

FABIO SEMERARO JORDY

**FEDERALISMO COOPERATIVO E
SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO**

Dissertação apresentada à banca examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito (Direito Tributário), sob orientação do Professor Doutor Renato Lopes Becho

PUC/SP

São Paulo

2006

BANCA EXAMINADORA

Aos meus queridos pais e familiares, a quem devo tudo o que sou,

Aos meus amigos e colegas de trabalho, que me apoiaram e com quem pude travar experiências enriquecedoras,

Aos queridos Alessandra e Guilherme,

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao meu orientador, Professor Doutor Renato Lopes Becho, cujo convívio muito me engrandeceu, pela serenidade, gentileza e atenção durante a elaboração dessa dissertação e pelo trabalho a ela dedicado,

Agradeço ao Professor Paulo de Barros Carvalho e a toda a Escola de Direito Público da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, por abrir aos estudiosos do direito portas várias ao conhecimento científico desse grandioso objeto de estudo,

Finalmente, agradeço aos meus mestres e colegas nos cursos de especialização e de mestrado nesta instituição, especialmente ao Professor Celso Fernandes Campilongo, por tudo o que me ensinaram e que, com certeza, continuarão a ensinar.

SUMÁRIO

Resumo.....	3
<i>Abstract</i>	5
Introdução.....	7
Justificativa Científica do Trabalho.....	12
Primeira Parte – Premissas Científicas	13
1. Teoria dos Sistemas.....	19
2. Teoria da Linguagem.....	28
Segunda Parte – Federalismo	30
1. Breve histórico e características do federalismo.....	31
2. Federação como conceito jurídico-positivo.....	40
3. Tipos de federalismo.....	44
4. Federalismo cooperativo.....	45
5. Federalismo cooperativo e direito prospectivo e responsivo.....	47
Terceira Parte – Direito Positivo e Constituição	51
1. Direito positivo como fenômeno comunicacional e interpretação.....	51

2. Constituição.....	56
3. Princípio Federativo na Constituição de 1988.....	57
3.1. Breve Conceito de Princípio.....	57
3.2. Princípio Federativo Positivado.....	58
3.3. Princípio Federativo e Sistema Político.....	65
Quarta Parte – Princípio Federativo e Tributação.....	70
1. Sistema Constitucional Tributário.....	71
2. Federalismo cooperativo e normas gerais tributárias.....	73
2.1. Definição dos tributos e suas espécies.....	86
2.2. Demais funções das normas gerais.....	89
2.3. As normas gerais tributárias e os Municípios.....	94
2.4. Considerações finais sobre as normas gerais tributárias.....	96
3. Princípios constitucionais tributários.....	98
4. Repartição das Receitas Tributárias.....	99
5. Colaboração entre os entes tributantes como pauta de suas relações.....	101
Quinta Parte – Síntese Reflexiva.....	104
Conclusões.....	109
Bibliografia.....	118

RESUMO

A Constituição de 1988, como reflexo do direito promocional e responsivo forjado no século XX ante à hiper-complexidade da sociedade moderna, estrutura o federalismo de uma forma que se pode qualificar de cooperativa. O cooperativismo federativo significa o estímulo do sistema jurídico à integração das unidades componentes da federação *sponte propria* para a formação de arranjos institucionais viabilizadores do atingimento dos ditames constitucionais, especialmente os objetivos fundamentais da República, positivados no art. 3º da Carta Maior.

Quer isto dizer que as relações entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem estar fundadas na colaboração mútua equilibrando-se as manifestações competitivas de auto-governo das unidades subnacionais (autonomia) e a realização integrada daquelas composições institucionais (cooperação).

As notas do cooperativismo da federação estão espreiadas por todo o texto constitucional. Além dos objetivos fundamentais da República, estão previstas, ao longo de todo o ordenamento constitucional diversas formas de ação integrada estatal para praticamente todas as principais funções e políticas públicas.

No campo tributário, os mais relevantes desdobramentos do federalismo cooperativo são a estruturação do sistema por meio de normas gerais, expedidas em lei complementar, que funcionam como mecanismos de uniformização de conteúdos relativos a matérias tributárias fundamentais (art. 146, III, alíneas “a” e “b”, CF); a repartição das receitas tributárias, como convém a todo federalismo cooperativo; a colaboração entre os entes tributantes como pauta de suas relações; o regime tributário das microempresas e das sociedades cooperativas e a troca de informações fiscais.

Apesar de absoluto como forma de organização do Estado, o federalismo cooperativo é indutivo dos mais variados arranjos institucionais para a amoldagem e acomodação das relações intergovernamentais, sem perder de vista, obviamente, os limites constitucionais mínimos pré-estabelecidos, sempre tendo em meta o desenvolvimento dessas relações e, por meio delas, o almejado implemento dos objetivos fundamentais da República.

ABSTRACT

1988's Constitution, a reflection of the promotional and responsive law designed in the twentieth century hyper complex modern society, organizes federalism as cooperative. The cooperative federalism is a stimulus from the juridical system to the units which compose the federation to integrate *sponte propria*, so that institutional arrangement allows the meeting of constitutional prescriptions, especially the Republic's fundamental objectives, evidenced at the third article of the Constitution.

This means that the relationships among the Union, the states, the capital (seat of government) and districts must be built on mutual collaboration so it is possible to balance the sub-national units' competitive manifestations of self-government (autonomy) and the integrated realization of those units (cooperation).

References regarding the federation's cooperativism are spread all over the constitutional text. Besides the Republic's fundamental objectives, several ways of state integrated action are anticipated in the constitutional order and practically concern all the main public functions and policies.

Concerning taxation, the most important consequences of cooperative federalism are the system organization based on general rules, established by complementary law which standardize the issues related to fundamental taxation matter (article 146, III, sub-articles “a” and “b”, Federal Constitution); the sharing of taxation revenue, as it is suitable to cooperative federalism; the collaboration among taxpayers as a basis to their relationship; micro companies and cooperative societies taxation policy and the exchange of fiscal information.

Despite the federalism being unquestionable as State organization, the cooperative federalism instigates various institutional arrangements aiming the molding and adaptation of inter-government relationships, surely without losing sight of the minimal pre-established constitutional limits. It also aims both the evolution of those relations and the desired implement of the Republic’s fundamental targets.

INTRODUÇÃO

A complexidade da sociedade pós-moderna tem mobilizado os estudiosos das ciências sociais, como os sociólogos, os economistas, os cientistas políticos e também os juristas (estudiosos da Ciência do Direito) na busca de explicações aos problemas daí decorrentes. Este que se poderia chamar de entorpecimento científico tem gerado uma profusão de idéias, esboçadas em diversas teorias, traduzindo uma verdadeira “crise de paradigma” a que se refere Thomas Kuhn¹.

O direito, enquanto parte da sociedade, também está posto à prova, sob interrogação, carecendo de redefinição de seus limites, de seus conceitos, de sua configuração, de seu papel social, ou seja, de uma re-concepção ampla, abrangente, total (em larga escala).

A análise da relação entre o princípio federativo e o sistema tributário do ponto de vista das novas inflexões da pós-modernidade propicia uma nova forma de olhar o fenômeno jurídico e o papel que o direito desempenha na sociedade. Nesse trabalho, este conjunto de mudanças será vislumbrado – e, mais do que isso, aplicado – no campo tributário, mais especificamente, na estruturação do sistema tributário sob o influxo do princípio

¹ Alves-Mazzoti, Alda Judith & Gewandsznajder, Fernando, O método das ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa, 2ª ed. Ed. Pioneira, p. 24/28

federativo. Proceder a uma revisão de todo o sistema tributário sob este novo sistema de referência seria tarefa por demais extensa, que tornaria impraticável a consecução do presente estudo, razão pela qual se cingirá ele aos reflexos do princípio federativo sobre a tributação.

E por que a escolha do tema das relações entre o princípio federativo e a estruturação do sistema tributário para deitarmos os olhos sob a abordagem que aqui se pretende empregar? Porque no plano jurídico, as principais feições do sistema tributário num estado federal são fundamentalmente decorrências da formulação jurídico-constitucional do federalismo.

No quadro das teorias do direito da pós-modernidade este trabalho deixar-se-á sensibilizar pela denominada teoria dos sistemas, especificamente a teoria dos sistemas formulada por Niklas Luhmann². Sob as hostes dessa teoria, procurar-se-á estabelecer o sistema de referência com que o trabalho lidará para propugnar um discurso científico a respeito do princípio federativo e de suas inflexões principais sobre o sistema tributário brasileiro vigente.

Outra referência teórica importante que norteará o trabalho é a concepção do direito como um sistema de linguagem, o que se coaduna, em linhas gerais, com as proposições da teoria luhmanniana dos sistemas. Assim, as

² *Introducción a la teoría de sistemas*, México-Espanha, Universidad Iberoamericana – Anthropos, 1996; *Sobre os fundamentos teórico-sistêmicos da teoria da sociedade e O conceito de sociedade*, in Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas, org. por Clarissa E. B. Neves e Eva M. B. Samios, Porto Alegre: Ed. Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997, p. 60/74 e 75/91, respectivamente.

categorias básicas da semiótica do direito serão utilizadas como método para aproximação do objeto de estudo, sempre sob a luz da teoria dos sistemas.

Como bem pontua Paulo de Barros Carvalho, é possível estabelecer uma relação entre as teorias da linguagem e dos sistemas autopoieticos. Esta tem o direito como um sistema de comunicação informado por um código próprio, com uma autopoiese própria. Aquela oferece a descrição da tessitura da linguagem do sistema jurídico, como esta linguagem é e como pode ser estudada e compreendida. Nos dizeres do referido Autor:

“a doutrina da autopoiesis, que chega timidamente ao meio jurídico nacional, com superar a visão dos sistemas abertos, em constante intercâmbio direto, vem trazer enorme reforço à compreensão sistemática do direito positivo, chamando a atenção para sua autonomia operacional e mostrando que o único modo de apreender-lhe as mensagens prescritivas é interpretando-o juridicamente, isto é, a partir de suas estruturas, categorias, processos e formas.”³

No direito, o paradigma (no sentido de Thomas Khun) da teoria pura do direito de Hans Kelsen corresponde a uma realidade não mais existente no atual contexto social. Não que se deva dispensar a teoria pura e as suas contribuições à ciência do direito, mas sim lhe superpor as novas

³ in Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, 1ª ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 1998, p. 104

concepções do jurídico. Por isso, a proposta do presente trabalho é pensar em outras bases o princípio federativo e as mútuas implicações deste com o sistema tributário.

A questão a ser tratada neste trabalho é: observando-se o direito em geral e o princípio federativo em especial sob a abordagem da teoria do direito promocional e responsivo em sua versão dada pela teoria dos sistemas de Luhmann, qual a sua influência sobre o sistema tributário? A relação entre o princípio federativo e o sistema tributário é tema por demais explorado na doutrina, porém a análise dessa relação sob as luzes das teorias do direito da pós-modernidade, com especial relevo para a teoria dos sistemas de Luhmann, ainda é um recurso pouco utilizado. Em suma, este trabalho, valendo-se desse instrumental teórico, se destina à revisão (ou tanto quanto possível, fornecer uma nova visão) das principais imbricações entre o princípio federativo e o sistema constitucional tributário.

Uma das características mais fundamentais do direito pós-moderno, que se apresenta com nitidez no direito constitucional pátrio, são as formas de pauta das condutas de maneira promocional e responsiva. Por tais circunstâncias, o direito é muito mais propositivo, voltado para o futuro, que fixa finalidades a serem promovidas, que dá um revestimento jurídico aos fatos de modo a propugnar soluções construídas de forma casuística para os diversos tipos de conflitos que se apresentam. É um direito mais flexível, mais sensível às peculiaridades das situações jurídicas. Não que este novo direito dispense a

atuação retrospectiva, isto é, a previsão de conseqüências jurídicas punitivas para ocorrências passadas, como no direito penal e no direito da responsabilidade civil, mas, na complexidade moderna, a necessidade de prover soluções para os novos tipos de conflitos está fazendo com que o direito, sobre abordá-los de modo diverso, inaugure novas formas de encaminhamento de soluções.

Nesse cenário, que será melhor pormenorizado, como pode ser surpreendido o princípio federativo e seus principais e mais determinantes desdobramentos para o sistema tributário?

Usualmente, a doutrina tradicional vê o princípio federativo em relação ao sistema tributário para dizer que a tributação é corolário da federação, que o princípio federativo implica necessariamente a provisão de fontes de receita para sustentar as atribuições administrativas conferidas às unidades federativas, sob pena de perda de autonomia. A ênfase é dada à autonomia das unidades federativas e ao papel dos tributos para garanti-la.

Com a visão promocional e responsiva do direito e do princípio federativo, procurar-se-á, num primeiro passo, analisar o federalismo positivado na Constituição de 1988 e, posteriormente, denotar as características que o sistema tributário assume decorrentes de tal modelo federativo.

JUSTIFICATIVA CIENTÍFICA DO TRABALHO

O estudo do direito tem se pautado ainda pela formulação teórico-filosófica do positivismo jurídico, que – não resta dúvida – teve como grande mérito fornecer um instrumental metodológico de análise do direito muito eficaz, completo e útil, ao desenhar os lindes do direito, apartando o jurídico do não jurídico.

Mas, o positivismo jurídico corresponde à sociedade do Estado Liberal do século XIX. Desde então a sociedade se modificou, tornando-se mais complexa.

Utilizar as contribuições das teorias do direito da pós-modernidade para explicitar o contexto constitucional próprio e, assim, reformular o conteúdo do princípio federativo para sua melhor compreensão, propiciando ajustar a sua significação para o sistema tributário, as suas influências sobre o sistema tributário.

A contribuição, pois, é primordialmente empírica, eis que visa dilucidar o objeto de estudo, respondendo à questão sobre o que é, no direito positivo estatal, o princípio federativo e as suas principais inflexões sobre o sistema tributário.

PRIMEIRA PARTE – PREMISSAS CIENTÍFICAS

O que é o direito para os fins desse trabalho?

Toda construção científica bem elaborada está ancorada em premissas fundamentais, que funcionam como sistemas de referência para que se possa dizer algo sobre o objeto de estudo.

Em primeiro lugar, é preciso definir o objeto de estudo. Mas – em ciências humanas notadamente – isto tem uma imbricação direta e necessária com o enfoque que se dá ao objeto, isto é, com a teoria que se adota para observá-lo. O objeto de estudo será diverso de acordo com a forma de surpreendê-lo.

Quanto ao direito, as possibilidades de compreensão já oferecem como um primeiro obstáculo as várias acepções da palavra “direito”. Direito como direito subjetivo, direito objetivo, como justiça, como sinônimo de certo, correto, direito como ordem de valores, etc.

Ao mesmo tempo, surge no horizonte do pesquisador uma gama de proposições teóricas – estruturadas em teorias ou não – dispostas sobre o “objeto”, sob inúmeros ângulos de observação (interno, externo, geral, parcial, reducionista – reduzir o direito a outra coisa, totalizante – explicar tudo pelo direito, etc.) e sob inúmeras concepções filosóficas, axiológicas e até ideológicas.

Ao adentrar em tão profuso manancial, o cientista, passado o momento inicial de surpresa e até hesitação, procura se localizar, se identificar com alguma ordem de idéias. Quando a encontra, torna-se capaz de circular dentre as várias paisagens propositivas e construir a sua própria compreensão.

