

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS:  
uma análise do federalismo fiscal à luz do princípio constitucional da igualdade

SANDRA SILVA FERREIRA

BRASÍLIA, DF

2020

SANDRA SILVA FERREIRA

REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS:

uma análise do federalismo fiscal à luz do princípio constitucional da igualdade

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à  
Faculdade de Direito da Universidade de Brasília  
como requisito parcial para a obtenção do grau de  
Bacharel em Direito.

*Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberto Gurgel de  
Faria*

BRASÍLIA, DF

2020

SANDRA SILVA FERREIRA

REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS:  
uma análise do federalismo fiscal à luz do princípio constitucional da igualdade

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado à  
Faculdade de Direito da Universidade de Brasília,  
como parte das exigências para a obtenção do grau  
de Bacharel em Direito.

Data da Aprovação: Brasília-DF, \_14\_ de \_dezembro\_ de \_2020\_.

BANCA EXAMINADORA

---

Prof. Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria  
Universidade de Brasília

---

Prof. Dr. Mamede Said Maia Filho  
Universidade de Brasília

---

Prof. Dr. Othon de Azevedo Lopes  
Universidade de Brasília

*Dedico este trabalho: a Clemildo Alves Ferreira (in memoriam), meu pai, que muito me motivou a estudar, e a quem muito desejei ter a honra de poder anunciar esse grande acontecimento em minha vida.*

*Agradeço: a Deus, meu Tudo; a minha família, de modo especial a minha mãe Maria de Fátima, por serem meu porto seguro em meio às horas de deriva; ao meu orientador pela solicitude e humildade que levarei adiante como exemplo a seguir; a todos os meus mestres pela inspiração nobre e incentivo quotidiano sem os quais não teria chegado até aqui.*

*A primeira igualdade é a equidade.*

*-Victor Hugo*

**Resumo:** Problemático para uns, emblemático para muitos, o nosso sistema de repartição de receitas tributárias sempre foi alvo de críticas e discussões, sobretudo quanto à manutenção de um Estado assistencialista. As justificativas estão centradas na adequação do país à realidade do neoliberalismo contemporâneo, na busca por uma modernidade, tida como necessária para que o país possa galgar passos significativos rumo ao desenvolvimento, e têm ganhado expressividade a partir dos debates em torno de um novo pacto federativo. O que se sabe, no entanto é que a Carta Política de 1988, de concepção notadamente programática, ao idealizar o federalismo brasileiro e, conseqüentemente, o sistema de repartição de receitas, sem dúvida não o fez por acaso. O presente trabalho tem por escopo reabrir a discussão sobre o tema, a partir da concepção de igualdade esculpida na CRFB/88, e nesse sentido, verificar se o referido sistema se insere de fato no conceito de isonomia material, para então tecer ponderações acerca de sua eficácia e eficiência, considerando suas justificativas, fundamentações, bem como os problemas por ele apresentados. Isto posto, tendo como norte a problemática da equidade, defendida por muitos teóricos, como ideário de justiça, este trabalho se propõe a promover uma reflexão quanto a adequação do modelo vigente a partir de seu principal objetivo que é a promoção do tão almejado desenvolvimento nacional, o qual só será possível alcançar quando todos os brasileiros puderem usufruir sem restrições de uma igualdade materialmente conquistada, e assim conseguirem contribuir, concretamente, com esforços e trabalho para o progresso nacional.

**Palavras-Chave:** Repartição Tributária; Federalismo Fiscal; Justiça Distributiva; Equidade.

**Abstract:** Problematic for some people, emblematic for many others, our tax revenue sharing system has always been targeted of criticisms and discussions, especially regarding to the maintenance of a welfare State. The justifications for all those questions are based on the country's adaptation to the reality of the contemporary neoliberalism, in the search for a desired modernity, considered essential for the country to achieve significant steps towards development, and because of that, had gained expression on the debates around a new federative pact. What is known, however, is that the 1988 Political Charter, which has a strongly programmatic conception, did not idealized the Brazilian federalism and, consequently, the revenue sharing system by chance. The present work intends to reopen the discussion about the theme, based on the signification of equality designed in CRFB/1988, to verify if the referenced system is in fact inserted on the conception of the material isonomy, in purpose to weave ponderations about its effectiveness and efficiency, from their justifications, reasons, as well as the problems presented by it. Considering the above, and having scope on the problematic of equity, defended by many theorists of law, as an ideal of justice, this work aims to promote a reflection about the adequacy of the current model to reach its main objective, which is the promotion of national development, which only will be possible when all Brazilians can enjoy, without restrictions, of a materially achieved equality, and thus be able to contribute, concretely, with efforts and work to national progress.

**Key Words:** Tax Breakdown; Fiscal Federalism; Distributive Justice; Equity.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>2</b>	<b>DO FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO.....</b>	<b>11</b>
2.1	ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO: UMA BREVE CONSIDERAÇÃO SOBRE O FENÔMENO DA ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS PÚBLICAS.....	11
2.2	REPARTIÇÃO DE RECEITAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.....	12
2.3	FUNDAMENTOS BALIZADORES DO SISTEMA BRASILEIRO SEGUNDO A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.....	15
2.3.1	Pacto Federativo: Coordenação e Cooperação como Justificadores do Modelo Brasileiro.....	18
<b>3</b>	<b>IGUALDADE MATERIAL E JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NA REPARTIÇÃO DE RECEITAS NO BRASIL.....</b>	<b>20</b>
3.1	DOS FUNDAMENTOS DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NO SISTEMA BRASILEIRO.....	20
3.1.1	Sobre o Contrato Social e o Pacto Federativo.....	22
3.2	DA ISONOMIA CONSTITUCIONAL.....	25
3.3	PRINCIPAIS CRÍTICAS AO MODELO BRASILEIRO.....	27
3.3.1	Uma Análise da Repartição de Receitas Segundo o Pressuposto de Justiça em Fichte.....	30
<b>4</b>	<b>EQUALIZAÇÃO FISCAL: UM CAMINHO A REFLETIR.....</b>	<b>35</b>
4.1	PERCEPÇÕES ACERCA DO MODELO BRASILEIRO DE REPARTIÇÃO DE RECEITAS.....	35
4.2	A EQUALIZAÇÃO FISCAL E SUA ANALOGIA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	37
4.3	CANADÁ E ALEMANHA: DOIS EXEMPLOS DE EQUALIZAÇÃO FISCAL PARA O BRASIL.....	39
4.3.1	A Equalização Fiscal Segundo o Modelo Canadense.....	40
4.3.2	A Equalização Fiscal Segundo o Modelo Interestadual Alemão.....	42
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>46</b>
<b>6</b>	<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>49</b>

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem o escopo de conduzir à reflexão acerca dos pressupostos de eficácia e eficiência do objeto a que se propõe: o modelo de federalismo fiscal adotado no Brasil, sob as luzes do texto constitucional que garante a todos os brasileiros o direito universal à igualdade.

Nesse sentido, com fulcro em proceder a referida análise, é imperioso considerar que para promover a equidade um sistema jurídico precisa, aprioristicamente, ser efetivo, sob pena de tornar-se letra morta. E sendo efetivo é importante que seja também eficiente.

A partir desse pensamento, e considerando a importância do referido sistema como um dos mecanismos que mantém o próprio Estado brasileiro, o presente trabalho foi idealizado na intenção de examiná-lo, a partir de seus propósitos, para então verificar se de fato atende ao fim pretendido que é, antes de mais nada, promover a construção de uma sociedade justa e igualitária, tal como se supõe, a partir da leitura dos objetivos da República Federativa do Brasil, conforme elencados no texto constitucional<sup>1</sup>.

No que tange às receitas tributárias no plano nacional, convém destacar que a Constituição Federal dividiu as competências quanto a sua arrecadação e quanto ao produto de sua divisão, sendo esta última o foco primaz deste trabalho.

Isto posto, bem como partindo do embasamento teórico-prático que sustém o sistema brasileiro de repartição de receitas, pretendemos focar nossa análise na chamada repartição constitucional de receitas tributárias, posto que, conforme se observa, é a própria Constituição, o marco legal para estabelecimento de tal sistema.

Assim, considerando ser a Constituição quem o eleva à condição de mecanismo mantenedor do modelo federalista nacional, em tempo que garante à União, a prerrogativa de ente coordenador responsável pela condução da partilha cooperada dos recursos arrecadados pelo conjunto dos entes da Federação; é que o presente trabalho se propõe a promover uma análise reflexiva acerca da efetividade e eficiência do referido modelo, tendo por escopo a

---

<sup>1</sup> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade **livre, justa e solidária**;

II - garantir o **desenvolvimento nacional**;

IV - promover o **bem de todos**

III - erradicar a pobreza e a marginalização e **reduzir as desigualdades sociais e regionais**;

IV - promover o **bem de todos**, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (Grifo nosso)

máxima constitucional da isonomia, bem como a natureza colaborativa de nosso pacto federativo; e para tal recorrerá ao conceito de justiça distributiva desenvolvido por grandes pensadores da ciência jurídica ao longo da história, bem como se pautará em analisar sua efetividade na promoção do desenvolvimento regional das áreas menos favorecidas, de modo a verificar se ele, de fato, tem atendido ao seu fundamento maior, qual seja: o de garantir a manutenção do Estado brasileiro, dirimindo desigualdades e promovendo o desenvolvimento nacional como um todo.

Nesse diapasão, o presente trabalho foi idealizado em torno de três capítulos de modo a abordar diferentes aspectos do tema proposto, na intenção de conduzir à reflexão fundamentada acerca da adequação do modelo atual de federalismo fiscal para o país, considerando as grandes discrepâncias socioeconômicas observadas entre as regiões geográficas, as quais se refletem em variados níveis de desenvolvimento de estados e municípios, que, por óbvio, podem ser consequência da capacidade tributária de cada um, bem como da forma como se dá a partilha dos recursos entre eles. Sem deixar de levar em consideração as constantes intervenções, desde a edição da Constituição de 1988, na forma como a União vem gerindo as receitas públicas arrecadadas ao longo do tempo, uma vez que se observa um constante aumento na arrecadação, não acompanhado pela sua divisão com os demais entes, o que certamente contribui para a ocorrência das graves crises fiscais atualmente enfrentadas por estados e municípios, que obviamente restam prejudicados pela crescente retenção de receitas pela União, sejam elas tributárias ou não.

A partir disso, no Capítulo I serão tratados temas que envolvem o federalismo fiscal propriamente dito, a citar: a atividade financeira do Estado; a repartição tributária na Constituição; e ainda os fundamentos e as principais características do nosso pacto federativo, de natureza cooperativa e colaborativa. No Capítulo II serão abordadas: a influência da justiça distributiva na construção modelo pátrio de repartição de receitas; assim como sua relação com o princípio constitucional da igualdade; a questão que envolve o pacto federativo visto como espécie de contrato social para manutenção do Estado; e ainda as críticas tecidas ao referido modelo de partilha dos tributos arrecadados pelo conjunto dos entes federativos. Por fim, o Capítulo III tratará de tópicos que envolvem o tema da equalização fiscal, tais como: algumas percepções acerca do modelo brasileiro e a sua analogia com o princípio da capacidade contributiva. Ademais, trará uma breve explanação acerca dos modelos canadense e alemão, os quais demonstram por meio dos resultados alcançados que é possível, também, ao Brasil encontrar um caminho para uma equalização fiscal concreta de modo a alcançar seus objetivos precípuos esculpidos na Constituição.

## 2. DO FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO

### 2.1 ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO: UMA BREVE CONSIDERAÇÃO SOBRE O FENÔMENO DA ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS PÚBLICAS

Acerca da atividade financeira do Estado, o mestre das ciências das finanças, preconizou, que ela engloba as funções de gerir e despender o dinheiro para satisfação das necessidades por ele assumidas, como reflexo do contrato social.<sup>2</sup>

Nesse sentido, para a consecução de seus fins, o Estado precisa obter recursos financeiros, o que faz mediante a arrecadação das chamadas receitas originárias e derivadas.

As receitas originárias são aquelas provenientes da exploração de seu próprio patrimônio, quando o Estado se despe de suas prerrogativas públicas e, de maneira semelhante a um particular, obtém receitas patrimoniais e empresariais, o que ocorre quando aufere um aluguel de um prédio público, por exemplo. Tal prerrogativa de exploração do patrimônio estatal encontra objeções, no entanto, de modo que a própria Constituição já buscou restringir a atuação do Estado empreendedor, conforme se pode observar, mediante leitura do artigo 173 da CRFB/88, a seguir transcrito, *in verbis*:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

As receitas derivadas, por outro lado, caracterizam-se quando o Estado, sob influência de seu *ius imperii*, utiliza-se de suas prerrogativas, consubstanciadas na supremacia do interesse público, para obrigar o particular a praticar determinados atos que confirmam valores aos cofres públicos, independentemente de sua vontade, a exemplo dos tributos.

Ao longo da história republicana, é perceptível a tendência do Estado Brasileiro, em preferir as receitas oriundas da exploração do patrimônio estatal, sejam elas patrimoniais, industriais ou oriundas de outras fontes; ou seja, o que se observa é uma forte tendência de substituição de tais receitas pelas provenientes da arrecadação tributária, o que também se deve às reiteradas críticas ao dirigismo estatal e conseqüente ascensão do modelo neoliberal, de modo

---

<sup>2</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução às ciências das finanças*. (Atualizador: Hugo de Brito Machado Segundo). 17ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 4.

que as receitas originárias acabam exercendo um papel pouco significativo para o financiamento da máquina pública.

Assim, ante a predominância quase que absoluta de utilização das receitas derivadas de natureza tributária, sobretudo impostos, como fonte de recursos públicos para manter o Estado brasileiro, o que se nota é o aumento na arrecadação tributária no decorrer dos anos. Diante disso, pode-se afirmar que o Brasil adota o tributo como principal meio de financiamento, O Estado brasileiro é, portanto, fiscal.

O crescimento na arrecadação no decorrer dos anos, no entanto, não parece refletir em aumento na distribuição ou repartição tributária, conforme pretendido pela própria Constituição, e sobre isso trataremos na sequência.

## 2.2 REPARTIÇÃO DE RECEITAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.

Quanto ao período anterior à Constituição de 1988, sabe-se que o fenômeno da distribuição tributária no Brasil teve seus primórdios após a inauguração da República no ano de 1889, ganhando substância com a Constituição de 1934, conforme nos explica Luana de Oliveira Andrade, a seguir:

[...] Com a Carta Política de 34 surgiram os impostos regionais, consubstanciados pela criação do imposto de indústria e profissões, regulado e lançado pelos Estados, mas com o produto da arrecadação dividido igualmente entre o Estado e os Municípios. Surgiram também nessa Constituição os impostos de competência residual, arrecadados ou pela União ou pelos Estados, cujo produto da arrecadação era dividido entre União (30%), Estados (50%) e Municípios originários da receita (20%).<sup>3</sup>

Todavia, de acordo com a referida autora, teria sido na Constituição de 1946, que se acentuou aquilo que conhecemos por federalismo de cooperação, com crescente resistência por parte dos estados e municípios acerca de eventuais tentativas em reconcentrar receitas em torno da União, o que resultou em tendência de aumento na redistribuição entre os entes do produto da arrecadação, de modo especial representada por incrementos percentuais das receitas tributárias para compor os chamados Fundos de Participação dos entes subnacionais.

