. Além disso, os Estados não forneceram as informações necessárias para o TCU suprir a omissão legislativa. Os fatos não cooperaram para a manutenção da decisão original.

Um dos fatores que foram levados em consideração na prorrogação foi o fato de não estar mais havendo uma inércia do Congresso Nacional, isto é, foi instituída uma comissão específica para tratar do tema e, ao final, foi apresentado um projeto de lei, o PLC nº 511 de 2018. Na verdade, a decisão da Corte na ADO nº 25, que aplicou a Constituição, gerou um impulso para o diálogo entre os entes federativos sobre o tema dos repasses. Inclusive, conforme se analisará, tal aproximação gerou um acordo de compensação entre os entes, no ano de 2020.

Assim, o prazo foi prorrogado por mais 12 (doze) meses, pelas razões acima expostas. Entretanto, o importante para a presente pesquisa é o referido acordo celebrado entre os entes federados. Nesse contexto, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no dia 20 de maio de 2020, homologou um acordo firmado entre os estados, o Distrito Federal e a União para regulamentar a compensação de perdas de arrecadação em decorrência da desoneração das exportações do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

O termo do acordo foi firmado na Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25 e nele, restou estabelecido que a União repassará aos entes federados, pelo menos, R\$ 65 (sessenta e cinco) bilhões de reais, entre os anos de 2020 e 2037.

O acordo foi homologado em outra Questão de Ordem na ADO nº 25 e o Ministro Gilmar Mendes abriu seu voto ressaltando os seguintes fundamentos:

Presidente, considero **essa questão de ordem de extrema urgência e importância para o Federalismo brasileiro, não só pela densidade apta a abalar o pacto federativo mas também em decorrência da instabilidade político-jurídica que o tema suscita há mais de duas décadas**, com posições antagônicas, e principalmente pelo fato de que houve acordo transacionado no

¹⁶⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Questão de Ordem na Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25**. Relator: Ministro Gilmar Mendes. p. 8-13. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/ADO25QOVotoMGM3.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

âmbito desta Corte, cujos termos e deliberações merecem debates no Congresso Nacional, após homologação do Plenário¹⁶⁸. (destaques nossos)

Conforme se denota das palavras do Ministro, a questão representava extrema importância para o pacto federativo brasileiro e seria uma saída para colocar um ponto final na discussão travada pelos entes há tantos anos. Na verdade, Gilmar Mendes trabalhou muito para a celebração do acordo, pois percebeu que o tema não avançava de forma efetiva no Congresso Nacional. Vale destacarmos suas palavras, registradas na Questão de Ordem que homologou o acordo:

Ultrapassada mais de metade do prazo prorrogado sem que tenha ocorrido qualquer avanço significativo no campo legislativo-político, compreendi como necessária a realização de audiência para pensarmos coletivamente e, quem sabe, equalizarmos os interesses envolvidos. Todos os atores do pacto federativo foram chamados para tentarem solucionar o impasse que se prolongava desde a instituição da Lei Kandir (Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996), com algumas atuações pontuais produzidas pelas Leis Complementares 102/2000 e 115/2002, bem ainda pela Emenda Constitucional 42/2003. **Conclamei que todos os entes federativos, na linha do pensamento do possível, dissipassem-se de suas certezas absolutas, interesses estratificados e compreendessem aquela oportunidade sob o olhar do federalismo cooperativo, no afã de diminuir as tensões/diferenças e aproximar as convergências, chegando a bom termo conciliatório.** [...] Graças ao esforço de todos os participantes da Comissão Especial, atuante no âmbito do STF, **conseguimos empreender um modelo de aproximação, de negociação e de resolução do conflito que perdurava há mais de 20 (vinte) anos, entre as esferas federal, estadual e distrital.** A Federação brasileira sai fortalecida e passa a ter ótimo exemplo de cooperação institucional entre seus Entes integrantes, independentemente da coloração e das vertentes político-partidárias¹⁶⁹. (destaques nossos)

Pela iniciativa do eminente Ministro, os entes interessados chegaram a um consenso quanto aos valores e forma de pagamento, isto é, um acordo foi construído para finalmente se encerrar um impasse de mais de 20 (vinte) anos. O interessante do acordo é que ele foi celebrado com a participação dos entes, ou seja, a vontade de cada um deles foi levada em consideração pela União.

Pela importância histórica do acordo, como o símbolo do reestabelecimento do equilíbrio federativo, a presente pesquisa tomou a liberdade de apresentar na íntegra, os seus termos. Assim, conforme a minuta anexada nos autos da ADO nº 25, homologada pelo Relator Gilmar Mendes, a União e os entes federativos interessados firmaram os seguintes termos:

Termos do Acordo nos Autos da ADO 25. Os representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal acordam o que se segue:

¹⁶⁸ Ibid., p. 2.

¹⁶⁹ Ibid., p. 13 e 23.