Como deve ser, então, considerado o direito para a consecução do estudo ora proposto? Ou, de outra maneira, qual a concepção de direito subjacente ao estudo ora proposto e que pode viabilizá-lo? Qual o corte epistemológico em que se assentarão as premissas e conclusões deste estudo? E qual o porquê do corte epistemológico proposto e não outro?

O presente estudo não tem sentido se não se debruçar o olhar sobre o direito do Estado Pós-Social ou Pós-Moderno⁴. No Estado Pós-Social, sucessor do Estado Social, os valores, os ideais, a forma de organização da sociedade e do direito são bastante diferentes dos que lhes precederam.

Quanto aos valores, no lugar da valorização do indivíduo (Estado Liberal) ou das classes sociais (Estado Social), no Estado Pós-Social, as organizações existentes na sociedade, como grandes empresas, universidades, associações de classe, etc. assumem maior relevância. O sentimento de pertinência à sociedade se identifica muito mais com a integração a tais organizações do que no nível individual ou classista.

⁴ A comparação entre os Estados Liberal, Social e Pós-Social baseia-se no artigo *Os desafios do judiciário: um enquadramento teórico*, de Celso F. Campilongo, in Direitos humanos, direitos sociais e justiça, vários autores, org. José Eduardo Faria, 1ª edição, São Paulo: Ed. Malheiros, 2002, p. 30/51

Os atores políticos deixam de ser primordialmente os partidos políticos (Estado Liberal) ou os sindicatos (Estado Social), assumindo papel mais relevante os movimentos sociais, como o movimento dos sem-terra, os ambientalistas, as mulheres, os homossexuais, etc.

O ideal máximo a pautar a ação social deixa de ser a liberdade (Estado Liberal) ou a igualdade (Estado Social), sobrelevando-se o valor da solidariedade. Na economia, nem o mercado livre (Estado Liberal), nem o Estado intervencionista (Estado Social) merecem tanto destaque, mas sim o terceiro setor, isto é, as organizações não-governamentais.

Se no Estado Liberal a ênfase maior encontrava-se na valorização do espaço privado e no Estado Social, na valorização do espaço público, no Estado Pós-Social, os valores, os atores, os ideais sociais situam-se num espaço intermediário entre o público e o privado, perdendo importância e sentido tal dicotomia.

O direito nesta nova etapa de desenvolvimento social, passa a ter que responder às novas demandas sociais trazidas por interesses até então inexistentes no quadro das relações sociais, ou, se existentes, ainda não emergidos, como os relativos aos interesses difusos e coletivos (meio-ambiente, defesa do consumidor), às relações entre pessoas do mesmo sexo (casamento, adoção, direito de herança, direito à benefícios previdenciários, etc.), aos conflitos envolvendo movimentos sociais, como os movimentos dos sem-terra ou dos sem-teto, as comunidades das favelas, a violência urbana, etc.

Exige-se do direito nestes novos tempos soluções pontuais, específicas, conjunturais a cada grupo de novos interesses. A sociedade passa a demandar um direito que seja capaz de não só manter a ordem (Estado Liberal) ou transformar a ordem (Estado Social), mas capaz de regular tais necessidades conjunturais insurgentes. O direito passa a se basear e a se pautar numa racionalidade reflexiva e responsiva, que possibilite oferecer soluções refletidas, isto é, elaboradas para cada caso concreto, e respostas adequadas às peculiares demandas sociais. As decisões dos conflitos são soluções tópicas e não postas como imodificáveis, mas, pelo contrário, são decisões sujeitas à revisão de acordo com as vicissitudes vindouras, como, p.ex., nas decisões administrativas do CADE quanto a direito concorrencial. O mesmo está por trás da autorização legal para a modificação dos contratos, seja em função de mudanças que alterem profundamente o equilíbrio jurídico das prestações (cláusula *rebus sic stantibus*), seja para atender à função social do contrato.

O foco do direito passa a ser não a conflituosidade inter-individual (Estado Liberal) ou a conciliação entre os interesses antagônicos do capital e do trabalho (Estado Social), mas a administração de conflitos relacionados às aludidas novas demandas sociais e à promoção e incentivo de determinados comportamentos sociais, tendo em vista determinados fins.

A regulação dos conflitos, pela peculiaridade dos interesses envolvidos, torna-se fragmentada e muitas vezes realizada através de mecanismos de auto-regulação. Por isso, a estrutura do sistema jurídico passa a

ser muito mais circular sob a forma de redes normativas, do que hierárquica com base em critérios formais. Evidentemente, o direito estatal ainda é a maior estratégia de que dispõe o sistema jurídico para garantir as expectativas normativas. Contudo, paulatinamente, outros conjuntos de normas de fontes não estatais vêm ganhando o *status* de programas para a tomada de decisões jurídicas.

As regras internas de uma série de comunidades, como as favelas dos grandes centros urbanos ou os núcleos de poder paralelo de organizações criminais (tráfico de drogas); a regulação produzida no seio de entidades internacionais relativas ao meio-ambiente, ao comércio (Organização Mundial do Comércio), etc.; a disciplina esportiva emanada de órgãos mundiais como a FIFA, no futebol, a FIA, no automobilismo, e diversas outras, os conceitos e regras do mundo da moda são formas de auto-regulação de comportamentos de fontes não estritamente estatais. Também a atividade de diversas organizações não-governamentais (ONGs) em nível nacional e internacional abre flancos de comunicação jurídica não-estatal.

Quanto ao caráter promocional e responsivo, o direito, troca informações com os demais sistemas sociais e, dentro de seus limites funcionais, constitui-se como mecanismo de estimulação, incentivo ou desestímulo destas ou daquelas condutas dos atores sociais. É um direito prospectivo, que põe metas, valores, objetivos como formas de indução social. A modelagem do direito, para além do controle social repressivo (sanção penal), avança para controles sociais *a priori*, isto é, para a formulação de métodos de

prevenção e articulação prévia de conflitos, mediante mecanismos como o direito do planejamento, os incentivos fiscais, a sanção premial, etc. O direito deixa de pressupor o fato ilícito para a atuação das normas, passando estas a se aplicar imediatamente e para o futuro. Além disso, no direito pós-moderno multiplicam-se mecanismos de auto-regulação e a formação de redes normativas próprias a cada espectro de conflitos, caracterizando a responsividade, isto é, a necessidade de viabilização de respostas jurídicas a estes mesmos conflitos.

Em suma, o direito, por pressão das novas demandas sociais, passou a tratar os conflitos e as relações sociais de forma diferente. Além de continuar a oferecer a disciplina retrospectiva do comportamento, que parte do pressuposto de uma ilicitude, o direito passou a oferecer também outras duas formas de abordagem dos conflitos: num primeiro momento, a forma prospectiva (ou promocional) e, depois, a forma denominada responsiva.

O modo promocional ou prospectivo, que pode ser exemplificado pela sanção premial, não pressupõe qualquer ocorrência de um ilícito, mas busca criar uma disciplina jurídica tendente a evitá-lo e preveni-lo. Exemplos dessa forma são as normas de direito do consumidor e de direito ambiental, que, mais do que punir os infratores, tem como diretiva principal, criar mecanismos para proteger o consumidor e o ambiente (interesses coletivos e difusos) a fim de impedir a prática do ilícito, dadas as proporções das conseqüências advindas destes infortúnios.

A forma responsiva diz com a possibilidade de abertura jurídica para a criação de soluções tópicas à “setorialização” casuísta das relações sociais. São exemplos da forma responsiva as iniciativas em torno dos direitos dos homossexuais, como o reconhecimento pelo INSS do direito à pensão ao companheiro de beneficiário homossexual⁵. Outra forma de tratamento responsivo são as aberturas legislativas à criação de soluções pelo Poder Judiciário, a exemplo da função social do contrato, da interpretação social da lei, etc., e por órgãos administrativos, como as agências reguladoras, o Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, etc.

1. Teoria dos Sistemas

Como reflexo às demandas que os novos tempos impõem, a teoria dos sistemas autopoieticos de Luhmann é a que parece melhor acomodar o direito nessa nova forma de tratamento das relações sociais e qual a sua função social no enfrentamento dos seus desafios institucionais. Daí a sua escolha para plasmar a visão do que seja o direito no presente trabalho, de modo a que melhor se possa visualizar e compreender o federalismo na Constituição de 1988 e suas decorrências no sistema tributário.

A concepção luhmanniana de direito é bastante própria. No quadro das teorias do direito que se inserem neste novo contexto histórico-social, a teoria dos sistemas de Niklas Luhmann aborda a sociedade e o direito sob o aspecto comunicacional e busca inspiração no processo biológico de reprodução

⁵ cf. Instrução Normativa INSS/DC nº 118/05, arts. 30, 271 e 292

celular, incorporando conceitos, com as devidas adaptações, da biologia e das neurociências⁶.

Para estabelecer o conceito de direito de Luhmann faz-se necessária uma breve incursão por sua teoria dos sistemas sociais, eis que todos os conceitos nela desenvolvidos aplicam-se ao direito. Da teoria social para o sistema jurídico, esta teoria focaliza o direito de um ponto exterior de observação.

A teoria dos sistemas sociais de Luhmann parte da idéia de que algo somente é (alguma coisa) enquanto se diferencia do resto dos demais objetos e coisas. Sistema é uma seleção de elementos e relações determinadas e finitas, que formam um conjunto diferenciado de seu meio circundante⁷. Um sistema é sempre uma redução em relação ao seu meio ambiente, pois sempre abrange um conjunto menos complexo de elementos e relações do que o meio de onde deriva.

Essa diferenciação, que permite identificar um sistema, é dada pela clausura ou fechamento operacional⁸. Por operação entenda-se a reprodução de um elemento de um sistema com base exclusivamente em elementos do próprio sistema⁹. Os seres vivos são sistemas biológicos (operações

⁶ ver Luhmann, *Sobre os fundamentos teórico-sistêmicos da teoria da sociedade*, in Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas, p. 60/74

⁷ Luhmann, Introducción a la teoría de sistemas (trad. Javier T. Nafarrate), Guadalajara, México, Ed. Universidad Iberoamericana, 1996, p. 77; *O conceito de sociedade*, in Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas, p. 75/91

⁸ *idem, ibidem*, p. 84

⁹ Corsi, Espósito e Baraldi, Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann, Guadalajara, México, Ed. Universidad Iberoamericana, 1996, p. 117

bioquímicas de reprodução celular), a consciência humana é um sistema psíquico (operações de consciência), a sociedade é um tipo de sistema social (operações de comunicação)¹⁰.

Os sistemas são autopoieticos, isto é, os elementos componentes dos sistemas se reproduzem a partir de si próprios, num processo de autogeração, auto-reprodução. O processo de reprodução celular inspirou em Luhmann a idéia da autopoiese dos sistemas sociais: tanto quanto as células – elementos que formam os sistemas biológicos e que têm a capacidade de se reproduzir a partir de si próprias –, da mesma forma o elemento comunicacional, formador dos sistemas sociais, se auto-reproduz operacionalmente.

Detendo-se no estudo da sociedade, Luhmann identifica que a nota fundamental de distinção do sistema social em relação ao seu meio ambiente é a comunicação. A sociedade, na visão de Luhmann, é formada por cadeias comunicacionais interconectadas operacionalmente. A autopoiese do sistema social é o processo de auto-reprodução de seus elementos por meio de operações de comunicação¹¹.

Nesse imenso conjunto de encadeamentos comunicacionais que compõe a sociedade, Luhmann verifica que existem diversos tipos de comunicação, cada qual desempenhando uma função específica e diferenciada.

¹⁰Luhmann, *op. cit.*, p. 79 e, quanto especificamente ao sistema social, ver Corsi, Espósito e Baraldi, *op. cit.*, p. 152/153. Doravante, neste trabalho, a expressão “sistema social” será empregada sempre como sinônimo de sociedade.

¹¹ ver Luhmann, *O conceito de sociedade*, in Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas, p. 79/80

Além disso, identifica ele que cada um desses conjuntos diferenciados de comunicação possui uma autopoiese própria, baseada num código binário particular, que permeia toda a comunicação do conjunto, e em programas específicos, que são as pautas de comunicação¹².

Com isso, distingue Luhmann a economia, a política, a arte, a economia, o direito, a educação, etc. como sistemas sociais diferenciados com funções, códigos e programas próprios¹³.

Tal como a sociedade tomada globalmente, cada sistema social é autopoietico, isto é, desenvolve comunicações especializadas dentro de uma autopoiese diferenciada, fundada num código e em programas próprios.

Os sistemas sociais são fechados operacionalmente e abertos cognitivamente. Quer isto dizer que cada sistema desenvolve uma autopoiese particular, formada por operações internas a cada um deles, que não se comunicam aos demais. No nível operacional, ou seja, no nível da autopoiese, não há comunicação entre os sistemas sociais, por isso, o fechamento operativo.

De outro lado, os sistemas sociais são abertos cognitivamente, isto é, estão abertos aos outros sistemas e dispõem de canais de

¹² ver Campilongo, C., Política, sistema jurídico e decisão judicial, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2002, p. 66

¹³ ver Luhmann, El derecho de la sociedad, Guadalajara, México, Universidad Iberoamericana, 2000, p. 124 e ss.; Campilongo, *idem, ibidem*; Corsi, Espósito e Baraldi, Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann, p. 54

abertura para troca de informações com os demais sistemas sociais¹⁴. Os principais canais são as vias de acoplamento estrutural.

Assim, seguindo a terminologia própria de Luhmann, o direito é “irritado” e, ao mesmo tempo, provoca “irritações” nos outros sistemas¹⁵. Como será melhor explicitado posteriormente, a disciplina constitucional¹⁶ do federalismo acaba por propiciar “irritações” nos demais sistemas, especialmente o político, no sentido de estimular uma convivência saudável entre os entes federativos.

Esta é, em breves considerações, a forma de organização e operacionalidade dos sistemas sociais, segundo a teoria dos sistemas luhmanniana.

Impende ressaltar que nem sempre a sociedade foi diferenciada funcionalmente. Em uma análise histórica da evolução social, do ponto de vista da comunicação, Luhmann indica os critérios de distribuição das competências comunicativas nas sociedades ao longo de tempo, detectando, por esse método, a variação do nível de complexidade social, quer dizer, o nível das possibilidades de comunicação social, a cada momento histórico¹⁷.

¹⁴ Sobre a abertura cognitiva do direito, ver Neves M., A constitucionalização simbólica, 1ª ed., São Paulo: Editora Acadêmica, 1994 p. 119 e ss.

¹⁵ cf. Luhmann, Introducción a la teoría de sistemas, p. 104; Corsi, Giancarlo e outros, Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann, p. 19/20

¹⁶ Nos dizeres de Celso Campilongo, “as Constituições (...) são o mecanismo de abertura cognitiva do direito para a política”, in Política, sistema jurídico e decisão judicial, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2002, p. 24, ao que se pode acrescentar: e também da política para o direito.

¹⁷ ver Campilongo, Política, sistema jurídico e decisão judicial, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2002, p. 23

Como resultado, o Autor constatou uma elevação crescente das possibilidades de comunicação, impulsionada inclusive pelo desenvolvimento de novas tecnologias de comunicação, como a escrita, a imprensa, etc., ou seja, uma elevação do nível de complexidade. Os critérios de definição das competências comunicativas foram igualmente se modificando, de acordo com o nível de complexidade, numa implicação mútua.

Nas sociedades primitivas, onde havia baixa complexidade, o critério de diferenciação social era por qualidades físicas (sexo, idade, força, etc.). Nas sociedades um pouco mais avançadas, como a grega e a romana, o critério primordial passa a se basear na diferença centro-periferia (cidadão-escravo). Em seguida, na Idade Média, o critério vigente com maior força é o critério hierárquico (nobre-plebeu; senhor feudal-servo).

