

## O MODAL DEÔNTICO NA NORMA DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Carlos Augusto Daniel Neto<sup>1</sup>

**RESUMO:** É constante na doutrina constitucional tributária a afirmação secular de que o exercício das competências tributárias é uma faculdade dos entes públicos, apesar da dogmática brasileira excepcionar a questão do ICMS, por razões de integração do mercado nacional. Entretanto, tal concepção olvida da necessária coordenação entre o subsistema tributário e o subsistema financeiro na Constituição Federal, especialmente diante da forma federativa rigidamente adotada pelo Brasil, e do imperativo de manutenção da autonomia financeira de todas as ordens parciais da federação. Dessa forma, propõe-se uma revisitação dessa característica tão propugnada na doutrina, em vista da posterior repartição das receitas tributárias que a Carta Magna impõe aos entes tributantes.

**PALAVRAS-CHAVE:** Federalismo; Autonomia Financeira; Competência; Faculdade; Repartição de receitas.

**ABSTRACT:** It is constant in the constitutional doctrine the secular claim that exercise of the taxing power is a faculty for public entities, despite the dogmatic Brazilian excepts the issue of ICMS, for reasons of national market integration. However, this conception forgets the necessary coordination between tax and financial subsystems in the Constitution, particularly in the federative form rigidly adopted by Brazil, and the imperative of maintaining the financial autonomy of all partial orders of the federation. Thus, we propose a revisitation of this characteristic so advocated by the doctrine in view of the posterior distribution of tax revenues that the Constitution imposes on.

**KEY-WORDS:** Federalism; Financial Autonomy, Competence, Faculty; Revenue Sharing.

### INTRODUÇÃO

O objeto deste trabalho é a análise e crítica da cediça afirmação doutrinária quanto à facultatividade do exercício das competências tributárias, tão mansamente repousada na robusta dogmática jurídica brasileira, a partir de uma perspectiva integrativa entre dois subsistemas

---

<sup>1</sup> Mestrando em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Especialista em Direito Tributário. Advogado.

constitucionais, tributário e financeiro, e da necessária preservação da forma federativa do Estado Brasileiro, protegido por pétreia disposição.

Procura-se empreender análise sobre a regra matriz da norma competencial em sentido estrito, com vistas a analisar qual modal deôntico compõe o seu conseqüente normativo, modalizando a conduta de produzir normas gerais e abstratas em matérias tributária.

Tal mister é trespassado por questões relativas à composição do federalismo brasileiro, suas características, e o papel da autonomia financeira dos entes federados dentro desse sistema rígido de distribuição de competências tributárias e prescrições quanto à repartição das receitas advindas do exercício das mesmas, que a Constituição Federal impõe.

Ato contínuo, abordar-se-á a questão da facultatividade do exercício da competência tributária diante do papel exercido pelas rendas tributárias de um ente federado no orçamento público dos outros, e se tal participação é imperativa ao ponto de tornar a atividade legislativa tributária uma obrigação, com todas as suas implicações, dentro do sistema federativo pátrio.

Não que se esteja olvidando a preciosa lição de Alfredo Augusto Becker, de que o Direito Tributário – colocação aplicável a qualquer ramo da ciência jurídica – requer uma “atitude mental jurídica” (cf. BECKER, 2007, p.15). Ainda que se opere um corte sobre a realidade fenomenológica (“fato puro”, no dizer de Lourival Vilanova) é essencial observar a comunicação necessária dos subsistemas, que através de influências recíprocas se restringem e se condicionam.

Não se propõe uma confusão entre o Direito e Ciência das Finanças, que acaba por promover a “demolição da juridicidade do Direito Tributário e gestando um ser híbrido e teratológico: o Direito Tributário invertido” (BECKER, apud CARVALHO, 2010), mas pretende-se operar uma interpretação sistemática das normas de competência tributária em relação às normas de direito constitucional financeiro relativas à repartição da receita tributária.

Sobretudo, o objetivo deste artigo é demonstrar que toda cogitação sobre os tributos necessariamente evoca o contraponto da despesa pública, sem a qual o tributo perde sua justificativa mais profunda, de modo que uma teoria das competências tributárias deve ser elaborada coordenadamente a uma teoria do estado e dos gastos públicos, como requisito para a compreensão do fenômeno financeiro em sua integridade (Cf. SAINZ DE BUJANDA, p.116).

Adotar-se-á na feitura desta monografia a seguinte estrutura: na primeira parte do trabalho serão expostas de forma suficiente as premissas que serão utilizadas neste trabalho, para posteriormente – a partir delas – expor as conclusões que se espera alcançar ao fim e ao cabo desse esforço teórico, a partir de um método hermenêutico-analítico, utilizando-se de uma interpretação sistêmica voltada ao aspecto funcional das normas constitucionais financeiras e tributárias, bem como à consideração do sistema tributário como subsistema da repartição constitucional de rendas.

## **1 UM BREVE ESCORÇO SOBRE AS PREMISSAS TEÓRICAS ADOTADAS.**

### **1.1 Do Direito Positivo como um sistema normativo puro.**

O Direito Positivo é um sistema normativo puro de caráter axiomático. É um sistema axiomático pelo fato de todas as consequências previstas são deduzidas de um conjunto finito de enunciados (os axiomas do sistema), ao contrário dos sistemas dedutivos, que não possuem esses axiomas definidos. Qualquer conjunto-base de enunciados pode ser convertido em axiomas de um sistema, desde que sejam finitos – tratando-se, pois, de uma opção de quem vai construir essa estrutura sistemática, que no específico caso jurídico serão postos pelo legislador através das normas de direito positivo.

Por sua vez é um sistema normativo pelo fato de para cada caso previsto em um universo de casos (UC) pertinentes a esse sistema, há soluções previstas pelo próprio sistema para ele, atribuindo a essa estrutura consequências normativas. E pode-se adjectivá-lo ressaltando sua pureza normativa se, e somente se, não há nenhum enunciado descritivo compondo esse sistema, somente enunciados prescritivos.

Em sùmula, o Direito Positivo é um sistema cujas consequências são construídas a partir de um conjunto finito de axiomas definidos pelo legislador, atribuindo a todos os casos pertinentes ao seu UC particular soluções ou consequências normativas, em uma miríade de proposições exclusivamente prescritivas e sintaticamente homogêneas.

Dentro desse sistema, a norma fundamental seria detentora daquilo que as ciências matemáticas denominam de propriedade de fechamento, no sentido que promove uma clausura

sistêmica, operando papel de pressuposto gnosiológico-transcendental de conhecimento do sistema jurídico.

Como ensina Lourival Vilanova, *“uma proposição normativa só pertence ao sistema se podemos reconduzi-la à proposição fundamental”* (VILANOVA, 2010, p.126). Diante disso, calha lembrar a famosa lei de David Hume, que vaticina a impossibilidade de distinções morais derivarem da razão. Em síntese, expõe o autor que a razão é o descobrimento da verdade e da falsidade, consistindo elas em um acordo ou desacordo com uma relação real de ideias, ou com a existência real de um fato, de modo que o que não seja possível de se submeter aos valores de verdade e falsidade não pode ser objeto da razão humana (HUME, 2009, p.293-7). Diante disso, nossas ações e vontades, enquanto insusceptíveis de acordo ou desacordo por serem completos em si mesmos, não implicam referência alguma a outras vontades e ações, não podendo ser qualificadas de verdadeiras nem falsas e, logo, nem que sejam contrárias ou conformes à razão (HUME, 2009, p.297-300).

A partir das ideias do filósofo inglês, vários pensadores transpuseram suas ideias à lógica proposicional, afirmando que é impossível deduzir uma proposição normativa (do “dever ser”) de uma série de proposições descritivas (do “ser”) e vice-versa (Cf. GUIBOURG, 2008, p.150). Ora, tal conclusão confirma o que defendemos acima quanto ao Direito Positivo ser um sistema puramente normativo, haja vista que tomando como ponto de partida uma norma jurídica, tudo quanto derive dela será necessariamente prescritivo, e não descritivo, de modo que todos os seus enunciados gozarão da homogeneidade sintática propugnada acima.

Essa homogeneidade sintática, como modo constante de relacionar dados empíricos segue um esquema de imputação (que será abordado com mais vagar posteriormente) na forma “Se P, deve-ser Q”. Por seu turno, a unicidade do ponto de partida (norma fundamental) dá unidade sistêmica ao Direito Positivo, permitindo inferirmos a sua coerência e sua completude lógico-formal, entendida a coerência como a ausência de proposições que estejam em contradição deôntica e completude como a ausência de um caso que não tenha uma solução deduzível do sistema jurídico.

Entretanto, frise-se que essa unidade é formal, já que no plano de aplicação por vezes surgem lacunas de reconhecimento, derivadas da heterogeneidade semântica das normas jurídicas, haja vista que, apesar de normas inferiores terem fundamento de validade nas normas superiores, as normas individuais e concretas irão ultrapassar o âmbito da premissa maior,

contendo conotação referencial nova e resolvendo as lacunas semânticas (VILANOVA, 2009, p.129-130).