CONSIDERANDO o acórdão proferido nos autos da presente Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25 – ADO 25, no qual esse Supremo Tribunal Federal reconheceu a omissão legislativa quanto à edição da lei complementar prevista no art. 91 do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT; CONSIDERANDO que o Supremo Tribunal Federal não reconheceu o direito a eventual indenização pretérita aos Estados e ao Distrito Federal, em face dos repasses já realizados pela União, mas tão-somente a citada omissão inconstitucional, nos termos do que decidido na Ação Cível Originária nº 1044, julgada na mesma sessão da citada ação direta, bem como nos termos da Ação Cível Originária nº 779 e Ação Cível Originária nº 792; CONSIDERANDO a instauração de Comissão Especial, visando a apresentar proposta de solução do impasse na presente Ação Direta, bem como o que discutido e acordado pelos representantes da União e dos Estados e do Distrito Federal nas reuniões de conciliação ocorridas no âmbito desse Supremo Tribunal Federal; CONSIDERANDO que, em conformidade com o que discutido nas audiências de conciliação, o Poder Executivo Federal propôs ao Congresso Nacional um conjunto de medidas de alteração dos marcos constitucional e legal voltado, entre outros pontos relevantes, à definição de uma nova ordem fiscal e federativa calcada na sustentabilidade e no fortalecimento de todos os entes da Federação; CONSIDERANDO que, como uma das medidas de fortalecimento da Federação, foi promulgada a Emenda Constitucional nº 102, de 26 de setembro de 2019, que permitiu a transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios de parte dos valores arrecadados com os leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o § 2º do art. 1º da Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; CONSIDERANDO que, também como uma das medidas de fortalecimento da Federação, foi editada a Lei nº 13.885, de 17 de outubro de 2019, que estabeleceu critérios de distribuição, em conformidade com o pleito dos entes subnacionais, de parte dos valores arrecadados com os bônus dos leilões dos volumes excedentes ao limite a que se refere o §2º do art. 1º da Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010, para todos os entes da federação; CONSIDERANDO que o Congresso Nacional é instituição política independente que exerce o Poder Legislativo no ordenamento brasileiro, a quem compete o trâmite e a aprovação de Proposta de Emenda Constitucional – PEC e de outras medidas legislativas referidas no presente acordo; CONSIDERANDO que os termos do presente acordo refletem uma conjuntura político-jurídica específica, de modo que eventual modificação da matriz constitucional-tributária não influenciará o cumprimento do presente acordo; CONSIDERANDO que a União, por intermédio do Poder Executivo, colaborou na elaboração da minuta de Proposta de Emenda Constitucional protocolada pela Liderança do Governo no Senado Federal, em 5 de novembro de 2019, a qual recebeu o número 188, cujo art. 2º propõe a inclusão de um § 3º ao art. 20, e que tal dispositivo possibilita o repasse de percentual da receita da União a que se refere o § 1º do art. 20 da Constituição a todos os demais entes federativos. **CLÁUSULA PRIMEIRA. Os Estados da Federação e o Distrito Federal, representados pelos Governadores ou por seus legítimos representantes, nos autos da ADO 25, em trâmite no Supremo Tribunal Federal, manifestam expressa concordância com o repasse, pela União, da ordem de R\$ 58.000.000.000,00 (cinquenta e oito bilhões de reais), no período de 2020 a 2037, nos termos da medida legislativa prevista no item 4.3 ou no item 4.4; acrescido do montante de (i) R\$ 3.600.000.000,00 (três bilhões e seiscentos milhões de reais), sendo R\$ 1.200.000.000,00 (um bilhão e duzentos milhões de reais), nos três anos subsequentes à aprovação da regulamentação da proposta de reforma constitucional que visa repassar mais recursos, da União aos demais Entes Federativos, de parte da receita proveniente do disposto no art. 20 da Constituição Federal, nos termos do item 4.2; e (ii) R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais), da receita a ser obtida a título de bônus de assinatura com os leilões dos Blocos de Atapu e Sépia, previstos para o ano de 2020, consoante detalhado no item 4.5. PARÁGRAFO ÚNICO. Os anos de início e término dos períodos de**

repassa previstos na Cláusula Primeira, bem como nas demais cláusulas do presente Acordo, serão automaticamente postergados para o exercício financeiro no qual a respectiva medida legislativa seja devidamente promulgada. **CLÁUSULA SEGUNDA. Com o presente Acordo, todos os Estados-Membros e o Distrito Federal reconhecem a quitação de valores porventura devidos, vencidos e vincendos, incluída a parcela de seus Municípios, decorrentes do disposto no art. 91 do ADCT. PARÁGRAFO ÚNICO.** Não serão devidos honorários advocatícios nas ações judiciais que forem extintas em decorrência do presente Acordo. **CLÁUSULA TERCEIRA.** Uma vez promulgada a proposta legislativa que crie a obrigação de repassar os recursos previstos na cláusula primeira, a União deverá incluir, anualmente, em suas leis orçamentárias, a quantia necessária à realização da despesa. **CLÁUSULA QUARTA. A União declara, por intermédio do Poder Executivo, que: 4.1. Envidará esforços para a promulgação da PEC nº 188, de 2019, nos termos em que apresentada ao Congresso Nacional, especialmente, em relação à aprovação da proposta nela constante de alteração do art. 20 da Constituição e de revogação do art. 91 de seu Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dos arts. 46 a 60 da Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010; 4.2. No caso de a PEC nº 188, de 2019, ser aprovada com a respectiva revogação do art. 91 do ADCT e com a introdução do § 3º no art. 20 da Constituição Federal, a União encaminhará, em até sessenta dias contados da promulgação da respectiva emenda constitucional, projeto de medida legislativa que disciplinará a transferência de recursos prevista no citado art. 20, § 3º, da Constituição Federal. Além das condições e vedações previstas nos §§ 3º e 4º do referido artigo constitucional, o projeto de medida legislativa estabelecerá os seguintes critérios de repartição da citada transferência de recursos: I. de 2020 a 2022, serão distribuídos R\$ 5.200.000.000,00 (cinco bilhões e duzentos milhões de reais) anuais; II. de 2023 a 2030, serão distribuídos R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais) anuais; III. a partir de 2031 até 2037, o montante de que trata o subitem II será reduzido progressivamente em R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) a cada ano, até o pagamento da última parcela, de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais), em 2037; IV. as parcelas pertencentes a cada Estado, incluídas as parcelas de seus Municípios, previstas nos subitens I, II e III deste item, serão proporcionais aos coeficientes individuais de participação previstos no anexo do presente acordo, e do Protocolo ICMS Confaz 69, de 4 de julho de 2008, ou outro documento que os substituam, na proporção de 50% (cinquenta por cento) cada; V. do montante referente à transferência temporária que cabe a cada Estado, a União entregará, diretamente, 75% (setenta e cinco por cento) ao próprio Estado e 25% (vinte e cinco por cento) aos seus Municípios, distribuídos segundo os mesmos critérios de rateio aplicados às parcelas de receita que lhes cabem do ICMS; VI. a quantia porventura excedente e, a partir de 2037, integral, prevista na medida legislativa referida neste item 4.2 será distribuída aos Estados e ao Distrito Federal e Municípios em conformidade com os demais critérios e condições estabelecidos na medida legislativa; VII. caso a PEC nº 188, de 2019, tenha sido promulgada sem a revogação dos arts. 46 a 60 da Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, prevista no art. 8º, XII, da citada proposta de emenda constitucional, tal revogação deverá constar no projeto de medida legislativa descrito neste item; VIII. a medida legislativa prevista neste item não poderá ser aplicada de forma cumulativa com a lei complementar prevista no item 4.3; IX. caso a presente medida legislativa venha a ser promulgada após a vigência da lei complementar prevista no item 4.3, deverão ser devidamente compensadas as parcelas já repassadas pela União. 4.3. Enquanto não promulgada a PEC nº 188, de 2019, com o intuito de suprir a comissão inconstitucional reconhecida nos autos da ADO nº 25, a União encaminhará, em até sessenta dias contados da homologação do presente acordo, projeto de lei complementar que,**