Apenas com o surgimento da economia de mercado, que não por acaso coincide com o surgimento do Estado moderno e do direito positivo, é que a sociedade, denominada então sociedade moderna, passou a se diferenciar funcionalmente, diante do nível de complexidade alcançado, isto é, as comunicações sociais passaram a se segmentar a partir de funções específicas a serem por elas desempenhadas no corpo social. Isso ocorreu devido exatamente ao elevado nível de complexidade social, que exige mecanismos de redução e simplificação dessa complexidade, de modo a viabilizar escolhas de ação social¹⁸. A diferenciação funcional vem justamente prover a demanda social por

¹⁸ ver Corsi, Giancarlo e outros, Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann, p. 43

estratagemas de redução da enorme e crescente quantidade de opções de comunicação disponibilizadas no meio social.

Convém pontuar, para precisão de raciocínio, que os critérios de diferenciação social não foram substituindo uns aos outros, mas sim se somando, se acumulando no tempo. Os critérios destacados para cada período histórico correspondem a aqueles prevalentes em cada um desses momentos, o que não quer dizer que os anteriores não continuassem a existir e mesmo a pautar, ainda que em menor escala, as relações sociais.

Pois bem, na sociedade moderna, para Luhmann, o que é e, mais importante do que isso, para que serve o direito? O direito é o sistema social especializado em estabilizar expectativas normativas generalizadas de forma congruente¹⁹.

A generalização a que se refere Luhmann significa que o direito não é passível de modificações por interferências do ambiente. Sobre tal generalização ensina Celso F. Campilongo:

“há ‘generalização’ quando um ordenamento subsiste independentemente de eventos individuais. Apesar de mudanças no ambiente, o sistema está imunizado contra outras possibilidades e permite a manutenção de expectativas. Isso envolve indiferença em relação ao ambiente e à totalidade

¹⁹ Luhmann, El derecho de la sociedad, Guadalajara, México, Universidad Iberoamericana, 2000, p. 92 ss.

de expectativas nele existentes e alta sensibilidade para as expectativas estruturadas normativamente.”²⁰

Tal generalização, contudo, deve ser congruente, isto é, deve ser compatibilizada em três planos: temporal, social e material, de modo a prover segurança ao sistema nessas três dimensões. O plano temporal corresponde ao combate às desilusões sociais, por meio da prescrição normativa de sanções; o social, ao enfrentamento do dissenso, pela institucionalização de procedimentos (legitimidade pelo procedimento); o plano material diz com a segurança do sistema contra incoerências e contradições, por meio da fixação de programas (que são as leis em sentido lato).²¹

O código próprio desse sistema, a fundamentar a sua autopoiese, é direito/não-direito (ou lícito/ilícito)²². Os programas específicos desse sistema são fundamentalmente as normas jurídicas postas pelo Estado, o ordenamento jurídico estatal²³.

Tal sistema é formado por toda a gama de operações de comunicação pautadas pelo código direito/não-direito e pelos programas do

²⁰ *op. cit.*, p. 19

²¹ Cf. *idem, ibidem*

²² Que o direito tornou-se auto-referencial, Hans Kelsen já havia identificado, ao dizer que o fundamento de validade das normas sempre será outra norma jurídica, numa seqüência escalonada supra-infra ordenada (in Teoria pura do direito, 6ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 1999). A diferença é que, para Luhmann, a unidade do sistema jurídico reside na sua autopoiese enquanto que, para Kelsen, na norma fundamental.

²³ Luhmann, El derecho de la sociedad, p. 124; Campilongo, Política, sistema jurídico e decisão judicial, p. 66; Corsi, Espósito e Baraldi, Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann, p. 54

direito, voltados à estabilização das expectativas normativas generalizadas de forma congruente.

No centro do sistema jurídico, de onde emanam em maior escala as comunicações próprias desse sistema, estão os órgãos do Poder Judiciário, os Tribunais em sentido lato. Na periferia, estão vários dos movimentos sociais e comunidades tendentes a influenciar o regramento das relações sociais e, de forma geral, toda e qualquer manifestação comunicacional a respeito do código lícito/ilícito em torno dos programas do direito.

Em poucas palavras, a função do direito é assegurar as expectativas normativas da sociedade, dando assim a sua contribuição para a redução da complexidade social, por meio da viabilização de escolhas relativas ao código lícito/ilícito.

Veja-se que a função do direito é muito mais ligada a administrar a pressão por soluções para os conflitos e não propriamente a resolução destes mesmos conflitos com vistas a uma propalada pacificação social. Para a teoria luhmanniana, o direito é, em verdade, um mecanismo social de combate às desilusões, ao dissenso e as incertezas próprias de uma sociedade hiper-complexa e não tanto um mecanismo de solução dos conflitos sociais.

O federalismo positivado será visto nesta perspectiva, considerando, portanto, que o direito da sociedade moderna é promocional e responsivo e que, nesse contexto, a função assumida pelo direito é limitada a

garantir expectativas normativas. Além disso, ter-se-á sempre em mente que o direito troca informações com os demais sistemas sociais e que, portanto, o trato do federalismo pela Constituição vigente necessariamente importará em irritações aos demais sistemas, especialmente o político.

Com isso, será melhor iluminada a compreensão do federalismo como parte integrante do programa jurídico para a forma de organização do estado. Ver-se-á qual é a mensagem jurídica a ser trocada com o sistema político quanto à forma federativa do estado, num primeiro momento, para depois, ver como isto se manifesta num outro aspecto da organização do estado, a tributação.

2. Teoria da Linguagem

Outra referência teórica importante a inspirar as reflexões deste estudo é a teoria da linguagem aplicada ao direito²⁴. Com o instrumental da semiótica, que propicia vislumbrar o direito enquanto manifestação de linguagem, é possível compreender melhor a compostura e o funcionamento do sistema jurídico de um ponto de vista interno e sob um enfoque microestrutural. A semiótica ajuda e, mais do que isso, viabiliza dar respostas a como minuciosamente ocorre a comunicação no sistema jurídico. Permite ver como o direito opera, como ocorre a incidência jurídica, o que significam as fontes do direito, o que é a revogação, a declaração de inconstitucionalidade, a validade, a

²⁴ Ver Carvalho, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, São Paulo: Ed. Saraiva, 1998

vigência, como é o funcionamento do mecanismo da imputação, o que é fato jurídico, o que é lei, etc.

Do ponto de vista da semiótica do direito, dizer que o sistema jurídico é autopoietico significa que ele é fechado sintaticamente, isto é, estabelece, ele próprio, as regras de produção normativa. A abertura cognitiva de que fala a teoria dos sistemas, corresponde, na versão da semiótica, às dimensões semântica e pragmática da linguagem²⁵.

A análise do direito como um fato comunicacional condiz, pois, com a visão do direito pela teoria dos sistemas, esta surpreendendo o direito em sua macro-estrutura e as relações do sistema jurídico com os demais subsistemas sociais (prestações) e com a sociedade (função), aquela vislumbrando a microestrutura do direito, de um ponto de vista interno, descrevendo em pormenores a comunicação jurídica no seio do sistema do direito estatal, em torno do qual ainda se desenvolve a maior parte dessa comunicação, com potencial para descrever toda a ampla gama de possibilidades de comunicação jurídica, tema em relação ao qual, inclusive, já existem diversos trabalhos acadêmicos²⁶.

²⁵ Cf. *idem, ibidem*, p. 102 e ss. e Moussallem, Fontes do direito tributário, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2001, p. 73 e ss.

²⁶ Moussallem, Fontes do direito tributário, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2001; de Santi, Decadência e prescrição no direito tributário, 2ª ed., São Paulo: Ed. Max Limonad, 2001

SEGUNDA PARTE – FEDERALISMO

Neste capítulo ver-se-á como é concebido o federalismo em geral, de acordo com a doutrina clássica, para, depois, capturar a cláusula pétrea do princípio federativo no direito positivo estatal vigente no Brasil, conforme a perspectiva do direito pós-moderno na versão da teoria dos sistemas luhmanniana e da semiótica jurídica, para nele surpreender o seu caráter cooperativo, como manifestação de um disciplinamento jurídico responsivo.

No quadro das relações entre os diversos sistemas sociais (direito, economia, política, etc.), procurar-se-á identificar a formulação constitucional do federalismo com a qual terão que lidar e processar, dentro de seus respectivos limites, os demais sistemas sociais, especialmente o político. Veja-se que aqui se faz um corte metodológico, pois que a questão de como efetivamente os demais sistemas sociais processam a mensagem federativa plasmada na Constituição caberia a uma investigação sociológica.

O presente estudo tem por escopo entender a significação do federalismo positivado a partir da compreensão do direito como um sistema social prospectivo e responsivo, no contexto de uma sociedade hiper-complexa, e as decorrências dessa concepção no campo tributário.

1. Breve histórico e características do federalismo

A federação é uma forma de Estado e não de governo, como muitos podem pensar. Tradicionalmente, ela é caracterizada pela descentralização do exercício do poder político, que fica dividido entre as unidades federativas e a União. O Estado federal opõe-se, portanto, ao Estado unitário, dotado de apenas um centro de poder. A forma federativa representa uma descentralização geográfica do poder, paralela à descentralização funcional, que se dá mediante a diferenciação dos poderes executivo, legislativo e judiciário, conferidos a órgãos institucionais diversos.

A forma federativa do Estado foi criada pelos norte-americanos quando da revisão do tratado celebrado pelas treze colônias então independentes, conhecido como “Artigos da Confederação”. Neste conclave, em 1787, os convencionais, reunidos na cidade de Filadélfia, houveram por bem, depois de muitos e acirrados debates, aprovar uma Constituição a que todos os Estados então independentes se submetessem, convertendo a Confederação em Federação.

As principais cláusulas do novo modelo de organização política engendrada naquela ocasião compõem, segundo Dalmo de Abreu Dallari, as características do Estado federal, quais sejam:

- da união dos Estados independentes surge um novo Estado, perdendo os anuentes a condição de Estados;

- a base jurídica da federação é uma Constituição e não apenas um tratado;
- na federação não existe direito de secessão;
- somente o Estado federal tem soberania e é sujeito de direito internacional;
- as competências do Estado federal (a União) e das unidades federativas são distribuídas pela Constituição;
- a cada esfera de competência é atribuída uma renda própria;
- o poder político é compartilhado pela União e pelas unidades federativas;
- os cidadãos dos Estados que aderem à federação adquirem a cidadania do Estado federal e perdem a antiga.²⁷

De acordo com José Afonso da Silva²⁸, o cerne da federação é a repartição de competências entre a União e as unidades federativas. Para este Autor, a federação é a “união de coletividades regionais autônomas”, cabendo distinguir a soberania, de que é dotada a União, da autonomia, cujos titulares são as unidades federativas ou Estados federados, autonomia esta que se funda, de um lado, “na existência de órgãos governamentais próprios” e, de

²⁷ in Elementos de teoria geral do estado, 14ª ed., São Paulo: Saraiva, 1989, p.218/219

²⁸ in Curso de direito constitucional positivo, 7ª ed., São Paulo: RT, 1991, p.88/89

outro, “na posse de competências exclusivas, um mínimo ao menos, que não seja ridiculamente reduzido”.

Raul Machado Horta, em linhas gerais, tipifica o Estado Federal de forma similar aos Autores acima aludidos, introduzindo a intervenção federal como nota adicional: “dualidade de ordens governamentais e sua co-existência”; “repartição constitucional de competências”; “autonomia constitucional do Estado-membro”; “participação destacada do Estado-membro na formação de órgão” do Poder Legislativo federal; e existência da intervenção federal, “destinada a manter, em caso de violação, a integridade territorial, política e constitucional do Estado Federal.”²⁹

Na história da concepção da forma federativa do Estado, o fato mais relevante a notar é o de ter ela sido forjada pela premência dos interesses reunidos dos treze Estados americanos independentes como instituição apta a conjugar seus interesses.

Foram, pois, os sentimentos sociais representados pelos convencionais de cada ex-colônia britânica que moldaram o nascimento de uma instituição político-jurídica peculiar aos interesses da sociedade e conformada às suas características, tal como se dera no caso da Inglaterra, com a Revolução Gloriosa de 1689, e pouco mais tarde se daria na França, com a Revolução de 1789.

²⁹ *Problemas do federalismo*, in *Perspectivas do Federalismo Brasileiro*, Estudos Sociais e Políticos 2, Rio de Janeiro: Edições de Revista Brasileira de Estudos Políticos da Universidade de Minas Gerais, 1958, p. 14/15

Segundo Fernando Luiz Abrucio³⁰, a federação nasceu na América a partir de duas preocupações dos convencionais de Filadélfia. Por um lado, procurava-se um mecanismo de defesa do país contra possíveis invasões e guerras externas e mesmo divergências entre os próprios estados americanos, que o Autor denomina de preocupação hobbesiana, pois diz com a segurança da sociedade; de outro, era muito presente a necessidade de preservação da autonomia e da independência recém conquistadas pelas ex-colônias britânicas, preocupação pontuada pela posição de Madison –, daí identificada pelo Autor como preocupação madsoniana.

A nova instituição que nascia nos Estados Unidos, explica o referido Autor, “era uma forma de organização política em que o princípio da independência deveria conviver com o da interdependência entre as esferas de poder.”³¹

No Brasil, o federalismo foi instituído já pelo Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889³², e consagrado na primeira Constituição republicana de 1891³³. O Estado brasileiro, que era unitário, foi descentralizado, convertendo-se as então províncias em Estados autônomos sendo os seus presidentes transformados em governadores. O federalismo brasileiro nasceu de um processo inverso ao ocorrido nos Estados Unidos. Lá, a federação foi criada a partir da união de Estados independentes, aqui, pela segregação de um Estado único.

³⁰ in Reforma do estado e o contexto federativo brasileiro, 2ª ed. São Paulo: Ed. Fundação Konrad Adenauer Stiftung, 1999, p. 22/23

³¹ *op.cit.*, p. 20

³² Velloso, Carlos Mário da Silva, Temas de direito público, Belo Horizonte: Del Rey, 1994, p. 367

³³ Horta, Raul M., Problemas do federalismo, p. 23

No início, fortemente inspirado no federalismo americano, o constituinte de 1891 deferiu amplo rol de competências aos Estados³⁴, o que, na prática, a pouco e pouco, foi sendo talhado por estratégias de concentração de poder de que se valeu o Governo Federal, como o uso político da intervenção federal e a “política dos governadores”, até que no final da Primeira República (1891-1930), “o federalismo dualista do texto constitucional já se havia tornado ideal distante”, de acordo com Raul Machado Horta³⁵.

No período de 1930 a 1945, o federalismo tornou-se apenas nominal, exercendo o Governo Central, principalmente após 1937, amplo controle sobre os Estados-membros, então transformados, nas palavras do mesmo Raul Machado Horta, em “*coletividades territoriais descentralizadas*”³⁶.