## 1.2 A estrutura lógica das normas jurídicas

Inicialmente, deve-se frisar a ambiguidade que cerca o termo “norma jurídica”, sendo utilizado ao longo da construção da dogmática em diversos sentidos, o que dificulta bastante a contraposição dos pensamentos dos teóricos do Direito. Partindo das concepções explanadas alhures, entende-se que as normas jurídicas são as significações que a leitura do texto desperta em nosso espírito. É a norma jurídica o juízo hipotético que a percepção do texto provoca no plano do nosso consciente (Cf. CARVALHO, 2009, p.128).

Explica-se: a realidade fenomenológica é de uma complexidade infinita e naturalmente incognoscível ao ser humano, fadado às limitações do entendimento, que somente opera com generalidades, nunca com individualidades. Assim, exerce o conceito um papel de forma de pensamento generalizante, que despreza uma infinidade de singularidades objetais, para tornar possível a cognição.

O Direito vem a ser a linguagem que promove o devido corte sobre o evento para constituir uma realidade jurídica, que nada mais é do que um fraseado normativo capaz de justapor-se como antecedente de uma norma individual e concreta, que por sua vez foi construída em observância semântica e sintática da norma geral e abstrata (Cf. CARVALHO, 2009, 132 e ss).

Em brilhante exposição, Paulo de Barros Carvalho ensina que a norma jurídica é:

*a síntese das articulações que se processam entre as duas peças daqueles juízos, postulando uma mensagem deôntica portadora de sentido completo, pressupõe, desse modo, uma proposição-antecedente, descritiva de possível evento do mundo social, na condição de suposto normativo, implicando uma proposição-tese, de caráter relacional, no tópico do conseqüente. A regra assume, portanto, uma feição dual, estando as proposições implicante e implicada unidas por um ato de vontade da autoridade que legisla. (...) ‘Se o antecedente, então deve-ser o conseqüente’. Assim diz toda e qualquer norma jurídica.(CARVALHO, 2009, p.131)*

Portanto, a proposição-hipótese funciona como descritor de fatos possíveis de ocorrer, assentando-se no modo ontológico da possibilidade, o que afasta a possibilidade de

constar no antecedente de uma norma jurídica fatos necessários ou impossíveis. A proposição-tese, por sua vez, prescreve uma relação intersubjetiva que deve se instaurar com a realização da hipótese, entendida como o vínculo jurídico que une dois ou mais sujeitos de direito, estabelecendo obrigações, permissões e proibições de uns em relação aos outros.

O mestre paulistano prossegue em sua análise da norma jurídica, compondo a estrutura da regra matriz, através da divisão do antecedente em critério material, temporal e espacial, e o consequente em critério pessoal e objetivo (quantitativo, no específico caso da norma tributária prescritora da obrigação tributária).

Por fim, sustenta o autor a repetição dessa estrutura matricial em qualquer norma jurídica, entendendo a regra matriz como “*o mínimo irredutível de manifestação do deôntico*” (Cf. CARVALHO, 2009, p.146 e ss). Por mínimo entenda-se que se trata do agrupamento dos critérios minimamente necessários para que se construa um fato jurídico no antecedente e para que se descreva uma relação jurídica no consequente, e por irredutível entenda-se tratar-se de uma proposição primitiva, em termos lógicos, no sentido de que não pode ser derivada de outra proposição anterior, enquanto operação básica na teoria do cálculo proposicional de Boole (Cf. SILVA, 2009, p.67-8).

O que importa nesse momento é observar que quando se maneja proposições normativas, como a linguagem do Direito, opera-se com uma lógica diferente da alética – destinada à linguagem descritiva – denominada lógica deôntica. Reforça nossa posição o argumento de Hume suscitado anteriormente da impossibilidade de derivação de proposições prescritivas das descritivas e vice-versa.

Dentro da estrutura da norma jurídica, especificamente no consequente, é encontrada uma variável relacional, exercendo a função de um *conceito relacional*, na lição de Pfaender (apud VILANOVA, 2009, p.34), descrevendo uma relação jurídica entre duas pessoas. Essa variável pode assumir três valores possíveis, denominados de modais deônticos: obrigatório (O), o proibido (V) e o permitido (P), aplicando-se nesse caso a lei ontológica do quarto excluso, que impede a presença de outro modal nessa lógica trivalente.

Deve-se também frisar que, na linguagem corrente, afirmar que uma determinada conduta é permitida pode implicar duas coisas distintas: há a permissão unidirecional, sendo vedada a não realização da conduta, ou há a permissão bidirecional, no sentido de franquear a realização ou não da conduta, sendo denominada de “faculdade” (F), sendo definida em termos

lógicos como a conjunção da permissão de fazer a conduta “p” e a permissão de não fazer a conduta “p” (Cf. GUIBOURG, 2008, p.134-5). Apesar disso não é considerada como uma quarta possibilidade de modal deôntico, pelo fato de ser, em rigor, uma proposição molecular derivada da conjunção de duas permissões, e não monádica e interdefinível como a obrigação, proibição e permissão.

Dito isto, é matemático afirmar que as regras de competência, como qualquer outra norma, dado o primado da homogeneidade sintática já explanada, possuem estrutura lógica obediente ao que foi dito até aqui. Entra em evidência, portanto, o objeto desta monografia: analisar qual o modal deôntico presente no consequente das normas de competência tributária presentes na Constituição Federal, observando-se a sistemática do ordenamento jurídico, entendidas as regras de competência em seu sentido estrito, como aquelas que prescrevem a aptidão do ente federado de legislar em matéria tributária de forma inaugural, introduzindo normas gerais e abstratas que instituem tributos.

### **1.3 O Direito Positivo como um sistema dogmático**

Por se tratar de um sistema desenvolvido pelo constituinte, deve se partir do pressuposto hermenêutico de que o constituinte é um *legislador racional* e que se trata de um sistema dogmático, portanto, como explica Tércio Sampaio Ferraz Júnior, ao tratar dos postulados de um sistema jurídico dogmaticamente organizado.

Defende o autor o “*princípio da proibição da negação dos pontos de partida*”, de modo que qualquer decisão do sistema se reporte aos dogmas deste – como já foi dito acima ao descrever o Direito Positivo como um sistema axiomático -, e a “*proibição do non liquet*”, pelo qual o sistema deve dar solução a todos os conflitos (FERRAZ JÚNIOR, 2012, p.246).

Ottmar Ballweg (BALLWEG, 1989, p.229) desenvolveu esses postulados, apontando quatro constrangimentos dogmáticos (*Zwänge*): a obrigatoriedade de positivizar normas jurídicas (*Normsetzungszwang*), a obrigatoriedade de interpretar as regras positivadas (*Deutungszwang*), a obrigatoriedade de decidir (*Entscheidungszwang*) e a obrigatoriedade de fundamentar as decisões (*Begrundungszwang*).

Carlos Santiago Nino nos apresenta as características do constituinte como legislador racional, que devem ser levadas em conta no momento da interpretação constitucional:

*“Em primeiro lugar, trata-se de uma figura singular, isto é, apesar da multiplicidade concreta (colegiados, parlamentos, diversos atores num processo legislativo), deve ser pressuposta sua identidade: o legislador.*

*Em segundo lugar, é uma figura permanente, isto é, não desaparece com a passagem do tempo e com as mortes das vontades concretas.*

*Em terceiro lugar, é único, isto é, é o mesmo para todas as normas do ordenamento, não obstante as diferenças no tempo e no espaço e as diversas competências normativas, como se todo o ordenamento obedecesse a uma única vontade.*

*Em quarto lugar, é consciente, ou seja, conhece todas as normas que emana, passadas e presentes, tendo ciência global do ordenamento.*

*Em quinto lugar, é finalista, isto é, ao sancionar uma norma sempre tem uma intenção.*

*Em sexto lugar, é onisciente, pois conhece todos os fatos e condutas, nada lhe escapando, sejam eventos passados, sejam presentes ou futuros.*

*Em sétimo lugar, é onnipotente, pois suas normas vigem até que ele próprio as substitua soberanamente.*

*Em oitavo lugar, é justo, pois jamais deseja uma injustiça, tudo se resumindo numa questão de compreendê-lo bem.*

*Em nono lugar, é coerente, ainda quando, aparentemente, se contradiz, bastando para isso invocar a *lex superior, posterior e specialis*.*

*Em décimo lugar, é omnicompreensivo, pois o ordenamento tudo regula, explícito ou implicitamente.*

*Em décimo primeiro lugar, é econômico, isto é, nunca é redundante, nunca usa palavras supérfluas, e cada norma, ainda que aparentemente esteja a regular a mesma *facti species*, tem na verdade função própria e específica.*