simultaneamente, reconhecerá a implementação da regra de cessação referida no § 2º do art. 91 do ADCT e criará nova transferência temporária, a qual observará os seguintes critérios: I. de 2020 a 2030, serão distribuídos R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais) anuais; II. a partir de 2031 até 2037, o montante de que trata o subitem I será reduzido progressivamente em R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) a cada ano, até o pagamento da última parcela, de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais), em 2037; III. do montante referente à transferência temporária que cabe a cada Estado, a União entregará, diretamente, 75% (setenta e cinco por cento) ao próprio Estado e 25% (vinte e cinco por cento) aos seus Municípios, distribuídos segundo os mesmos critérios de rateio aplicados às parcelas de receita que lhes cabem do ICMS; IV. no exercício em que a Lei Complementar de que trata este item 4.3 for aprovada, os valores mensais serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios em parcelas iguais, tantos quantos forem os meses entre a data de publicação e o final do respectivo exercício; V. caso a medida legislativa prevista no item 4.2 do presente acordo já tenha sido promulgada, o Presidente da República poderá requerer a retirada do Projeto de Lei Complementar previsto neste item; VI. para distribuição das parcelas pertencentes a cada Estado, incluídas as parcelas de seus Municípios, previstas nos subitens I e II, deste item, será observado o disposto na cláusula quarta, item 4.2, subitem IV deste termo de acordo. VII. a lei complementar de que trata este item conterà previsão expressa de perda de sua eficácia caso editada a medida legislativa prevista no item 4.2 do presente acordo. 4.4. No caso de a PEC nº 188, de 2019, ser aprovada sem a revogação do art. 91 do ADCT, mas com a introdução do § 3º no art. 20 da Constituição Federal, a União encaminhará, em até sessenta dias contados da sua promulgação, projeto de lei complementar que, simultaneamente, reconhecerá a implementação da regra de cessação referida no § 2º do art. 91 do ADCT, e disciplinará a transferência de recursos prevista no citado art. 20, § 3º, da Constituição Federal. Além das condições e vedações previstas nos §§ 3º e 4º do referido artigo constitucional, o projeto de lei complementar estabelecerá os seguintes critérios de repartição da citada transferência de recursos: I. de 2020 a 2030, serão distribuídos R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais) anuais; II. a partir de 2031 até 2037, o montante de que trata o subitem I será reduzido progressivamente em R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) a cada ano, até o pagamento da última parcela, de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais), em 2037; III. do montante referente à transferência temporária que cabe a cada Estado, a União entregará, diretamente, 75% (setenta e cinco por cento) ao próprio Estado e 25% (vinte e cinco por cento) aos seus Municípios, distribuídos segundo os mesmos critérios de rateio aplicados às parcelas de receita que lhes cabem do ICMS; IV. no exercício em que a Lei Complementar de que trata este item for aprovada, os valores mensais serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios em parcelas iguais, tantos quantos forem os meses entre a data de publicação e o final do respectivo exercício. V. para distribuição das parcelas pertencentes a cada Estado, incluídas as parcelas de seus Municípios, previstas nos subitens I e II, deste item, será observado o disposto na cláusula quarta, item 4.2, subitem IV deste termo de acordo; VI. a quantia porventura excedente e, a partir de 2037, integral, prevista na medida legislativa referida neste item 4.2, será distribuída aos Estados e ao Distrito Federal e Municípios em conformidade com os demais critérios e condições estabelecidos na medida legislativa; VII. caso esteja vigente a lei complementar prevista no item 4.3 do presente acordo, o projeto de lei complementar de que trata este item conterà previsão expressa de sua revogação, bem como da compensação das parcelas já repassadas pela União; VIII. a lei complementar descrita neste item não poderá ser aplicada de forma cumulativa com a aquela prevista no item 4.3; IX. caso a PEC nº 188, de

2019, tenha sido promulgada sem a revogação dos arts. 46 a 60 da Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, prevista no art. 8º, XII, da citada proposta de emenda constitucional, tal revogação deverá constar no projeto de lei complementar descrito neste item. 4.5. Independentemente das medidas referidas nos itens anteriores, a União envidará esforços para a realização dos leilões dos Blocos de Atapu e Sépia e encaminhará projeto de medida legislativa alterando a Lei nº 13.885, de 2019, para prever a distribuição adicional de R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais) a serem descontados da parcela da União referente à receita a ser obtida a título de bônus de assinatura com os leilões, e distribuídos segundo os coeficientes individuais de participação previstos no anexo do presente acordo, e do Protocolo ICMS Confaz 69, de 4 de julho de 2008, ou outro documento que os substituam, na proporção de 50% (cinquenta por cento) cada. 4.5.1. Do montante referente à distribuição de que trata o item 4.5, a União entregará, diretamente, 75% (setenta e cinco por cento) ao próprio Estado e 25% (vinte e cinco por cento) aos seus Municípios, distribuídos segundo os mesmos critérios de rateio aplicados às parcelas de receita que lhes cabem do ICMS. 4.5.2. Enquanto não realizados ou frustrados os leilões dos Blocos de Atapu e Sépia, a União fica desobrigada do repasse de R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais), o qual somente ocorrerá no exercício financeiro em que a receita com o bônus de assinatura efetivamente ingressar nos cofres da União. 4.5.3. Caso o leilão de cada bloco ocorra em exercícios distintos, o repasse de R\$ 4.000.000.000,00 (quatro bilhões de reais) será dividido nos dois períodos respectivos em que a receita com o bônus de assinatura efetivamente ingressar nos cofres da União, em duas partes iguais de R\$ 2.000.000.000,00 (dois bilhões de reais). CLÁUSULA QUINTA. Este acordo será utilizado como um dos fundamentos da justificativa dos projetos das medidas legislativas referidas na Cláusula Quarta, a serem encaminhados ao Congresso Nacional. CLÁUSULA SEXTA. Os Estados e o Distrito Federal reconhecem que, no que se refere à alegada parcela devida em decorrência do art. 91 do ADCT para o exercício financeiro de 2019, tal obrigação é considerada cumprida pela União com a realização da transferência prevista no item 4.5. PARÁGRAFO ÚNICO. A quitação da parcela devida em decorrência do art. 91 do ADCT para o exercício financeiro de 2019 e o cumprimento desta cláusula específica do acordo independem da eventual aprovação de quaisquer das medidas legislativas previstas nos itens 4.2, 4.3 e 4.4. CLÁUSULA SÉTIMA. **A não aprovação de nenhuma das propostas legislativas previstas nos itens 4.2, 4.3 e 4.4 da Cláusula Quarta constitui-se em cláusula resolutiva do presente acordo, à exceção do item 4.5 da Cláusula Quarta e da Cláusula Sexta.** PARÁGRAFO ÚNICO. A não aprovação da proposta legislativa prevista no item 4.5 constitui-se em cláusula resolutiva da Cláusula Sexta do presente acordo. CLÁUSULA OITAVA. **Persistindo a mora legislativa, o Supremo Tribunal Federal poderá ser novamente instado a se manifestar nos autos da ADO 25, diante do descumprimento do prazo e das condições fixadas no julgamento de mérito da referida ação direta de inconstitucionalidade por omissão.** CLÁUSULA NONA. Qualquer dúvida acerca da interpretação das cláusulas contidas neste acordo será dirimida pelo Supremo Tribunal Federal, por se tratar de conflito federativo (art. 102, I, 'F', da CF)¹⁷⁰. (destaques nossos)

Iremos usar as palavras do Relator Gilmar Mendes para resumir os termos do acordo. Segundo ele:

¹⁷⁰ Ibid., p. 13-22.