Sobrevindo a Constituição de 1946, o federalismo nela plasmado retoma e expande os contornos constitucionais anteriormente delineados na Constituição de 1934, que foram pouco ou nada implementados devido a sua curta vigência. Em substituição à forma dualista original de 1891, o federalismo torna-se cooperativo, pelo qual, conforme o mesmo Autor:

“a União, mediante processos vários e recursos hauridos nos setores orçamentários, bancários e creditícios, dispensa aos Estados-membros *ajuda financeira* abundante, assinalando a

³⁴ Horta, Raul M., *idem, ibidem*

³⁵ *op. cit.*, p. 26

³⁶ *op. cit.*, p. 29

primazia do federalismo financeiro nas relações intergovernamentais.”³⁷

Depois, com a quebra institucional de 1964 e a outorga da Constituição de 1967, complementada pela Emenda Constitucional nº 1/1969, novamente, a exemplo do período de 1930 a 1945, estabeleceu-se forte tendência à centralização do poder, limitando-se a autonomia dos governos subnacionais³⁸.

A Constituição de 1988, como melhor se verá no curso deste trabalho, manteve e aprimorou o federalismo cooperativo.

Tais observações não são meramente de cunho histórico, pois, afinal, as idéias políticas que cada povo concebeu converteram-se em instituições jurídicas perpetuadas em corpos legislativos constitucionais, e, portanto, fundantes do sistema jurídico estatal e vinculantes para os demais sistemas sociais, especialmente o político.

Outro traço relevante a notar na estruturação jurídico-institucional do federalismo é a necessidade de a constituição ser rígida, sem o que a repartição de competências, que lhe é tão cara, perde sua razão de ser. O federalismo se assenta na divisão de atribuições entre os entes federados e a união. Para que o sistema funcione é indispensável que cada co-partícipe do poder desempenhe exclusivamente as funções de seu âmbito competencial, pois

³⁷ *op.cit.*, p. 30

³⁸ Velloso, Carlos Mário da Silva, *op. cit.*, p. 368

somente dessa maneira, será possível preservar a autonomia das ordens parciais e, ao mesmo tempo, a integridade do governo federal.

Além disso, é indispensável o fortalecimento do Poder Judiciário, fundamentalmente do papel da Corte Suprema, com vistas a assegurar aquela divisão de atribuições entre os entes federados. Cabe ao órgão de cúpula do Judiciário, enquanto guardião constitucional velar e zelar pelo respeito às regras estruturantes do federalismo, especialmente a basilar repartição de competências, bem como defender a autonomia dos governos subnacionais.

Ademais, cabe à Corte Constitucional adaptar o arranjo federativo ao longo do tempo às condições que os novos tempos impõem. Pela via interpretativa, o órgão máximo do Poder Judiciário deve reconstruir o sentido constitucional do federalismo de modo a preservar as relações intergovernamentais. Nos Estados Unidos, do federalismo dual, que vigorava desde a origem, a Corte Suprema teve papel fundamental na redefinição das competências do Governo Federal, que, no decorrer século XX, açambarcou competências antes desempenhadas fundamentalmente pelos Estados-membros e, com isso, teve ampliado o seu campo de atuação, mudando o equilíbrio federativo. Como ensina Raul Machado Horta:

“É no processo das transformações que reside a originalidade do federalismo norte-americano, pois elas decorrem e se vinculam à missão constitucional da Suprema Corte, que, nos casos concretos, ampliou a repartição originária de competências,

reconhecendo a legitimidade da legislação expansiva do Congresso dos Estados Unidos sobre matéria que a Constituição não lhe havia atribuído expressamente.

(...)

Nos Estados Unidos, o período de *Franklin Roosevelt* assinalou o fim do federalismo dualista e inaugurou a expansão do federalismo contemporâneo ou *new federalism*.³⁹

Da mesma forma, registra Aspásia Camargo:

“na era Roosevelt muitos dogmas federativos foram violados, através da prática do intervencionismo federal, do uso abusivo das reeleições que deram ao presidente americano quatro mandatos sucessivos, além da montagem consistente de uma política social que permitiu quatro décadas de invasão das competências federais nos estados.”⁴⁰

³⁹ in *Problemas do federalismo*, p. 17 e 22

⁴⁰ in *Federalismo cooperativo e o princípio da subsidiariedade: notas sobre a experiência recente do Brasil e da Alemanha*, in *Federalismo na Alemanha e no Brasil*, Wilhelm Hofmeister e José Mario Brasiliense Carneiro (org.), São Paulo: Ed. Fundação Konrad Adenauer, série Debates nº 22, vol. I, 2001, p. 69/70

Fernando Luiz Abrucio⁴¹ acrescenta importantes considerações ao discorrer sobre as características fundamentais da federação, as quais serão muito úteis ao presente trabalho, como adiante se verá.

Diz o referido Autor que são notas essenciais da organização federativa estatal: ter como “ponto de partida a existência de heterogeneidades que dividem e tornam mais complexa a governabilidade de um país”, vinculando-se a adoção do federalismo “à crença na sua capacidade em lidar com estas heterogeneidades”; a necessidade de adoção de discursos e práticas viabilizadoras do que o Autor refere como “a unidade na diversidade”; a natureza pactual do federalismo, representada pela Constituição que garante a união e estabelece a criação de um governo central (exercido pela União); a compatibilização entre autonomia e interdependência das unidades federativas; e a combinação adequada entre cooperação e competição como chave para a boa coordenação federativa.

Para este Autor, sobre a relevância da repartição de competências e a participação dos entes federados na formação da vontade da União, o que sobressai na estrutura federativa é a necessidade de boa convivência entre dois valores que compõe o seu cerne: a autonomia das partes e a integridade do todo; independência e, ao mesmo tempo, interdependência. Para que o sistema federativo tenha êxito, ensina o Autor, ele “precisa compatibilizar a autonomia

⁴¹ in *A reconstrução das funções governamentais no federalismo brasileiro*, in *Federalismo na Alemanha e no Brasil*, Wilhelm Hofmeister e José Mario Brasiliense Carneiro (org.), São Paulo: Ed. Fundação Konrad Adenauer, série Debates nº 22, vol. I, 2001, p. 97 e ss.

responsável dos níveis de governo com a presença de relações intergovernamentais cooperativas.”⁴²

Pode-se dizer, pois, que a federação é uma forma de organização do Estado cuja nota principal é a descentralização do poder mediante a repartição de competências entre o Estado federal e as unidades federativas, todos titulares de autonomia política, institucional, econômica e legislativa. A União é a ordem comum a todos e os Estados federados, as ordens parciais.

O exercício descentralizado do poder, a maior facilidade de participação política pela maior proximidade entre os diversos centros de poder e os governados, bem como a possibilidade de preservação das características próprias de cada localidade fizeram com que a estrutura federativa se tornasse considerada como a mais democrática, melhor coadunando-se com os ideais do estado de direito.

2. Federação como conceito jurídico-positivo

O que torna a forma federativa de organização estatal útil para a administração de grandes heterogeneidades territoriais, políticas, culturais, econômicas ou sociais é a capacidade de propiciar ao mesmo tempo respeito e convivência dentro dessa diversidade. Em virtude de tais condições, o federalismo é dotado de uma plasticidade muito grande, podendo se configurar de inúmeras maneiras.

⁴² in Reforma do estado e o contexto federativo brasileiro, 2ª ed., São Paulo: Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, 1999, p. 19

A diversidade de fórmulas e soluções federativas é considerável entre os países que adotaram esta forma de estado. A esse respeito, Raul Machado Horta já lecionava em 1958 o seguinte⁴³:

“Como se sabe, não há tipo exclusivo de Estado Federal e, com propriedade, pode-se sustentar a existência de tipos nacionais de federalismo, para caracterizar a variação espacial do Estado Federal.

(...)

A organização do Estado Federal não se ajusta a figurino exclusivo e reclama, ao contrário, técnicas peculiares, que assinalam a existência de tipos de federalismo.”

Pontua Roque A. Carrazza, quanto a este aspecto, que por mais abrangente que seja a pesquisa, seria difícil senão impossível chegar a uma

“conclusão definitiva sobre a natureza jurídica do Estado Federal. Por quê? Em primeiro lugar indubitavelmente porque, no mundo infinito e ondeante do pensamento, cada autor acaba por captar alguma peculiaridade que escapou à argúcia dos demais. Mas, acima de tudo, porque cada

⁴³ *Problemas gerais do federalismo*, in *Perspectivas do Federalismo Brasileiro*, Estudos Sociais e Políticos 2, Rio de Janeiro: Edições de Revista Brasileira de Estudos Políticos da Universidade de Minas Gerais, 1958, p. 15 e 20

Federação tem uma fisionomia própria: a que lhe imprime o ordenamento jurídico local.”⁴⁴

A federação pode assumir diversos formatos institucionais. Assim, a Constituição Federal de 1988 possui uma formulação própria do sistema federativo em que se organiza o Estado brasileiro, formulação esta que não se identifica, necessariamente, com a concepção teórica de federação, tal como apresentada no tópico anterior. Como bem adverte José Afonso da Silva:⁴⁵

“os limites da repartição de poderes depende da natureza e do tipo histórico de federação. Numas, a descentralização é mais acentuada, dando-se aos Estados-membros competências mais amplas, como nos Estados Unidos da América do Norte. Noutras, a área de competência da União é mais dilatada, restando reduzido campo de atuação aos Estados (...)”.

Consagram, desta forma, estes Autores a mutabilidade do formato da federação na organização de cada Estado dependendo da evolução histórica do instituto.

⁴⁴ *Op. cit.*, p. 105/106

⁴⁵ *op. cit.*, p. 90

Juridicamente, uma distinção essencial a se fazer, muito importante ao presente estudo, é a que aparta os conceitos lógico-jurídicos dos conceitos jurídico-positivos. A doutrina distingue determinados conceitos apriorísticos tidos por fundamentais e inerentes a qualquer ordem normativa, que são os chamados conceitos lógico-jurídicos, “fórmulas de apreensão de realidade jurídica genérica” caracterizados por serem “necessários, permanentes, universais e transcendentais ao próprio querer constituinte”, como explica Geraldo Ataliba⁴⁶. São, por exemplo, os conceitos de norma, sujeito de direito, sanção (no sentido de norma secundária), fato jurídico, incidência, pessoa, obrigação, etc.

Outro tipo de conceito identificado pela doutrina são os denominados conceitos jurídico-positivos que, como elucida Geraldo Ataliba, são conceitos *a posteriori* “que só podem ser construídos em face de um determinado sistema, por terem sua validade restrita no tempo e no espaço”⁴⁷. São conceitos mutáveis ao longo da evolução histórica de cada sistema jurídico eis que forjados pelas peculiaridades de cada ordenamento normativo, fruto do caldo cultural de cada sociedade. Assim, o conceito de tributo, de casamento, de título de crédito, de serviço público e, o que interessa mais de perto ao presente trabalho, o conceito de federação.

Dada a variabilidade com que se apresenta a estrutura federal de um Estado, somente se pode vislumbrá-la à luz de um determinado sistema jurídico em vigor no espaço e no tempo. E, como as demais formas de

⁴⁶ in Hipótese de incidência tributária, 5ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 37

⁴⁷ *idem, ibidem*

organização estatal, a federação pode e deve assumir o desenho institucional que melhor se adaptar às características e condições particulares de cada sociedade. É evidente assim, que a federação, vista da perspectiva da Ciência do Direito, é um conceito jurídico-positivo e não um conceito lógico-jurídico.

A federação nada mais é do que uma porção da realidade normativa constituída pelo direito positivo, variável de um sistema normativo para outro.

3. Tipos de federalismo

O federalismo, como forma de estado, tem se modificado ao longo do tempo. Carlos Mario da Silva Velloso, apoiado em Pinto Ferreira, Maria Helena Ferreira da Câmara e outros autores, identifica três tipos de federalismo provenientes de formas de estruturação diversas, resultantes do desenvolvimento histórico da figura. São eles: o federalismo clássico, ou de equilíbrio, ou dual, caracterizado “pela existência de dois campos de poder, ou melhor, dois governos independentes e soberanos: o da União e os dos Estados”, que é o federalismo tal como concebido originalmente nos Estados Unidos; o federalismo neoclássico ou cooperativo, voltado ao “desenvolvimento de atividades nacionais, em que a União e os Estados colaboram entre si, planejam juntos a solução de problemas econômicos e sociais”, em que se verifica um gradativo aumento dos poderes da União perante os Estados-membros, atualmente representado pelo novo federalismo norte-americano e pelo

federalismo brasileiro; o federalismo racionalizado ou hegemônico, ocorrente, e.g., na Alemanha, Áustria, Canadá, Índia e na ex-URSS⁴⁸.

Celso Bastos igualmente se refere a um federalismo “de cisão profunda entre as competências da União e dos Estados”, que é considerado o “Federalismo clássico ou o Federalismo dualista” e também a um “federalismo de colaboração”, “pela razão óbvia de que se tornou necessária uma certa interpenetração entre as atividades da União e a dos Estados (...) mediante o recurso a uma série de técnicas que viabilizam a participação da União em atividades conjuntas com os Estados, da mesma forma que fazem dos Estados entes de colaboração na atividade federal”⁴⁹.

No mesmo sentido, Raul Machado Horta refere-se a uma evolução do federalismo chamado “*dualista*” para o “*federalismo contemporâneo* ou *novo federalismo*”. O primeiro corresponde aos interesses do Estado Liberal do final do século XVIII e do século XIX. O segundo afina-se ao intervencionismo estatal do século XX.⁵⁰

4. Federalismo cooperativo

Caracteriza-se o federalismo cooperativo, como já antes enunciado, pela ênfase na ação conjunta e planejada dos entes federativos e a União visando a alcançar objetivos e metas nacionais, como a redução da

⁴⁸ in Temas de direito público, Belo Horizonte: Ed. Del Rey, 1994, p. 361/362

⁴⁹ em co-autoria com Martins, Ives Grandra, in Comentários à constituição do Brasil, 1º vol., 1ª ed., São Paulo: Saraiva, 1988, p. 223

⁵⁰ *op. cit.*, p. 21

pobreza, o desenvolvimento econômico e social do país, etc. em detrimento da clássica dualidade e autonomia dos governos central e estaduais.

Este tipo de federalismo não se restringe a políticas de redistribuição compensatória das receitas produzidas pelas unidades federativas mais ricas para as mais pobres, por intermédio da União, como muitas vezes se considera. Mais do que isso, é um conjunto amplo de diretivas de organização e planejamento da ação estatal.

Implica ainda, o federalismo cooperativo, num padrão próprio de relações intergovernamentais institucionalizadas tanto entre a União e os governos subnacionais (relações verticais), como entre estes (relações horizontais), cujos contornos estão prescritos na Constituição.

Veja-se que o federalismo cooperativo não significa a absoluta desconsideração à autonomia dos entes federativos em prol unicamente do eixo central de poder, a União. O desejável é que haja auto-governo e colaboração em graus adequados e saudáveis: o primeiro, servindo como impulso para o aprimoramento da ação estatal e como forma de controle mútuo dos entes federativos e a cooperação, funcionando como forma de racionalização de ações estatais, diminuição de custos, atendimento aos interesses menos favorecidos, compensação das desigualdades regionais e sociais e valorizando a parceria, o compromisso e a tolerância entre os entes federativos.

Em outras palavras, o federalismo cooperativo fornece uma fórmula de garantir a unidade da federação e uniformidade da ação estatal sem, contudo, suprimir a autonomia dos governos regionais e locais, compatibilizando os interesses e objetivos da ordem total à diversidade dos interesses subnacionais.

5. Federalismo cooperativo e direito prospectivo e responsivo

Sob um outro ponto de vista, o federalismo cooperativo, dada a ampla gama de possibilidades de composição dos interesses gerais com os interesses regionais e locais, consubstancia uma forma de produzir soluções adequadas aos problemas a serem enfrentados numa sociedade que vem se tornando cada vez mais complexa.