*Em décimo segundo lugar, é operativo, pois todas as suas normas têm aplicabilidade, não havendo normas nem palavras inúteis.*

*Em décimo terceiro lugar, é preciso, pois, apesar de se valer de palavras da língua natural, vagas e ambíguas, sempre lhes confere sentido rigorosamente técnico.” (NINO, 2010, 386-392)*

A partir do raciocínio do mestre argentino, explica Tércio Sampaio Ferraz:

*“A figura do legislador racional esclarece o dever-ser descritivo de Kelsen como um dever-ser ideal, que não assume nem uma competência jurídica nem se confunde com a vontade real. Como regra básica da estrutura da língua hermenêutica (LH), o dever-ser ideal permite entender-se a construção linguística da dogmática interpretativa, por meio da qual se faz a passagem da norma – LN – para a realidade – LR. É a essa terceira língua que se atribui o enfoque privilegiado*

*(competente) que confere sentido à norma, em face da realidade. Por meio da língua hermenêutica reconstrói-se o discurso do ordenamento, como se o interprete 'fizesse de conta que' suas normas constituam um todo harmônico, capaz, então, de ter um sentido na realidade" (FERRAZ JÚNIOR, 2012, p.246).*

Dessa forma, fica claro que o interprete, considerando o Direito Positivo como um sistema dogmaticamente construído por um legislador racional, deve interpretar as normas jurídicas como um todo harmônico, observando a integralidade sistêmica que opera e não recortes artificialmente isolados.

#### **1.4 A natureza científica do objeto do trabalho**

Aristóteles desenvolveu o seu ideal de ciência com base na geometria euclidiana, como uma ciência dedutiva, exigindo como requisitos da mesma o cumprimento de quatro postulados: a) Postulado da realidade: todo enunciado científico deve referir-se a um domínio de entidades reais; b) Postulado da verdade: todo enunciado científico deve ser verdadeiro; c) Postulado da dedução: se um enunciado pertence a uma ciência, toda consequência lógica desse enunciado deve pertencer a essa ciência; e d) Postulado da evidência: toda ciência deve possuir enunciados tão óbvios que não necessitem de provas (Cf. ALCHOURRÓN e BULYGIN, 2006, p.82-3).

A concepção moderna de ciência racional, entretanto, abandonou a postulado da evidência aristotélico através da aplicação de rigorosas deduções pautadas nos desenvolvimentos da lógica simbólica, ao passo que a ciência empírica atenuou o postulado da realidade para se abrir à construção de um sistema dedutivo. Disso evidencia-se que a ciência jurídica pode se focar em duas ordens de problemas distintos: a) de ordem empírica, voltado à eleição de axiomas e proposições primitivas do sistema; e b) de ordem lógico-racional, com vistas à dedução de consequências a partir da base axiomática (Cf. ALCHOURRÓN e BULYGIN, 2006, p.85).

Como se trata de um problema que envolve uma consequência da análise do sistema jurídico entende-se estar a questão analisada aqui dentro da categoria dos problemas de ordem lógico-racional, e não de ordem empírica, haja vista que o sistema constitucional posto, enquanto marco de unicidade sistemática garante a completude sintática suficiente à construção das conclusões colimadas.

## 2 FEDERALISMO E A AUTONOMIA FINANCEIRA DOS ENTES FEDERADOS

### 2.1 O papel da autonomia financeira na federação brasileira

Por fugir do objeto de investigação, socorre-se à incorrigível definição de federação, presente nas lições do mestre Geraldo Ataliba, ao dizer que é “*a autonomia recíproca da União e dos Estados, sob a égide da Constituição Federal*”. Esta, por sua vez, é concomitantemente, o pacto (*foedus, foederis*) de união, de associação entre os Estados e a constituição de pessoa com quem eles se não confundem” (ATALIBA, 1968, p.XIII).

O caráter federal do Estado Brasileiro está insculpido em seu art. 1º<sup>2</sup>, que prescreve a união indissolúvel entre Estados, Municípios e o Distrito Federal, onde se distinguirão (Cf. CARRAZZA, 2011, p.152) em uma ordem jurídica global (Estado Brasileiro) e as ordens jurídicas parciais, central (União) e periféricas (Estados-membros, Municípios<sup>3</sup> e Distrito Federal). Apesar da terminologia central-periférica adotada, deve-se frisar que a federação implica igualdade jurídica entre os componentes dessas diversas ordens parciais, derivada da autonomia recíproca assinalada por Ataliba.

Analisando a amplitude desta igualdade jurídica entre as ordens estatais, observa-se que é marcada por uma autonomia (não absoluta, típica da ordem global, mas relativa), veiculada através da repartição de competências as mais diversas entre a União e as ordens periféricas, realizada pela Constituição Federal, instrumento superior a todas as ordens jurídicas parciais e que a todas submete.

Pertinente, pois, a argúcia de Victor Nunes Leal, ao apontar como três características típicas da Federação a 1) rigidez na Constituição (podendo ser tanto absoluta como relativa), 2) a partilha constitucional das competências, e 3) a existência de um poder supremo

---

<sup>2</sup> “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 e tem como fundamentos:”

<sup>3</sup> Furta-se de adentrar na análise da divergência a respeito da ordem parcial periférica ser composta somente pelos Estados-membros, em atenção à colocação do Prof. Roque Carrazza (Ob.cit. p.150), por não possuírem representação política no legislativo nacional as municipalidades, apesar de terem uma dignidade quase-federativa através do princípio da autonomia municipal, e a posição em sentido contrário, carregada por José Souto Maior Borges, entendendo que a federação é como a Constituição diz que ela é – sem prender-se aos *Idealtypen* weberianos.

para resolução de conflitos sobre a aplicação das disposições constitucionais (Cf. LEAL, 1960, p.110-111).

Retomando a questão da autonomia, lapidar é a lição de Antônio de Sampaio Dória, ao dizer que *“na técnica do direito público moderno, pode ser tida, em sentido amplo, como a faculdade reconhecida a uma coletividade pública subordinada, de organizar, dentro de certos limites, o seu governo, para a administração do que respeite aos seus peculiares interesses”* (DÓRIA, 1963, p. 9), demonstrando que ela se manifesta politicamente, administrativamente, judicialmente e, de grande importância para o Direito Tributário, financeiramente.

Deve-se esmerar análise na autonomia financeira do ente federado.

Mais uma vez, debruçou-se proficientemente sobre o assunto Geraldo Ataliba, explanando que a autonomia política supõe, como condição, a financeira, só podendo se considerar realmente autônomo o governo que possa contar com fontes próprias de receita e suficientes ao cumprimento de seus desígnios próprios, e para tal mister elege como essencial a rígida distribuição de competências tributárias na Constituição (ATALIBA, 1968, p.24-25).

Há significativo consenso doutrinário sobre a discriminação de rendas constituir um aspecto nuclear do sistema federal. Anotou Ataliba que, assim como nosso próprio sistema tributário, a discriminação de rendas também é rígida, afirmando que a discriminação de rendas possui, como seu aspecto positivo, a outorga de competência tributária em caráter exclusivo (Cf. ATALIBA, 1968, p. 35). E ao decorrer de sua magistral obra, explica que a discriminação de competências tributárias entre os entes federativos é necessária para garantir o próprio regime federal, na medida em que *“quem não pode legislar em matéria tributária não é senhor, mas simples fâmulos”* (op. cit., p.42) e ressalta a importância que ela tem para se obter a autonomia financeira e, conseqüentemente, a autonomia política. No mesmo sentido, apontou Antônio Sampaio Dória:

*“No regime federativo, entretanto, onde coexistem paralelamente sobre um mesmo território duas ou mais ordens de poderes autônomos, cada qual competente, portanto, para gravar integralmente fatos, atos ou negócios ocorridos dentro de sua esfera territorial comum, a discriminação de rendas privativamente à União, Estados e Municípios é imperiosa exigência para o equilíbrio do sistema e desenvolvimento de sua economia.”* (DÓRIA, 1964, p. 115)

Em que pese à concordância com a primeira parte das colocações do mestre Ataliba, discorda-se quanto à necessidade da rígida distribuição de competências para a garantia da autonomia financeira. Entende-se, junto com Antônio R. Sampaio Dória (Cf. DÓRIA, 1972, p.15) e Luís Eduardo Schoueri (Cf. SCHOUERI, 1998, p.83) que a forma federativa assegura a autonomia financeira das pessoas políticas de direito público, ainda que seja integralmente através da previsão constitucional de repasses da União. Mas, optando o legislador constituinte pela via da repartição de competências tributárias, a discordância torna-se descompassada com a realidade que o Direito Brasileiro refere, por isso não se vai prolongar a discussão.

Afirma Schoueri que “a discriminação de competências tributárias não é requisito de um sistema federal” (Cf. SCHOUERI, 2005, p. 342). Explica que o que o sistema federal exige é a autonomia financeira, que por sua vez, não se confunde com a discriminação de competência. E prossegue: “*O que importa é assegurar que os integrantes da federação tenham autonomia financeira, i.e., que tenham orçamentos próprios, com recursos assegurados independentemente de repasses de outros entes*”.