---

<sup>3</sup> ANDRADE, Luana de Oliveira. *A Repartição das Receitas Tributárias*. Artigo (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2010. p. 4.

Assim, com o tempo houve um certo ganho de autonomia financeira por parte de estados e municípios, a qual resta, igualmente, consolidada na Carta de 1988. No entanto, houve também a ampliação da competência tributária da União para instituir as chamadas receitas de contribuições<sup>4</sup>, que, ainda, no ano 2000, alcançaram o patamar de 6,5% (seis e meio por cento) do PIB, o que equivale a um considerável aumento de quase 6 (seis) vezes o valor correspondente à década anterior, o que ajuda a reforçar a percepção acerca da concentração de recursos nas mãos da União.<sup>5</sup> Acrescenta-se a isso o considerável ganho<sup>6</sup> de competência da União na divisão dos tributos, de modo que hoje o que se observa na prática, apesar de toda a insatisfação dos entes subnacionais, é a concentração de funções em torno da União:

Atualmente, além das receitas transferidas pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios através dos fundos de participação, a União transfere ainda para as referidas esferas de governo: 3% do produto de arrecadação dos impostos sobre produtos industrializados, para aplicação em programas de financiamento ao gestor produtivo das regiões norte, nordeste e centro-oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional; 10% do produto de arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, aos Estados o Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados; 50% do imposto territorial rural aos Municípios onde a arrecadação for efetuada; 30% do imposto sobre operações financeiras - ouro, aos Estados e 70% aos Municípios produtores de ouro; 2/3% da distribuição do salário educação destinam-se ao estado onde a arrecadação for efetuada.<sup>7</sup>

Ainda com relação aos mecanismos estabelecidos pelo sistema federal, podemos citar o estabelecimento pela Constituição de 1988 da competência tributária dos entes para instituir e arrecadar tributos, elencada nos artigos 148 e 149, bem como nos artigos 155 e 156, que constitui o eixo basilar para a autonomia dos entes subnacionais. Quanto às disposições relativas à repartição constitucional tributária, propriamente dita, elas se encontram elencadas no arts. 157 a 162 da Constituição, endossando o chamado federalismo cooperativo.<sup>8</sup>

---

<sup>4</sup> Cf. Art. 149. Compete *exclusivamente* à União instituir *contribuições* sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. (Grifo nosso)

<sup>5</sup> MEDEIROS, André Antônio A. de. Reflexos políticos da derrocada do federalismo fiscal. *Revista de Informação Legislativa*, n. 185, jan./mar. 2010, pp. 235-246. Brasília, DF.

<sup>6</sup> Como resultado da quantidade de tributos federais existentes na atualidade, os quais representam a maior parte do produto total arrecadado.

<sup>7</sup> ANDRADE, Luana de Oliveira. *A Repartição das Receitas Tributárias*. Artigo (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2010. p. 5

<sup>8</sup> *Id.* p. 10

Mediante leitura dos dispositivos em apreço podemos observar como a CRFB/1988 estabeleceu a divisão das competências tributárias entre cada ente, e atribuindo à União a função de coordenadora, colaboradora e suplementadora na partilha. No entanto, o que se percebe na prática é que, ao logo dessas três décadas desde a promulgação da Constituição de 1988, a União vem mudando totalmente o foco de sua missão constitucional, o que é considerado algo extremamente negativo do ponto de vista da autonomia dos demais entes.

Desse modo, a União passou a acumular cada vez mais outra função – a de arrecadadora, sem que isso resultasse em aumento da partilha tributária com os demais entes federativos. Deixou, portanto, de ser a entidade coordenadora da partilha, para se tornar a verdadeira concentradora de recursos, o que tem gerado como consequência, as profundas dificuldades financeiras pelas quais vem passando estados e municípios recentemente, e, motivo pelo qual se tem, cada vez mais, levantado em torno da necessidade de revisão do pacto federativo – consequência dessa desvirtuação do papel constitucional da União.

Ademais, some-se a isso o fato de que esse mecanismo estabelecido pela CRFB/1988 não permite aos entes recebedores exigirem ou mesmo fiscalizem a arrecadação incumbida a outros, o que lhes diminui a quantidade de recursos disponíveis e reforça ainda mais a tese de que toda essa dependência vertical não gera a sonhada autonomia financeira, tal como é difundido.

Como se não bastasse, à União ainda é atribuída a chamada competência residual tributária: “[...] para instituir imposto e contribuições de seguridade social não abrangidas por sua competência privativa (arts. 154, I e 195, § 4º da CF) e competência extraordinária para instituir impostos em caso de guerra externa (art. 154, II).”<sup>9</sup>

Conforme exposto, de acordo com a visão de alguns críticos, tudo isso resultaria na quebra de autonomia financeira dos entes subnacionais. Noutro ponto, há aqueles que defendem o sistema, conforme desenho atual, sob a justificativa de que tal centralização na União, acarretaria justamente o oposto, uma vez que seria responsável por garantir uma economia pautada na “minimização do custo de arrecadação dos tributos”<sup>10</sup>. Ademais, citam o fato de que a própria natureza da maior parte dos tributos, tais como base de incidência irregular, dificultariam a sua administração pelos demais entes.

---

<sup>9</sup> *Ibid.* p. 9

<sup>10</sup> ANDRADE, Luana de Oliveira. A Repartição das Receitas Tributárias. Artigo (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2010. p. 11

A partir disso estaria justificada a perda da autonomia tributária de certos entes subnacionais para a União, mediante a compensação via garantia da autonomia financeira, que se daria mediante a repartição tributária.

Por todo o exposto, percebe-se que há várias linhas de pensamento, algumas das quais são inclusive utilizadas tanto para justificar a repartição constitucional tributária, quanto para desaprová-la, e é sobre tais justificativas que falaremos adiante.

### 2.3 FUNDAMENTOS BALIZADORES DO SISTEMA BRASILEIRO SEGUNDO A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

As disposições acerca da repartição constitucional de receitas tributárias foram elencadas no Título IV, Capítulo I da Constituição, que trata do “Sistema Tributário Nacional”, mais propriamente dos arts. 157 ao 162, que compõem a Seção IV, intitulada: “Da Repartição de Receitas Tributárias”. No entanto, é na Seção II, do referido Capítulo, a qual trata “Dos Orçamentos”, que encontramos os fundamentos ou intenções atribuídas pela Constituição para a instituição da partilha dos tributos arrecadados pelo conjunto dos entes políticos.

Considerando, conforme anteriormente exposto, que a maior parte dos recursos que compõem o orçamento anual no Brasil é proveniente do fenômeno da arrecadação tributária; e considerando ainda a redação do art. 165, § 7º da Constituição Federal de 1988, *ipsis verbis*: “§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.”, resta claro que o modelo de repartição de receitas tributárias justifica-se como instrumento para a promoção do desenvolvimento do Brasil por inteiro.

Diante disso, percebe-se que o legislador originário revestiu de significado a repartição de receitas tributárias, uma vez que é a própria Constituição que, indiretamente, trata o orçamento fiscal, como instrumento de redução das desigualdades.

Nessa perspectiva, ao considerarmos o impacto que os tributos exercem sobre as finanças públicas, principal fonte de fomento à efetivação das políticas de governo, perceberemos no sistema de repartição constitucional de receitas tributárias, aquela que talvez seja a principal via de retroalimentação<sup>11</sup> do Estado brasileiro; o que reforça mais uma vez a tese da repartição de receitas tributárias como mecanismo de coesão nacional e do pacto federativo.

---

<sup>11</sup> Ref. à teoria Luhmanniana, acerca dos sistemas sociais, por considerarmos que a repartição constitucional de receitas pode ser vista como um sistema autopoietico que ajuda a manter o próprio fenômeno estatal.

Por todo o exposto, não há que se olvidar acerca os significados que o federalismo fiscal representa ao país, especialmente para a sobrevivência das regiões mais remotas e carentes, desprovidas das mínimas estruturas estatais<sup>12</sup>, com vistas a garantir a sobrevivência de suas populações.

Todavia, em se tratando da eficácia do modelo de partilha tributária vigente, é importante destacar que o fato deste ser norma jurídica positivada, e, mais ainda, que se encontra no topo da hierarquia das normas<sup>13</sup>, não significa que ele, necessariamente, seja capaz de alcançar a equidade pretendida, ainda que segundo a visão aristotélica o fato de ser lei por si só já lhe garanta o pressuposto de justiça<sup>14</sup>.

Nesse sentido, o pressuposto de eficácia da norma sob análise, fundado segundo o critério do positivismo Kelseniano em um *dever-ser* superior, que a separada da realidade; poderia ser facilmente refutado a partir da visão de Konrad Hesse<sup>15</sup>, segundo a qual a eficácia de uma Constituição pressupõe análise tanto de seu conteúdo quanto de sua prática.”<sup>16</sup>

Por outro lado, aos que consideram, nesse caso, a visão positivista, esse sacrifício mútuo de estados e municípios, especialmente, os que apresentam uma melhor condição fiscal, é justamente fundado sob égide de buscar a equidade constitucional, uma vez que o pacto federativo também garante a autonomia de todos os entes federativos, de nenhum modo superiores uns aos outros, mas igualmente unidos em torno de um mesmo objetivo: a robustez do Estado brasileiro. Para tanto, deve-se promover a visão de que todos fazem parte de um só país, diante do que podemos reiterar: a escolha do modelo de Estado federativo é o próprio fundamento base a sustentar a repartição dos tributos, tal como ela é.

Ademais, podemos ainda citar a tese, segundo a qual ao contribuir para a persecução da isonomia constitucional, o referido sistema de partilha tributária levaria à consecução de outros

<sup>12</sup> Tais estruturas se revelam necessárias à concretização dos estágios tributários de lançamento, arrecadação e recolhimento, sem as quais não é possível falar em instituição de tributos.

<sup>13</sup> Aqui, nos referimos à teoria Kelseniana de hierarquia das normas, segundo a qual a CRFB/1988 ocuparia o ápice da pirâmide normativa.

<sup>14</sup> “(..) A razão disto é que toda lei é universal, mas a respeito de certas coisas não é possível fazer uma afirmação universal que seja correta. Nos casos, pois, em que é necessário falar de modo universal, mas não é possível fazê-lo corretamente, a lei considera o caso mais *usual*, se bem que não ignore a possibilidade de erro. E nem por isso tal modo de proceder deixa de ser correto, pois o erro não está na lei, nem no legislador, mas na natureza da própria coisa, já que os assuntos *práticos* são dessa espécie por natureza. Por isso o equitativo é justo, superior a uma espécie de justiça - não à justiça absoluta, mas ao erro proveniente do caráter absoluto da disposição legal. E essa é a natureza do equitativo: uma correção da lei quando ela é deficiente em razão da sua universalidade.” ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco* (Tradução de Leonel Valladro e Gerd Bornheim). São Paulo: Editora Abril, 1984. p. 336.

<sup>15</sup> A qual consideramos mais adequada para o objetivo proposto no presente trabalho, que tem por escopo justamente analisar o pressuposto de eficácia da partilha tributária, conforme positivada na CRFB/1988.

<sup>16</sup> BORGES, Clarissa Pereira. *A força normativa da constituição: pensamento de Konrad Hesse*. Disponível em: <<http://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/45890/a-forca-normativa-da-constituicao-pensamento-de-konrad-hesse>>. Acesso: 07 nov. 2020.

direitos, e objetivos pátrios, de modo que, atingindo-se a equidade certamente chegaríamos a uma sociedade melhor.

De fato, sob esta ótica de justiça, há que observar que cada cidadão brasileiro é antes de mais nada pessoa humana, sendo-lhe, portanto, garantido o direito à igualdade pela Constituição<sup>17</sup>, como valor imanente dessa condição humana<sup>18</sup>, e uma vez sendo vedada qualquer forma de discriminação pela Constituição, o que se constata é que a teoria de repartição de receitas tributárias ganha novo espectro, e se alicerça sob a índole de mediar a assistência estatal<sup>19</sup> a todo e qualquer brasileiro, não obstante o local de sua naturalidade ou de seu domicílio.

Dessarte, tal sistema seria novamente encarado como garantidor de acesso à democracia e tolhedor da desigualdade que assola o país como um todo, pois seja dentre os que o consideram como precário, seja entre os que o apoiam, algo deve ser consenso: a manutenção da desigualdade emperra o desenvolvimento nacional como de forma generalizada e é fonte para a perpetuidade indiscriminada de todas as formas de injustiça, posto que se a Lei Maior impõe a igualdade como preceito, e preceito fundamental; e somente o injusto não observa a lei, conforme ponderou Aristóteles.

Nesse sentido agem as chamadas ações afirmativas, agem as transferências constitucionais, age o sistema de repartição de receitas. Assim como tantos outros mecanismos instituídos pelo legislador para quebrar o círculo vicioso de injustiça, conforme arraigado na sociedade brasileira.

Pelo exposto, não há que se negar o papel fomentador ao pluralismo e a diversidade que tal sistema proporciona ao permitir que as tarefas sejam distribuídas de acordo com a aptidão de cada nível de governo para realizá-las, considerando especialmente a eficiência e a economicidade na sua prestação e a função de inserção, sobretudo dos brasileiros postos à margem da pobreza e da desigualdade em seu devido lugar como cidadãos, tão dignos de receber assistência estatal quanto àqueles oriundos das regiões mais ricas e desenvolvidas do território nacional.

---

<sup>17</sup> BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza [...]

<sup>18</sup> BRITTO, Carlos Ayres. *O Humanismo como Categoria Constitucional*. p. 27: “[...] o princípio jurídico da dignidade da pessoa humana decola do pressuposto de que todo ser humano é um microcosmo. Um universo em si mesmo. Um ser absolutamente único, na medida em que, se é parte de um todo, é também um todo à parte; isto é, se toda pessoa natural é parte de algo (o corpo social), é ao mesmo tempo um algo à parte”.

<sup>19</sup> Compreendemos aqui a ideia de políticas governamentais, as quais só são concretizadas a partir das receitas recolhidas por meio dos impostos pagos pelos cidadãos de modo geral.

Dessa maneira, a Magna Carta, preconiza que todos os cidadãos brasileiros, independentemente da região onde residam, ou tenham nascido, possam igualmente usufruir das liberdades<sup>20</sup> do Estado Democrático de Direito. Desse modo, segundo essa visão em que as pessoas políticas cooperam umas com as outras mediante a partilha dos tributos arrecadados constitui o importante fundamento para a promoção da igualdade constitucional no referido sistema. E é sobre assunto, que trataremos à sequência.