Há três cenários fático-jurídicos de previsibilidade: aprovação da PEC 188/2019, encaminhada pelo Governo Federal, com revogação do art. 91 do ADCT; aprovação da citada PEC sem a revogação do art. 91 do ADCT; e situação durante a tramitação da PEC no Congresso Nacional (item 4.3 da cláusula quarta). Prevê-se que a parcela constitucionalmente devida aos Municípios (25%) está reservada e que “não serão devidos honorários advocatícios nas ações judiciais que forem extintas em decorrência do presente acordo” – foram poupados milhões de reais dos erários federal e estaduais nas demandas indenizatórias comuns que discutem o tema –, além de cláusula resolutória e eleição de foro para dirimir eventuais entraves que surjam na sua interpretação. Considero que todos os interesses jurídicos estão equacionados e bem representados neste acordo inédito no âmbito federativo, que põe termo à discussão político-jurídica que perdura desde o advento da Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir)¹⁷¹.

Em relação à PEC nº 188, ela está atualmente em tramitação no Senado Federal e é conhecida como a PEC do Pacto Federativo, pois apresenta:

Medidas de ajuste fiscal aplicáveis ao custeio da máquina pública; modifica a estrutura do orçamento federal; estende a proibição de vinculação de receitas de impostos a qualquer espécie de receitas públicas, ressalvadas as hipóteses que estabelece; permite a redução temporária da jornada de trabalho de servidores públicos como medida para reduzir despesas com pessoal; propõe mecanismos de estabilização e ajuste fiscal quando as operações de créditos excederem as despesas de capital, as despesas correntes superarem noventa e cinco por cento das receitas correntes ou a realização de receitas e despesas puder não comportar o cumprimento das metas fiscais do ente; e cria o Conselho Fiscal da República¹⁷².

Como se denota das áreas de reformas da PEC nº 188, se aprovadas, serão profundas alterações no nosso federalismo fiscal, alinhando-se ao um modelo mais cooperativo de federalismo. Assim, a PEC do Pacto Federativo se apresenta como a efetivação do reequilíbrio dos entes federativos, indo ao encontro do que defendemos desde o início da pesquisa, de que havia ofensa ao princípio federativo, pois as reformas realizadas no âmbito da Lei Kandir prejudicaram em demasia os Estados e Distrito Federal.

É interessante analisar o efeito que a decisão proferida na ADO nº 25 gerou no nosso país, pois por meio dela, houve uma aproximação dos entes federados e a celebração de um acordo, objetivando-se o reequilíbrio federativo.

¹⁷¹ Ibid., p. 22-23.

¹⁷² BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 188**, de 2019. (PEC do Pacto Federativo). Altera arts. 6º, 18, 20, 29-A, 37, 39, 48, 62, 68, 71, 74, 84, 163, 165, 166, 167, 168, 169, 184, 198, 208, 212, 213 e 239 da Constituição Federal e os arts. 35, 107, 109 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 135-A, 163-A, 164-A, 167-A, 167-B, 168-A e 245-A; acrescenta ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias os arts. 91-A, 115, 116 e 117; revoga dispositivos constitucionais e legais e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>. Acesso em 06 nov. 2020.

Os efeitos originários da decisão não se confirmaram, contudo, outros surgiram, como a homologação do acordo dos entes federativos. Assim, de um jeito ou de outro, o tema passou a ser analisado com mais atenção e, aparentemente, será resolvido em definitivo pelo Congresso Nacional.

Assim, o importante é deixarmos registrado que o tema está recebendo outro tratamento atualmente em nosso país, pois o reconhecimento da ofensa ao pacto federativo pelo STF forçou uma mudança de postura de todos os envolvidos, principalmente do Congresso Nacional.

Portanto, para o objetivo da presente pesquisa, as informações apresentadas são suficientes, não sendo necessário o estudo detalhado da PEC nº 188 de 2019. O que deve ficar registrado é a mudança de postura institucional e a busca pelo reequilíbrio federativo.

3.4 Considerações finais

Conforme destacado nos tópicos anteriores, o Supremo Tribunal Federal, ao analisar a Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, buscou reestabelecer o pacto federativo, isto é, reconheceu haver um desequilíbrio entre a União e os outros entes federativos, em razão do esvaziamento da autonomia financeira deles.

A decisão da nossa Corte Constitucional se pautou no princípio federal, desenhado originalmente em 1988. A mutação constitucional é algo esperado, contudo, limites precisam ser respeitados. Apesar dos argumentos de que a desoneração nas exportações representaria a modernização do sistema tributário brasileiro e que tais avanços seriam permitidos, não podemos deixar de lado a importância de se preservar o núcleo essencial do referido princípio. Exatamente isso foi feito pelo STF, pois a autonomia financeira dos entes é essencial, ou seja, faz parte do núcleo essencial do federalismo e não deve sofrer ofensas ou alterações.

A autonomia financeira é uma das mais importantes em uma federação, pois garante o exercício de outras. Na verdade, Paul Peterson¹⁷³, em seu livro *The Price of Federalism* fez um estudo detalhado sobre os impactos financeiros do federalismo e, entre uma das características que identificou, podemos destacar a importância de cada nível do governo ter condições de obter seus próprios recursos por meio de tributação eficiente, sob pena de não serem independentes. Segundo o autor, se os entes federados não tiverem

¹⁷³ PETERSON, Paul E. **The Price of Federalism**. Washington, DC: The Brookings Institution, 1995.

meios e autonomia para arrecadarem seus próprios recursos, a própria independência estará comprometida. Trazendo o estudo para o nosso país, podemos enxergar que as desonerações nas exportações causaram o mesmo efeito, isto é, reduziram, em última análise, a própria independência dos entes federados.

O Supremo Tribunal Federal foi sensível aos efeitos financeiros das reformas promovidas pela União e, de forma correta decidiu pelo reequilíbrio federativo, privilegiando a descentralização.