Ou seja, não obstante reconhecer que o fato do legislador constituinte ter optado pela repartição de competências implica importantes consequência, afasta, de imediato, a necessidade de tal repartição como condição de existência de um Estado Federal, ao encontro do que defende Geraldo Ataliba. Defende que a discriminação de rendas, tal como ocorre nos arts. 157 e ss. da Carta Magna e no Simples Nacional (LC. nº 123/06), esta sim é condição necessário ao Estado Federal.

Dessa forma, discorda-se da colocação de Tácio Lacerda Gama ao afirmar, em termos genéricos, que a Federação teria como alicerce necessário a repartição das competências tributárias (GAMA, 2010, p.205), havendo divergência com o pensamento de Amílcar Araújo Falcão, que atribuiu o papel de alicerce federativo à discriminação de rendas, e não de competências (FALCÃO, 1965, p.9).

O importante é fixar que a autonomia financeira do ente federado está estritamente ligada à capacidade de adquirir receita, independentemente da vontade dos outros entes, para a manutenção de seus desígnios próprios, delimitados constitucionalmente.

Dessa forma, observada a premissa apontada inicialmente de que o sistema deve ser interpretado como um todo harmônico fruto da atividade do *legislador racional*, é curial a

conclusão de que a Constituição deve ser interpretada sempre de forma a garantir a autonomia financeira necessária à consolidação do federalismo que consagra.

## 2.2 O Tributo dentro do quadro de receitas do Estado

O tributo apresenta-se como uma das categorias de ingresso público. A classificação que goza de maior prestígio é a que separa a receita derivada – ou de direito público – da receita originária – de direito privado (Cf. TORRES, 2007, p.16), havendo relativo consenso no direito comparado. Exceções notáveis são a de Benedetto Cocivera, que as divide em entradas tributárias e não-tributárias (Cf. COCIVERA, 1965, p.133), e a da doutrina alemã, que separa entre *Abgaben* – sentido geral de ingresso público – e *Geldabgaben* – no sentido de prestação pecuniária decorrente de tributo (Cf. KRUSE, 1991, p.225, e HENSEL, 2005, p.83).

A receita e a despesa compõem, digamos assim, um pressuposto do conhecimento do tributo, pois não há como, dentro de um Estado Democrático Fiscal, olvidar dessa análise integrada do Direito Tributário e Financeiro. E isso se reflete, sobretudo, no próprio conceito de tributo, que sobreleva a destinação às necessidades essenciais desse Estado que lhe impõe (Cf. TORRES, 2007, p.35).

De fato, a doutrina ocupou-se em definir o conceito de tributo envolvendo a relação de receita-despesa, como na construção de Ferreiro Lapatza, “*uma obrigação, estabelecida por Lei, de dar uma importância em dinheiro, de acordo com o princípio da capacidade, em favor de um ente público para sustentar seus gastos.*” (LAPATZA, 2007, p.141), e em especial na Alemanha, onde Klaus Tipke observa que a primeira limitação ao poder de tributar é o próprio conceito de tributo (Cf. TIPKE, 2008, p.89), apontando que o *BundesVerfassungGerricht* (Corte Constitucional Alemã) recepcionou o conceito de tributo do §1º do *Reichabgabenordnung* (RAO) de 1919, da lavra de Otto Mayer, sendo depois positivado no §3º, I do *Abgabenordnung* (AO) de 1977, onde define imposto como

*(1) Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von*

*Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein*<sup>4</sup>.

E no KAG-NW<sup>5</sup>, §4º II, define taxa como

*(2) Gebühren sind Geldleistungen, die als Gegenleistung für eine besondere Leistung - Amtshandlung oder sonstige Tätigkeit - der Verwaltung (Verwaltungsgebühren) oder für die Inanspruchnahme öffentlicher Einrichtungen und Anlagen (Benutzungsgebühren) erhoben werden.*<sup>6</sup>

As definições apontadas pelo tributarista alemão evidenciam a forte influência que o direito tributário alemão teve sobre os ordenamentos europeus e do além-mar, especialmente no Brasil, pela definição prescrita pelo Código Tributário Brasileiro, com o acréscimo do exercício de poder de polícia como materialidade das taxas.

Mais do que a dogmática, a estatística sufraga nossa posição. Conforme levantamento realizado pelo Deputado Federal Júlio César, mais de um terço da receita para fazer frente aos orçamentos dos Estados foi decorrente de repasses constitucionais da União, derivados da arrecadação tributária, e nos Municípios os repasses são ainda mais significativos (Cf. LIMA, 2012, p.51-63).

São valores altos o suficiente para que se possa afirmar veementemente que o tributo tem de ser analisado dentro da equação financeira composta pelas despesas que lhe são correspondentes (Cf. TORRES, 2007, p.19), abrindo vista à doutrina da “*Tax Expenditures*”, desenvolvida por Surrey e McDaniel, nos Estados Unidos, passando a denominar “gasto tributário” o incentivo com sede na receita e trata-lo como se fosse despesa (Cf. SURREY e McDANIEL, 1985, p.1).

Chega-se a uma conclusão similar a respeito da importância dos tributos para a composição da receita – e da autonomia financeira – dos entes federados se trilhado o caminho da análise dos dispositivos referentes à ordem econômica na Constituição de 1988.

Eros Roberto Grau, reconhecido estudioso do tema, não hesita em afirmar que a atuação direta do Estado na economia, como agente, deve se dar em via excepcional, focando

---

<sup>4</sup> “(1) Prestação pecuniária que não representa uma contraprestação por uma prestação especial e são exigidos por um ente público para a obtenção de receitas de todos em relação aos quais se realiza o tipo, ao qual a lei coliga o dever de prestação, a obtenção de receitas pode ser fim acessório.”

<sup>5</sup> *Kommunalabgabengesetz für das Land Nordrhein-Westfale.*

<sup>6</sup> “(2) prestações pecuniárias cobradas como contraprestação por uma especial prestação – atividade administrativa ou atividade diversa – da Administração ou para o uso de estabelecimentos ou parques públicos.”

mais na regulação das atividades econômicas, devido à composição do atual Estado Neoconcorrencial em que se encontra o Brasil (Cf. GRAU, 2008, p.16-17).

Ora, os fortes entraves ao desenvolvimento das fontes de receita originária necessariamente reforçam a importância da receita derivada (em especial os tributos) para a composição de caixa dos entes federados.

Depois de tudo que foi dito, torna-se até trivial a afirmação de que o Estado Brasileiro é um Estado Fiscal, entendido como o “*Estado cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos*” (NABAIS, 2009, p.165), baseado nas transferências da economia privada para o Estado. Expressão pertinente e de cunho longínquo, remetendo à obra de Lorenz Von Stein, *Lehrbuch der Finanzwissenschaft*, I, 1885 e II, 1886, que se tornou devidamente divulgada com o problema surgido após a 1ª Guerra Mundial, sobre um modo eficiente de capitalização dos Estados economicamente debilitados.

Enfim, todas estas colocações foram necessárias para ressaltar o papel do tributo dentro do estado brasileiro e na determinação da autonomia financeira dos entes federados. Como Schumpeter observou, o tributo tem uma relação tão profunda com o Estado, que a expressão “Estado Fiscal” poderia ser considerada um pleonasma (Cf. SCHUMPETER, 1976, p.22).

### **3 NORMA DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: ESTRUTURA E CARACTERÍSTICAS**

#### **3.1 O sentido da competência tributária**

Estando devidamente exposto o papel da autonomia financeira dentro do Estado Federal, e a importância do tributo para o alcance da referida autonomia, pode-se tranquilamente partir para a exposição a respeito das normas de competência tributária.

O Direito Positivo corresponde ao conjunto de normas jurídicas válidas em um ordenamento, como foi dito na parte inicial do trabalho. Essas normas, enquanto estruturas hipotético-condicionais prescritivas de condutas, estruturam-se hierarquicamente, remetendo a doutrina clássica (KELSEN, 2000, p.72-74) à forma escalonada, cujo ápice seria composto pela norma-das-normas, a Constituição<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> E não a norma hipotética-fundamental, como insistem alguns leitores de Kelsen, que esquecem-se de seu caráter de pressuposto gnosiológico-transcendental, pertencendo, pois, à Filosofia do Direito e não ao Direito positivo.

A Constituição somente tem lugar nesse intrincado *Stufenbau* (para utilizar a terminologia particular de Adolf Merkel), como explica Marcelo Neves, dentro de um contexto de diferenciação intersistêmica, como marco de separação entre subsistemas do sistema social, mas ao mesmo tempo se posta como meio de acoplamento estrutural entre esses mesmos sistemas (NEVES, 2010, p.53-54).