### 2.3.1 Pacto Federativo: Coordenação e Cooperação como Justificadores do Modelo Brasileiro

Conforme vimos anteriormente, o pacto federativo é a principal justificativa para o federalismo fiscal adotado no país, e isso resta evidente quando: *“Analisando a divisão das competências administrativas e fiscais entre os entes da Federação, é possível observar que a Constituição de 1988 procurou resgatar o federalismo cooperativo, de modo que cada ente pudesse cuidar de suas próprias atribuições e dispusesse de recursos para cumprir tais missões.”*<sup>21</sup>

Dessarte, à medida que garante a autonomia dos entes subnacionais; o nosso federalismo considera apenas a República Federativa do Brasil como entidade soberana; ou em outras palavras é ela a unidade garantidora da soberania nacional, conforme preceitua a Magna Carta, no *caput* do art. 1º, que diz: *“Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito [...]”*

Ainda nesse sentido, pode-se concluir então que o federalismo fiscal é ao mesmo tempo causa e consequência dessa unidade nacional, em tempo que consolida a autonomia das demais pessoas políticas no sistema brasileiro.

Ainda acerca do texto do art. 1º da Magna Carta, verificamos que essa disposição do sistema federativo brasileiro já no início da Lei Maior está carregada de significado, posto que da leitura do referido dispositivo podemos compreender uma República estabelecida em forma de Federação, sendo essa composta: pela União, por 26 Estados e um Distrito Federal, sem deixar de mencionar os 5570<sup>22</sup> Municípios atuais, segundo dados do IBGE.

<sup>20</sup> Esculpidas ao longo do Título II da CFRB/1988.

<sup>21</sup> FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 185

<sup>22</sup> Cf. informações disponíveis no sítio: <[ibge.gov.br/cidades-e-estados](http://ibge.gov.br/cidades-e-estados)>. Acesso: 12 nov. 2020.

Assim, a República Federativa do Brasil é soberana, mas os demais entes federativos não o são e isso resta claro no art. 60, § 4, inciso I da CRFB/1988, elencado como cláusula pétrea, a qual veda terminantemente a abolição da forma federativa de Estado e conseqüentemente, o direito de secessão: “Art. 60, § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado [...]”

Também, ao depararmos com os arts. 21 a 32 da Constituição podemos, ainda, perceber a clara divisão de competências imposta pela Constituição aos entes federados, na mesma medida que lhes conferiu poderes políticos e de auto gestão, essa última que, todavia, resta condicionada à cooperação e respeito mútuo às competências uns dos outros.

As referências acerca dessa cooperação entre os entes federativos, ou do federalismo de cooperação, como ela também é denominada pela doutrina, encontram-se distribuídas ao longo da CRFB/1988, e de modo especial podemos citar sua presença nos arts. 12; 23, parágrafo único; art. 30, incisos VI e VII e art. 241.

Convém salientar que a chamada cooperação técnica mencionada nesses dispositivos, nada mais é do que a União atuando como coordenadora das políticas públicas nacionais, junto aos demais entes. Desse modo, constituída como principal mentora de tais políticas<sup>23</sup>, e uma vez que dispõe do conhecimento necessário, armazenado no seu corpo técnico, para auxiliar os entes quanto à execução dos programas de governo, ela tem por missão: atuar como coordenadora de tais políticas, prestando-lhes de igual modo o suporte material necessário, de modo a ser também a colaboradora financeira dos demais entes.

Por todo o exposto, se observa, então, a nítida intenção do legislador originário em distribuir as competências entre os entes federativos de tal forma que lhes conceda a autonomia política, administrativa e financeira, em tempo que garante a soberania da República Federativa do Brasil. Assim, esse pacto federativo de natureza cooperativa, faz com que as pessoas políticas permaneçam unidas em prol do Estado Brasileiro. O que obviamente possui reflexos sobre o modelo adotado de repartição de receitas no país.

---

<sup>23</sup> Com concentração nas grandes áreas sociais, tais como a saúde, educação e infraestrutura, por exemplo.

### 3. IGUALDADE MATERIAL E JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NA REPARTIÇÃO DE RECEITAS NO BRASIL

#### 3.1 Dos Fundamentos da Justiça Distributiva no Sistema Brasileiro

Impossível tratar do tema do federalismo fiscal sem fazer alusão ao conceito de justiça distributiva, a qual encontra, conforme consideramos, o seu maior expoente no *realismo jurídico aristotélico*, filosofia esta que se encontra revestida de um pragmatismo tão singular, que a faz ser considerada por alguns estudiosos como análoga ao próprio pragmatismo científico, nos permitindo, portanto, aplicá-la à ciência jurídica,<sup>24</sup>.

A partir do exposto, consoante acreditamos, será possível visualizar melhor a ótica da justiça distributiva dentro do nosso modelo de federalismo fiscal.

Para tal, convém tecermos alguns conceitos fundamentais dentro do ideal de virtude Aristotélica, quais sejam: os conceitos de justiça, e de equidade.

Em se tratando do tema proposto, voltemo-nos especificamente ao Livro V, da *Ética a Nicômaco*<sup>25</sup>, e à temática acerca da justiça, pressuposto, para aquilo que o filósofo definiu como *mediana*, tendo em vista alcançar “uma vida boa”, desejo de todo o ser humano.

Para o estagirita, a justiça de uma ação é o que a eleva à condição de virtude, ou *dikaiosýne*<sup>26</sup>. (*Δικαιοσύνη*)<sup>27</sup>: ação louvável por todos socialmente<sup>28</sup>. Deste modo, Aristóteles

<sup>24</sup> OLIVEIRA, Marcel Thiago de. Desenvolvimento do tema da Justiça em Aristóteles. *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 14, n. 2120, 21 abr. 2009. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/12668>. Acesso: 19 nov. 2020.

<sup>25</sup> *Op. cit.*

<sup>26</sup> A tradução do termo *dikaiosýne* (grego) significa justiça e representa segundo a visão aristotélica uma virtude completa. Cf. *Ética a Nicômaco*. Livro V. p. 322

Podemos ainda acrescentar: “(..) *dikaiosýne* é o princípio que permite à alma efetivar a *excelência* (areté) que *lhe é própria e realizar*, dessa maneira, sua saúde, ordem e felicidade.”

BITTENCOURT, Renato Libardi. *Areté, Dikaiosýne e Epistéme: as relações entre excelência, justiça e saber na República de Platão* <<https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/25785>> (grifo nosso)

<sup>27</sup> “O termo utilizado por Aristóteles ao tratar da justiça é *dikaiosýne* (*Δικαιοσύνη*), termo genérico criado pelos gregos para designar a virtude da justiça que representava o afastamento das transgressões e o agir dentro dos preceitos do justo. *Dikaiosýne tornou-se a excelência das virtudes* para os gregos pelo fato de ser possível a materialização de seu conteúdo em leis escritas, em um novo instrumento de educação e formação do homem grego.”

AMORIM, Ana Paula Dezem. *Justiça: a excelência da virtude em Aristóteles*. VI Seminário de Pós-Graduação em Filosofia da UFSCar. set. 2010. Disponível em: <http://www.ufscar.br/~semppgfil/wp-content/uploads/2012/05/Ana-Paula-Dezem-Amorim-Justi%C3%A7a-a-excel%C3%Aancia-da-virtude-em-Arist%C3%B3teles.pdf>>. Acesso: 19 nov. 2020. (grifo nosso)

<sup>28</sup> “O termo utilizado por Aristóteles ao tratar da justiça é *dikaiosýne* (*Δικαιοσύνη*), termo genérico criado pelos gregos para designar a virtude da justiça que representava o afastamento das transgressões e o agir dentro dos preceitos do justo. *Dikaiosýne tornou-se a excelência das virtudes* para os gregos pelo fato de ser possível a materialização de seu conteúdo em leis escritas, em um novo instrumento de educação e formação do homem grego.”

AMORIM, Ana Paula Dezem. *Justiça: a excelência da virtude em Aristóteles*. VI Seminário de Pós-Graduação em Filosofia da UFSCar. set. 2010. Disponível em: <http://www.ufscar.br/~semppgfil/wp->

situou a *justiça*, como uma *virtude mediana*, que seria àquilo que de bem fazemos não para conosco, mas para com o nosso próximo.

De acordo com ele, a *ganância* está relacionada aos bens voltados à prosperidade e à adversidade, ou seja, o ganancioso foge da adversidade buscando *acumular* tudo para si. Desse modo, também para ele a *injustiça é intrínseca ao ganancioso*, uma vez que os bens são bons, mas o acumulador ganancioso só se preocupa consigo, não possuindo virtude, pois *a virtude está na partilha com o outro*. Por esse lado, podemos concluir que a busca da justiça, nos leva à repartição daquilo que temos a mais com os outros, o que conseqüentemente nos leva a alcançar a equidade como consequência da justiça praticada<sup>29</sup>

Sob esse ângulo, o nosso *modelo pátrio de repartição de receitas*, embasado na coordenação realizada pela União, e na *cooperação*<sup>30</sup> de todos os níveis de governo, ou seja, nas esferas: federal, estadual, distrital e municipal; parece encontrar fundamentos na justiça distributiva, com fulcro em mitigar o fosso da desigualdade existente no país, a qual é reforçada pela acumulação de recursos financeiros em torno dos entes mais ricos; o que nos permite dizer, ao menos teoricamente, que tal sistema nos aproximaria do ideal de justiça, considerada uma virtude superior dentro da visão Aristotélica de mundo<sup>31</sup>.

Em um contexto histórico totalmente diferente, o estadunidense John Rawls, notório crítico da filosofia do *Welfare State*, construiu uma tese de justiça também pautada na vertente da justiça distributiva, de modo que encontramos forte influência dessa corrente de pensamento

---

content/uploads/2012/05/Ana-Paula-Dezem-Amorim-Justi%C3%A7a-a-excel%C3%A7%C3%A3o-da-virtude-em-Arist%C3%B3teles.pdf>. Acesso: 19 nov. 2020.

<sup>29</sup> *Id.* p. 321-322

<sup>30</sup> “... [a] ideia de federalismo cooperativo, que deve ter por escopo o desenvolvimento conjunto das unidades federadas, de modo que todos tenham iguais condições de participar das oportunidades apresentadas no jogo econômico e de poder, e não de concorrência predatória, o que pode descambar em guerra fiscal. Incumbe ao federalismo cooperativo a redução das desigualdades regionais, a fim de que as pessoas possam efetivamente ter maiores oportunidades para o desenvolvimento de suas capacidades. Com melhor distribuição geográfica desses recursos financeiros, pressupõe-se que os entes federados tenham a possibilidade de utilizar essa receita pública em prol da população que reside em seu território, permitindo-lhes exercitar suas aptidões e ter melhor qualidade de vida.”

SCAFF, Fernando Facury (et. al). *Ontem os códigos! Hoje as constituições: homenagem a Paulo Bonavides*. Capítulo VII. Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 109.

<sup>31</sup> “Por essa mesma razão se diz que *somente a justiça*, entre todas as virtudes, *é o "bem de um outro"*, visto que se relaciona com o nosso próximo, fazendo o que é vantajoso a um outro, seja um governante, seja um associado. Ora, o pior dos homens é aquele que exerce a sua maldade tanto para consigo mesmo como para com os seus amigos, e o melhor não é o que exerce a sua virtude para consigo mesmo, mas para com um outro; pois que difícil tarefa é essa.

ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco* (Tradução de Leonel Valladro e Gerd Bornheim). São Paulo: Editora Abril, 1984. p. 122 (Grifo nosso)

Portanto, a justiça neste sentido não é uma parte da virtude, mas a *virtude inteira*; nem é seu contrário, a injustiça, uma parte do vício, mas o vício inteiro. O que dissemos põe a descoberto a diferença entre a virtude e a justiça neste sentido: *são elas a mesma coisa*, mas não o é a sua essência.” *Op. cit.* p. 322-323 (grifo nosso)

na forma como ele, Rawls, enxergava a sociedade da época, o que pode ser corroborado, consoante recorte a seguir:

O arranjo institucional do Welfare fora apreendido por John Rawls enquanto expressão de uma *moralidade utilitarista incapaz de garantir a igualdade formal*, de tal forma a caracterizar o princípio de maximização do bem-estar social como *incapaz de oferecer um estatuto procedimental ético-normativo à institucionalidade e às políticas públicas*, pois ao criar e instituir determinadas formas de políticas públicas, *uma parcela da sociedade seria penalizada*.<sup>32</sup>

Retornando, ao conceito aristotélico de justiça encontramos mais argumentos para endossar a ideia de modelo *justo* relativa ao nosso federalismo fiscal pátrio, uma vez que se encontra balizado sob o arcabouço da lei, pois de acordo com Aristóteles: “*todos os atos legítimos são, em certo sentido, atos justos; porque os atos prescritos pela arte do legislador são legítimos, e cada um deles, dizemos nós, é justo*”<sup>33</sup>. Analisemos, pois a assertiva com foco na intenção do nosso legislador originário ao positivizar nosso ordenamento com um modelo de repartição de receitas pautado na justiça distributiva, e, doravante, chegaremos à conclusão, pois, de que sob essa perspectiva, ele se presumiria como justo.

Dessa maneira, completa, pois, Aristóteles: “*em certo sentido, chamamos justos aqueles atos que tendem a produzir e a preservar, para a sociedade política, a felicidade e os elementos que a compõem*.”<sup>34</sup>, e isso nos ajuda a chegar à seguinte proposição: solidificado pela lei, e justificado pelo Pacto Federativo, o sistema em tela, se presume como meio capaz de retroalimentar aquilo que Aristóteles chamou de sociedade política; e aquilo que chamamos de máquina pública. Assim, novamente reproduziremos a conclusão de que, conforme idealizado pelo legislador originário, o nosso sistema, se reforçaria como sendo justo, à luz da lei, muito embora não seja equânime, e, conseqüentemente, ideal.

### 3.1.1 Sobre o Contrato Social e o Pacto Federativo

A fim de tratarmos da relação existente entre contrato social e pacto federativo, iremos recorrer à teoria Rawlsiana acerca do contrato social, segundo a qual: “*O contrato social resulta*

---

<sup>32</sup> SILVA, M. L. *O neocontratualismo de Norberto Bobbio e John Rawls em um contexto de neoliberalismo e crise estrutural do capital*. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Ciências e Letras de Araraquara, Universidade Estadual Paulista. São Paulo, 2010. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/11449/99036>>. Acesso: 15 nov. 2020. p. 159. (Grifo nosso)

<sup>33</sup> *Id.* p. 322

<sup>34</sup> *Ibid.*

*de dois princípios “substantivos” de justiça. O primeiro colocar-se-ia enquanto princípio das liberdades iguais. Princípio caro a Jean-Jacque Rousseau, no qual se fundamenta toda a sua teoria contratual político-moral, ou seja, a ideia de igualdade na liberdade.”*<sup>35</sup>

Ou seja, o chamado *princípio da igualdade*, que juntamente com o *princípio da diferença* nos ajudam a compreender o contrato rawlsiano, senão vejamos:

Já o segundo princípio da *igualdade equitativa de oportunidades e da diferença*, se oporia aos fundamentos éticos e morais, presentes no princípio de maximização do bem-estar social, abrindo espaço para uma moralidade de fundamento deontológico. Estes dois princípios ditos substantivos, mas puramente formais, oriundos do contrato social proposto por Rawls, *converter-se-ão em princípios gerais de justiça*. Tais princípios incumbir-se-iam de redefinir aquilo que Rawls denominara de estrutura básica da sociedade <sup>36</sup>

De acordo com a visão de Angélica Pereira Possamai e Yduan de Oliveira May:

A Teoria de Justiça de John Rawls de forma geral explora a distribuição equitativa de riqueza a partir dos princípios de justiça por ele propostos, base para o possível alcance da justiça social por meio da cooperação social. [...] <sup>37</sup>

Em citando Rawls, consideram os autores que:

A permissão dessa desigualdade econômica consiste quando do alcance do *princípio da diferença*, que trata do *favorecimento dos mais desfavorecidos*, também do princípio da *igualdade de oportunidades* que garante oportunidades de forma igualitária a todos os indivíduos. É injusto que indivíduos alcancem a ocupação de um cargo relevante por meio de vantagens de oportunidades, como maior tempo, condições de estudo, por exemplo.