Assim, a decisão da nossa Corte abriu caminho para a retomada do pacto federativo e, de fato, gerou efeitos positivos, como a celebração do acordo para a compensação das perdas financeiras e a tramitação da PEC nº 188, a conhecida PEC do Pacto Federativo. O tema ainda não está encerrado e merece ser acompanhado de perto nos próximos anos, pois é extremamente relevante para o federalismo brasileiro.

Portanto, a autonomia dos entes federados, núcleo essencial do nosso federalismo foi preservada pelo STF e, as compensações devem ser efetivadas, para que os entes recuperem sua independência e o país seja fortalecido como um todo, pois do contrário, todos terão fracassos em seus objetivos constitucionais.

CONCLUSÃO

Esta dissertação buscou analisar o pacto federativo sob o viés do federalismo fiscal, destacando para o estudo as desonerações de ICMS nas exportações. O referido recorte temático foi realizado olhando-se para o ponto do desequilíbrio federativo, fruto do aparente esvaziamento da autonomia financeira dos entes federativos. Levando-se tal situação em consideração, a pesquisa buscou responder se de fato as alterações promovidas pela União fortaleceram esse cenário de desequilíbrio ou, se por outro lado, os repasses compensatórios previstos pelas diversas alterações legislativas preservaram a autonomia dos entes federados.

O tema das desonerações nas exportações é objeto de debates há mais de vinte anos, desde a aprovação da Lei Complementar nº 87 de 1996, a conhecida Lei Kandir, que ampliou o rol das desonerações e estabeleceu um sistema de repasses compensatórios. Apesar de ter sido aprovada com a participação dos governadores, desde o início, não se mostrou suficiente para atender as necessidades deles, gerando a cada ano mais reclamações de perdas financeiras.

Na verdade, como a pesquisa demonstrou, os governadores não tiveram opção à época e pelo contexto em que estavam inseridos, foram quase que obrigados a concordarem com a aprovação da Lei Kandir. Os Estados estavam passando por um período conturbado, sem expressivo poder político e muito menos financeiro.

Nesse sentido, o Presidente da República à época, Fernando Henrique Cardoso, se aproveitou das barganhas políticas com os governadores, o que acabou refletindo em apoio em suas reformas federativas, em especial na área fiscal. As barganhas foram facilitadas pela situação financeira dos Estados, que estavam endividados e começaram a aceitar as propostas do governo federal, com a negociação das suas dívidas como a moeda de troca.

Assim, o cenário de endividamento dos Estados contribuiu muito para a aprovação de uma lei como a Kandir, que inverteu a ordem original das arrecadações tributárias, prejudicando os Estados em sua autonomia financeira. Na verdade, em meados dos anos 90, o Brasil vivia uma situação de forte desequilíbrio nas contas públicas, especialmente entre os Estados, fruto até mesmo do aumento de despesas públicas, tendo em vista o maior número de obrigações fixadas pela própria Constituição de 1988. Os Estados estavam com dificuldades em suprir os gastos nas áreas de infraestrutura e social e, dada

a urgência de novos investimentos e de negociação de dívidas, os governadores se sujeitaram às iniciativas da União.

Por essas e outras razões, o ajuste fiscal proposto pela União seria uma saída para a instabilidade fiscal dos anos 90. A Lei Kandir foi aprovada neste contexto, dos Estados endividados e dependentes de novos recursos. A União, como moeda de troca, prometeu flexibilizar as dívidas públicas em troca do apoio nas reformas tributárias, o que de uma forma acabou forçando os Estados a apoiarem as iniciativas legislativas centralizadoras.

Foi um período que privilegiou o fortalecimento da União, pois o cenário de endividamento dos Estados e de instabilidade fiscal, aliados aos efeitos do Plano Real, que trouxe como reflexo a baixa inflação e a necessidade de ajustes fiscal, enfraqueceram o poder de negociação política dos governadores e fortaleceram o discurso do governo federal de que uma reforma fiscal seria necessária para reequilibrar as contas.

A pesquisa analisou o cenário da época e constatou que inserido nesse contexto das reformas fiscais, a Lei Kandir foi negociada com os Estados e aprovada em tempo recorde, apesar de seu caráter estranho ao pacto federativo. Por ser uma reforma que não pode ser alinhada à ideia original do texto constitucional de 1988, a presente dissertação a destacou para estudo.

A Lei Kandir e a Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que foram escolhidas para o estudo são extremamente relevantes quando se pretende estudar o pacto federativo brasileiro. A Constituição de 1988 privilegiou a descentralização fiscal e, após poucos anos de sua promulgação, inseridos dentro do mesmo sistema constitucional, foram aprovadas reformas como as previstas nos diplomas elencados, que inverteram a ordem original e centralizaram o federalismo fiscal. Aprovações como estas merecem ser analisadas mais detalhadamente, pois parece não fazer muito sentido dentro de um sistema federal como o nosso. Assim, dada a relevância do tema, a Lei Kandir e a EC nº 42 de 2003 foram objeto da dissertação.

A análise do tema se deu de uma forma que buscou ser didática, analisando as reformas com base no princípio federativo. Em outras palavras, uma vez escolhido o foco do estudo, a pesquisa pretendeu demonstrar, em primeiro lugar, os conceitos e as principais informações sobre o federalismo, trazendo ao leitor os principais pontos sobre o tema. Neste ponto do trabalho, analisou-se também o pacto federativo estabelecido pela Constituição da República de 1988, com a repartição de competências e a divisão de receitas. Ainda, foi estudado o princípio federativo, isto é, previsto como um dos

fundamentais para o nosso país e que deveria ser respeitado e o sistema federal como cláusula pétrea, não podendo sofrer alterações pelo poder reformador.

O primeiro capítulo, ao apresentar estes conceitos, pretendeu apresentar o espírito do nosso texto original, demonstrando a importância que foi dada ao pacto federal pelo Constituinte Originário. Dessa forma, o sistema federal ganhou destaque após 1988, não podendo ser ofendido pelo poder reformador ou pelo legislador.

Ao se analisar os limites impostos pelo núcleo essencial do princípio federativo, percebemos que a autonomia dos entes federados não poderia ser ofendida por reformas legislativas ou constitucionais. Apesar de mudanças serem toleradas, o núcleo do federalismo não poderia ser atacado. Neste ponto, conseguimos fazer a ligação entre as desonerações de ICMS nas exportações com o pacto federativo, na medida em que, ao se analisar a reforma sob a perspectiva da autonomia dos Estados e do Distrito Federal, podemos concluir ou não pela ofensa ao princípio federativo.

O pressuposto de que a Lei Kandir ofende o pacto federativo tem relação justamente com o núcleo essencial do princípio federativo, qual seja a autonomia dos entes federados. A partir do momento em que a referida lei ingressou no campo da autonomia financeira e apresentou prejuízos para os Estados e DF, podemos enxergar a ofensa ao próprio núcleo essencial do princípio federativo.