Como instância mais elevada do sistema jurídico, a Constituição trespassa todas as dimensões deste, dando-lhe consistência e fechamento. Dessa forma, estabelece os procedimentos a serem seguidos para o ingresso de normas do sistema, bem como viabiliza a comunicação com todos os subsistemas do social (tomado no seu sentido luhmanniano, como o mais abrangente dos sistemas, compondo o universo comunicacional total).

Pode-se, em analogia biológica, considerar a Constituição como a membrana mais externa da célula que é o sistema jurídico que, enquanto circunscreve o seu conteúdo, apresenta-se porosa à comunicação com outros subsistemas do social que lhe tangenciam, portando-se como filtro de irradiação e influências recíprocas.

Este ingresso de normas no ordenamento jurídico, de forma inaugural, se dá através do exercício das competências legislativas concedidas constitucionalmente aos entes federados, gênero do qual são espécies as competências legislativas tributárias, pelos órgãos estatais para tanto. Como ensina Jorge Miranda, “*por órgão do Estado entende-se, pois, o centro autônomo institucionalizado de emanção de uma vontade que lhe é atribuída, sejam quais forem a relevância, alcance, os efeitos (externos ou mesmo internos) que ela assumam.*” (MIRANDA, 1997, p.285).

Competência legislativa, segundo Paulo de Barros Carvalho, é “*a aptidão de que são dotadas as pessoas políticas para expedir regras jurídicas, inovando o ordenamento positivo*” (CARVALHO, 2010, p.266). Opera-se pela observância de uma série de atos, cujo conjunto caracteriza o procedimento legislativo

No Brasil, as competências tributárias estão rigidamente e exaustivamente repartidas entre os entes federados, com a finalidade de permitir a todos a instituição de tributos suficientes à forra de suas receitas. Ataliba atribui essa rigidez na repartição a três fatores: a) manutenção da autonomia financeira; b) evitar conflitos de competência tributários; e c) obviar a bitributação jurídica (Cf. ATALIBA, 1968, p.26). E nisto o constituinte se esmerou – não há notícia de sistema tão exaustivo de repartição como o brasileiro.

Dessa forma, o sentido preponderante da atribuição das competências tributárias aos entes federados, em que pesa à possibilidade de utilização extrafiscal dos tributos, é a de garantir meios de manutenção da autonomia financeira de forma independente dos outros entes, podendo dessa forma prestar utilidades públicas à população e manter o Estado em franco funcionamento – função viabilizadora da arrecadação, portanto.

### **3.2 Estrutura da norma de competência tributária**

Em se tratando da análise sintática das normas de competência, Norberto Bobbio fez profundo estudo da estrutura lógica das mesmas (dentro de um estudo das sobrenormas em geral, da qual a norma de competência é espécie), e chegou à conclusão de que na sua estrutura existem dois modais deônticos justapostos, voltados os respectivos comandos veiculados ao legislador.

Dessa forma, partindo do dado de que a lógica deôntica – que trata das proposições jurídicas – possui a possibilidade ontológica de três modais (permitido, obrigatório e proibido), pode-se concluir que a partir dos três ele alcançou a nove combinações possíveis de modalização, que corresponderiam às categorias de normas de sobrenível (CARVALHO apud CARRAZZA, 2010, p.726). A partir deste estudo, concluiu Paulo de Barros Carvalho que a norma de competência tributária se tratava de uma permissão para obrigar (PO), estando dentro dessa competência várias outras competências conaturais como disciplinar, regular, sancionar, etc (CARVALHO apud CARRAZZA, 2010, p.727).

Transpondo a ideia de Andrea Proto Pisani que, versando sobre o sistema da tutela jurídica, demonstra que o direito de ação pode ser visto macroscopicamente, abrangendo uma variedade de elementos conaturais ligados a ele dentro da sistemática em que se insere, e que só podem ser desvelados por uma investigação microscópica sobre o feixe normativo, podemos compreender de melhor a competência tributária e a razão do problema semântico em torno do tema.

No Direito Brasileiro, a competência tributária (ainda que isolada em termos legislativos, somente) não se resume à aptidão de produzir norma jurídica instituindo o tributo, que corresponderia ao seu aspecto estrito. Ela enfeixa uma série de competências correlatas que se confundem com ela – em uma visão macroscópica – mas que saltam aos olhos se aprofundada

a análise. Vários autores reconhecem a existência desses elementos conaturais, mas sem aprofundar-se nos mesmos. Inclusive os apontam com muita proficiência, como poderes derivados, quais sejam: o poder regulamentar, poder de cobrança, poder de fiscalização, poder de aplicar sanções, o poder de imputar deveres instrumentais, poder da jurisdição administrativa – todos esses “poderes derivados” relacionados à competência impositiva. Em que pese à variedade de sentidos possíveis que essa percepção do fenômeno descortina, frisa-se que o objeto dos estudos é a norma competencial em sentido estrito, sua manifestação microscópica.

E sobre isto Tácio Lacerda Gama (GAMA, 2009, p.218), em seu típico rigor analítico, concluiu que a norma de competência tributária tem no antecedente a descrição do processo de enunciação necessário à criação dos tributos, imputando-se a este fato uma relação jurídica cujo objeto é uma faculdade (permissão positiva e negativa) ou uma obrigação de produzir uma norma, conforme disposição do Ordenamento Jurídico (Cf. GAMA, 2003, p.73). Nas palavras do autor:

*“A locução ‘norma de competência tributária’ pode ser entendida como o signo, formado com base nos textos de direito positivo, a partir do qual se constrói um juízo condicional que contempla em sua hipótese as condições formais de criação de uma norma e, no seu consequente, os limites materiais da competência tributária.”* (GAMA, 2009, p.218)

Entende-se desta posição do autor que o caráter obrigatório ou facultativo do exercício da competência deriva de uma análise sistemática do sistema constitucional tributário.

### **3.3 As características da competência tributária**

Prosseguindo na exposição que a doutrina faz sobre o tema, é cediça a atribuição de uma série de características à competência tributária sobre as quais há poucas divergências – no mais, regras gerais e exceções. E é nesse ponto que vai residir o objeto de investigação. São características citadas na dogmática tributária: a originariedade, a incaducabilidade, privatividade, irrenunciabilidade, indelegabilidade, vinculação obrigatória, inalterabilidade e facultatividade (está última será tratada em tópico posterior).

Todas as competências constitucionais, por derivarem diretamente do poder originário, no momento de estabelecimento e distribuição nesse altiplano normativo, são

entendidas como *originárias*, ao contrário daquelas que já buscam seu fundamento na própria Constituição, que seriam derivadas (Cf. TORRES, 2011, p.357).

Uma implicação de tal constatação, analisada sob o prisma da premissa do Direito Positivo enquanto sistema dogmático é a necessidade de que as mesmas sejam harmônicas com a integralidade sistêmica em que estão inseridas, por derivarem da vontade do legislador racional. Além disso, sua originariedade evidencia que não se trata de uma parcela do poder constituinte, como alguns entendem, mas uma concessão constitucionalmente delimitada do constituinte aos entes federados, com o objetivo de garantir a autonomia financeira dos mesmos.

Outra característica, a *incaducabilidade* da competência tributária, era até pouco tempo incontestável, implicando que o poder de instituir o tributo não se perderia nunca por decurso do tempo. Nesse mesmo sentido o art.8º do Código Tributário Nacional é expresso em dizer que “*o não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.*”. Entretanto, com a instituição da CPMF restou relativizada essa propriedade, pois havia um prazo rigorosamente delimitado para o exercício dessa competência (em que pese às sucessivas prorrogações que recebeu), como observou Tácio Lacerda (GAMA, 2010, p.271).

Entretanto, deve-se abrir vênia para apontar o equívoco que cerca a denominação dada a essa característica pela doutrina tradicional, sem observar o real sentido de caducar ou decair um direito. Parece haver, em rigor, um critério temporal restrito, de modo que o antecedente dessa norma somente poderia ser realizado durante esse tempo limitado, entretanto, não há perda do Direito, mas uma impossibilidade lógica de ocorrência do antecedente dessa norma após o transcurso do tempo, de modo que passa a norma de competência a prever no seu antecedente fato impossível, violando o modo ontológico da possibilidade ao qual está adstrito o antecedente da norma jurídica, como foi dito alhures.

O caráter *privativo* é decorrência da rígida e exaustiva repartição das competências tributárias realizada pelo constituinte, diante dos dois lados da moeda da competência: de um lado há o poder dado a um ente para tributar uma determinada materialidade, e do outro a proibição de que todos os outros exerçam essa mesma competência.

Tal propriedade também não restou indene. Paulo de Barros Carvalho contestou essa propriedade, afirmando que, em rigor, somente a competência da União seria privativa, pois no exercício da competência extraordinária ela poderia invadir os campos competenciais próprios

dos outros entes federativos (Cf. CARVALHO, 2010, p.272). Em sentido contrário, Roque Carrazza entende mantida a propriedade, tratando-se o casos dos impostos extraordinários, como o próprio nome indica, uma excepcionalidade que não infirma, mas confirma, a regra geral da privatividade (CARRAZZA, 2010, p.453).