Para se alcançar a justiça, os desfavorecidos devem ser privilegiados, bem como deve existir igualdade de oportunidades, se com isso as desigualdades econômicas

---

<sup>35</sup> SILVA, M. L. *O neocontratualismo de Norberto Bobbio e John Rawls em um contexto de neoliberalismo e crise estrutural do capital*. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Ciências e Letras de Araraquara, Universidade Estadual Paulista. São Paulo, 2010. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/11449/99036>>. Acesso: 15 nov. 2020. p. 164. (Grifo nosso)

<sup>36</sup> *Id.*

<sup>37</sup> POSSAMAI, Angélica Pereira; MAY, Yduan de Oliveira. A justiça distributiva de John Rawls e seu impacto ao direito à inclusão socioeconômica. *Revista direito e justiça. Reflexões sociojurídicas*. V. 18, n. 32, 2018. Disponível em: <[http://srvapp2s.santoangelo.uri.br/seer/index.php/direito\\_e\\_justica/article/view/2599](http://srvapp2s.santoangelo.uri.br/seer/index.php/direito_e_justica/article/view/2599)>. Acesso: 13 de out. de 2020.

persistirem, então ela se torna uma desigualdade justa, por não se tratar de problemas de inexistências de garantias, e sim de questões naturais biológicas<sup>38</sup>

Convém salientar que apesar de liberal, Rawls considera que o Estado tem por obrigação garantir os direitos dos seus cidadãos, dentre os quais destacamos os direitos sociais<sup>39</sup> e acerca dos quais rememoramos o fato de dependerem dos recursos públicos para se concretizarem.

Acerca do Estado federal, é interessante observar que autores como Montesquieu e Immanuel Kant acreditavam: “... [no] federalismo [como] uma das formas de convivência humana mais adequadas à partilha equânime do poder, da responsabilidade e dos recursos materiais, bem como da manutenção da paz entre povos.”<sup>40</sup>

Isto posto, seguindo uma concepção clássica acerca do pacto federativo, fundada na gestão, na arrecadação e na distribuição, entre os entes das receitas tão necessárias à consecução dos seus fins sociais, poderemos observar sua natureza de pacto social, uma vez que os cidadãos abdicam de parte de sua liberdade no usufruto próprio do dinheiro, aqui representado na entrega dos impostos ao Estado, mediante o compromisso deste em devolvê-los a toda a coletividade na forma de benesses e melhoria na qualidade dos serviços por ele prestados.

Assim, mediante a aplicação princípio da diferença, conforme proposto por Rawls, conseguimos entender a natureza de contrato social presente em nosso pacto federativo, segundo a qual é admissível que as camadas mais favorecidas [aqui representadas pelos grandes arrecadadores], originariamente livres, dado que a elas é possível exercer plenamente suas liberdades, sejam postas em “desvantagem”, a fim de se chegar à justiça social, e conseqüentemente o alcance da igualdade.<sup>41</sup>

Dessarte podemos dizer que o contrato estabelecido entre a sociedade e o Estado, do qual decorre o pacto federativo justifica-se na *equidade* – aqui representada pela igualdade de oportunidades; bem como na *solidariedade* – evocada como expressão da cooperação mútua entre os entes, mas sobretudo dos que repartem os tributos; e que pode ser justificado pelo pensamento rawlsiano segundo o qual: “na justiça como equidade, a sociedade é interpretada como um empreendimento cooperativo para a vantagem de todos”<sup>42</sup>

<sup>38</sup> Revista direito e justiça. Reflexões sociojurídicas. Op. cit.

<sup>39</sup> Id.

<sup>40</sup> GONDAR, Anelise. Mecanismos de equalização fiscal e redução de desigualdades regionais: uma equação possível? Subsídios para análise a partir do caso alemão. Desigualdade & Diversidade – Revista de Ciências Sociais da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. N. 10, jan./jul., 2012, pp. 13-34. Rio de Janeiro, RJ. Disponível em: <<http://desigualdadediversidade.soc.puc-rio.br/media/artigo5.pdf>>. Acesso: 10 nov. 2020. p. 16.

<sup>41</sup> A justiça distributiva de John Rawls e seu impacto ao direito à inclusão socioeconômica. Op. cit. p.

<sup>42</sup> RAWLS, John. Uma teoria da justiça. São Paulo: Martins Fontes, 1997. p. 90

Esse princípio da equitativa igualdade de oportunidade<sup>43</sup>, tem por objetivo impedir que uma condição inicial do indivíduo na vida fosse determinante para definir o seu futuro.

Nesse sentido caberia ao Estado por meio da justiça distributiva garantir igualdade de oportunidades, ainda que isso representasse uma vantagem, inclusive financeira, aos mais pobres. Ele defendia isso pautado naquilo que chamava de princípio da diferença, o qual se encontra intimamente relacionado à igualdade material, por meio da qual o Estado dispensa variadas formas de tratamento, como mecanismos de inclusão, para aqueles a quem a vida colocou em situação de desvantagem inicial com relação a outros indivíduos com mais acesso a bens e recursos natos.

John Rawls criticara esta compreensão de justiça social, pois segundo sua pena, tal compreensão não se pautava pelo princípio isonômico, sendo que para se chegar à maximização do bem-estar social uma determinada parcela da sociedade acabaria por ter sua liberdade restringida, pois pagaria pesados tributos para o desenvolvimento de tal perspectiva de justiça. Obviamente que o filósofo-político estadunidense ora discutido entrou nos flancos de batalha para a criação, articulação e desenvolvimento de uma defesa aberta e irrestrita do *laissez-faire laissez-passer*, daquela mão invisível smithiana como expressão da liberdade de mercado capitalista e conseqüentemente da defesa incontestada da construção de uma nova hegemonia civil pautada na economia política do capital.<sup>44</sup>

### 3.2 DA ISONOMIA CONSTITUCIONAL

Impossível falarmos em direito à igualdade, sem retornarmos ao filósofo de Estagira, que eternizou a expressão da igualdade como direito material na ilustre proposição: “Devemos tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade.”

Insta distinguir, portanto, a existência de duas espécies ou categorias de igualdade: a igualdade formal; e a igualdade material, ou simplesmente isonomia, que representa uma igualdade prática propriamente dita, ou aquilo que corresponde a um significado próximo à equidade. Isto posto, convém mencionar que: “*O meio jurídico atribuiu a esse princípio*

<sup>43</sup> “Explicam Weber e outros que Rawls entende que o princípio da equitativa igualdade de oportunidade: [...] possui por função neutralizar os efeitos da distribuição inicial de posições privilegiadas. Esse princípio assegura que apenas as pessoas com os mesmos níveis de talentos e de habilidades disponham chances equivalentes na vida.”

POSSAMAI, Angélica Pereira; MAY, Yduan de Oliveira. A justiça distributiva de John Rawls e seu impacto ao direito à inclusão socioeconômica *Revista direito e justiça. Reflexões sociojurídicas*. V. 18, n. 32, 2018. Disponível em: <[http://srvapp2s.santoangelo.uri.br/seer/index.php/direito\\_e\\_justica/article/view/2599/1504](http://srvapp2s.santoangelo.uri.br/seer/index.php/direito_e_justica/article/view/2599/1504)>. Acesso: 13 de out. de 2020.

<sup>44</sup> *Id.* p. 159

*constitucional o nome de Princípio da Isonomia Material ou Igualdade na Lei, onde há a preocupação de tratar os iguais de maneira igual, promovendo a chamada equidade horizontal, e os diferentes de maneira desigual, mais conhecido como equidade vertical.”<sup>45</sup>*

Temos uma Carta Política fortemente programática, segundo os moldes da concepção inicial de José Gomes Canotilho, de modo a percebermos os reflexos desse pensamento em seu texto, com vistas a tornar o direito à igualdade uma garantia de fato, e é nessa perspectiva que enquadraremos a análise do sistema de repartição de receitas no Brasil.

Conforme dito anteriormente, convém então retornarmos ao conceito de equidade tal descrito por Aristóteles, com fulcro em analisarmos a questão aqui apresentada, que trata da igualdade constitucional e sua correspondência na repartição constitucional de receitas.

De acordo com Aristóteles, a justiça vem pela aplicação da norma, de modo que justo é o homem que observa a lei e a cumpre, ao passo que o injusto não a cumpre, desse modo, a aplicação da partilha tributária, corresponderia, segundo a visão de Aristóteles a uma expressão da justiça prática: uma espécie de equidade pautada no critério distributivo.

Ao tratar ainda da presunção de justiça assumida na lei, segue o filósofo dizendo que embora toda lei seja universal, não é possível a ela garantir uma aplicabilidade universal, de modo que, concluímos, haverá caso concreto na qual a lei se torne ineficaz em seus intentos: “[...] *A razão disso é que toda lei é universal, mas a respeito de certas coisas não é possível fazer uma afirmação universal que seja correta [...]*”

Para melhor elucidar essa passagem da ética a Nicômaco, acrescentamos as ilustrações de Maria Lucia Perez Ferres Zakia<sup>46</sup>, segundo a qual:

Aristóteles sabe que a lei positiva, ao construir uma justiça inflexível e objetiva afastou-se do modelo original de justiça natural, razão por que desenvolve a teoria da equidade, que chega a denominar de plena realização do igual, seria uma *superjustiça*. Como o justo positivo é elástico e objetivo, diferente do mundo natural, da própria natureza e de suas relações, a lei escrita, assim como uma régua de chumbo, não consegue se amoldar à superfície acidentada representante da realidade. A lei é universal, mas deve ser aplicada a um caso particular[...]

<sup>45</sup> QUEIROZ, Bruno Tarcitano. *Princípio da capacidade contributiva no direito tributário brasileiro*. 2016. Monografia (Especialização em Direito Financeiro e Tributário) Universidade Federal Fluminense. Rio de Janeiro, RJ.

<sup>46</sup> ZAKIA, Maria Lucia Perez Ferres. *Equidade como parâmetro do justo: a passagem do logos teórico ao logos prático no raciocínio jurídico*. Dissertação (Mestrado em Filosofia do Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2016. p. 43

Assim, embora haja um entendimento universal de que todos os homens são iguais, sabemos que tal afirmação não ocorre na prática. Desse modo a injustiça presente na desigualdade decorre do fato de existir homens que gozem de menos direitos do que outros.<sup>47</sup> Nesse sentido, a justiça distributiva agirá de modo a lhes atribuir aquilo que lhes falta para alcançarem a igualdade, ou melhor, a chamada igualdade material ou simplesmente isonomia. Dentro dessa perspectiva também agiria a repartição constitucional tributária, para corrigir o vício gerado pelo caráter universal da própria norma constitucional sobre a igualdade absoluta, conforme apregoa o art. 5º, *caput*: “*Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza [...].*”

Nesse diapasão segue Aristóteles:

“[...] o equitativo, embora seja superior a uma espécie de justiça, é justo, e não é como uma coisa de classe diferente que é melhor do que o justo. A mesma coisa é justa e equitativa, e embora ambos sejam bons, o *equitativo é superior*.

[...]

Por isso o equitativo é justo, superior a uma espécie de justiça – *não à justiça absoluta*, mas ao *erro proveniente do caráter absoluto da disposição legal*. É essa a natureza do equitativo: uma *correção da lei* quando ela é deficiente em razão da sua universalidade. [...]”<sup>48</sup>

Dessa feita, a equidade constitucional pautada na justiça distributiva atua segundo um critério proporcional para corrigir as distorções que a lei tenha gerado, de modo a devolver ao indivíduo aquilo que é seu por natureza, mas que nem o direito natural nem o positivismo suplantou.

### 3.3 PRINCIPAIS CRÍTICAS AO MODELO BRASILEIRO

Partindo-se da visão que considera a divisão constitucional do produto da arrecadação tributária como justa e necessária ao desenvolvimento dos entes menos providos de recursos próprios, resta-nos então esclarecer se ela consegue de fato ser efetiva na promoção dessa tão almejada igualdade, tal como propõe. Nesse sentido, convém então equacionar se os entes federados mais pobres estariam, de fato, ficando, ainda que paulatinamente, mais ricos; e se o

---

<sup>47</sup> ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco* (Tradução de Leonel Valladro e Gerd Bornheim). São Paulo: Editora Abril, 1984. p. 325

<sup>48</sup> *Id.* p.335

fosso da desigualdade inter-regional estaria, de fato, diminuindo no Brasil? Eis a questão que é preciso responder.

De fato, a questão da efetividade é um dos principais motivos pelos quais o atual sistema de repartição de receitas tributárias recebe as mais duras críticas ao longo dos tempos, sendo deveras considerado injusto, aos grandes arrecadadores, inefetivo ou mesmo ultrapassado.

De acordo com a Teoria do Filtro<sup>49</sup>, aplicada às finanças públicas, resta claro a função da União, como ente que coordena a arrecadação das receitas, que comporão o orçamento público, para depois distribuí-las segundo o quinhão de cada ente, ou consoante as palavras de Kiyochi Harada:

O orçamento atua, ainda, como instrumento de redistribuição da renda nacional. Corrige a desigualdade de patrimônio e rendas das pessoas, quer pela tributação, quer pela realização de despesas. É a teoria do filtro, segundo a qual o orçamento age como sistema hidráulico que aspira parte das rendas e capitais dos particulares e devolve-os numa redistribuição diferente.<sup>50</sup>

A partir disso, ao tomarmos como base as funções alocativa e distributiva do orçamento, e ao levarmos em consideração a teoria que embasa o princípio da capacidade contributiva das pessoas físicas e jurídicas no Brasil, mormente, chegaremos à constatação, conforme preceituam os críticos de que seria medianamente justo aos entes mais ricos e desenvolvidos contribuírem com o tão almejado equilíbrio fiscal, e conseqüente autonomia dos entes menos favorecidos financeiramente, a fim de promover a redução das desigualdades e visando alcançar um desenvolvimento nacional pleno.