A técnica adotada pela dissertação foi a de confrontar a Lei Kandir e as alterações posteriores, bem como, a Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que elevou as desonerações ao status de imunidades, com o princípio federativo, isto é, se a autonomia foi ofendida ou não. Em sendo afirmativa a resposta, o desequilíbrio federal estaria presente e o pressuposto de que havia uma ofensa federativa se confirmaria.

Esse ponto do estudo foi intensificado no segundo capítulo da dissertação, que analisou mais detalhadamente a Lei Kandir, as alterações posteriores e, por fim, a Emenda Constitucional nº 42 de 2003. Em todos os momentos destacou-se o sistema de repasses compensatórios e o esvaziamento da autonomia financeira dos entes federativos subnacionais. Conforme mencionado, o pressuposto da pesquisa foi realizar esse paralelo entre a autonomia dos entes com o seu consequente esvaziamento pelas desonerações de ICMS nas exportações. É um prisma de estudo que busca confirmar a alegação de que o pacto federativo foi ofendido pela autonomia atingida pelas alterações legislativas e constitucionais.

Nesse sentido, com o intuito de comprovar tal pressuposto, no terceiro capítulo, a pesquisa se baseou no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão

nº 25, considerada extremamente relevante para o cenário federal brasileiro, em especial para o tema da dissertação, pois se pautou na análise do equilíbrio federativo com o estudo da autonomia dos entes federados. Os Ministros do Supremo Tribunal Federal analisaram as desonerações operadas nas exportações, por iniciativas da União, que demonstraram a sua atuação no sentido de centralizar os poderes e esvaziar a autonomia financeira dos entes federativos subnacionais.

Na verdade, o governo central, ao promover essa inversão na ordem interna, promoveu o próprio desequilíbrio federativo, pois enfraqueceu os Estados e o Distrito Federal, que se viram diante de perdas arrecadatórias e maior dependência dos repasses fiscais da União.

O caminho percorrido pelos Ministros da ADO nº 25 foi pautado no princípio federativo, em especial em seu núcleo essencial. Reconheceu-se que a autonomia foi ofendida com as desonerações sem um efetivo sistema de compensação, pois os entes subnacionais se viram fragilizados com as mudanças. As desonerações promovidas atingiram em cheio o núcleo essencial do federalismo, a autonomia dos entes federados.

A Lei Kandir é um grande exemplo disso, do desequilíbrio federativo. Ao se suprimir competências tributárias sem a devida compensação, a autonomia dos entes subnacionais resta ofendida. O STF percorreu todo o caminho desde a aprovação da Lei Kandir até o ano do julgamento e concluiu que havia sim uma ofensa ao pacto federativo, pelo esvaziamento da autonomia financeira.

A decisão da nossa Corte Constitucional foi muito interessante, pois foi o passo mais importante em direção ao reequilíbrio federativo, reconhecendo a existência de ofensa ao pacto federativo e, ainda, determinando a sua extinção, por meio da lei complementar fixando um sistema efetivo de repasses compensatórios.

Assim, nesse passo, a dissertação encontrou as seguintes respostas para a pergunta proposta, qual seja, de que as desonerações de ICMS nas exportações representariam ofensa ao pacto federativo brasileiro:

Em primeiro lugar, de que em nosso país o pacto federal foi previsto como um princípio limitador, isto é, que não pode ser suprimido ou ofendido pelo poder reformador ou pelo legislativo (por nenhum poder, na verdade). Como princípio, carrega um núcleo essencial, que segundo o Supremo Tribunal Federal, não pode sofrer alterações.

Dentro do núcleo essencial do princípio federativo, podemos destacar a autonomia, elemento essencial para o próprio modelo federal, pois do contrário, estaríamos diante de um Estado Unitário, com o poder estabelecido apenas para a União.

Nesse passo, a autonomia não pode ser ofendida, devendo ser preservada, sob pena de ofensa ao pacto federal.

Em segundo lugar, que as reformas promovidas pela Lei Kandir e pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003 atingiram o núcleo essencial do princípio federativo, isto é, as reformas promovidas pela União no imposto de competência dos Estados e DF atingiu a autonomia financeira deles, pois se viram prejudicados em suas arrecadações e por consequência, mais dependentes do governo central.

Ainda, que apesar de todas as reclamações dos governadores, todos os sistemas de repasses previstos não foram suficientes para compensar as perdas financeiras e, por tal razão, em nenhum momento o equilíbrio federativo foi reestabelecido. Tal situação tentou ser sanada pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que ao incluir o artigo 91, no ADCT, fixou a obrigação da aprovação de uma Lei Complementar com o sistema de repasses. Porém, a lei nunca foi publicada.

Em terceiro lugar, que o argumento de que o país estaria ganhando com o fortalecimento das exportações não se confirmou na prática, restando um cenário de Estados e Distrito Federal enfraquecidos financeiramente. As promessas não se confirmaram, restando evidente que os benefícios não compensaram as perdas experimentadas pelo maior número de exportações.

Em quarto lugar, de que o Supremo Tribunal Federal tinha uma tendência centralizadora em suas decisões, isto é, sempre que tocava em temas federais, tinha a tendência de decidir em prol da União. Tal premissa não se confirmou no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25, que reconheceu o desequilíbrio federativo e determinou um sistema efetivo de repasses, sendo uma decisão que privilegiou a descentralização fiscal dos entes subnacionais. A lógica da centralização não se confirmou no referido julgado.

Em quinto lugar, de que as desonerações nas exportações atingiram a autonomia dos entes federativos e, por tal razão, deve ser considerada como ofensiva ao pacto federativo, em especial do equilíbrio federativo fiscal. Em outras palavras, a Lei Kandir representou sim uma ofensa ao pacto federativo brasileiro.

Por tudo isso, a conclusão que a dissertação chegou é no sentido de que a Lei Kandir e a Emenda Constitucional nº 42 de 2003 representaram ofensa ao equilíbrio federativo, pelo esvaziamento da autonomia dos entes federativos subnacionais, pois nunca houve um sistema compensatório efetivo, que assegurasse o equilíbrio federativo.

Assim, o trabalho se preocupou em analisar o tema sob a perspectiva do equilíbrio federativo e, neste ponto, seguindo o entendimento do STF, não há como negar a existência de ofensa ao princípio federativo.

Portanto, a pergunta de pesquisa restou respondida, sendo determinada a ofensa federativa.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os barões da federação. Os governadores e a redemocratização brasileira.** São Paulo: Hucitec/Edusp, 1998.