A *irrenunciabilidade* e *indelegabilidade* das competências também são decorrência da forma como foram distribuídas entre os entes federados, aliada à estrutura rígida da Constituição Federal, caso contrário permitir-se-ia que houvesse burla à vontade do legislador, através de atos infraconstitucionais que realocassem as competências entre os entes. Isso só evidencia que as competências são concessões do Poder Constituinte aos entes federados, estando desprovidos os mesmos de qualquer forma de disponibilidade ou propriedade sobre essa concessão, e somente podendo exercê-la em estritos lindes (Cf. BERLIRI, 1985, p.142).

Além disso, como observa Tácio Lacerda Gama, a indelegabilidade possui duas feições distintas: a) uma em sentido amplo, que veda a delegação de toda e qualquer faixa de competência de uma pessoa política a outra; e b) a segunda que diz respeito à impossibilidade de delegação ao poder executivo a competência que deverá ser exercida pelo poder legislativo do ente federado (Cf. GAMA, 2010, p.270).

A vinculação obrigatória às tipologias tributárias é propriedade observada por Luís Eduardo Schoueri, pois “*enquanto o constituinte contemplou a realidade econômica do ponto de vista tipológico, com a fluidez a ele inerente, impôs ele ao legislador complementar a tarefa de expressar a mesma realidade através de conceitos, seja por meio de definições de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, seja através da imposição de limites em casos de conflitos.*” (SCHOUERI, 1998, p.113). Para o autor, a Constituição contém conteúdos semânticos mínimos (noções genéricas) nas normas de competência, a serem observados em conjunto com os princípios e garantias constitucionais.

Discorda-se, *data maxima venia*, da opinião do autor pela “inexistência” de conceitos constitucionais para as materialidades previstas nas normas de competência, e sim tipos a serem consolidados posteriormente, pelo legislador complementar. Essa estrutura típica utilizada por eles apresentaria um pequeno núcleo duro, que se repetiria em todas as incidências típicas, mas também teria uma série de caracteres acidentais. Ou seja, em termos lógicos, poderíamos representar a função proposicional de pertinência da classe inaugurada pelo referido “tipo” da seguinte forma:  $\vdash : P1 . P2 . (...). Pn . Q1 \vee \sim Q1. Q2 \vee Q2.(...). Qn \vee \sim Qn$ .

Explicando essa construção simbólica, ela representa a existência de uma determinada quantidade de variáveis que necessitam estar preenchidas, e uma série de outras que podem ou não estar presentes (acidentais), sem alterar a adequação da hipótese à forma de pensamento.

Se bem se observa, ela reproduz *in totum* a forma de um conceito, com a existência de elementos essenciais ao objeto e elementos acidentais, para adotar a terminologia conceitual aristotélica. A repetição dos caracteres “peculiares” do tipo nas estruturas conceituais, demonstrando ao fim que a diferença entre ambos é meramente quantitativa e não qualitativa.

Retomando as características, a respeito da *inalterabilidade*, o fundamento é o mesmo: discriminação rígida e estrita das competências. Entretanto, cabe certo temperamento nessa regra, sobretudo em razão da possibilidade de mutação constitucional, que indiretamente poderia alterar a competência tributária (Cf. TORRES, 2011, p.360). Em sentido contrário, Paulo de Barros Carvalho defende a possibilidade de alteração das competências tributárias através de emenda constitucional, desde que não se comprometa a integridade da autonomia financeira da federação (CARVALHO, 2010, p. 223).

### **3.4 O modal deôntico no conseqüente da norma de competência tributária**

Nesse momento discutir-se-á a propriedade diretamente relacionada ao tema do trabalho: o modal deôntico no conseqüente da norma de competência tributária, cuja conduta prescrita é “introduzir norma tributária em sentido estrito, geral e abstrata, de forma inaugural no ordenamento jurídico”.

A *facultatividade* a qual se opõe reservas neste trabalho, que consiste na afirmação de que o exercício da competência tributária é uma faculdade de seu detentor (CARVALHO, 2010, p.272). Conforme foi exposto no primeiro capítulo, teria o detentor da competência permissão para instituir o tributo ou para não fazê-lo. A seguir serão expostos os argumentos utilizados por quem defende a plenitude de tal característica, seguidos das respectivas refutações que se entende pertinentes.

O primeiro argumento que assinala respeitável doutrina é que, conquanto não possa delegar suas competências tributárias, são livres os entes para dela se utilizar ou não,

socorrendo-se ao argumento *a fortiori* de que “quem pode o mais” – instituir o tributo – “pode também o menos” – não instituir (Cf. CARRAZZA, 2011, p.725).

De fato, o argumento *a fortiori* *ratione*, do tipo *a maiore ad minus*, é aplicável e válido para a construção de argumentos, conforme mansa lição dos estudiosos da Lógica (Cf. SILVA, 2009, p.60). Entretanto, neste caso, deve ser visto com temperamentos, em razão de um imperativo ontológico do Direito, conjugado aos pressupostos da verdade da inferência, para evitar a produção de falácias e inverdades.

A veracidade da inferência depende de dois fatores: a) a verdade das duas premissas; e b) da transitividade das mesmas. Ocorre que a transitividade nesse caso deve ser aferida no próprio Direito – é um dado extralógico – e é caráter contingente nas relações jurídicas. Neste caso, a primeira premissa é “*ao legislador é permitido produzir determinada norma*”, e a segunda é “*a permissão para fazer algo inclui a permissão para não fazê-lo*”, de onde inferem que “*o legislador que tem permissão para produzir norma também tem permissão para não fazê-lo*”.

Ora, a inferência não está de todo correta, pois, a segunda premissa não é necessariamente verdadeira – a permissão para uma conduta não implica necessariamente a permissão para omiti-la (somente dos casos que houver uma faculdade, que corresponde à permissão de fazer e de omitir) -, da mesma forma que uma permissão pode derivar também de uma obrigação.

Partindo do axioma lógico  $Pp \vee P-p$  (lei da subcontrariedade), i) pode-se comutá-lo, chegando a  $P-p \vee Pp$ ; ii) aplica-se a lei de definição do condicional<sup>8</sup>, para se chegar a  $\neg P-p \rightarrow Pp$ ; iii) como  $\neg P-p$  equivale a  $Op$ , tem-se que  $Op \rightarrow Pp$  (lei de subalternação deôntica). Ou seja, tudo que é obrigatório também é permitido (Cf. GUIBOURG, 2008, p.131).

Portanto, entra-se em uma *petitio principii* ao utilizar o argumento *a fortiori* nesse caso, pois se pressupõe na segunda premissa que a permissão é faculdade, ou seja, há uma identidade entre a premissa e a conclusão. A falácia salta aos olhos através reconstituição das premissas, desta vez aclarados os termos desta: “*ao legislador é permitido legislar*” e “*a permissão é uma faculdade*”, logo “*o legislador tem a faculdade de legislar*”. Explicando melhor, a conclusão de que a permissão para instituir o tributo afirma a permissão para não instituí-lo só é

---

<sup>8</sup>  $(p \vee q) \equiv (\neg p \rightarrow q)$

válida se a premissa for a de que se trata de uma *faculdade*, o que não é necessariamente verdade, infirmo a posição do citado autor.

Dessa forma, o argumento *a fortiori* de nada vale para confirmar a facultatividade do exercício da competência tributária.

O segundo argumento suscitado é que o art. 8º do Código Tributário enuncia a necessária *improrrogabilidade* da competência tributária, da qual derivaria a facultatividade do seu exercício (Cf. SOUSA, ATALIBA e CARVALHO, 2007, p.93).

Neste caso, parece haver uma falsa questão.

O fato da competência não se transferir pelo não exercício da mesma não implica necessariamente que o exercício da mesma é facultativo. Exemplos disso são certas competências fiscalizatórias às quais estão obrigados os entes federados – se eles não a exercerem, disto não decorre a transferência dessas competências para outros. Isso é uma decorrência do caráter intensivo das normas de competência, em razão da vastidão e rigidez com que foram distribuídas na Constituição, sendo absolutamente excepcionais as competências concorrentes.

Além disso, não convém alterar o regime jurídico das competências constitucionais de acordo com a legislação infraconstitucional – é um inaceitável desrespeito à hierarquia normativa.

O terceiro argumento que levantam os defensores da facultatividade é o de que ser titular de parte da receita tributária não o torna titular de parte da competência também. Concordo-se inteiramente com esse argumento, mas não se vê como isso infirma a obrigatoriedade do exercício da competência tributária em certos casos.