---

<sup>49</sup> Explicada segundo as palavras de Manoel Gonçalves Ferreira Filho: *Partilha do produto*. Desde a reforma tributária (Emenda n. 18, de 1965), o sistema tributário nacional estabelece complexo sistema de participação dos Estados e Municípios no produto da arrecadação federal. Esse sistema apresenta inúmeras vantagens. Como escrevemos noutro trabalho, “a primeira vantagem que deve ser salientada nesse sistema é a redistribuição de rendas”. (Participação do Município na arrecadação da União e do Estado, *Revista de Direito Público*, 9:150.) (Henry) Laufenburger, o mestre francês do direito financeiro, bem formulou a questão quando viu nas participações tributárias um meio para diminuir as diferenças entre regiões de um mesmo Estado. Serve a participação para dar meios melhores a regiões mais pobres, retirando-os das zonas mais ricas. Supre, assim, a deficiência do regime de participação rígida de tributos entre a União, Estados e Municípios, pois os tributos exclusivos... rendem bem nas regiões ricas, onde há riqueza para alimentá-los, e mal, ou insuficientemente, nas que são pobres. É essa a lição de Laufenburger através da conhecida *teoria do filtro*, cuja aplicação ao federalismo cooperativo soube salientar o professor Raul Machado Horta (cf. *A autonomia do Estado-membro no direito constitucional brasileiro*, p. 281). (Grifos do autor)

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Repartição de receitas tributárias: a repartição das fontes de receita. Receitas originárias e derivadas. A distribuição da competência tributária. In: CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal*. Barueri: Manole, 2004, p. 86; FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1994, p. 128-129.

<sup>50</sup> HARADA, Kiyochi. *Tratado de direito financeiro e tributário*. 27ª ed. Revisada e Atualizada. São Paulo: Atlas, 2018. V. e-Book. p. 119

Todavia, conforme observamos, não basta que o sistema de repartição de receitas tenha sido idealizado e desenhado com fulcro em diminuir desigualdades, é preciso que seja eficiente e que alcance efetividade. No caso brasileiro esse desenho parece ter perdido os traços, de modo que se encontra totalmente descaracterizado do original, ao longo dessas três últimas décadas que sucedem a edição da Constituição Federal.

Assim, ante esse ganho de função da União na arrecadação, e a perda de partilha efetiva do produto arrecadado com os entes subnacionais, o que observa é a negação do modelo inicial de pacto federativo cooperativo, resultando em profundas críticas por parte de seus idealizadores, bem como dos que o negam, por considerarem-no obsoleto.

Cumpre-nos portanto frisar que embora tenha se mostrado ineficiente para o fim a que se propõe, o modelo encontra-se desconfigurado, de modo que se torna no mínimo complicado medir sua efetividade e eficiência, até porque a própria União, distorcendo suas competências constitucionais, parece ter perdido, na prática, o perfil tecnicista para tornar-se a gestora central, o que sem dúvidas tem gerado, conforme anteriormente exposto, cada vez mais insatisfação por parte dos entes subnacionais, principais responsáveis por concretizar as políticas públicas, e que passam a clamar cada vez mais por mudanças na estrutura do pacto federativo, de modo que lhes garanta mais recursos.

Assim, dentre as principais críticas daqueles que negam a efetividade do atual sistema de repartição da arrecadação tributária em torno de um ente central, no caso brasileiro representado pela União, duas merecem destaque:

A primeira crítica seria de que o mecanismo de repartição de receitas, não constitui a única forma para alcançar a sonhada equalização fiscal, ademais, dizem que tal como é hoje não estaria promovendo a equidade entre os entes subnacionais e sim aumentando a desigualdade entre eles.

A segunda crítica considera que tal modelo apenas reforçaria a guerra fiscal, posto que é visto como retirada da autonomia significativa de alguns estados e municípios ricos, não apenas pela perda de parte do produto arrecadado de seus contribuintes mediante partilha com outros entes, mas pelo impedimento de reversão do produto dessa arrecadação no próprio território, de modo que acabaria por favorecer a criação de mecanismos de escape pelos principais arrecadadores como é o caso do próprio ICMS.

Assim, tal crítica se fundamenta no fato do imposto gerado em uma localidade ser utilizado em outra, favorecendo, segundo tal visão: o mero assistencialismo pouco transformador da sociedade. Todavia, é imperioso salientar que as críticas supramencionadas

se referem ao que ocorre na prática, e não ao modelo idealizado pelo legislador originário em 1988.

Nesse caso, a busca pelo equitativo, não pode ser representada na mera distribuição do produto de uma arrecadação de impostos, com vistas a garantir recursos à manutenção dos entes menos ricos, que pela condição de pobreza de seus habitantes, não conseguem auferir receitas suficientes para própria subsistência e desenvolvimento. Desse modo, a questão está em garantir muito além de recursos. Está em efetivar direitos.

Nessa seara, o acesso aos recursos públicos, constitui uma pequena parte das garantias legais a que tais populações menos favorecidas devem ter acesso. Além do que, há ainda o direito de serem melhor assistidos por parte das entidades governamentais, mediante a prestação de serviços públicos de qualidade, o que só será possível quando os gestores públicos, atuarem de forma proba e eficiente. Tão somente dessa forma será possível, ao sistema sob análise, corrigir a deficiência da lei, e, com o tempo, dirimir, a dependência material relativa ao próprio sistema de partilha tributária.

Nos atuais moldes da política nacional, percebemos que a equidade jamais será atingida, e nem mesmo a justiça mediante o sistema de repartição de receitas tributárias, posto que os entes federativos materialmente mais bem providos de recursos acabam apenas contribuindo para com os entes pobres, sem nunca auferir retorno.

O papel das autoridades políticas brasileiras, parece então ser crucial em tornar um modelo aparentemente equânime, posto que pautado na justiça distributiva, em um modelo incapaz de alcançar a igualdade material. E para corroborar essa tese, Aristóteles nos escreveu acerca da temática da *justiça política* o que se segue:

“[...] As coisas que são justas em virtude da convenção e da conveniência assemelham-se a medidas, pois que as medidas para o vinho e para o trigo não são iguais em toda a parte, porém maiores nos mercados por atacado e menores nos retalhistas. Da mesma forma, as coisas que são justas não por natureza, mas por decisão humana, não são as mesmas em toda a parte. (...)”<sup>51</sup>

Assim, embora possa ser tido como justo, segundo a concepção Aristotélica, e embora possa alcançar seus objetivos em outras nações, o sistema de repartição de receitas tributárias em tela nos parece, por demais ineficaz ante a má administração da máquina pública no Brasil.

---

<sup>51</sup> ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco* (Tradução de Leonel Valladro e Gerd Bornheim). São Paulo: Editora Abril, 1984. p. 331

### 3.3.1 Uma Análise da Repartição de Receitas Segundo o Pressuposto de Justiça em Fichte

A partir do exposto na seção 3.3, e rememorando a equidade como a primeira justiça, os questionamentos em torno do sistema parecem ganhar força quando consideramos a perspectiva do idealismo alemão presente na obra de Fichte, uma vez que segundo aquele autor a *liberdade* e a *autodeterminação*<sup>52</sup> são os principais pressupostos para o estabelecimento de uma relação de justiça e equidade, a qual se faz pela *mutualidade de propósitos*.

Ao se analisar a repartição constitucional tributária, segundo essa perspectiva, nota-se a pujante necessidade de que cada ente mormente reconheça o seu papel político, social e econômico dentro do pacto federativo, a fim de alcançar a igualdade tão almejada. Caso contrário, ela não será possível.

Segundo essa visão de justiça jusnaturalista<sup>53</sup>, uma mera repartição de recursos, portanto, sem que haja devoção ao trabalho recíproco, não reproduzirá equidade, posto que não há liberdade nesse pacto. De tal modo, não considera como livre nem o ente que recebeu o recurso vindo de outro – à medida que não pode intervir na arrecadação; e, conseqüentemente, não pode geri-la. ou cobrá-la; nem tampouco considera como livre o ente que efetuou a partilha, posto que tolhe a liberdade do gerador de riqueza, impedindo-o de crescer.

Assim, segundo a perspectiva da liberdade Fichteana, o sistema em análise não reproduziria justiça, posto que não permite a reciprocidade da qual deriva a própria equidade, ainda que referendado pela justificativa de se tratar de uma justiça distributiva.

De acordo com o 3º Teorema de Fichte, a justiça é alcançada quando o ser livre infinito, consciente de sua liberdade, em sua inter-relação com os demais seres infinitos, tais como ele, no seio da sociedade, e tais como ele: igualmente livres e conscientes de sua liberdade resolvam dispor de parte de suas liberdades como forma de *vedar o auto aniquilamento*.

---

<sup>52</sup> “A necessidade desse requisito universal sem exceção deve ser provada como uma condição da possibilidade de autoconsciência. Mas não há autoconsciência sem consciência da individualidade, como foi mostrado. Ainda será necessário mostrar que nenhuma consciência da individualidade é possível sem essa exigência, de modo que esta última necessariamente decorre da primeira.”

FICHTE, Johann G. *Fundamento del Derecho Natural segundo os Principios de la Doctrina de la Ciencia*. p. 136, tradução nossa.

Texto Original: “*La necesidad de esta exigencia universal y sin excepción tiene que ser probada como condición de la posibilidad de la autoconciencia. Pero no hay autoconciencia sin conciencia de la individualidad, como se demostró. Habrá que demostrar todavía que ninguna conciencia de la individualidad es posible sin aquella exigencia, de tal manera que la última necesariamente se siga de la primera.*”

<sup>53</sup> Segundo o qual: “Todo homem deveria ter uma propriedade”.

CUNHA, José Geraldo Martins da. *Intersubjetividade e modo de exposição no ‘primeiro’ Fichte*. Disponível em: <https://journals.openedition.org/ref/336>. Acesso: 12 nov. 2020.

Nesse sentido, não haveríamos porque considerar sob a ótica Fichteana, o sistema aqui analisado como promotor da igualdade idealizada em nossa Magna Carta, posto que, a grosso modo, somente uma liberdade parece existir, segundo a visão do nosso modelo de repartição de receitas: a do ente recebedor; uma vez que tão somente aos que efetuam a partilha restaria, renunciar de parte de sua liberdade, aqui representada pela autonomia de decidir sobre a melhor forma de reaplicar o dinheiro recolhido aos cofres públicos, obtidos pelos esforços dos seus contribuintes.

Isto posto, e, uma vez considerando o direito à subsistência pelo trabalho, e não pela mera emancipação mediante a justiça distributiva, o referido sistema não nos parece representar, segundo o idealismo alemão em Fichte um modelo de justiça pautado na liberdade recíproca, senão vejamos:

“A relação dos seres livres entre si é, portanto, a relação de uma ação recíproca pela inteligência e pela liberdade. Ninguém pode reconhecer ao outro se ambos não se reconhecerem reciprocamente; e ninguém pode tratar ao outro como um ser livre se os dois não se tratarem como tal reciprocamente”.<sup>54</sup> (tradução nossa)

Assim, e considerando uma suposta tendência de aumento na repartição; e partindo desse ponto que enxerga o federalismo fiscal como justo; queremos chegar ao outro polo, o da seguinte constatação: mas se o sistema é de fato necessário para o reequilíbrio fiscal, essa falta de controle reiterado por parte dos mecanismos estatais garantidores do efetivo equilíbrio inter-regional, por outro lado, acaba sendo fonte de injustiça não apenas aos entes que partilham os recursos, conforme já expusemos, mas também quanto aos entes que recebem os tributos compactuados, posto que não se observa alteração dos seus *status quo*, não resultando, portanto, em transformação significativa nas regiões mais pobres, ou marginalizadas.

Nesse sentido, a crítica que se faz é sobre o sistema não gerar riquezas, mas tão somente distribuir as já existentes, reforçando a tese do Estado Providência sem prospecção de crescimento, filosofia esta que, obviamente, contrasta com o pensamento neoliberal.

Todavia, é importante esclarecer que tal visão coaduna com a própria ineficiência estatal, posto que a intenção original do sistema parte justamente do pensamento contrário: de fomentar o crescimento das áreas menos desprovidas até que possam não mais depender financeiramente do auxílio externo. Desse modo é necessário que haja além da distribuição dos

---

<sup>54</sup> “La relación entre seres libres entre sí es por eso la relación de una acción recíproca mediante la inteligencia y la libertad. Ninguno puede reconocer al otro si ambos no se reconocen recíprocamente; y ninguno puede tratar al otro como un ser libre si no se tratan así los dos recíprocamente.” *Op. cit.* p. 137

recursos, o fornecimento dos meios necessários para que aqueles possam ser utilizados de forma planejada e compromissada pela comunidade local. Para isso deve acontecer a cooperação entre os entes federativos, cooperação essa, sobre a qual já tratamos anteriormente.

Convém ainda ressaltar, que a representação da população, sobretudo a mais pobres em torno da atual sistemática de repartição das receitas provenientes de tributos, como uma população acomodada é retrógrada e preconceituosa, de modo que se há dispositivos legais que garantam tal acesso, a bens e recursos públicos, sobretudo tão necessários aos mais carentes, não há que se falar em mero favor estatal, mas em necessária garantia de usufruto por todos.<sup>55</sup>

Por outro lado, embora haja um entendimento segundo o qual determinados entes simplesmente não sobreviveriam sem os tributos recolhidos e partilhados por outros, isso não necessariamente significa que tal sistema de repartição seja a melhor via para o desenvolvimento daqueles. Ademais, o que se observa na prática é que o atual sistema parece gerar um ciclo retroalimentável, à medida que o incremento na renda dos Municípios mais pobres parece viciá-los em uma dependência infinita sem que isso lhes gere transformação. No entanto, rememoramos a necessidade de implementação de políticas públicas efetivas para que as mudanças de fato aconteçam.

Dessarte, reforçamos que o acesso aos recursos públicos constitui, tão somente, uma pequena parte dos direitos aos quais tais populações menos favorecidas devem ter acesso. O direito a uma melhor gerência por parte das entidades governamentais, ou seja, a garantia na eficiência e eficácia dos gestores públicos, posto que representantes dos interesses dessa mesma população é o mecanismo capaz de corrigir a deficiência da lei, para gerar desenvolvimento de fato e dirimir a dependência a que tais entes federativos parecem estar fadados. Ou seja, é a via necessária para gerar a equidade tão almejada.

Assim sendo, a crítica que tecemos é quanto ao papel das autoridades políticas brasileiras, responsáveis por tornar um modelo pautado na justiça distributiva, em um modelo injusto, que necessita de ajustes para se tornar efetivo.

Ademais, convém rememorar que o referido sistema, embora talvez precise de adaptações, fora idealizado em 1988, para atender as necessidades do país que a nosso ver não

---

<sup>55</sup> “Algumas críticas poderiam ser formuladas a esta forma cooperativista de federalismo, porém não há dúvida de que especialmente em países como o Brasil é ela fundamental para que tenham os entes federados rendas suficientes ou razoáveis para o atendimento de seus encargos.”