O federalismo cooperativo, mais do que simples distribuição de competências, é um arcabouço das relações intergovernamentais, que direciona um modelo de ação estatal, um modelo de funcionamento do exercício concomitante das funções de cada esfera de governo.

Nesse sentido, desde que positivado, ele pode ser visto como uma forma responsiva de enfrentamento da complexidade social, pois propicia soluções construídas e pontuais para cada problema social, econômico, ou de que ordem for, que suscite a atuação estatal.

O federalismo cooperativo não deixa de ser, assim, uma manifestação de um direito que enfrenta os problemas que lhe são postos pela modernidade de forma promocional e responsiva. A atuação normativa nesse

contexto, como antes explicado, não tem como pressuposto a ocorrência de um ilícito, pois que o direito do Estado Pós-Social não se cinge simplesmente a manter a ordem, mas atua imediatamente e para o futuro, muitas vezes na forma de redes normativas de auto-regulação.

Formas promocionais e responsivas de solução jurídica encontram-se, por exemplo, na legislação ambiental, que prevê antes da ocorrência do dano ambiental, a obrigatoriedade de realização do estudo de impacto ambiental em relação a intervenções humanas na natureza, notadamente quando da execução de obras de engenharia ou implantação de estabelecimentos industriais, utilização de produtos poluentes, etc.; a legislação de proteção ao consumidor, além de cominar penalidades a infrações e crimes relativos às relações de consumo, estabelece normas voltadas à prevenção de prejuízos no fornecimento de produtos e serviços ao mercado consumidor.

E ainda, uma nota responsiva pode ser igualmente identificada na legislação concorrencial e nas atividades do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE. A garantia e a preservação de um mercado livre e competitivo é o intuito primeiro desta legislação e o norte da atuação do CADE. Durante o curso do processo, a todo o momento, pode tal órgão deliberar seja a adoção de medida preventiva em face de lesão irreparável ou de difícil reparação contra o mercado, seja a celebração de compromisso de cessação de prática sob investigação, sendo que as condições de tal compromisso

podem igualmente ser alteradas, dependendo da situação⁵¹. Além disso, no exercício da atribuição de analisar atos que possam prejudicar a livre concorrência, pode o CADE, também a todo o tempo, rever a aprovação dada à determinada prática comercial ou estabelecer compromissos de desempenho com definição de metas qualitativas e quantitativas e prazos para sua realização⁵². Tal flexibilidade na atuação do CADE se justifica, porque as decisões de tal órgão, incumbido da regulação da concorrência, dependem de uma infinidade de variáveis que vão se modificando ao longo do tempo, e, assim, uma solução que parecia adequada num primeiro momento pode se tornar contrária à defesa da concorrência mais adiante e vice-versa. Se assim não fosse, estaria inviabilizada a ação regulatória do CADE.

Um outro aspecto sobressai do funcionamento do modelo de federalismo cooperativo como estratégia responsiva. Na hipótese de uma invasão de terrenos urbanos pelo movimento dos sem teto, caso que recentemente ocorreu na região do grande ABC num terreno vazio de uma montadora de veículos, como deve ser a ação estatal? Apenas no sentido de garantir o cumprimento de uma eventual ordem liminar de reintegração de posse?

Apesar de na esfera estrita do direito somente ser possível solucionar o conflito do ponto de vista jurídico (direitos possessórios e ação de reintegração de posse), o cooperativismo federativo, igualmente previsto no sistema jurídico, induz a que os órgãos públicos busquem, no âmbito político,

⁵¹ ver arts. 52 e 53, *caput*, e § 3º, da Lei nº 8.884/94

⁵² ver arts. 54, 55 e 58, da Lei nº 8.884/94

solver o que está além do alcance do direito, no caso em questão, o conflito social e o problema da falta de moradia que subjazem ao fato da invasão, eis que tais problemas dizem com a erradicação da pobreza e a promoção do bem de todos, objetivos fundamentais da República, e, também, com a garantia do direito à moradia. Tais ações, por evidente, devem ser conduzidas pelo Estado, assim entendido como as diversas órbitas de poder em conjunto e em cooperação.

No caso concreto acima referido, os governos municipais envolvidos entraram em negociação com os líderes da invasão buscando realocá-los para assentamentos comunitários ou outros prédios públicos e, como resultado, a área invadida foi deixada espontaneamente, muito mais em função da ação política induzida pelo direito do que em cumprimento à ordem de reintegração de posse.

Vê-se, assim, como o federalismo cooperativo é uma estratégia que remete a soluções a serem construídas, revelando seu caráter promocional e responsivo.

TERCEIRA PARTE – DIREITO POSITIVO E CONSTITUIÇÃO

1. Direito positivo como fenômeno comunicacional e interpretação

O direito positivo integra, na teoria de Luhmann, os programas do sistema jurídico, isto é, as pautas em relação às quais a comunicação jurídica (autopoiese) irá se travar⁵³.

Não basta somente o código lícito/ilícito para que a autopoiese (cadeia comunicacional) do sistema jurídico ocorra. O código binário tem de estar associado a um conteúdo significativo de linguagem para permitir a comunicação. Os programas são esse conteúdo material que, somado ao código, encetará a comunicação no interior do sistema social⁵⁴.

No sistema jurídico, os programas são, fundamentalmente, os textos do direito positivo (leis e regulamentos). Mas o que é e como compreender o direito positivo? Por uma observação focalizada e mais detida sobre o objeto, pode-se perceber que o direito positivo é um corpo de linguagem habilitado, pela própria ordem jurídica, a ensejar normas jurídicas válidas⁵⁵. E

⁵³ Luhmann, El derecho de la sociedad, p. 124; Campilongo, Política, sistema jurídico e decisão judicial, p. 66; Corsi, Espósito e Baraldi, Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann, p. 54

⁵⁴ Luhmann, *idem, ibidem*

⁵⁵ ver Carvalho, Paulo de Barros, Curso de direito tributário, 13ª ed., São Paulo: Saraiva, 1999, p. 1 e ss.

não se trata de qualquer linguagem, mas de uma que o próprio direito estabelece, por isso e para esses fins, tomada como linguagem competente⁵⁶.

Como fenômeno de linguagem, o direito posto pode ser abordado pelos planos semióticos da linguagem, a sintaxe, a semântica e a pragmática. Em breves termos, a sintaxe ocupa-se da relação dos signos entre si, a semântica, da relação dos signos com os objetos significados, e a pragmática, da relação dos signos com seus usuários⁵⁷.

A linguagem do direito positivo, a partir das categorias propostas pela semiótica, é uma linguagem técnica, isto é, a linguagem natural permeada por termos técnicos (de significação um pouco mais precisa)⁵⁸. Além disso, essa linguagem é sempre vertida na função prescritiva de condutas, ainda que vazada sob a forma apofântica do tipo S é P⁵⁹.

Por conta do estudo semiótico do direito positivo, não se há de confundir os textos das leis com a significação destes. A linguagem do direito positivo, como qualquer linguagem, é formada por signos, que, por sua vez, representam uma relação entre três elementos: o suporte físico (base material), a significação (representação da idéia) e o significado (objeto referido pelo signo)⁶⁰.

⁵⁶ ver Carvalho, Paulo de Barros, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, São Paulo: Saraiva, 1998, p. 10

⁵⁷ ver Guibourg, Ricardo, Ghigliani, Alejandro e Guarinoni, Ricardo, Introducción al conocimiento científico, Buenos Aires: Eudeba, 1985, especialmente p. 30, 33 e 65

⁵⁸ Carvalho, Paulo de Barros, Curso de direito tributário, 12ª ed., São Paulo: Saraiva, 1999, p. 3 e ss.

⁵⁹ *idem, ibidem*

⁶⁰ Carvalho, Paulo de Barros, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, São Paulo, Saraiva, 1998, p. 15

A norma jurídica é um juízo hipotético-condicional com sentido deôntico completo, construído a partir dos textos legislados (suporte físico). É ela o resultado de uma construção de sentido realizada pelo intérprete (significação), com base nos textos legais⁶¹ (que, na terminologia de Luhmann, são os programas⁶²).

A estrutura da norma jurídica, enquanto juízo implicacional, é composta pelo antecedente, pelo conseqüente e pelo conectivo ou operador deôntico neutro (dever-ser neutro). No antecedente, há uma proposição descritiva de um fato. No conseqüente, uma proposição prescritiva de uma relação jurídica, mediante um operador deôntico modalizado. Conjugando ambas está o conectivo deôntico neutro ou cópula (dever-ser neutro)⁶³.

A unidade normativa se completa, ainda, pela associação de uma outra norma, instituidora de uma sanção (norma secundária ou sancionadora) em face do descumprimento da conduta prescrita na norma original (denominada norma primária). No antecedente da norma secundária, encontra-se a descrição do fato do descumprimento da norma primária e no seu conseqüente, está a prescrição de uma relação jurídica entre o titular do direito violado e o Estado-juiz, pela qual aquele pode demandar perante este o cumprimento da norma primária⁶⁴.

⁶¹ Carvalho, Paulo de Barros, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 18 e Curso de direito tributário, p. 8

⁶² ver nota 46

⁶³ Carvalho, Paulo de Barros, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 22/31 e Curso de direito tributário, p. 337 e ss.

⁶⁴ Para um aprofundamento do assunto, ver Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, Paulo de Barros Carvalho, p. 22/33

A apreensão do sentido e alcance dos textos do direito positivo, isto é, das normas jurídicas, se faz mediante o processo de interpretação. Para que o intérprete construa o sentido completo das normas do direito posto, é necessário que ele transcorra o que Paulo de Barros Carvalho denomina de “percurso gerativo de sentido” ou “trajetória da interpretação”⁶⁵.

A “trajetória da interpretação” é um procedimento que implica para o hermeneuta o percurso e transição por três distintos planos do direito positivo: o plano da expressão, o plano das significações dos enunciados prescritivos e, finalmente, o plano das normas jurídicas.

O plano da expressão é integrado por todos os textos de lei (*lato sensu*) vigentes, dos quais o exegeta inicia o processo de interpretação buscando os enunciados prescritivos necessários para formar o sentido da norma jurídica. Este plano expressa o texto como suporte físico das normas, sendo o único a ser uniforme e objetivo para todos os intérpretes.

Reunidos os textos legais sai o intérprete à cata dos enunciados prescritivos ali contidos, ingressando, então, no plano do conteúdo das significações proposicionais. Nessa busca, vale-se o hermeneuta de todas as técnicas interpretativas que entender adequadas para formar a compreensão de cada termo, dirimir as ambigüidades e o teor de vagueza tantas vezes encontrados nos textos legais, enfim, construir, com o uso de todos os expedientes

⁶⁵ in Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p.59 e ss.

necessários, e ainda, sob o influxo das orientações ideológicas e culturais, a significação de cada enunciado prescritivo.

Por fim, adentrando no plano das significações normativas (ou das normas jurídicas), o intérprete, com mais um esforço de construção, perfaz a estruturação da norma jurídica em sua inteireza lógico-conceptual, articulando as significações dos enunciados prescritivos na forma de um juízo hipotético condicional do tipo se...então..... Como último sopro de labor interpretativo, para que encontre, de fato, o sentido completo de juridicidade da norma, cabe ao exegeta, por fim, um “esforço de contextualização”⁶⁶, pelo qual deve buscar inspiração nos princípios, veículos de valores prestigiados pela ordem jurídica, de forma a infundi-los à norma em construção.

Paulo de Barros Carvalho ressalta a importância da teoria dos sistemas autopoieticos para a compreensão do caráter auto-referencial do direito, asseverando que tais idéias confirmam-se pelo “método semiótico da linguagem do direito”. Nas palavras do insigne Autor:

“A doutrina da autopoiesis, que chega timidamente ao meio jurídico nacional (...) vem trazer enorme reforço à compreensão sistemática do direito positivo, chamando a atenção para sua autonomia operacional e mostrando que o único modo de apreender-lhe as mensagens prescritivas é interpretando-o

⁶⁶ *op. cit.*, p. 72

juridicamente, isto é, a partir de suas estruturas, categorias, processos e formas.”⁶⁷

Se na teoria dos sistemas fala-se em fechamento operacional e a abertura cognitiva dos sistemas sociais, na semiótica, ensina o ilustre professor, “se diz que o sistema do direito positivo é fechado sintaticamente, porém aberto em termos semânticos e pragmáticos.” E prossegue o Autor explicando que:

“a dinâmica operacional do direito se dá pela combinatória dos três modais (permitido, proibido e obrigatório). Como são três e somente três (lei do quarto excluído), concluímos que há fechamento sintático. Entretanto, estando as hipóteses normativas sempre prontas para receber novos fatos que o legislador entenda relevantes, como portas abertas para a absorção de matérias sociais, políticas, econômicas, morais, etc., teríamos abertura na dimensão semântica e pragmática.”⁶⁸

2. Constituição

A constituição é o documento legislativo inaugural do direito positivo. Ela é resultado do exercício do poder constituinte originário seja ele legítimo ou ilegítimo. Em regra, é exercido pelo povo, diretamente ou através

⁶⁷ in Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 104

⁶⁸ *idem, ibidem*, p. 103

de seus representantes políticos. Todo o ordenamento jurídico tem-na como fundamento primeiro de validade.

É na constituição que estão previstos, pelo menos nos países ocidentais e de tradição ocidental, os princípios magnos do direito positivo, os direitos fundamentais, a organização do estado e, num quadro federativo, a estipulação e distribuição de competências legislativas e administrativas, entre outras matérias.

Para a compreensão do federalismo e, em especial, do federalismo cooperativo na Constituição de 1988, proceder-se-á ao percurso gerativo de sentido, com vistas a conotar as características fundamentais do princípio federativo nela plasmado.

3. Princípio federativo na Constituição de 1988

3.1. Breve conceito de princípio

Sem maiores considerações, que neste trabalho não cabem, princípio é uma norma jurídica dotada de elevada carga valorativa, que espraia efeitos por largas porções do ordenamento jurídico, atingindo ampla gama de plexos normativos⁶⁹.

Para Roque A. Carrazza:

⁶⁹ ver Carvalho, Paulo de Barros, Curso de direito tributário, p. 140 e ss.; Coelho, Sacha Calmon N., Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, 2ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1990, p.104

“Princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos valores quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam.”⁷⁰

Bem explicita Eros Roberto Grau que os princípios têm natureza de normas jurídicas. Para referido Autor, “norma jurídica é *gênero* que alberga, como *espécies*, *regras* e *princípios* – entre estes últimos incluídos tanto os *princípios explícitos*, quanto os *princípios gerais de direito*.”⁷¹

A par das especulações doutrinárias que tomaram corpo em tempos recentes, importa para o estudo ora empreendido a retenção da idéia de que os princípios são normas jurídicas aglutinantes de valores que influem de maneira sobranceira sobre a comunicação jurídica.

3.2. Princípio federativo positivado

Como já explicitado, o federalismo cooperativo surgiu, no constitucionalismo pátrio, no bojo da Constituição de 1934, ainda que somente implementado a partir da Constituição de 1946.

⁷⁰ in Curso de direito constitucional tributário, p. 33

⁷¹ in Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito, São Paulo: Ed. Malheiros, 2002, p. 147

Como explica Raul Machado Horta⁷², referindo-se ao regime constitucional de 1934, “o federalismo segregador [dualista], entrincheirado nas resistências estaduais, cedeu lugar ao federalismo cooperativo, fundado na ajuda financeira federal e na intensidade das relações intergovernamentais”.