Sobre esses repasses, Antônio Sampaio Dória, há muito, observou que podem ter vários tipos:

*“(a) pela participação na arrecadação, o ente federativo agraciado tem uma pretensão diretamente relacionada com o montante de uma específica receita fiscal, e pode exigí-la; tal participação se faz através de uma porcentagem na arrecadação (shared taxes), a qual é coletada pelo próprio poder beneficiado ou lhe é transferida pelo titular do imposto, ou se faz através da cobrança de um adicional sobre o tributo alheio, sendo tal arrecadação procedida pelo próprio poder beneficiado.*

*(b) pela participação em fundos, a entidade favorecida tem normalmente apenas uma expectativa de recebimento da quantia proveniente da arrecadação de determinado tributo; inexistente vínculo direto entre a arrecadação e o direito de dela participar, em porcentagem definida,*

*tanto que a repartição desses fundos é procedida não segundo critério de vinculação direta da cobrança tributária e órgão federativo participante (laços territoriais ou materiais), mas segundo diretrizes alheias a essa relação como grau de desenvolvimento econômico, população, superfície, nível de receitas, etc; técnica adequada, conforme se nota, para efetuar uma redistribuição geográfica das rendas tributárias, carreando-as do local de produção para regiões delas mais necessitadas.*

(...)

*A participação não-vinculada é aleatória, motivada por considerações de solidariedade federativa, quer em caráter institucionalizado, atendendo às unidades incapazes de se auto-sustentarem e financiando projetos ou atividades específicas, quer intermitente, para socorrer a calamidade ou emergências. Comumente, assume feição de auxílios e subvenções (grants-in-aids), conferidos de uma entidade federativa a outra, sendo a finalidade de utilização pré-determinada ou clausulada pelo poder concedente (block grants).” (DÓRIA, 1972, p.21-22)*

Disto, pode-se seguramente partilhar de conclusões esposadas por Tácio Lacerda Gama, ao inferir as seguintes consequências: a) as competências podem ser ampliadas ou restringidas desde que assegurada a repartição do produto da arrecadação ao ente que as perde, para não comprometer a autonomia financeira; b) não há empecilho à concentração dessas competências em um só ente desde que se proteja a autonomia financeira com a manutenção de um rígido sistema de repasses; logo c) as competências tributárias não estariam entre as matérias submetidas à proteção pétrea (Cf. GAMA, 2010, p.202-3).

Ora, tanto é assim que, diante da omissão do ente federado em exercer suas competências tributárias, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seus artigos 11º e 14º, prevê duras sanções a ele caso não haja compensações às pessoas políticas eventualmente prejudicadas. E a estas, além da expectativa compensatória, restam-lhes também buscar a declaração constitucional da omissão através da ação própria, como se verá.

Por fim, um quarto argumento consiste em afirmar que o exercício da competência se trata de uma decisão política, não podendo o seu detentor ficar obrigado ao seu exercício. Trata-se de um vetusto argumento que parte da falsa concepção de um sistema político absolutamente alheio ao jurídico, esquecendo-se que a Constituição é a chave de abóbada de todos eles. Para refutá-lo, dá-se a palavra a Marcelo Neves:

*“A democracia como racionalidade do sistema político importa uma legitimação por input: cadeia ou rede de procedimentos circularmente conectados, que vincula as decisões políticas ao apoio e ao controle do povo constitucional como instância procedimental que fecha o sistema*

*político. Essa é a dimensão da racionalidade interna como consistência democrática do sistema político.*

*(...)*

*A Constituição estatal moderna surge como uma ‘ponte de transição’ institucional entre política e direito e, assim, serve ao desenvolvimento de uma racionalidade transversal específica, que impede os efeitos destrutivos de cada um desses sistemas sobre outro e promove o aprendizado e o intercâmbio recíproco de experiências como uma forma diversa de racionalidade.” (NEVES, 2009, p.64-67)*

Palavras claras que expõem a face do constitucionalismo moderno, onde a própria racionalidade política passa pela expressão máxima do Poder Originário - a Constituição Federal.

Dessa forma, as decisões políticas não podem ser arbitrárias, mas sim racionalmente construídas conforme a observância dos preceitos constitucionais que, como ficará patente à frente, pugnam pela eventual obrigatoriedade do exercício da competência tributária.

Entende-se que tão rígido foi na repartição de competências quanto foi na discriminação constitucional das rendas tributárias, o constituinte. Prolongaram-se por seis artigos e vários incisos a minúcia constitucional sobre a forma que a renda tributária seria repartida, tamanha a importância dela para a composição das receitas dos entes federados e, conseqüentemente, para a garantia de sua autonomia financeira.

Conforme dito alhures, a repartição das competências tributárias não é a única forma de garantir a autonomia financeira dentro de uma federação. Pode-se, por exemplo: a) concentrar a competência toda nas mãos da União, como o faz um Estado Unitário, e fixar rigidamente a repartição das receitas tributárias; b) estabelecer limites ao poder de tributar e deixar os entes com competências concorrentes, deixando à Corte Suprema a resolução dos conflitos e a produção da jurisprudência determinadora dos lindes da tributação, como no exemplo dos Estados Unidos; ou c) copiar certos Estados Federais que apresentam discriminação de competências através de “acordos de adesão” (Argentina) ou “convenções nacionais fiscais” (México), ou primazia tributária da ordem federal à estadual (Alemanha), elementos que enfraquecem a forma federal de Estado, aproximando-a da tênue linha que a separa da forma de Estado unitária e descentralizada (Cf. ATALIBA, 1968, 67-88). Com essa breve enumeração de possibilidades não se pretende sequer se aproximar de esgotá-las.

Enfim, a rígida repartição de competências tributárias bastantes e suficientes à composição da receita dos entes e a concentração das competências em um só ente, com a exaustiva distribuição da receita, compõem os *Idealtypen* evocados por Max Weber (WEBER,

1985, p.4), ficando ao talante do constituinte a composição de um meio termo, tomando elementos de cada um dos extremos, a fim de criar um método que melhor se adapte ao Estado.

No caso brasileiro, resolveu o constituinte repartir as competências e, ao mesmo tempo, determinar a repartição de certas receitas tributárias, para poder fazer frente aos orçamentos robustos de todos os entes federados. E o método, para o bem ou para o mal, vem funcionando, como foi demonstrado acima com o dado de que mais de um terço do orçamento desses entes é coberto por repasses da União, sem sequer contabilizar os repasses entre Estados e Municípios.

Como dito no início, não se pode perder de vista que a função precípua do tributo – sem desconsiderar o fenômeno da extrafiscalidade – é a arrecadação de receita para que o Estado possa cumprir seus desígnios constitucionais – comandos derivados do Poder Constituinte que pertence ao Povo.

Dessa forma, em se considerando facultativo o exercício de competência tributária no caso de um imposto cuja arrecadação pertença, toda ou parcialmente, às demais pessoas políticas da federação, haveria de se conceber a hipótese de, por exemplo, a União cessar a cobrança de todos os seus impostos dessa natureza, sendo seguida pelos Estados. Tal situação, sem dúvida limítrofe, geraria uma absoluta carência de recursos aos Municípios, o que poria fim, por certo, em sua autonomia financeira e, logicamente, política.

Interpretar a norma de competência dessa forma é abrir ensanchas à violação da forma federativa do Estado, cláusula pétreia da Constituição. Há que se interpretar inteligentemente o texto. Não se pode olvidar da figura do *legislador racional*, pressuposto do Direito Positivo enquanto sistema dogmático, visando conciliar seus diversos, e por vezes contraditórios, dispositivos, mas buscando sempre priorizar àqueles que a própria Constituição concedeu dignidade maior, como o princípio federativo.

Ora, furtar-se de instituir o tributo nos casos que o imposto tenha repartição futura prescrita pela Constituição é burlar o sistema de manutenção da autonomia financeira dos entes federados pensado pelo legislador constituinte. É possibilitar um verdadeiro “egoísmo institucional”.

Não deveria causar espécie aos estudiosos do Direito Tributário tal ideia. Semelhante raciocínio já fora aplicado outrora por Paulo de Barros Carvalho, ao defender a obrigatoriedade dos Estados em instituir o ICMS. Senão veja-se:

*“Todavia, a exceção vem aí para solapar o caráter de universalidade da proposição: refiro-me ao ICMS. Por sua índole eminentemente nacional, não é dado a qualquer Estado-Membro ou ao Distrito Federal operar por omissão, deixando de legislar sobre esse gravame. Caso houvesse uma só unidade da federação que empreendesse tal procedimento e o sistema do ICMS perderia a consistência, abrindo-se ao caso das manipulações episódicas, tentadas com tanta frequência naquele clima que conhecemos por ‘guerra fiscal’. Seria efetivamente um desastre para a sistemática impositiva da exação que mais recursos carrega para o erário do País. O ICMS deixaria, paulatinamente, de existir.” (CARVALHO, 2010, p.273)*

Ora, no caso levantado pelo mestre paulistano evidencia-se que a necessidade de manter íntegro o Estado Brasileiro exige uma construção da norma de competência como uma obrigação – nesse caso para fins de manutenção da integridade do mercado nacional, e no caso que se expõe ao longo do texto, para sustentar o regime federativo.