CAMPOS, Dejalma de. (et. al). *11º Painel reforma financeira e tributária: Repartição de receitas tributárias. Uniformidade das Alíquotas de ICMS. Benefícios Fiscais para as Exportações. Sigilo Bancário. Fundo de Estabilização Fiscal - FEF. Contribuição sobre a Movimentação Financeira - CMF. Fixação pelo Senado de Limites para Endividamento da União, Estados e Municípios. Revista dos Tribunais. Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política. Ano 5, N. 18 - jan.-mar 1997, p. 245. São Paulo, SP (Grifo nosso)*

nos parecem ter mudado tanto, de modo que a mera opção por uma via liberal, sem que se garanta condições mínimas de assistência estatal às camadas pobres, à qual se faz por meio do dinheiro recolhido dos impostos, não parece se sustentar, ou conforme formulou Dejalma de Campos, importa destacar que:

Os impostos externos predominam nos países que vivem, exclusivamente, do *comércio exterior*. As receitas fiscais dos países industrializados provêm do imposto sobre a importação, imposto sobre o *rendimento*, imposto sobre o *capital* e as *quotizações sociais*. O requisito básico que o sistema tributário deve atender é, principalmente, corresponder às condições sociais e econômicas do *país onde vige*, assim como ser adaptado às suas instituições políticas e ao seu regime jurídico.

Para o saudoso mestre Aliomar Baleeiro, não há como estabelecer um sistema tributário padrão, porém, o Sistema Tributário *melhor aplicável deve ser produtivo, elástico, compatível com a renda nacional e com as ideias de justiça da época*.<sup>56</sup>

---

<sup>56</sup> *Id.* (Grifo nosso)

#### 4. EQUALIZAÇÃO FISCAL: UM CAMINHO A REFLETIR

##### 4.1 PERCEPÇÕES ACERCA DO MODELO BRASILEIRO DE REPARTIÇÃO DE RECEITAS

Conforme já mencionamos, Aristóteles situa a equidade como a mais elevada forma de justiça, uma vez que embora, segundo ele, possa haver distinção entre os homens, segundo o cargo e a função social que desempenham, quando um homem trata seu próximo virtuosamente, distribui-lhe gratuitamente parte de sua essência, dignidade, honra ou poder, ou seja, para além da mera reciprocidade, daquilo que o seu próximo também lhe possa retribuir, desse modo, transfere-lhe aquilo que lhe falta para se equivalerem em importância e expressividade social. Assim, a equidade é, segundo o ideal Aristotélico, mais elevada que a própria justiça, que é mediana, apesar de ser boa.

Conforme pudemos perceber, a repartição de receitas tal como idealizada pelo legislador originário vem diminuindo ao longo dos anos desde a promulgação da Constituição, de modo que o que se observa é uma forte concentração dos recursos na União, motivo pelo qual há muitas críticas ao atual desenho do pacto federativo no que tange à partilha de recursos entre os entes, de acordo o que anteriormente já expusemos.

Todavia, o que muitos esquecem é justamente o ideal pautado no bojo do § 7º, art. 165, ao qual, anteriormente citado neste trabalho. Assim, o que muitos não percebem é que a repartição de receitas tributária, conforme prevista na Constituição tem a função de alocar recursos para áreas menos desenvolvidas, mediante a inserção de políticas públicas, com vistas a promover o desenvolvimento dessas regiões concretizando o alcance da igualdade material, tal como vislumbramos no presente trabalho.

Assim, o grande problema é que conforme o cenário atual, essa repartição não consegue alcançar os objetivos vislumbrados na CRFB/1988, posto que se baseia na mera transferência de receitas, sem que considere as peculiaridades existentes entre os entes subnacionais.<sup>57</sup>

Convém salientar que o direito ao desenvolvimento fora elevado inclusive ao patamar de direito humano pela Assembleia Geral das Nações Unidas, de 4 de dezembro de 1986, mediante a Resolução nº 41/128, da Assembleia Geral das Nações Unidas, de 4 de dezembro

---

<sup>57</sup> AMANAJÁS, Grace Osvaldina Pontes de Sousa. *A Equalização Fiscal*. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/28437/a-equalizacao-fiscal/5>>. Acesso 09 nov. 2020. p.3

de 1986<sup>58</sup>, o que nos permite dizer que já não estamos diante de um mandamento constitucional, mas também universal que busca sobretudo diminuir as desigualdades sociais.

A partir do exposto, e considerando ainda a ideia de direito ao desenvolvimento, é que introduzimos a ideia de equalização fiscal, como modelo para o alcance da igualdade almejada na CRFB/1988, posto que tende a favorecer o equilíbrio fiscal entre os entes, o qual diferentemente da mera transferência de riquezas tende propiciar o seu desenvolvimento conjunto, gerando redução das desigualdades regionais com o tempo, e assim garantindo que cada cidadão tenha acesso a uma vida digna independente da localidade onde resida ou tenha nascido.

Segundo José Maurício Conti<sup>59</sup> a CRFB/1988 estabelece duas formas para a obtenção de fontes de recursos aos entes federativos: 1) a obtenção direta que se dá pelo exercício das chamadas competências privativas, ou comuns; e uma segunda via, representada pela 2) obtenção indireta<sup>60</sup>, que se dá mediante a partilha do produto da arrecadação proveniente de outros entes. Isto posto, pode-se dizer que do exercício das competências comuns, resulta uma espécie de participação direta nos recursos; por outro lado, ocorre uma participação indireta quando o ente apenas recebe os recursos que outros arrecadaram.

Desse modo, partindo-se da visão do referido autor, podemos dizer que o federalismo fiscal, conforme estabelecido, pela Constituição garante autonomia financeira aos entes de dois modos diferentes: 1) pelo exercício das competências privativas que resulta na instituição e cobrança de tributos próprios; 2) pela via da participação que ocorre tanto no exercício das competências comuns, relativas ao poder de tributar; quanto na repartição de receitas, ambas resultado do reflexo de um mecanismo de cooperação, conforme estabelecido pela Constituição.

Ainda acerca dessa via de obtenção pautada na participação de recursos, podemos então concluir que ela se manifesta de forma direta: quando há uma divisão conjunta de tributos entre determinados entes; e de forma indireta, exercida pelos entes beneficiários da partilha, posto que não decorre do poder de tributar.

---

<sup>58</sup> SOUSA, Livia Maria de. *O direito humano ao desenvolvimento como mecanismo de redução da pobreza em regiões com excepcional patrimônio cultural*. Brasília-DF: Boletim Científico. ESMPU. Ano 9, n. 32/33. jan./dez 2010. p. 72. Disponível em: <[http://boletimcientifico.escola.mpu.mp.br/boletins/boletim-cientifico-n.-32-33-janeiro-dezembro-2010/o-direito-humano-ao-desenvolvimento-como-mecanismo-de-reducao-da-pobreza-em-regioes-com-excepcional-patrimonio-cultural/at\\_download/file](http://boletimcientifico.escola.mpu.mp.br/boletins/boletim-cientifico-n.-32-33-janeiro-dezembro-2010/o-direito-humano-ao-desenvolvimento-como-mecanismo-de-reducao-da-pobreza-em-regioes-com-excepcional-patrimonio-cultural/at_download/file)>. Acesso 09 nov. 2020.

<sup>59</sup> CONTI, José Maurício. *Federalismo e Fundos de Participação*. 1.ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.p.37

<sup>60</sup> “A outra técnica de repartição de receitas é a repartição do produto da arrecadação [...]. Neste caso, a autonomia financeira de uma unidade da federação é assegurada não pela atribuição de fontes próprias de arrecadação, como no sistema anteriormente mencionado, mas sim pela garantia de distribuição de parte do produto arrecadado por uma determinada unidade para outra unidade”. *Id.*

Essa autonomia, pautada na distribuição de recursos entre entes, no entanto, nos parece questionável, na própria assepsia do termo. Assim, nos perguntamos se é possível falar em autonomia financeira quando há dependência externa de tais entes para a consecução de sua missão constitucional; motivo pelo qual surgem muitas das críticas nesse sentido. Ademais, é importante frisar que essa autonomia dependente das entidades federais superiores, ou a consequência dela, constitui motivo para agravar ainda mais a guerra fiscal, e outras formas de disputas entre os entes subnacionais visando a uma maior obtenção de recursos, uma vez que sempre demonstram estar necessitados e, portanto, reivindicando mais.

O federalismo brasileiro, à semelhança de outros Estados, adotou aquilo que a doutrina chama de *sistema de repartição misto*, em que as receitas dos entes são compostas por duas categorias de recursos: os auferidos de forma própria, e os provenientes de outros entes.

Há outros modelos os quais adotam uma sistemática diferente do Brasil, dentre os quais citamos o chamado sistema independente, que como o próprio nome diz, não envolve participação das receitas de outros entes; e o sistema totalmente dependente, em que os únicos recursos de uma determinada localidade são vindos de fora.

#### 4.2 A EQUALIZAÇÃO FISCAL E SUA ANALOGIA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Vimos que a repartição de receitas tributárias possui esboço constitucional de promover o acesso aos recursos financeiros necessários à consecução dos fins estatais por todos os entes, gerando por conseguinte igualdade material aos cidadãos. Ademais, vimos também que o Brasil adota o sistema misto

Considerando o texto do art. 145, §1º da Constituição, que versa sobre o princípio da capacidade contributiva, ao mencionar a chamada capacidade econômica, convém observar que ele se constrói a partir da leitura de outros princípios jurídicos, estando intrinsecamente relacionado à ideia de justiça e à promoção da equidade, conforme transcrição, *ipsis verbis*, a seguir:

Art. 145, §1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a *capacidade econômica* do contribuinte, facultando à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.” (Grifo nosso)

Isto posto, podemos traçar um paralelo entre capacidade contributiva das pessoas físicas e jurídicas para explicar a equalização fiscal, segundo o sistema misto, pautada na capacidade tributária das pessoas políticas.

Conforme preceituou Leandro Paulsen:

A capacidade contributiva não constitui apenas um *critério de justiça fiscal* capaz de fundamentar tratamento tributário diferenciado de modo que seja considerado como promotor e não como violador da isonomia. Configura verdadeiro *princípio a orientar toda a tributação*, inspirando o legislador e orientando os aplicadores das normas tributárias.<sup>61</sup>

Assim, percebemos que a capacidade contributiva encontra arcabouço no princípio da justiça e da igualdade, de modo a permitir a implementação da equalização fiscal, à medida que é o imposto arrecadado, segundo a capacidade de cada contribuinte, que permeará a futura partilha entre os entes da federação, o que nos ajuda a entender como a equalização fiscal pode ser vista a luz da isonomia constitucional como analogia do princípio da capacidade contributiva aplicado às pessoas políticas, que conforme vimos encontra justificativa na isonomia constitucional.

Dessarte, se é justificável, conforme exposto, do ponto de vista do pacto federativo, que para manter o Estado uma determinada pessoa física ou jurídica contribua mais que outra uma vez que possui mais recursos do que essa, aplicando-se o mesmo raciocínio ao caso dos entes federativos, nos parece factível que cada um contribua, de fato, para a manutenção da Federação na medida de sua capacidade tributária. Do contrário, considerando as receitas tributárias como a principal parte a compor o orçamento público, acreditamos ser pouco improvável que um país como o Brasil, profundamente desigual consiga concretizar o preceito constitucional contido no bojo do já mencionado art. 165, § 7º, da CRFB/88.

Devemos considerar, no entanto, que para ser efetiva a equalização deve se ater às peculiaridades de cada estado, ou município, uma vez que nem sempre os que possuem menor população são os que menos geram riquezas do ponto de vista da arrecadação. Exemplo claro disso são os entes federativos que se beneficiam de *royalties* provenientes da exploração do petróleo. Assim, para que seja efetiva, a equalização fiscal, deve levar em conta diversas peculiaridades locais, de modo a não se tornar uma mera partilha sem critérios.

---

<sup>61</sup> PALSEN, Leandro. *Curso de direito tributário. Completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva jur., 2020. V.e-book. p. 99.

Ademais, considerando os vários exemplos espalhados pelo mundo, podemos perceber que: relativamente à realidade nacional, uns nos parecem melhor do que outros, tal como, por exemplo, o modelo alemão, o qual consideramos factível, embora complexo, justamente, por não retirar riqueza dos grandes arrecadadores<sup>62</sup>, mas por buscar um equilíbrio fiscal capaz de produzir mudança, quando associado a outras medidas capazes de desenvolver as áreas economicamente mais pobres.

Noutro ponto, assim como, mediante o princípio da capacidade contributiva, é defeso ao hipossuficiente que este seja isento<sup>63</sup> de contribuir com certos recursos financeiros no custeio do Estado, de modo que esse possa efetivar sua função social; de modo análogo, enxergamos a necessidade de que ao município e ao estado mais pobre seja dado análogo tratamento. Dessarte, concluímos que a capacidade tributária e consequente percepção ou não de receitas partilhadas por outros entes, encontram sim arcabouço no princípio da capacidade contributiva.

#### 4.3 CANADÁ E ALEMANHA: DOIS EXEMPLOS DE EQUALIZAÇÃO FISCAL PARA O BRASIL

Para muitos o termo equalização fiscal pode soar como mera repartição tributária, representando na ótica do ente transferidor de recursos um freio ao crescimento econômico, fruto de um dirigismo estatal exacerbado, ao passo que na ótica do ente recebedor representaria uma condenação ao atraso, posto que a mera transferência pura e simples, tal como vimos não é por si só capaz de produzir mudança, e, no entanto, parece produzir dependência, podendo inclusive ser causa de discriminação regional à medida que pode ser vista como um atestado de pobreza, fracasso ou incapacidade de certos governos estaduais e municipais se auto gerirem, ou conforme se diz na linguagem popular, uma incapacidade de andarem pelas próprias pernas. Assim, a repartição sem critérios acaba produzindo além de guerra fiscal, o preconceito para com os entes mais pobres.

No entanto, muitos esquecem que é na repartição de receitas que os entes políticos conseguem alcançar a independência financeira.<sup>64</sup>

---

<sup>62</sup> “O princípio da capacidade contributiva também se projeta nas situações extremas, de pobreza ou de muita riqueza. Impõe, de um lado, que nada seja exigido de quem só tem recursos para sua própria subsistência e, de outro lado, que a elevada capacidade econômica do contribuinte não sirva de pretexto para tributação em patamares confiscatórios que, abandonando a ideia de contribuição para as despesas públicas, imponha desestímulo à geração de riquezas e tenha efeito oblíquo de expropriação. *Op. cit.* p. 100

<sup>63</sup> *Id.*

<sup>64</sup> “As repartições de receitas consubstanciam um ponto crucial na organização dos Estados sob a forma federativa, pois asseguram a independência financeira das entidades que compõem a federação, verdadeiro alicerce da autonomia destas entidades.”

É aí que surge a necessidade, portanto, de se desmistificar o mito em torno da equalização fiscal, ideia segundo a qual é possível que um estado ou município rico contribua dividindo parte de sua riqueza com outro que não possua a mesma capacidade tributária e, portanto, seja incapaz de gerar sua própria riqueza momentaneamente, atuando de modo a continuamente diminuir o fosso da distância que os separam.

Diante do exposto, bem como considerando o ideal que percebe na equalização fiscal um caminho para o desenvolvimento homogêneo e contínuo dos entes, enxergamos no modelo canadense um caminho viável, com algumas particularidades as quais merecem uma reflexão, motivo pelo qual o referido sistema foi eleito para ser tratado no presente trabalho, uma vez que possibilita o atingimento da justiça distributiva sem que isso represente um lamento nem aos entes mais pobres, nem um fardo aos entes mais ricos, conforme explicado ao longo do texto, e conforme veremos à sequência.