Para análise do princípio federativo na Constituição de 1988, o texto constitucional será, seguindo a “trajetória da interpretação”, focalizado em suas disposições que dizem de perto com a organização federativa, com exceção do Título VI, que será objeto de exame próprio.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 1º proclama ser o Brasil uma república federativa, “formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal”.

Em seguida, no seu art. 3º, a Lei Maior arrola prescritivamente quais são (no sentido de que “deverão ser”) os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, num claro intuito promocional, indutor, finalístico: “construir uma sociedade livre, justa e solidária” (inc. I); “garantir o desenvolvimento nacional” (inc. II); “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais” (inc. III); e “promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação” (inc. IV).

⁷² in Problemas gerais do federalismo, p. 22

Diversas passagens do texto constitucional subseqüentes direcionam um padrão de relações intergovernamentais entre as pessoas políticas, tanto no sentido vertical (União/Estados e/ou Municípios, Estados/Municípios), como no sentido horizontal (Estados/Estados, Municípios/Municípios), buscando equilibrar e harmonizar as ações estatais e políticas públicas no âmbito da federação, para que não haja competição predatória entre os entes federativos.

Uma série de normas de distribuição de competências impõem a colaboração entre os entes federativos. Com especial relevo nessa matéria, dispõe o parágrafo único do art. 23 da Lei Maior que lei complementar fixará normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.

Apesar de parte da doutrina⁷³ considerar tal dispositivo desprovido de aplicabilidade por ser abstrato e programático em demasia, não deixa de demonstrar a clara indução constitucional ao cooperativismo federativo.

Da mesma forma, a previsão de cooperação técnica e financeira da União e do Estado aos Municípios estatuída no art. 30, incs. VI e VII, para a manutenção de serviços de educação e de saúde, no âmbito de sua competência.

⁷³ Ferreira Filho, Manoel Gonçalves, Comentários à Constituição brasileira de 1988, São Paulo: Saraiva, v. 1, p.95; Pinto Ferreira, Princípios gerais de direito constitucional moderno, 4ª ed, São Paulo: Saraiva, 1962, t. II, p.616

E ainda diversos dispositivos da ordem econômica e financeira constitucional atuam no mesmo sentido, como o § 1º, do art. 174, que determina a incorporação e compatibilização dos planos nacionais e regionais de desenvolvimento e os arts. 179 e 180 que estipulam a todas as entidades estatais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) o incentivo às micro e pequenas empresas⁷⁴ e ao turismo, induzindo novamente uma atividade estatal integrada, coordenada, cooperativa.

Igualmente na ordem social estão previstas várias ações conjugadas das pessoas políticas, em cooperação. Na seguridade social (saúde, previdência e assistência social) e na educação, o financiamento é partilhado.

Quanto à saúde, dispõe o art. 198, inc. I, da Carta Magna, que o sistema único de saúde será descentralizado, “com direção única em cada esfera de governo”. O § 3º, inc. II, do mesmo dispositivo constitucional prevê a edição de lei complementar que estabelecerá “os critérios de rateio dos recursos” da União, repassados aos demais entes e dos Estados aos Municípios, “objetivando a progressiva redução das disparidades regionais”.

O art. 211, da Constituição estipula que a União e os entes da federação “organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino”, sendo que a União deverá prestar assistência técnica e financeira aos Estados, Distrito Federal e Municípios, para “garantir equalização de oportunidades educacionais e padrão mínimo de qualidade do ensino” (§ 1º). Os Estados e

⁷⁴ Sobre o regime constitucional tributário das micro e pequenas empresas, ver item.2.2..infra.

Municípios deverão definir “formas de colaboração” visando a “assegurar a universalização do ensino obrigatório” (§ 4º).

Na esteira ainda, do delineamento constitucional cooperativo da federação, estabelece o art. 241, da Lei Fundamental, que as pessoas políticas deverão disciplinar, por meio de lei, os consórcios públicos e convênios de cooperação institucional, “autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos”.

Em cumprimento a este dispositivo constitucional, foi editada a Lei nº 11.107/2005, que dispõe sobre normas gerais e regulamenta a formação de consórcios públicos entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, visando a realização de objetivos de interesse comum e ao aprimoramento da prestação de serviços públicos em diversas áreas de atuação.

Todas essas diretivas constitucionais visam induzir a forma de convivência e relacionamento institucional entre os entes federativos e entre estes e a União. A Constituição impõe, com toda a força da positividade jurídica, a cooperação e o trato colaborativo entre as pessoas políticas em praticamente todos os setores da ação estatal, buscando promover (prescritivamente, é claro) o incremento e o fortalecimento das relações intergovernamentais no sentido da compatibilização e equilíbrio entre competição e colaboração entre os entes federativos.

A elevação do federalismo à princípio na Constituição de 1988 decorre diretamente da estruturação político-administrativa do Estado nela tracejada e vem atender, fundamentalmente, aos ditames do princípio republicano e à condição de Estado Democrático de Direito que a República Federativa do Brasil constitui, nos termos do art. 1º, da Constituição.

E é dessa maneira que o federalismo deve ser considerado no sistema constitucional pátrio. Como diz Celso Bastos⁷⁵, “o princípio federativo juntamente com o republicano são as duas vigas mestras sobre as quais se eleva o travejamento constitucional.”

Não por outra razão o sistema constitucional proscreeve de modo absoluto a proposta de emenda constitucional tendente a abolir a forma federativa de Estado, consoante o art. 60, § 4º, inc. I, da Constituição. Em outras palavras, o federalismo somente pode ser retirado da organização política do Estado por vias não institucionais, revolucionárias.

Atente-se a que o texto do citado art. 60, § 4º, inc. I, da Constituição não se aplica a um federalismo teórico, mas de modo específico, como é evidente, ao federalismo cooperativo plasmado no sistema constitucional vigente.

Assim, as cláusulas constitucionais que desdobram o cooperativismo federativo, dando-lhe sua feição ao longo do texto constitucional

⁷⁵ in Comentários à Constituição do Brasil, 1º vol., 1ª ed., São Paulo: Saraiva, 1988, p. 214

não podem ser suprimidas e, se acaso modificadas, só o podem na medida em que se não lhes retire a essência.

É uma diretiva para toda ação estatal que não seja objeto de competência privativa, o ser desenvolvida por todos os níveis federativos, cada qual dentro de sua esfera de competências: o Município no que tocar ao interesse local e a União, os Estados e o Distrito Federal, no exercício de suas competências institucionais e no âmbito dos seus respectivos territórios.

Mesmo no exercício das competências privativas, os entes federados não podem deixar totalmente de considerar as eventuais repercussões de suas ações para os demais, sob pena de quebra do padrão de relações intergovernamentais implicado pelo federalismo cooperativo.

Como conseqüência, as decorrências da estrutura federativa cooperativa do Estado no campo da tributação, a formulação do sistema tributário nacional, está coberta pelo manto da imutabilidade. As relações intergovernamentais no sentido vertical ou horizontal devem se proceder sob os ditames do federalismo cooperativo, fundamentalmente no âmbito tributário, posto que esta instância compõe indissociavelmente a estrutura federativa. Não há sistema federativo sem a subjacente distribuição de competências tributárias e, no caso do federalismo cooperativo, sem a estipulação também, de mecanismos de compensação de desigualdades e de formas de integração de políticas públicas.

Do processo interpretativo da Constituição de 1988, é possível detectar a mensagem do federalismo cooperativo no traçado da organização do Estado e das relações intergovernamentais, ao longo de todo o texto constitucional, nos mais variados temas nele disciplinados.

Desde a fundação do Estado como “união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal”, o uso da denominação “República Federativa do Brasil”⁷⁶ e a previsão de objetivos fundamentais da República até a prescrição de formas de ação conjugada na distribuição de competências administrativas e legislativas, no apoio federal a iniciativas estaduais e municipais, na saúde, na educação, na seguridade social e, também, no âmbito tributário.

Identifica-se, pois, com clareza luminosa, que o valor encapsulado constitucionalmente é, para além da estrutura federal de estado, o caráter cooperativo do federalismo, ou seja, o princípio federativo positivado na Constituição de 1988 é do tipo cooperativo.

3.3. Princípio federativo e sistema político

O objeto do presente trabalho não é a relação entre os sistemas jurídico e político na teoria de Luhmann, nem o estudo do federalismo dos pontos de vista de cada um desses sistemas e sua inter-relação.

⁷⁶ Até o advento da Constituição de 1967, era utilizada a histórica denominação “Estados Unidos do Brasil”

Mas, como a ligação dos sistemas jurídico e político é muito estreita e o princípio federativo está no cerne da organização estatal, é pertinente descrever de forma sucinta a mútua implicação entre os dois sistemas em torno do federalismo.

A influência de um sistema no outro implica a comutação da informação segundo o código próprio dos sistemas envolvidos. Uma informação de qualquer outro sistema não é recebida pelo direito tal qual foi emitida. Tal mensagem é comutada para a comunicação jurídica, que é realizada segundo o código lícito/ilícito. Assim, por exemplo, a informação de que um político abandonou o domicílio conjugal e foi viver com outra mulher, a par das conseqüências políticas que tal fato pode gerar, o direito receberá esta mensagem não com a significação que ela terá para o sistema político, mas apenas e tão-somente do ponto de vista da licitude/ilicitude. No caso, a conduta será provavelmente considerada ilícita, sendo o marido considerado culpado pela separação e/ou divórcio do casal (respeitadas as condições processuais para dedução e processamento da demanda em juízo). Assim, toda e qualquer mensagem, no mundo do direito, apenas estará sujeita à avaliação de sua licitude ou ilicitude e nada mais.

Da mesma forma ocorre com os demais sistemas sociais. O sistema político, ao receber a mesma informação do abandono de lar praticada pelo político não fará um juízo da licitude ou ilicitude do fato, mas sim um juízo político, a partir do seu código próprio, a dualidade governo/oposição.

Evidentemente que a avaliação jurídica poderá entrar como argumento na comunicação travada no âmbito político, contudo, apenas para reforçar o debate permeado pelo código governo/oposição.

Assim como os demais sistemas sociais, o direito, dentro dos seus limites institucionais, que são os limites sistêmicos, isto é, os seus limites funcionais, acaba representando estímulos ou na terminologia de Luhmann, irritações aos sistemas sociais, dentre eles, o sistema político, que as recebe para, dentro dos seus próprios limites, desenvolver a autopoiese que lhe é específica.

O conceito luhmanniano de acoplamento estrutural procura esclarecer as inter-relações entre os sistemas sociais. O acoplamento estrutural é a via principal de troca de informações entre sistemas sem que cada um deles perca sua autonomia. A mútua troca de informações entre sistemas pressupõe a diferenciação, isto é, a manutenção da identidade e unidade de cada qual, que é dada pela autopoiese própria de cada sistema, como explicado.

Para Luhmann, o acoplamento estrutural entre o direito e a política é dado pela Constituição, pois é nela que está o condicionamento recíproco da diferenciação dos sistemas jurídico e político.

Nas palavras do Prof. Marcelo Neves:

“É de acordo com esse modelo que Luhmann vai definir a Constituição como vínculo (‘ligação’, ‘acoplamento’) estrutural

(*strukturelle Kopplung*) entre política e direito. Nessa perspectiva, a Constituição em sentido especificamente moderno apresenta-se como uma via de prestações recíprocas e, sobretudo, como mecanismo de interpenetração (ou mesmo de interferência) entre dois sistemas sociais autônomos, a Política e o Direito, na medida em que ela ‘possibilita uma solução *jurídica* do problema de auto-referência do sistema *político* e, ao mesmo tempo, uma solução *política* do problema de auto-referência do sistema *jurídico*’.”⁷⁷

O direito, mediante as regras constitucionais acerca do processo legislativo, do funcionamento do Poder Legislativo, da organização do Estado condiciona o sistema político, permitindo que este desenvolva sua cadeia comunicacional própria, diferenciando-se do direito e dos demais sistemas sociais.

De outro lado, a Constituição e toda a legislação provêm de decisões políticas, o que implica no condicionamento do sistema jurídico pelo sistema político, propiciando a que o direito se constitua como sistema social (fechando-se operacionalmente).

O princípio federativo, tal como sedimentado no direito positivo, representa, nitidamente, um estímulo condicionador para o sistema

⁷⁷ in A constitucionalização simbólica, São Paulo: Ed. Acadêmica, 1994, p. 61/62

político. Na Constituição, que é a via por excelência de troca de informações (acoplamento estrutural) entre as comunicações dos sistemas jurídico e político, figura o federalismo cooperativo como princípio constitucional, ou seja, como elemento que não pode deixar de ser considerado na organização do Estado brasileiro e, conseqüentemente, nas malhas comunicacionais, seja do direito, seja do sistema político.

O direito prescreve que o Estado deverá ter a forma federativa e que o federalismo será cooperativo, com vistas à constante manutenção do pacto federativo em bases cooperativas. O sistema político lê, capta, esta prescrição convertendo-a para sua linguagem própria e integrando-a ao seu processo comunicacional interno.

O federalismo cooperativo, para o sistema político, representa um estímulo ou, na linguagem da teoria luhmanniana, uma irritação que pode propiciar a colaboração entre os entes políticos no trato de suas relações institucionais, visando ao bem comum.

O estudo empírico acerca de como especificamente o sistema político processa e recebe essa informação não é objeto do presente trabalho, por extrapolar as fronteiras do direito.

QUARTA PARTE – PRINCÍPIO FEDERATIVO E TRIBUTAÇÃO

Como a tributação responde pela principal fonte de receitas públicas com as quais o Estado deverá cumprir os seus desígnios constitucionais e sendo este organizado sob a forma federativa, são evidentes os influxos do princípio federativo sobre a tributação.

Há diversos autores que cingem os caracteres fundamentais do federalismo à repartição de competências e receitas tributárias, como corolário da autonomia dos entes federativos e da divisão de competências administrativas e legislativas.

Independentemente das tendências doutrinárias, deitando-se os olhos sobre o sistema constitucional em vigor, é possível ver como o federalismo cooperativo tal qual apresentado em sua formulação institucional, se reflete no sistema tributário. A maior inflexão está na sua estrutura, pois que o sistema tributário adere ao desenho constitucional do Estado.

Como remate deste trabalho, proceder-se-á ao estudo da ordenação tributária na Constituição de 1988, para nela buscar identificar os influxos do federalismo cooperativo e seus desdobramentos na compreensão tanto da ordem tributária, como da própria estrutura federativa.

O questionamento que permeará a análise do Capítulo I do Título VI da Constituição em vigor será sempre a mesma: quais as conseqüências da formulação cooperativa do federalismo, que emana da Constituição, para o sistema tributário?

Fixadas as premissas metodológicas, (i) o direito pós-moderno na versão de Luhmann, segundo quem cabe ao sistema jurídico como função social, estabilizar expectativas normativas (garantir direitos), e o (ii) federalismo cooperativo, como a organização federativa do Estado voltada a estabelecer a colaboração entre os entes dotados de poderes políticos visando ao atingimento dos objetivos fundamentais da república, percorrer-se-á, com este instrumental, as normas constitucionais componentes do sistema tributário nacional e demais pertinentes à tributação na busca de identificar, como já referido, a (s) marca (s) do federalismo cooperativo.

1. Sistema constitucional tributário

Por sistema constitucional tributário, entenda-se o conjunto de normas jurídicas constitucionais que disciplinam a matéria tributária. Esse conjunto de normas é referido como um sistema no sentido de que, enquanto porção do direito positivo, as normas constitucionais que cuidam da tributação compõem o sistema jurídico, entendido como sistema nomoempírico prescritivo de condutas⁷⁸.