Ainda que se diga que a receita a ser repartida é um *posterius* em relação à relação jurídica tributária, é dever do ente competente a viabilização dos meios de surgimento dessa receita (ainda que *in abstracto*), através do exercício legislativo. Negar-se a instituir o tributo nesses casos é vitanda inconstitucionalidade por omissão, por violar o princípio federativo ao comprometer a autonomia financeira, nos moldes desenhados pela CF.

Diante da constatada omissão inconstitucional, já se afasta de pronto outra eventual objeção à ideia, qual seja a ausência de métodos para impor o exercício tributário, haja vista que a declaração da omissão pelo Supremo Tribunal Federal é uma realidade (através da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade por Omissão ) e, ultrapassado o prazo concedido para a legislatura, estaria patente a possibilidade de o ente prejudicado requerer compensação financeira do ente prejudicador.

Compartilhando deste entendimento, empresta-se a palavra a Heleno Taveira Torres, professor de Direito Tributário da Faculdade de Direito do Largo do São Francisco:

*“Com olhos debruçados sobre a discriminação de rendas tributárias (pelo produto), cumpre indagar: são mesmo facultativas as competências (discriminação pela fonte) quando o respectivo produto da arrecadação pertença, no todo ou em parte, às demais pessoas políticas, ou estaria obrigada, a pessoa competente, a legislar, no mais breve espaço de tempo possível, criando a receita in abstracto, sob pena de indiscutível inconstitucionalidade, pela afetação ao princípio do pacto federativo,*

*provocada pela redução das rendas dos destinatários constitucionais do produto? Ora, afastado o direito à receita do tributo de vinculação obrigatória, a discriminação pela fonte (competência) perde a facultatividade, devendo ser exercida de pronto, passível de ação direta de inconstitucionalidade por omissão, para fazer valer o referido direito.” (TORRES, 2011, p.360)*

Não parece haver dúvida de que a interpretação mais respeitosa do sistema federativo deve rechaçar firmemente a hipótese de facultatividade no exercício da competência tributária no caso dos tributos cuja receita já seja repartida constitucionalmente, impondo-se ao ente omissor o dever de instituir o referido tributo, para o bem da pessoa política beneficiada e para o bem de toda a República Federativa do Brasil.

## **CONCLUSÃO**

À Federação é imperativo que os seus partícipes estejam em igualdade jurídica entre si, o que demanda que todos detenham autonomias relativas à Constituição (ou seja, derivadas diretamente dela), materializadas nas disposições constitucionais que lhes concedem poderes, deveres e proibições.

Essa igualdade jurídica depende expressamente da existência de uma autonomia financeira dos entes federados, entendida como a capacidade de adquirir receita, independentemente da vontade dos outros entes, para a manutenção de seus desígnios próprios, delimitados constitucionalmente.

O tributo, como fonte derivada de receita do Estado, tem sobrelevada importância à composição dessa autonomia financeira, através do que os entes arrecadam diretamente pelo do exercício de suas competências impositivas, ou indiretamente, por meio de repasses vultuosos recebidos de outras pessoas políticas.

No caso brasileiro, resolveu o constituinte repartir as competências e, ao mesmo tempo, determinar a repartição de certas receitas tributárias, para fim poder fazer frente aos orçamentos robustos de todos os entes federados.

Considerar que o exercício da competência tributária é facultativo nos casos em que o imposto arrecadado tenha destinação parcial definida pela Constituição é coadunar com a hipótese de um “egoísmo institucional”, onde os entes deixam de arrecadar impostos deste jaez, fazendo padecer a autonomia financeira e, portanto, a igualdade jurídica uns dos outros.

Com a igualdade jurídica, padeceria também a forma federativa de Estado, protegida por cláusula pétrea da Constituição Federal.

Portanto, entende-se que a melhor interpretação do sistema constitucional tributário é aquela que preserva a estrutura federativa. A estreita vinculação do tributo à autonomia financeira dos entes federados torna este alicerce do federalismo o ponto nevrálgico de determinação do modal presente no consequente da norma de competência tributária.

Portanto, se houver vinculação da receita tributária a outros entes federados por meio de disposição constitucional, o modal deverá ser o obrigatório, por imperativo à manutenção da autonomia financeira federal. Senão, o modal será o duplo permissivo, correspondente à faculdade, salvo a hipótese de ser condicionada a obrigatoriedade do exercício dessa competência por outro valor caro ao ordenamento jurídico, como no caso do ICMS.

Dessa forma, pode-se concluir que, em se tratando de impostos cujo produto tem destinação constitucional prescrita, é obrigatório o exercício da competência impositiva, sob pena de constituir-se uma omissão inconstitucional, sujeita à Ação Declaratória de Inconstitucionalidade por Omissão, perante o Supremo Tribunal Federal.

## **BIBLIOGRAFIA**

ALCHOURRÓN, Carlos E., BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas e sociales, 5ª reimpressão*. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2006.

ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1968.

BALLWEG, Ottmar. *Entwurf einer analytischen Rhetorik, in SCHANZE, Helmut. Rhetorik un Philosophie*. Munchen: Wilhelm Fink, 1989.

BERLIRI, Antonio. *Corso istituzionale di diritto tributário, v.I*. Milano: Giuffrè, 1985.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário, 27ª ed*. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário, 22ªed*. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário: linguagem e método, 3ªed*. São Paulo: Noeses, 2009.

COCIVERA, Benedetto. *Corso di Diritto Tributario*. Bari: Francesco Cacucci, 1965.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Estado Federal*. Rio de Janeiro, 1963.

\_\_\_\_\_. *Discriminação das Rendas Tributárias*. São Paulo: José Bushatsky, 1972.

\_\_\_\_\_. *Princípios constitucionais tributários e a cláusula do Due process of law*. São Paulo, Tese (livre docência), Universidade de São Paulo, 1964.

FALCÃO, Amílcar Araújo. *Sistema Tributário Brasileiro: Discriminação de Rendas*. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1965.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação*, 6ªed. São Paulo: Ed. Atlas, 2012.

GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

\_\_\_\_\_. *Competência Tributária – Fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1988*, 13ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

GUIBOURG, Ricardo A., ECHAVE, Delia Teresa, URQUIJO, María Eugenia. *Lógica, Proposición y Norma*, 7ª reimpressão. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2008.

HENSEL, Albert. *Derecho Tributario*. Madrid: Marcial Pons, 2005.

HUME, David. *A Treatise of Human Nature*. New York: Oxford Press, 2009.

KELSEN, Hans. *Reine Rechtslehre*. Wien: Verlag Osterreich, 2000.

KRUSE, Heinrich Wilhelm. *Steuerrecht*. Munchen: C.H. Beck, 1991.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Direito Tributário – teoria geral do tributo*. São Paulo: Manoel, 2007.

LEAL, Victor Nunes. “Leis federais e leis estaduais”, in *Problemas de Direito Público*, 1ªed., Rio de Janeiro: Forense, 1960.

LIMA, Júlio César de Carvalho. *Brasil em dados comparativos das unidades federadas*. Brasília: Congresso Nacional, 2012.

MIRANDA, Jorge. *Manual de Direito Constitucional*, vol. I, 6ª ed. Coimbra: Coimbra Ed., 1997.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos – Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2009.

NEVES, Marcelo. *Transconstitucionalismo*. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009.

NINO, Carlos Santiago Nino. *Introdução à análise do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

- SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Lecciones de Derecho Financiero*, v.I. Madrid: Universidad Complutense, 1982.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. “Discriminação de Competências e Competência Residual”, in *Direito Tributário, Estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998.
- \_\_\_\_\_. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005
- SCHUMPETER, Joseph. “Die Krise des Steuerstaats (1918)”, in *Die Finanzkrise des Steuerstaats, Beiträge zur politischen Ökonomie der Staatsfinanzen*. Suhrkamp, Frankfurt, 1976.
- SILVA, Vicente Ferreira da. *Lógica Simbólica*. São Paulo: Realizações Editora, 2009.
- SOUSA, Rubens Gomes de; ATALIBA, Geraldo; CARVALHO, Paulo de Barros. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 2ªed. São Paulo: Quartier Latin. 2007.
- SURREY, Stanley S. e McDANIEL, Paul R. *Tax Expenditures*. Cambridge: Havard University Press, 1985.
- TIPKE, Klaus e LANG, Joachim. *Direito Tributário (Steuerrecht)*. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 2008.
- TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*, v.IV. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.
- VILANOVA, Lourival. *Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo*, 4ªed. São Paulo: Noeses, 2010.
- WEBER, Max. *Wirtschaft und Gesellschaft – Grundriss der verstehenden Soziologie*. Tubigen: J.C.B. Mohr/Paul Siebeck, 1985.