Por fim, trataremos acerca de algumas peculiaridades do modelo alemão, sobretudo no que tange às diferenças com relação ao modelo brasileiro, no intuito de alimentar a reflexão sobre o tema. Antes do que já é possível adiantar que o atual sistema de repartição tributária pátrio está longe de ser um modelo pautado na equalização de fato.

#### 4.3.1 A Equalização Fiscal Segundo o Modelo Canadense

O modelo canadense, ao contrário de outros que apenas transferem receitas, é embasado na ideia de receita média *per capita*, de modo que todos os entes tenham uma quantidade média de recursos a sua disposição. Desse modo, não se garante uma equalização forçada, mas um padrão mínimo que tende a não super onerar os entes mais ricos, posto que não ocorre considerável redução nas receitas de que mais recebe. Noutro ponto tende a não acomodar estados e municípios menos providos de recursos próprios.

O Canadá é formado por dez províncias, dois territórios, e “cerca de cinco mil governos locais”, os quais possuem expressiva autonomia financeira, e fazem dele uma Federação consideravelmente descentralizada com relação ao gasto público, quando comparada com o Brasil.<sup>65</sup>

É interessante notar que o sistema de alocação de recursos entre as entidades federais constitui-se basicamente de transferências entre governos, ocorrendo, portanto, de forma

---

CONTI, José Maurício. *Federalismo e Fundos de Participação*. p. 35

<sup>65</sup> *Id.* p. 43

vertical, ou seja, das instâncias superiores para as inferiores.<sup>66</sup> No caso das províncias, há apenas dois tipos de transferências federais: *Canada Health and Social Transfer* e *Equalization transfers*.

Conforme explica José Maurício Conti, existem apenas três tipos de transferências federais para as províncias que são:

a) *Canada Health and Social Transfer*. É uma transferência que ocorre de suas formas: em dinheiro ou por "transferências tributárias". Estas últimas se dão pela *redução, por parte do governo federal, de seus tributos, permitindo que as Províncias aumentem os delas*. Isto leva a uma redução na arrecadação federal e a um aumento na arrecadação estadual, *sem elevação da carga tributária dos contribuintes*. Esta modalidade de transferência é destinada a gastos com saúde, educação superior e programas de assistência social. Os recursos são fornecidos de modo a permitir uma *liberdade de alocação conforme as prioridades locais*. A fixação dos valores é feita por meio de uma fórmula prevista na legislação federal.

b) *Equalization transfers*. São transferências destinadas às Províncias para o fim de permitir que estas *mantenham a prestação de serviços em níveis adequados sem que para isto tenham que alterar a carga tributária*. Os valores são também estabelecidos segundo fórmula prevista em lei federal. (...)

c) *Territorial Formula Financing (TFF)*: Trata-se de transferência *destinada aos governos dos territórios do Norte*, a fim de que estes possam manter os serviços públicos. Também têm seus valores fixados segundo fórmula estabelecida em lei federal.<sup>67</sup>

Além das transferências supramencionadas, há ainda outras voltadas às áreas sociais tais como transporte e educação, por exemplo. Por fim, convém citar, ainda, as transferências do *fiscal equalization program*, as quais se encontram balizadas no art. 36, item 2, da Constituição do Canadá de 1982, e tem o objetivo garantir um patamar equilibrado de recursos a todas as províncias, senão vejamos:

Este sistema utiliza uma fórmula matemática que leva em consideração as *receitas* obtidas pelas Províncias, a *base fiscal* destas Províncias, e, em cinco Províncias, tidas

<sup>66</sup> “Não obstante, a maioria dos sistemas de equalização fiscal é do tipo “paternal”, em que os entes federados maiores promovem a equalização dos entes menores, como ocorre na Austrália e no Canadá.”

RUBSTEIN, Flávio. *Promoção da equalização fiscal no federalismo brasileiro: o papel dos fundos de participação*. p. 252

<sup>67</sup> *Ibid.* p. 44

como Províncias-padrão, são utilizados *dados de receita fiscal e população*. Sobre estes dados aplica-se a fórmula matemática e obtém-se um resultado que leva a uma redistribuição de recursos entre as Províncias, a fim de manter uma menor disparidade entre elas na equação receita arrecadada/atribuições. *Quando a capacidade fiscal de uma Província apresenta declínio relativo comparativamente à média estabelecida, automaticamente aumentam as transferências de recursos para esta Província.* <sup>68</sup>

Embora o modelo canadense seja consideravelmente descentralizado, percebemos certas semelhanças<sup>69</sup> com o modelo brasileiro, sobretudo, no que tange ao aspecto de transferência vertical. Por outro lado, devido, justamente, ao fato de lá haver maior autonomia para as localidades mais pobres, isso faz com que ambos os modelos à medida que se aproximam se afastem.

O Brasil, conforme exposto anteriormente possui mais de cinco mil municípios, mas quando observamos a grande dependência de sua maior parte, a qual parece não diminuir ao longo dos anos, chegamos a premente constatação de que a desvirtuação do modelo original de equalização fiscal, pautado na partilha tributária, levando a União a concentrar cada vez mais recursos, em detrimento da autonomia local precisa ser repensada.

“[...] a tremenda "gula" da União estão, sem dúvida alguma, prejudicando a nossa Federação. Acerca do pecado capital referido, não se pode deixar de considerar a criação de várias contribuições sociais nos últimos anos, exatamente porque, diferentemente dos novos impostos, elas não participam da repartição das receitas tributárias (art. 157, II, CF/88), ficando toda a arrecadação com quem as instituiu – no caso, a União. As transferências intergovernamentais de recursos constituem um importante instrumento de redistribuição de renda, com fundamento nos princípios da *igualdade* e da *solidariedade*, não se caracterizando como uma *mera caridade*”<sup>70</sup>(p.185)

#### 4.3.2 A Equalização Fiscal Segundo o Modelo Interestadual Alemão

<sup>68</sup> CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. p. 45 (Grifo nosso)

<sup>69</sup> “[...] sob a ótica da divisão do produto da arrecadação, pode-se distinguir entre critérios de partição verticais e horizontais. a) Haverá partilha vertical quando as transferências forem entre os entes federativos maiores e menores. É a usual no Brasil [...]”

SCAFF, Fernando Facury (et. al). *Ontem os códigos! Hoje as constituições: homenagem a Paulo Bonavides*. Capítulo VII. Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 109

<sup>70</sup> FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 185

A chamada “lei de compensação financeira interestadual”, coração da redistribuição tributária na Alemanha, funciona em quatro etapas distintas que realizam mecanismos de equalização vertical e horizontal, ocorrendo em quatro fases distintas.

A primeira fase se inicia com a chamada equalização fiscal *vertical primária*, ou simplesmente vertical, é caracterizada pela suplementação aos municípios, cujos recursos, provém da instância superior, envolvendo, portanto, “dois níveis de governo”: a União e o *Länder*. Já na segunda<sup>71</sup> fase – equalização fiscal *horizontal primária*, ocorre a repartição das receitas tributárias entre os *Länder* “caracterizando a perspectiva de redistribuição horizontal”. Após o que ocorre a equalização horizontal secundária – terceira fase, a qual é caracterizada pela entrega de recursos dos “estados federados economicamente mais fortes” aos menos robustos economicamente, na forma de uma distribuição mais igualitária. Por fim, na quarta fase temos a equalização *vertical secundária*, em que os estados com menos recursos receberão, ainda, uma espécie de *suplementação* da instância superior, ou seja, uma espécie de suplemento federal.<sup>72</sup>

É interessante perceber que na segunda fase, em que ocorre uma redistribuição de recursos entre os *Länder*, segundo um critério populacional, isso ocorre, justamente, para se evitar aquilo que a doutrina pátria chama de guerra fiscal, uma vez que essa nova alocação de recursos aos *Länder*, considera justamente a existência de migração de cidadãos dentro do território alemão, além da ocorrência de fuga de capitais entre estados, logicamente motivadas por vantagens territoriais, dentre as quais se encontram incentivos fiscais, o que gera uma série de consequências negativas ao país onde isso é observado, como perdas na arrecadação nacional e empobrecimento das áreas menos ricas.<sup>73</sup>

Observamos, portanto, dois níveis de suplementação, e um de complementação. No primeiro nível ocorre a suplementação aos municípios, para tão somente lá na frente haver suplementação aos Estados. Ademais, há uma espécie de complementação de recursos dos estados ricos, por meio de sua divisão com os estados pobres, de forma que percebermos uma atuação da União, logo no início desse modelo de partilha tributária, e, também ao final, com

---

<sup>71</sup> “Nesta segunda etapa os 25% do IVA arrecadado são destinados aos *Länder* que, após a primeira etapa de equalização, ainda têm entradas abaixo da média do conjunto de *Länder*. O restante do IVA, referente a 75% do total, é dividido por todos os *Länder* de acordo com a população de cada *Länder*.”

GONDAR, Anelise. Mecanismos de equalização fiscal e redução de desigualdades regionais: uma equação possível? Subsídios para análise a partir do caso alemão. *Desigualdade & Diversidade – Revista de Ciências Sociais da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro*. N. 10, jan./jul., 2012, pp. 13-34. Rio de Janeiro, RJ. Disponível em: <<http://desigualdadediversidade.soc.puc-rio.br/media/artigo5.pdf>>. Acesso: 10 nov. 2020. p. 24-25 (Grifo nosso)

<sup>72</sup> *Id.* p. 24

<sup>73</sup> *Ibid.*

vistas a superar distorções ocorridas no meio do caminho, possibilitando, portanto, uma distribuição mais equânime, baseada no equilíbrio fiscal e no *cooperacionismo* das entidades territoriais alemãs.

Sem dúvidas o sistema de equalização fiscal alemão, tal como descrito, teve importante função tanto no papel de reunificação da Alemanha no pós-guerra, quanto no fato de permitir a ascensão dos *Länder* historicamente menos favorecidos economicamente. Soma-se a isso o fato de que nas décadas de 50 e 60 a Alemanha soube bem aproveitar e canalizar os investimentos externos sobretudo às áreas mais pobres, devido ao cenário econômico sob forte influência Keynesiana.

Consoante, nos permite dizer que, hoje, embora ainda haja, obviamente, disputa e competição, por recursos entre as entidades políticas alemãs, essa pode ser considerada algo de menor expressividade, uma vez que o sistema se encontra solidificado, de modo a não gerar prejuízo excessivo aos *Länder* mais ricos. Somando-se a isso, há, ainda, o fato de que hoje resta também resta consolidada a existência de um patamar mínimo de robustez econômica traçado capaz de garantir um elevado nível de vida aos cidadãos alemães como um todo, independentemente da localidade onde residam.

É, portanto, notável grande capacidade e importância do sistema em comento, tanto para a reconstrução do país no pós-guerra, quanto para a ascensão de suas áreas mais pobres. Segundo as palavras de Anelise Gondar:

“O sistema de equalização fiscal, em suma, pode ser considerado um instrumento singular de redistribuição de riqueza e garantia de capacidade econômica equilibrada entre União e *Länder*.

[...]

Por um lado, o modelo tem o potencial de concentrar esforços de financiamento público equânime, de forma a conferir a todos os *Länder* oportunidades iguais para saneamento das próprias necessidades em questões de infraestrutura e serviços básicos. Por outro lado, a arquitetura legal do *complexo mecanismo em quatro etapas impede que, através de mecanismos tributários, sejam previstas novas possibilidades de retenção de recursos* específicos em *Länder* financeiramente mais fortes, ou que possuam alguma vantagem econômica derivada de sua geografia ou tradição produtiva.”

Por todo o exposto, resta dizer que ao observarmos os frutos do modelo de equalização fiscal alemão, verdadeira base do sistema tributário daquele país, parecemos, de fato, estar

diante de um federalismo de cooperação estadual, o qual se mostrou efetivo na redução de desigualdades regionais.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao logo do presente trabalho percebemos, a partir da concepção de igualdade defendida na Magna Carta, que o sistema de repartição de receitas tributárias no Brasil, segundo uma visão pragmática, não demonstra, de modo significativo, ser um caminho efetivo para a igualdade material pretendida, ainda que fundamentado dentro do conceito de justiça distributiva, e alicerçado pelo pacto federativo conceitualmente cooperativo, demonstrando ser, portanto, ineficaz e ineficiente ao objetivo a que se propõe.

Dentro dessa mesma perspectiva, percebemos que, embora possua o ideal de justiça com fito em promover a equidade, ele falha, devido a distorções observadas no papel atribuído à União no pacto federativo, desde a inauguração da República, de modo a favorecer a concentração de recursos e não a sua distribuição.<sup>74</sup>

Ademais, soma-se a isso a atuação pouco eficiente dos agentes políticos na execução do orçamento<sup>75</sup>, endossado com o peso dos impostos. Assim, ainda que haja a repartição dos tributos entre estados e municípios, a conjuntura política nacional deveras interfere de modo negativo no alcance da eficiência do sistema em comento, quanto ao seu potencial de dirimir as desigualdades sociais.

Em um contexto de falta de perspicácia e boas práticas de governança no trato com a coisa pública, observamos as dificuldades enfrentadas pelo sistema, dada a ingerência da classe política da qual decorrem as enormes dificuldades para efetivar políticas de governo e garantir direitos básicos, sobretudo às camadas historicamente menos favorecidas da população.

Nessas circunstâncias, o mais moderno sistema apresentará dificuldades operacionais, de modo que, ainda que possuam todos os meios necessários – os recursos públicos, e ainda que os repartam e distribuam conforme o modelo constitucional proposto; nossos gestores públicos, não demonstram agir dentro dos padrões de *accountabilty*, nem possuir o domínio

---

<sup>74</sup> Nesse sentido advertiu o professor Hugo de Brito Machado Segundo: “Desde que entrou em vigor [...] a Constituição de 1988 vem sendo objeto de emendas que implicaram verdadeiro retrocesso, de sorte que, praticamente, voltamos a ser um Estado Unitário, tamanha é a concentração do poder de tributar em mãos da União”.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 25

<sup>75</sup> “O orçamento *reflete o plano* de ação do governo, sempre elaborado com base em uma *decisão política*. [...] É inegável o aspecto econômico do orçamento. De um lado, funciona como instrumento de otimização dos recursos financeiros. Compatibilizando as necessidades da coletividade com as receitas estimadas e efetivamente ingressadas no Tesouro, obriga o administrador a exercitar maior *racionalidade econômica*. Deve ele não só *eleger as prioridades* da ação governamental *ajustando-a* ao conjunto da situação econômica do país, em um determinado momento, como também buscar *alternativas de otimização* de recursos financeiros disponíveis, fato que implica *cálculo econômico*, a fim de que as necessidades públicas sejam satisfeitas mediante um dispêndio *mínimo*.”