⁷⁸ ver Carvalho, Paulo de Barros, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, p. 38 e ss.

Para abordar o sistema constitucional tributário com o instrumental teórico proposto procurando neles surpreender as possíveis e, porque não dizer, prováveis, decorrências do federalismo cooperativo, faz-se necessário separar em grupos as normas constitucionais relativas à tributação, de modo a viabilizar o estudo.

Não sem propósito, cabe advertir que classificar é um recurso intelectual cuja finalidade é extremar semelhanças e diferenças no campo objetal sobre o qual recai o labor científico. A classificação tem como resultado a separação de classes ou grupos dentro de um conjunto de elementos ou objetos de estudo, segundo critérios fixados pelo pesquisador. E, como ensina Roque A. Carrazza⁷⁹, “não há classificações certas ou erradas, mas classificações *mais úteis* e *menos úteis*.”

Para os fins a que se propõe a pesquisa aqui encetada, o agrupamento em classes das normas constitucionais relativas à tributação serve tão-somente para tratá-las em subconjuntos mais ou menos uniformes, de modo a possibilitar cobrir todo o contexto constitucional da tributação visando a nele tracejar o percurso do conteúdo cooperativo ínsito ao federalismo que está em sua base.

Dessa forma, meramente para fins didáticos, podem-se dividir as regras componentes do sistema tributário nacional e demais relativas à tributação, estatuídas na Constituição, em três grandes grupos, segundo o

⁷⁹ Curso de direito constitucional tributário, p. 438

conteúdo prescritivo nelas veiculado: (i) regras de competência, que incluem as regras de competência positiva e as regras de competência negativa; (ii) regras veiculadoras de princípios tributários e (iii) regras relativas à repartição da receita tributária.

O primeiro grupo abrange as regras que estabelecem os tributos passíveis de instituição, as matérias a serem disciplinadas por normas gerais e a distribuição de competências de forma positiva, mediante a definição dos tributos pertinentes a cada pessoa política da federação, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e de forma negativa, por meio das imunidades constitucionais.

O segundo grupo de normas reúne os princípios constitucionais tributários, como o princípio da legalidade estrita, o princípio da anterioridade, da capacidade contributiva, da isonomia tributária, etc.

Por fim, completam o sistema tributário as regras de repartição de receitas tributárias.

Veremos se em cada um desses grupos existem decorrências da forma cooperativa do federalismo instituído pela Constituição.

2. Federalismo cooperativo e as normas gerais tributárias

O primeiro grupo de normas constitucionais tributárias representa a planta estrutural, o alicerce do sistema tributário. São as normas que

estabelecem e disciplinam as competências tributárias. Elas abrangem quase todos os dispositivos constitucionais do Capítulo I, do Título VI, da Constituição, com exceção dos princípios constitucionais tributários e das regras de repartição das receitas tributárias.

Acrescem-se a este grupo os preceitos relativos às contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social e outras contribuições sociais (arts. 195, 212, § 5º, 239, 240, da CF), à contribuição provisória sobre a movimentação financeira (arts. 74, 75, 84, 85, 90 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT) e ainda, o disposto no art. 177, § 4º, que dispõe sobre a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a importação e comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. Por fim, agrega-se também o enunciado do art. 94, do ADCT, relativo ao regime jurídico único das microempresas e empresas de pequeno porte.

A repartição de competências tributárias apresenta-se como atributo comum a todas as formas de federalismo, não só do federalismo cooperativo. Não existe federação sem o devido aquinhoamento das competências tributárias a cada unidade política dela componente. E nisso a federação desenhada na Carta Constitucional de 1988 em nada destoa. Ao contrário, é um dos textos constitucionais que, no tempo e no espaço, mais dedicou enunciados prescritivos à matéria tributária em geral, e à competência tributária e sua disciplina, em especial.

Em termos gerais, competência tributária é a aptidão legislativa para criar abstratamente tributos. É ela uma espécie da competência legislativa. O campo de competência é definido, para cada ente federado, de forma positiva, ao partilhar o texto constitucional as materialidades e/ou as finalidades constitucionais ensejadoras dos tributos passíveis de instituição por União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Negativamente, a Constituição também define a competência tributária dizendo sobre que pessoas ou em relação a quais bens ou situações não pode recair a tributação. São as denominadas imunidades tributárias.

Da conjugação das definições positiva e negativa é obtido o delineamento final do âmbito competencial de cada pessoa política. A competência é, em regra, privativa, indelegável, incaducável, inalterável, irrenunciável e de exercício facultativo⁸⁰.

A distribuição de competências tributárias satisfaz à exigência de autonomia financeira dos entes federados, pressuposto para a efetiva autonomia política, sem o que não se concretiza o esquema federativo. Mas não está aí a nota cooperativa do federalismo no campo tributário, pois a repartição de competências tributárias é, como dito, ínsita à federação.

⁸⁰ ver Carrazza, Roque A., Curso de direito constitucional tributário, Título II, Capítulo I

Para identificar essa nota distintiva importa considerar que o federalismo cooperativo é decorrência de uma forma responsiva de tratamento jurídico da organização do estado, que exprime o desiderato de promover soluções tópicas para os problemas federativos, por meio do incentivo a formulação de arranjos institucionais entre as pessoas políticas em torno de determinadas regras de funcionamento do jogo federativo, fixadas na Constituição.

Mas, como então, o federalismo cooperativo, correspondendo a tudo quanto acima exposto, se manifestaria na seara tributária? Seria por meio tão-somente da repartição das receitas tributárias?

Por certo que a repartição da receita tributária é um mecanismo de equalização de assimetrias entre os entes federativos e, como tal, uma maneira de cooperação federativa no campo tributário, o que será melhor abordado em tópico próprio.

Porém, o federalismo cooperativo, do que bem ficou evidenciado, não se restringe ao mero repasse de verbas. Para além disso, significa um padrão de relacionamento jurídico-institucional entre os diversos entes federativos, visando a equilibrar os impulsos de auto-governo com as vantagens da colaboração. Isso fica absolutamente claro a partir do conceito jurídico-positivo de federação posto ao longo de todo o texto constitucional em vigor, como antes se procurou demonstrar.

Debruçando-se sobre os dispositivos constitucionais tributários, existem outras normas que co-participam da estruturação desse subsistema constitucional, além das normas de definição das competências tributárias? Pois sim, há outras normas de competência nesse subsistema, que não aquelas em que estão delimitadas as competências tributárias.

Destacam-se, com realce, nesse papel, as normas veiculadas pela lei complementar prevista no art. 146, da Constituição. Tal preceito contém norma de competência para a produção de outras normas, dirigida ao legislador infraconstitucional, mais precisamente ao legislador nacional, no tocante à matéria tributária.

Importa ressaltar, com Paulo de Barros Carvalho⁸¹, que a legislação nacional distingue-se das legislações federal, estadual distrital e municipal:

“Nosso direito positivo compreende quatro distintos plexos normativos: a ordem total, a das regras federais, a das regras estaduais e o feixe de preceitos jurídicos dos Municípios. As três primeiras são próprias do esquema federativo, enquanto a última revela peculiaridade do regime constitucional brasileiro. Tudo pode ser resumido na coalescência de quatro sistemas: a) o sistema nacional; b) o sistema federal; c) os sistemas estaduais; e d) os sistemas municipais.”

⁸¹ in Curso de direito tributário, p. 54

Atribui o citado art. 146 competência ao legislador nacional para, por meio de lei complementar nacional, dispor sobre conflitos de competência (inciso I), regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (inciso II) e estabelecer “normas gerais em matéria de legislação tributária”, especialmente, sobre (inciso III): a definição dos tributos e suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a definição dos seus respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (letra “a”); obrigação, crédito, lançamento, prescrição e decadência tributários (letra “b”); adequado tratamento ao ato cooperativo (letra “c”); e regime tributário diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte (letra “d”)⁸².

Tal dispositivo, quanto às normas gerais, não pode ser interpretado sem se levar em conta especialmente, o que dispõem os parágrafos do art. 24, da Lei Maior, que estabelece, no *caput*, competência concorrente à União, Estados e Distrito Federal para legislar sobre direito tributário (inc. I). Em seus parágrafos estipula que à União cabe dispor apenas sobre “normas gerais”, ressalvando-se a competência suplementar nessa matéria dos Estados e do Distrito Federal. Além disso, segundo os parágrafos 3º e 4º, na falta de lei nacional sobre normas gerais, os Estados e o Distrito Federal poderão exercer a competência legislativa plena, na medida de suas necessidades particulares, sendo que, nessa hipótese, a superveniência da legislação nacional (sobre normas gerais) suspende a eficácia da lei estadual ou distrital, no que lhe contrariar.

⁸² A letra “d” e os parágrafos do art. 146 foram acrescentados pela Emenda Constitucional nº 42/2003.

A lei complementar de normas gerais, prevista no art. 146, deve se coadunar com a disciplina da competência concorrente em direito tributário estatuída no art. 24, ambos da Carta Magna.

Da conjunção desses dispositivos, o que estabelece, pois, a Constituição? Estabelece que, em direito tributário, a legislação é concorrente entre a União e os Estados e o Distrito Federal. No exercício dessa competência, cabe à União⁸³ apenas veicular normas gerais, por meio de lei complementar nacional, a que as legislações federal, distrital, estaduais e municipais deverão se sujeitar, buscando-lhe fundamento de validade. Aos Estados e ao Distrito Federal cabe suplementar a legislação nacional e, em caso de lacuna, exercer a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades, até que sobrevenha a legislação nacional. Quanto aos Municípios, a Constituição vedou-lhes o trato das normas gerais em matéria tributária, haja vista o disposto nos parágrafos do art. 24 e no art. 146, da Lei Fundamental.

Em relação aos conflitos de competência e à regulação das limitações ao poder de tributar, tais matérias não suscitam tão relevantes questões quanto à estrutura do sistema tributário constitucional. A resolução de conflitos de competência é um aspecto importante, mas pontual, dada a rigorosa repartição de competências tributárias na Constituição. A regulação das limitações ao poder de tributar, por sua vez, também não afeta de modo determinante a estruturação

⁸³ Mais precisamente, ao legislador nacional, que não se confunde com o legislador federal, cf. nota 81

do sistema tributário, eis que se faltar tal disciplina a consequência maior será ter-se por incondicionada a limitação ao poder de tributar.

Por outro lado, quanto às normas gerais não é assim que se passa. Dependendo do sentido que se lhes dê, a sua importância pode tornar-se capital.

Para o deslinde do papel das normas gerais para o sistema tributário, é intuitiva, pois, a questão acerca do que significa, no contexto dos arts. 24 e 146, a expressão “gerais”. Até que limite pode o legislador dispor sobre as matérias arroladas nas letras “a” a “d” do inciso III, do art. 146? Muitos autores de escol entendem que o alcance de tal dispositivo constitucional deve ser restrito, sob pena de cerceamento da autonomia tributária e, portanto, da autonomia política dos governos subnacionais, o que atentaria contra o princípio federativo.

Além dessas, uma outra pergunta se impõe para o perfeito dimensionamento da questão: em que medida as normas gerais determinam o âmbito da competência e assim, da autonomia das pessoas políticas? Como isso se relaciona com o princípio federativo?

Quanto à temática do sentido da locução “normas gerais”, Tércio Sampaio Ferraz Jr., em dois trabalhos publicados em revistas especializadas⁸⁴, enfrenta a questão de forma profícua, levantando pontos

⁸⁴ Normas gerais em competência concorrente, in Revista Trimestral de Direito Público-7, 1994, p. 16/20 e Segurança jurídica e normas gerais tributárias, in Revista de Direito Tributário nº 17-18, 1981, p. 51/56

fundamentais para a sua compreensão. O primeiro, intitulado *Normas Gerais e Competência Concorrente*, é dedicado ao estudo da disciplina constitucional das normas gerais constante do art. 24.

Neste trabalho, o Autor ensina que o termo “gerais”, de um posto de vista lógico-formal, pode se referir aos destinatários ou ao conteúdo. Na primeira hipótese, as normas se classificam em universais, aquelas aplicáveis à universalidade dos destinatários (que seriam as normas gerais nesse sentido); normas especiais, restritas a uma parte deles; e normas individuais, as que se referem a apenas um único destinatário.

De acordo com o segundo critério, as normas seriam gerais, “quando a matéria prescrita se reporta a toda e qualquer ocorrência da espécie (‘facti species’, fato gerador, hipótese de incidência)”⁸⁵; particulares, quando a norma prescrita se refere a uma parcela das hipóteses de incidência possíveis; e singulares, quando a prescrição se reduz a um único caso. As normas gerais veiculam princípios, tipologias.

Mas não é possível esgotar a compreensão da expressão “normas gerais” só pela avaliação lógico-formal. O Autor, então, acrescenta uma interpretação finalística para estabelecer a qual sentido tal expressão constitucional diz respeito.

⁸⁵ *idem ibidem*, p. 18

Desse parâmetro teleológico, diz o Autor, “a distinção há de se reportar ao interesse prevalecente na organização federativa”⁸⁶, fazendo, portanto, desaguar a discussão sobre o sentido das normas gerais (se pelo conteúdo ou pelos destinatários) exatamente no que indica a estrutura federativa do Estado estabelecida na Constituição.

Prosseguindo na análise, o Autor, considera que o federalismo brasileiro:

“(…) já pelo disposto no *caput* do art. 1º, já pela ênfase na solidariedade, na redução das desigualdades regionais, na garantia de um desenvolvimento nacional (art. 3º) aponta muito mais **para um federalismo do tipo cooperativo**, que exige a *colaboração* dos entes federativos e confere, correspondentemente, menor importância à separação e independência recíproca entre eles.”⁸⁷

Assim, conclui que a expressão “normas gerais” no texto constitucional diz respeito à exigência de uniformização de certos conteúdos, e, portanto, condiz com o critério do conteúdo e não do destinatário.

No segundo trabalho, voltado à análise das normas gerais em matéria tributária, o Autor tratou de situar os possíveis sentidos da locução

⁸⁶ *idem, ibidem*, p. 19

⁸⁷ *idem, ibidem*, p. 19, destacamos

“normas gerais” por meio de um contraste com o princípio da segurança jurídica⁸⁸, que está intimamente ligado ao tema.

Explica o Autor, inicialmente, que a segurança jurídica, como necessidade de distinção entre o jurídico e o não-jurídico, é uma função de duas variáveis, a certeza e a igualdade.

A certeza é a possibilidade de previsão das conseqüências jurídicas dos próprios atos. Ela se realiza pelo estabelecimento de conteúdos pré-determinados em normas, para que todos possam ter conhecimento antecipado dos efeitos jurídicos de suas ações. Tais normas tipificam hipoteticamente as ações reguladas pelo direito, estabelecem ações-tipo e suas conseqüências jurídicas.

A igualdade, por outro lado, pressupõe que as normas jurídicas sejam aplicadas igualmente a todos. Isto implica que haja uma rígida discriminação de competências a fim de evitar decisões contraditórias, o que preveniria tratamentos desiguais.

No sistema jurídico constitucional vigente, as normas gerais previstas no art. 146, III, da Lei Maior, estariam vinculadas a que espécie de segurança jurídica, tendo em vista que tal ‘generalidade’ é ambígua, podendo estar referida à uniformização de conteúdos ou à discriminação de competências? Como resolver a dúvida?