ABRUCIO, Fernando Luiz. Os descaminhos da democracia. Quem és tu, federação? **Comissão Nacional para as Comemorações do V Centenário do Descobrimento do Brasil.** São Paulo, v. 1, n. 2, p. 12-21, mar/abr 1999.

AFONSO, José Roberto Rodrigues; PORTO, Laís Khaled; CORREIA NETO, Celso. As compensações financeiras da União aos Estados e a ação direta de inconstitucionalidade por omissão nº 25. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC,** Fortaleza, v.38, n.1, jan./jun., p. 269-289, 2018, p. 269-289, Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/36000>. Acesso em: 01 nov. 2020.

AGRA, Walber de Moura. **Curso de direito constitucional.** 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo brasileiro: perspectivas descentralizadas.** Belo Horizonte: Fórum, 2019.

ARAÚJO, Marcelo Labanca Corrêa de. **A construção da federação brasileira pela jurisdição constitucional:** um estudo sobre a utilização do princípio da simetria na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Orientador: Gustavo Ferreira Santos. 2008. 303 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, UFPE, Recife, 2008. p. 64-65. Disponível em https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/4141/1/arquivo6240_1.pdf. Acesso em: 31 out. 2020.

ARAÚJO, Marcelo Labanca Correa de. **Jurisdição Constitucional e Federação: o princípio da simetria na jurisprudência do STF.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2009

ARRETCHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil.** Rio de Janeiro: FGV; Fiocruz, 2012.

ARRETCHE, Marta. Quem taxa e quem gasta: a barganha federativa na federação brasileira. **Revista de Sociologia Política.** Curitiba, n. 24, p. 69-85, 2005, p. 77. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0104-44782005000100006&script=sci_abstract&tlng=pt. Acesso em: 10 out. 2020.

BAGGIO, Roberta Camineiro. **Federalismo no contexto da nova ordem global.** 5. reimpr. Curitiba: Juruá, 2014.

BARROSO, Luiz Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo.** São Paulo: Saraiva, 2009.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. A Lei Kandir e a ofensa ao equilíbrio federativo. **Rev. Fac. Direito UFMG,** Belo Horizonte, n. 72, p. 449-479, jan./jun. 2018, p. 452. DOI: 10.12818/P.0304-2340.2018V72P449.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. **Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal:** a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo.

Revista de Informação Legislativa: RIL, v. 55, n. 217, p. 157-180, jan./mar. 2018. p. 163. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/55/217/ril_v55_n217_p157. Acesso em: 01 out. 2020.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42**, de 19 de dezembro de 2003. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. Procuradoria-Geral da República. Parecer nº 4.651-AsJConst/SAJ/PGR. Procurador: Rodrigo Janot Monteiro de Barros. p. 2-5. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=4923205&ext=.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.458/DF**. Relator. Ministro. Celso de Mello, de 23 de maio de 1996. Tribunal Pleno. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347068>. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 102, de 11 de julho de 2000**. Altera dispositivos da Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996, que "dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp102.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999**. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9868.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. **Lei complementar nº 115, de 26 de dezembro de 2002**. Altera as leis complementares nºs 87, de 13 de setembro de 1996, e 102, de 11 de julho de 2000. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp115.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

comunicação, e dá outras providências (Lei Kandir). Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 01 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. O que você precisa saber sobre transferências constitucionais e legais: auxílio financeiro para fomento das exportações – FEX. Nov. 2018. p. 1-2. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6375. Acesso em 23 out. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Questão de Ordem na Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 25**. Relator: Ministro Gilmar Mendes. p. 8-13. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/ADO25QOVotoMGM3.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 188, de 2019. (PEC do Pacto Federativo). Altera arts. 6º, 18, 20, 29-A, 37, 39, 48, 62, 68, 71, 74, 84, 163, 165, 166, 167, 168, 169, 184, 198, 208, 212, 213 e 239 da Constituição Federal e os arts. 35, 107, 109 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 135-A, 163-A, 164-A, 167-A, 167-B, 168-A e 245-A; acrescenta ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias os arts. 91-A, 115, 116 e 117; revoga dispositivos constitucionais e legais e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>. Acesso em 06 nov. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 578962/SC**. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, 24 de junho de 2019. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=578962&b=ACOR&p=false&l=10&i=1&operador=mesmo&tipo_visualizacao=RESUMO. Acesso em: 10 out. 2020

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Divergência em Resp nº 710.260/RO**. Relatora: Ministra Eliana Calmon, 27 de fevereiro de /2008. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>. Acesso em: 10 out. 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.345**. Rel. Ministro Celso de Mello, 25 de agosto de 2005. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/imprensa/pdf/adi3345.pdf>. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta por Omissão nº 25**. Rel. Ministro Gilmar Mendes, 30 de novembro de 2016. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13385039>. Acesso em: 10 out. 2020. p. 2-3.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **A Constituição e o Supremo**. 4. ed. Brasília, DF: Secretaria de Documentação, 2011. Disponível em: <https://constituicao.stf.jus.br/dispositivo/cf-88-parte-1-titulo-4-capitulo-3-secao-2-artigo-102>. Acesso em: 05 out. 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Cível Originária nº 1.044/MT**. Rel. Ministro Luiz Fux, 30 de novembro de 2016, Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em:

<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2538103>. Acesso em: 01 out. 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.238**. Rel. Ministro Alexandre de Moraes, 24 de junho de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.010 – Medida Cautelar**. Relator: Ministro Celso de Mello, 30 de setembro de 1999, Órgão julgador: Tribunal Pleno. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347383>. Acesso em: 10 out. 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar no Mandado de Segurança nº 23.047-MC**. Relator: Ministro Sepúlveda Pertence, 11 de fevereiro de 1998. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur97199/false>. Acesso em: 10 out. 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.905**. Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, 19 de novembro de 1998. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347322>. Acesso em: 10 out. 2020.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 14. ed, rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. Pacto federativo: aspectos atuais. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v.4, n.15, 2001. p. 202. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista15/revista15_200.pdf. Acesso em: 15 out. 2020

CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues de. **ICMS: lei complementar 87/1996 (Lei Kandir)**. 3. ed., rev., ampl. e atual. Salvador: JusPodivm, 2019.

CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de sociologia jurídica**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro da. O guardião da Constituição e sua legitimidade ou ativismo judicial. Entre a fórmula vazia e o sinal de alerta. In: DE PRETTO, Renato Siqueira; KIM, Richard Pae; TERAOKA, Thiago Massao (coord.). **Interpretação constitucional no Brasil**. São Paulo: Escola Paulista da Magistratura, 2017. p. 144. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/Escola_Superior/Biblioteca/Biblioteca_Virtual/Livros_Digitais/EPM%203253_%20Interpreta%C3%A7%C3%A3o_constitucional_%202017_1.pdf#page=137. Acesso em: 31 out. 2020.