HARADA, Kiyochi. *Tratado de Direito financeiro e tributário*. *Op. cit.* p. 118

técnico necessário na aplicação desses mesmos recursos públicos, segundo a ótica principiológica do Direito Administrativo, sobretudo os pressupostos de moralidade, impessoalidade e eficiência administrativas. Logo pecam por falta de preparo e maturidade<sup>76</sup> na efetivação da justiça política.

No início do prefácio de sua obra: *O justo ou a essência da justiça*, Paul Ricoeur, nos relembra o filósofo de Estagira ao dizer:

“O que é equitativo, sendo justo segundo a lei, mas como uma correção da justiça legal. A razão é que a lei é sempre geral, e que há casos específicos aos quais não é possível aplicar com toda a certeza um enunciado geral [...] Vê-se assim claramente o que é equitativo, que ser equitativo é ser justo e que é superior a um certo tipo de justiça.”<sup>77</sup>

Isto posto, percebemos que há falhas no sistema em garantir equidade, todavia ele não nos parece ser o único responsável.

Sem separar a justiça prática do ideal de moral da justiça presente na ética Nicomaqueia, segue (Ricoeur, 1995): “No plano teleológico da aspiração a vivem bem, o ser justo é esse aspecto do ser bom relativo ao outro. No plano deontológico da obrigação, o ser justo identifica-se com o ser legal.”<sup>78</sup> Em seguida, conclui a coletânea de conferências na obra intitulada “*Le Juste*”, com aquilo que representa com aquele que representa a justiça superior em Aristóteles<sup>79</sup>: o equitativo:

Resta conferir o que é ser justo no plano da sabedoria prática, em que se exerce o juízo em situação; proponho a resposta: o ser justo já não é então o ser bom nem o ser legal, é o ser equitativo. Ser equitativo é a figura que reveste a ideia de justiça nas situações

---

<sup>76</sup> Acreditamos que isso se deva ao amadorismo político de muitos governantes, conforme alude-nos Kiyochi Harada em: “Em um país emergente ou em desenvolvimento, como é o caso do Brasil, as necessidades da coletividade a serem satisfeitas pelas despesas públicas são infinitamente maiores do que as reais possibilidades de obtenção de recursos financeiros. Por isso, requer do administrador público, não só, probidade no trato da coisa pública, como também, inteligência, criatividade e sobretudo capacidade de diagnosticar a realidade e suas causas, para elaborar um elenco de prioridades, quer para execução de obras e serviços, quer para eliminar as fontes geradoras de problemas e distorções sociais. É preciso saber otimizar os recursos financeiros disponíveis e a infraestrutura de pessoal e material, para obter o máximo de resultado e eficiência com o mínimo de recursos financeiros.”

HARADA, Kiyochi. *Administração Pública. Relação direta entre carga tributária elevada e mau administrador*. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/5536/administracao-publica-relacao-direta-entre-carga-tributaria-elevada-e-mau-administrador>>. Acesso: 10 nov. 2020.

<sup>77</sup> RICOEUR, Paul. *O Justo: ou a essência da justiça*. p. 7

<sup>78</sup> *Id.* p. 23

<sup>79</sup> *Op. cit.* p. 336

de incerteza e de conflito ou, para dizer tudo, sob o regime vulgar ou extraordinário do trágico da ação.”<sup>80</sup>

Ao tratar da temática da avaliação, que é claro, inclui os sistemas jurídicos e as leis, Ricoeur nos faz refletir:

“O termo avaliação expressa o facto de que a vida humana não é moralmente neutra, mas a partir do momento em que está submetida ao exame, segundo o preceito de Sócrates, presta-se a uma discriminação de base entre o que é aprovado como melhor e o que é desaprovado como pior.”<sup>81</sup>

Eis a síntese de tudo: o nosso federalismo fiscal elegeu o justo, o proporcional – a busca pela equidade como caminho para o desenvolvimento e progresso. Isto posto, resta-nos então refletir até que ponto<sup>82</sup> ainda lhe será possível alcançar a *todos os brasileiros* (grifo nosso).

A isonomia como princípio consolidado na Constituição, de fato, explica o federalismo de cooperação financeira por ela adotado, mas onde está se não o vemos?

Assim, considerando que os entes que recebam as receitas provenientes da competência tributária de outros ajam com a autonomia necessária, com probidade e responsabilidades fiscal e social, seria possível afirmar que o referido sistema é adequado para um dia alcançar esse que, a nosso ver, é, dos objetivos fundamentais, o mais caro, e por isso mesmo, o que vem a frente, posto que condição para todos os outros: *“I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; [...]”*?

Importante rememorar que dele decorre aquele que é fundamento por excelência de nossa República idealizada na forma de uma Federação: a dignidade humana<sup>83</sup>, a qual se encontra consubstanciada na própria isonomia, e da qual, igualmente, decorre a autonomia das pessoas<sup>84</sup>.

Essa isonomia, fruto do mais elevado preceito legal, consoante todos *“os homens nascem livres e são iguais em direitos [...]”*<sup>85</sup>. Resta-nos saber quando que o referido sistema alcançará esse nobre ideal.

<sup>80</sup> *Op. cit.* p. 23

<sup>81</sup> *Id.* p. 186

<sup>82</sup> Considerando nesse caso que haja governança, e, portanto, compromisso por parte dos agentes políticos.

<sup>83</sup> Art. 1º, III, CF/1988

<sup>84</sup> Aqui nos referimos às pessoas físicas, embora as pessoas políticas gozem de outras autonomias, anteriormente mencionadas nessas considerações, as quais são necessárias à promoção dessa dignidade, princípio humano.

<sup>85</sup> Art. 1º Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão de 1789.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMANAJÁS, Grace Osvaldina Pontes de Sousa. *A Equalização Fiscal*. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/28437/a-equalizacao-fiscal/5>>. Acesso 09 nov. 2020.

AMORIM, Ana Paula Dezem. *Justiça: a excelência da virtude em Aristóteles*. VI Seminário de Pós-Graduação em Filosofia da UFSCar. set. 2010. Disponível em: <<http://www.ufscar.br/~sempgfil/wp-content/uploads/2012/05/Ana-Paula-Dezem-Amorim-Justi%C3%A7a-a-excel%C3%Aancia-da-virtude-em-Arist%C3%B3teles.pdf>>. Acesso: 19 nov. 2020.

ANDRADE, Luana de Oliveira. *A Repartição das Receitas Tributárias*. Artigo (Pós-Graduação) - Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2010

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução às ciências das finanças*. (Atualizador: Hugo de Brito Machado Segundo). 17ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BITTENCOURT, Renato Libardi. *Areté, Dikaiosýne e Epistéme: as relações entre excelência, justiça e saber na República de Platão*. Dissertação (Pós-Graduação em Filosofia) - Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/25785>>. Acesso: 07 nov. 2020.

BORGES, Clarissa Pereira. *A força normativa da constituição: pensamento de Konrad Hesse*. 2016. Disponível em: <<http://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/45890/a-forca-normativa-da-constituicao-pensamento-de-konrad-hesse>>. Acesso: 07 nov. 2020.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso: 09 mai. 2020.

BRITTO, Carlos Ayres. *O humanismo como categoria constitucional*. 1.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

CAMPOS, Dejalma de. (et. al). *11º Painel reforma financeira e tributária: Repartição de receitas tributárias. Uniformidade das Alíquotas de ICMS. Benefícios Fiscais para as Exportações. Sigilo Bancário. Fundo de Estabilização Fiscal – FEF. Contribuição sobre a Movimentação Financeira - CMF. Fixação pelo Senado de Limites para Endividamento da União, Estados e Municípios*. *Revista dos Tribunais*. Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política. ano 5, n. 18 - jan./mar. 1997. São Paulo, SP.

CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal*. Barueri: Manole, 2004.

CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. 1.ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

CUNHA, José Geraldo Martins da. *Intersubjetividade e modo de exposição no 'primeiro' Fichte*. 2011. Disponível em: <<https://journals.openedition.org/ref/336>>. Acesso 12 nov. 2020.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FRANÇA (1789). Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão. 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/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>>. Acesso: 23 nov. 2020.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1994.

FICHTE, Johann G. *Fundamento del derecho natural segundo os principios de la doctrina de la ciencia* (Traducción de José L. Villacañas Berlanga, Manuel Ramos e Valera Faustino Oncina Coves). Madrid: Centro de Estudio Constitucionales, 1994.

GONDAR, Anelise. Mecanismos de equalização fiscal e redução de desigualdades regionais: uma equação possível? Subsídios para análise a partir do caso alemão. *Desigualdade & Diversidade – Revista de Ciências Sociais da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro*. N. 10, jan./jul., 2012, pp. 13-34. Rio de Janeiro, RJ. Disponível em: <<http://desigualdadediversidade.soc.puc-rio.br/media/artigo5.pdf>>. Acesso: 10 nov. 2020.

HARADA, Kiyochi. *Administração Pública. Relação direta entre carga tributária elevada e mau administrador*. 2004. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/5536/administracao-publica-relacao-direta-entre-carga-tributaria-elevada-e-mau-administrador>>. Acesso: 10 nov. 2020.

HARADA, Kiyochi. *Tratado de direito financeiro e tributário*. 27ª ed. Revisada e Atualizada. V. e-book. São Paulo: Atlas, 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Número de municípios*. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados>>. Acesso 05 mai. 2020.

LUHMANN, Niklas. *O direito da sociedade (tradução: Saulo Krieger)*. São Paulo: Editora Martins Fontes, 1ª ed. eletrônica, 2016.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2008.

MEDEIROS, André Antônio A. de. Reflexos políticos da derrocada do federalismo fiscal. *Revista de Informação Legislativa*, n. 185, jan./mar. 2010, pp. 235-246. Brasília, DF.

MERLE, Jean-Christophe. O direito de propriedade em Fichte (Tradução de Agemir Bavaresco, Danilo Vaz-Curado R. M. Costa, Paulo Roberto Konzen e Greice Ane Barbieri). *Revista de Estud(i)os sobre Fichte*. 2012. Disponível em: <<https://journals.openedition.org/ref/246>>. Acesso: 21 jul. 2020.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. Secretaria de Orçamento Federal. *Manual Técnico de Orçamento*. 3ª versão Online. Brasília, 2021 Disponível em:

<<https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2021:mto2021-versao3.pdf>>. Acesso: 06 mai. 2020.

NEVES, Ana Carolina de Carvalho; GOMES JÚNIOR, Paulo César de Carvalho. *Federalismo Fiscal, Repartição de Receitas Tributárias, Contribuições Especiais e Dru: apontando uma solução democrática que resulta na amenização da crise político-fiscal dos estados-membros e do Distrito Federal*. 2018. Disponível em: <<https://emporiododireito.com.br/leitura/federalismo-fiscal-reparticao-de-receitas-tributarias-contribicoes-especiais-e-dru>>. Acesso: 10 out. 2020.

OLIVEIRA, Marcel Thiago de. Desenvolvimento do tema da Justiça em Aristóteles. *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina-PI. Ano 14, n. 2120, abr. 2009. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/12668>>. Acesso: 19 nov. 2020.

PALSEN, Leandro. *Curso de direito tributário. Completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva jur., 2020. V.e-book.

POSSAMAI, Angélica Pereira; MAY, Yduan de Oliveira. A justiça distributiva de John Rawls e seu impacto ao direito à inclusão socioeconômica. *Revista direito e justiça. Reflexões sociojurídicas*. V. 18, n. 32, 2018. Disponível em: <[http://srvapp2s.santoangelo.uri.br/seer/index.php/direito\\_e\\_justica/article/view/2599/1504](http://srvapp2s.santoangelo.uri.br/seer/index.php/direito_e_justica/article/view/2599/1504)>. Acesso: 13 out. 2020.

QUEIROZ, Bruno Tarcitano. *Princípio da capacidade contributiva no direito tributário brasileiro*. 2016. Monografia (Especialização em Direito Financeiro e Tributário) Universidade Federal Fluminense. Rio de Janeiro, RJ.

RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

RIBEIRO, Ricardo Lodi *et. al.* A praticabilidade e o deslocamento da sujeição passiva tributária. *Revista Fórum de Direito Tributário*. Ano 17. n. 97. p. 73-90. jan./fev. 2019. Belo Horizonte: Forum.

RICOEUR, Paul. *O justo ou a essência da justiça* (Tradução de Vasco Casimiro). Lisboa: Piaget, 1995.

RUBSTEIN, Flávio. *Promoção da equalização fiscal no federalismo brasileiro: o papel dos fundos de participação*. Disponível em: <[https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:h-4CzTlmkJcJ:https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/345463/mod\\_folder/content/0/3.P.2%20520RUBINSTEIN.%2520Promocao%2520da%2520equidade%2520interjurisdicional%2520no%2520federalismo%2520fiscal.pdf%3Fforcedownload%3D1+%&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br](https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:h-4CzTlmkJcJ:https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/345463/mod_folder/content/0/3.P.2%20520RUBINSTEIN.%2520Promocao%2520da%2520equidade%2520interjurisdicional%2520no%2520federalismo%2520fiscal.pdf%3Fforcedownload%3D1+%&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br)>. Acesso: 23 nov. 2020.

SANTA HELENA, Eber Zoehler. *Justiça distributiva na teoria da justiça como equidade de John Rawls*. 2008. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/176536/000842803.pdf?seque>>. Acesso: 08 out. 2020.

SCAFF, Fernando Facury (et. al). *Ontem os códigos! Hoje as constituições: homenagem a Paulo Bonavides*. Capítulo VII. Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil. São Paulo: Malheiros, 2016.

SILVA, Marcelo Lira. *O neocontratualismo de Norberto Bobbio e John Rawls em um contexto de neoliberalismo e crise estrutural do capital*. 2010. 214 f. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Ciências e Letras de Araraquara, Universidade Estadual Paulista. São Paulo, 2010. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/11449/99036>>. Acesso: 15 nov. 2020.

SOUSA, Livia Maria de. *O direito humano ao desenvolvimento como mecanismo de redução da pobreza em regiões com excepcional patrimônio cultural*. Brasília-DF: Boletim Científico. ESMPU. Ano 9, n. 32/33, jan./dez 2010. Disponível em: <[http://boletimcientifico.escola.mpu.mp.br/boletins/boletim-cientifico-n.-32-33-janeiro-dezembro-2010/o-direito-humano-ao-desenvolvimento-como-mecanismo-de-reducao-da-pobreza-em-regioes-com-excepcional-patrimonio-cultural/at\\_download/file](http://boletimcientifico.escola.mpu.mp.br/boletins/boletim-cientifico-n.-32-33-janeiro-dezembro-2010/o-direito-humano-ao-desenvolvimento-como-mecanismo-de-reducao-da-pobreza-em-regioes-com-excepcional-patrimonio-cultural/at_download/file)>. Acesso: 09 nov. 2020.

TEIXEIRA, José Raimundo Baganha. *O atual desequilíbrio no sistema de repartição de receitas tributárias*. Tributação, Direito Tributário. Consultoria Legislativa. Brasília: Câmara dos Deputados, 2005.

ZAKIA, Maria Lucia Perez Ferres. *Equidade como parâmetro do justo: a passagem do logos teórico ao logos prático no raciocínio jurídico*. Dissertação (Mestrado em Filosofia do Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2016.