DAGOSTIM, Demilson. Créditos do ICMS: inconstitucionalidade da legislação complementar. **Revista Catarinense da Ciência Contábil do CRCSC**. Florianópolis, v4, n, 12, p.65 -73. ago./nov. 2005.

DALLARI, Dalmo de Abreu. Implicações do pacto federativo. **Direito Público: Revista da Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais**, v. 1, n. 1, p. 77-82, 1999. p. 78. Disponível em: <http://advocaciageral.mg.gov.br/publicacao/rjage-01-99/>. Acesso em: 10 out. 2020.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

ELAZAR, Daniel J. **The Role of Federalism in Political Integration**. Jerusalém: Jerusalem Institute for Federal Studies, 1979.

ESTADOS UNIDOS. [Constituição (1787)]. **Constituição dos Estados Unidos**. Disponível em: <http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/constituicao-dos-estados-unidos-da-america-1787.html>. Acesso em: 03 out. 2020

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Significação e alcance das “cláusulas pétreas”. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, n. 202, p. 11-17, out./dez. 1995. p. 1. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/viewFile/46613/46348>. Acesso em: 05 out. 2020.

GAMPER, Anna. A “Global Theory of Federalism”: the Nature and Challenges of a Federal State. **German Law Journal**, v. 6, n. 10 Especial, pp. 1297-1318, out. 2005. p. 1299. DOI: <https://doi.org/10.1017/S2071832200014334>.

GOLDBERG, Daniel K.; CONTI, José Maurício (org.). **Federalismo fiscal**. Barueri: Manole, 2004.

HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição** (Die normative Kraft der verfassung). Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio A. Fabris, 1991.

HORTA, Raul Machado. Organização Constitucional do Federalismo. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**. Belo Horizonte, v. 30, n. 28-29, p. 9-32, maio/out. 1985/6. p. 10. Disponível em: <https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/issue/view/71/showToc>. Acesso em: 01 out. 2020.

KELSEN, Hans. **Jurisdição Constitucional**. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

KUGELMAS, Eduardo; SOLA, Lourdes. **Recentralização/Descentralização: dinâmica do regime federativo no Brasil dos anos 90**. Tempo Social. São Paulo, v. 11, n. 2, p. 63-81, out. 1999. (editado em fev. 2000), p. 67-68. Disponível em: https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20701999000200005. Acesso em: 10 out. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed, rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

- MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 30. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- OLIVEIRA, Vanessa Elias de. Poder judiciário: árbitro dos conflitos constitucionais entre estados e união. **Revista Lua Nova**, São Paulo, n.78, p. 223-250, 2009. p. 223-225. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/ln/n78/a11n78.pdf>. Acesso em: 05 out. 2020.
- PADILHA, Rodrigo. **Direito Constitucional**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.
- PETERSON, Paul E. **The Price of Federalism**. Washington, DC: The Brookings Institution, 1995.
- PRADO, Sergio; REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto: crise e necessidade de reformas**. Rio de Janeiro: FGV, 2012.
- PUCCINELLI JÚNIOR, André. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2012
- RIANI, Flávio; ALBUQUERQUE, Célio Marcos Pontes de. Lei Kandir e a perda de receita do estado de Minas Gerais. In: CRUZ, Luiz Sávio de Souza; BATISTA JUNIOR, Onofre Alves (org.). **Desonerações de ICMS, Lei Kandir e o pacto federativo** Belo Horizonte: Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, 2019.
- RODDEN, Jonathan. Federalismo e descentralização em perspectiva comparada: sobre significados e medidas. **Revista de Sociologia Política**, Curitiba, n. 24, p.9-27, jun. 2005. Tradução de Míriam Adelman e Marta Arretche. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782005000100003&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 02 out. 2020.
- SAMPAIO, Nélon. **O poder de reforma constitucional**. Bahia: Livraria Progresso, 1954.
- SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 37. ed. revista e atualizada até a Emenda Constitucional n. 76, de 28.11.2013. São Paulo: Malheiros, 2014.
- SILVA, Mauro Santos. Teoria do federalismo fiscal: notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian. **Nova Economia**, [S. l.], v. 15, n. 1, p. 117-137, 2009. p. 118. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/novaeconomia/article/view/447>. Acesso em: 10 out. 2020.
- SOUZA, Celina. Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. **Revista Sociologia Política**. Curitiba, n.24, p. 105-121, jun. 2005. p. 118. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/rsocp/n24/a08n24.pdf>. Acesso em: 26 out. 2020.
- SOUZA, Celina. Federalismo: Teorias e conceitos revisitados. *Revista Brasileira de Informação Bibliográfica em Ciências Sociais - BIB*, São Paulo, n. 65, 1º semestre 2008. p. 38-39. Disponível em: <http://www.anpocs.com/index.php/edicoes-antiores/bib-65/606-federalismo-teorias-e-conceitos-revisitados/file>. Acesso em: 10 out. 2020.

SOUZA, Celina. Governos e sociedades locais em contextos de desigualdades e de descentralização. *Ciência e Saúde Coletiva*, São Paulo, v. 7, n. 3, p. 431-442, 2002. p. 435. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1413-81232002000300004>.

STEPAN, Alfred. Para uma nova análise comparativa do federalismo e da democracia: federações que restringem ou ampliam o poder do Demos. **Dados**, Rio de Janeiro, v.42, n.2, 1999. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0011-52581999000200001>.

TOCQUEVILLE, Alexis de. **A Democracia na América**: Leis e Costumes: Livro 1. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

TORRES, Heleno Taveira. Federalismo fiscal cooperativo e as reformas do pacto federativo e tributária. p. 2. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5663908/mod_resource/content/1/ARTIGO%20-%20Federalismo%20Fiscal%20e%20Pacerto%20Federativo%202014.pdf. Acesso em: 01 out. 2020.

VARSANO, Ricardo. De ônus a bônus: política governamental e reformas fiscais na transformação do Estado Brasileiro. **Textos para Discussão**, n. 417 (IPEA). Rio de Janeiro, maio 1996. p. 1-2. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1933/1/td_0417.pdf. Acesso em: 15 out. 2020.

VARSANO, Ricardo. Fazendo e desfazendo a Lei Kandir. **Textos para Debate**, n. 304, New York, p. 1-54, ago. 2013. (Gestão Fiscal e Municipal (IFD/FMM), Instituições para o Desenvolvimento, Banco Interamericano de Desenvolvimento). p. 4. Disponível em: <https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Fazendo-e-desfazendo-a-Lei-Kandir.pdf>. Acesso em: 15 out. 2020.