⁸⁸ Segurança jurídica e normas gerais tributárias, in Revista de Direito Tributário nº 17-18, 1981, p. 51/56

Na perspectiva do valor certeza, as normas gerais, fixando conteúdos (estabelecendo ações-tipo), são normas primárias ou de comportamento, isto é, normas que regulam diretamente a conduta intersubjetiva. Já na perspectiva do valor igualdade, as normas gerais seriam normas secundárias, ou seja, normas sobre a produção de normas, pois cuidariam da outorga uniforme de competências.

A segurança, que pode ser pensada ou como pré-determinação dos conteúdos das normas ou como delimitação discriminada das competências para a expedição de outras normas, corresponde a dois critérios para a hierarquização dessas mesmas normas: pelo primeiro, as normas gerais fornecem conteúdos aos quais as demais normas derivadas deverão se conformar (hierarquia material); pelo segundo, hierarquiza-se o sistema pela correspondente hierarquia das competências outorgadas (hierarquia formal).

Por detrás dessa dualidade, adita Tércio Sampaio Ferraz Jr., encontra-se uma opção política entre a valorização da certeza ou da igualdade. A função-certeza, como o Autor diz, favorece uma centralização e um controle maior dos comportamentos, haja vista que nas normas gerais estarão materialmente fixados os conteúdos de modo uniforme, enquanto que a função-igualdade, ao delimitar as competências das autoridades sem o estabelecimento de conteúdos, confere maior liberdade a tais autoridades para regular os comportamentos.

Segundo o Autor, à função-certeza correspondem as tendências políticas que possuem uma visão mais intervencionista do papel do Estado e do direito na sociedade, ao passo que por detrás da valorização da função-igualdade estão as tendências políticas mais liberais. Diz o Autor, referindo-se, respectivamente às duas tendências políticas mencionadas:

“Para a primeira, se o Estado não estabelece, de modo uniforme, os conteúdos, o cidadão não terá certeza e, pois, estará inseguro. Para a segunda, se o cidadão não for tratado com isonomia pela autoridade competente, cujo limite de ação esteja claramente discriminado, estar-se-á gerando insegurança social”⁸⁹.

Pois bem, o debate acerca das normas gerais em matéria de legislação tributária cinge-se exatamente à qual das variáveis se deve conferir maior relevância, se à certeza ou se à igualdade, refletindo as posições políticas diversas a respeito da querela doutrinária. Neste contexto, que ‘generalidade’ e que variável, certeza ou igualdade, mais corresponderiam ao federalismo positivado na Constituição de 1988, que, como visto, é do tipo cooperativo?

Para responder a tal questão importa salientar que ao mesmo tempo em que se está a falar da segurança jurídica, se está a tratar também da federação, pois o foco central do debate, como se viu, diz respeito ao montante das atribuições conferidas às normas gerais em contraposição às

⁸⁹ *idem, ibidem*, p. 52

atribuições das pessoas políticas na órbita de suas competências legislativas, o que significa debater exatamente a formulação da estrutura institucional da federação, tal como positivada no sistema constitucional em vigor, em especial a autonomia dos entes federativos e os limites de suas competências diante das atribuições conferidas à lei complementar de normas gerais.

Configurado o federalismo cooperativo no direito positivo vigente, a tendência do sistema constitucional é nitidamente privilegiar a leitura material das normas gerais em matéria tributária, sem renunciar, evidentemente, à segurança formal. O viés cooperativo ínsito à federação tal como formulada na organização positiva do Estado brasileiro, conduz à integração da legislação para uma ação também integrada do aparato estatal como um todo considerado.

As normas gerais em matéria tributária devem ser entendidas, assim, como normas de prefixação de conteúdos gerais, princípios, tipologias, conceituações e, secundariamente, como normas relativas à distribuição uniforme de competências.

2.1. Definição dos tributos e suas espécies

Devem assim, tais normas gerais desempenhar, por primeiro, a plena definição dos tributos e suas espécies e, quanto aos impostos discriminados na Constituição, a definição de seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

A definição dos tributos e suas espécies significa a discriminação do gênero “tributo” e de cada um de seus tipos e espécies. Cabe, nesse papel particular da lei complementar, apartar a natureza jurídica do tributo em relação a outras figuras, o que o Código Tributário Nacional fez, por meio da definição de tributo constante do seu art. 3º. Mas cabe ainda, especificar cada uma das espécies de tributos, algo que remanesce incompleto na legislação complementar tributária.

O CTN e outras leis complementares só tratam dos impostos, das taxas e da contribuição de melhoria. Falta a lei complementar discriminativa das contribuições qualificadas constitucionalmente pela finalidade, previstas no art. 149, da Constituição. E não é só em função da amplitude do art. 146, III, letra “a”, da Carta Maior, que se chega a esta conclusão, pois o próprio art. 149 prevê expressamente a observância do disposto no inciso III do art. 146, para que seja possível a instituição das contribuições nele vislumbradas.

Contudo, como afirmado, tal lei complementar inexistente. Esclareça-se que não se está a postular a idéia de que haveria necessidade de lei complementar para a instituição das contribuições do citado art. 149. Não, tais contribuições podem ser criadas por lei ordinária. O que se afirma é a imprescindibilidade da lei complementar que defina tais contribuições, nos termos do art. 146, III, “a”, primeira parte, do Texto Supremo, tanto quanto já o fez o CTN em relação aos impostos, taxas e contribuição de melhoria,

respectivamente, nos seus arts. 16, 77 a 79 e 81. Não há nada parecido, porém, na legislação complementar nacional a respeito das contribuições sociais, da contribuição de intervenção no domínio econômico, da contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, utilizadas como instrumento da ação estatal nas respectivas áreas.

Ademais, o fato de a legislação nacional ser produzida pelo mesmo órgão produtor da legislação federal, o Congresso Nacional, em nada influi no sentido de dispensar a lei complementar nacional de normas gerais relativa às contribuições do art. 149, da Lei Fundamental.

No estado federal pátrio, como antes já mencionado, existem quatro plexos normativos integrados, o nacional, o federal, os estaduais e os municipais, além do plexo de normas do Distrito Federal. Apesar de ser o mesmo órgão legislativo o responsável pelos plexos nacional e federal, essas duas esferas não se confundem. O nacional é válido para toda a federação, enquanto que o federal, apenas para a União.

Ainda que a competência para a instituição das contribuições do art. 149, da Lei Maior seja exclusiva da União, este fato não torna despicienda a lei complementar definidora de tais contribuições, em primeiro lugar, porque tal lei, no desempenhar a função de estabelecer ações-tipo, está a servir à estrutura federal do Estado. Além disso, porque a matéria é reservada pela Constituição à lei complementar, a fim de conferir-lhe mais

estabilidade, exatamente para garantir segurança pela uniformização estável de conteúdos.

2.2. Demais funções das normas gerais

Além de definir os tributos e suas espécies, cabe à lei complementar de normas gerais tributárias definir também os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes dos impostos discriminados na Constituição. Tal tarefa vem ao encontro do mesmo objetivo de padronizar a matéria tributária.

Da mesma forma, devem as normas gerais tributárias cuidar da obrigação, do crédito, do lançamento, da prescrição e da decadência tributários. Assim, o nascimento, as modificações e a extinção da obrigação e do crédito tributários, matérias nas quais se inserem o lançamento (constituição e, eventualmente, modificação), a prescrição e a decadência (extinção), não podem ser tratadas por lei ordinária, haja vista a reserva à lei complementar de normas gerais. Quanto a tais matérias, a Constituição também determina, como visto, que sua disciplina seja uniforme, de modo a prover segurança jurídica na concepção adotada pela Constituição e, assim, atender aos desígnios do federalismo cooperativo na tributação.

Em relação a tais matérias, a competência das unidades federativas para instituir os tributos e regular a relação tributária fica limitada pelas disposições da legislação complementar nacional, que, acima dos plexos legislativos da União e das unidades federativas, disciplina tal relação igualmente

para os sujeitos ativos e para os sujeitos passivos. Nessa senda, ensina Eurico Marcos Diniz de Santi, voltado ao estudo da decadência e da prescrição⁹⁰:

“Do plexo de dispositivos expressos e princípios resulta o pacto federativo positivo firmado na Constituição Federal de 1988 e surge a expressa competência constitucional para, mediante lei complementar, disciplinar sobre as matérias de decadência e prescrição em direito tributário.

Portanto, o legislador complementar que tratar de decadência e prescrição tributárias deve dirigir essas regras igualmente à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, pois a garantia do princípio federativo e da autonomia dos Municípios está jungida à generalidade dos destinatários, realizando também o primado da isonomia das pessoas políticas.

Diante dessa premissa, não é possível aceitar a interpretação de que o termo *gerais* da expressão constitucional ‘normas gerais em matéria de legislação tributária’ designa apenas diretrizes genéricas, deixando o prazo formativo da decadência e da prescrição sujeito à competência ordinária de cada ente político. O prazo da decadência e da prescrição é o fato jurídico abstrato que conforma a hipótese dessas regras. Se a consequência do fluxo desses prazos fosse mesmo regulada por lei complementar,

⁹⁰ in Decadência e prescrição no direito tributário, 2ª ed., São Paulo, Max Limonad, 2001, p. 90/91

enquanto o pressuposto dessa consequência seria regulado por lei ordinária, haveria uma inaceitável cisão na estrutura dessas normas jurídicas.

(...)

Em suma, estabelecer normas gerais sobre decadência e prescrição em lei complementar implica definir nesse veículo normativo a hipótese (determinando o prazo, seu termo inicial e eventuais circunstâncias suspensivas e interruptivas que conformam esse fato temporal) e o conseqüente (extinção do direito de lançar, do crédito ou do direito de ação) das regras da *decadência e prescrição do direito do Fisco* e da *decadência e prescrição do direito do contribuinte*, aplicáveis, indiscriminadamente, à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal.”

Na ausência da legislação nacional, os Estados e o Distrito Federal poderão exercer a competência plena para atender às suas peculiaridades, nos termos dos parágrafos do art. 24, da Constituição Federal. Aos Municípios, tal prerrogativa não foi outorgada, como será visto no item seguinte.

Pela alínea “c”, do inciso III, do art. 146, da Lei Fundamental, deverá atribuir-se por lei complementar, tratamento tributário

adequado ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas⁹¹. Aqui, visa a Constituição, por norma geral tributária, incentivar a forma cooperativa de organização da atividade produtiva e laboral em consonância com a valorização do cooperativismo e de outras formas de associativismo predicada no art. 174, § 2º, do Texto Supremo. Esta questão não está diretamente relacionada com a estrutura federativa do Estado, marcada pela nota do federalismo cooperativo, mas representa uma diretiva constitucional no sentido de que ao Estado, em todas as suas esferas, cabe conferir, nos termos da lei complementar prevista no art. 146, III, “c”, CF, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo.

Na mesma senda, estipula a última alínea do inciso III, do art. 146, da Constituição, acrescentada pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que normas gerais tributárias definirão:

“tratamento diferenciado e favorecido a microempresas e empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.”

O parágrafo único do citado art. 146, da Lei Maior autoriza, ainda, no âmbito do tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, a instituição de um regime único de arrecadação dos impostos e

⁹¹ Para aprofundamento do assunto, ver Becho, Renato Lopes, Tributação das cooperativas, 2ª ed., São Paulo, Dialética, 1999

contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que:

“I – será opcional para o contribuinte; II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; III – o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; IV – a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.”

Tal previsão constitucional é mais um desdobramento do caráter cooperativo da federação no campo tributário. A possibilidade de instituição de um regime único de arrecadação dos tributos por todas as instâncias políticas da federação, podendo as atividades administrativas de fiscalização e cobrança ser compartilhadas pelos entes federados, revela o incentivo à ação estatal integrada e unificada, na esteira do cooperativismo que deve pautar as relações intergovernamentais.

A adoção de cadastro nacional único de contribuintes é outra circunstância evidenciadora da ação integrada que a Constituição quer ver implantada no campo tributário em estrita consonância com a diretiva do federalismo cooperativo.

Aliás, é de se notar que o cadastro único de contribuintes pode ser adotado não só nesse âmbito restrito do regime jurídico diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte, previsto no art. 146, inc. III, letra “d”, do texto constitucional. Tal cadastro pode ser instituído para todo o universo de contribuintes, tanto em razão do próprio caráter cooperativo do federalismo tributário, quanto porque se a administração tributária pode identificar o patrimônio, a renda e as atividades econômicas do contribuinte, na forma do art. 145, parágrafo único, parte final, da Carta Maior, poderá instituir cadastro único de contribuintes, inclusive para facilitar a própria identificação dos fatos-signos presuntivos de riqueza.

A troca de informações fiscais, respeitadas as garantias constitucionais e na forma da lei, é outro padrão de relacionamento que pode ser adotado pelos entes federativos para aperfeiçoar a fiscalização e arrecadação tributárias, constituindo uma outra projeção do princípio federativo cooperativo na tributação.

2.3. As normas gerais tributárias e os Municípios

Há de se reparar que os Municípios ficaram excluídos da competência concorrente prevista no art. 24, da Carta Maior, o que induziria a que, à falta da lei nacional de normas gerais, não poderiam eles instituir seus tributos, pois somente aos Estados e ao Distrito Federal foi deferida a possibilidade de legislar sobre normas gerais, para atender a suas peculiaridades.

Impõe-se aqui uma distinção identificada por Tércio Sampaio Ferraz Jr.⁹². De um lado, dispõe o parágrafo 2º, do referido art. 24, sobre a competência suplementar. De outro, os parágrafos 3º e 4º, cuidam, segundo o Autor, da competência legislativa plena com função colmatadora de lacuna.

A competência suplementar, explica o Autor, pressupõe a existência de lei nacional de normas gerais e se destina a regulamentar situações já disciplinadas na lei nacional. A competência legislativa plena, ao contrário, tem como pressuposto para seu exercício a falta da lei nacional.

Apesar de os Municípios não participarem da competência concorrente estatuída neste art. 24, a eles foi atribuída, de acordo com o Autor, a competência suplementar relativamente às normas gerais, cujo fundamento constitucional está no art. 30, inc. II, da Lei Maior.

No que se refere à competência legislativa plena, prevista nos parágrafos 3º e 4º, do aludido art. 24, o Autor, como dito, a aparta da competência suplementar, explicando tratar-se de competência exercida exclusivamente com função colmatadora de lacuna, pois só é admissível na inexistência da lei complementar nacional. Esta competência os Municípios não dispõem, ou seja, na ausência de lei nacional, eles não podem, à diferença dos Estados e do Distrito Federal, dispor sobre normas gerais para produzir a legislação local.

⁹² *Normas gerais e competência concorrente*, p. 19

Mas isso quer dizer que os Municípios ficariam impossibilitados de exercer a competência tributária a eles atribuída pela Constituição, se não houver a lei nacional de normas gerais? Não, mas para resolver este problema, o Autor indica a utilização de outros mecanismos de colmatação de lacunas, como a analogia, os princípios gerais de direito, ou o costume, rejeitando a possibilidade de expedição de normas gerais pelos Municípios, como se fossem Estados, pois isto lhes foi vedado⁹³. Ou seja, na falta de legislação nacional de normas gerais, os Municípios exerceriam as competências tributárias, porém, com fundamento na analogia ou nos princípios gerais de direito, não lhes sendo permitido estabelecer normas gerais em nenhuma hipótese.

O desenho constitucional da estrutura do Estado, apesar de situar o Município em posição isônoma em relação aos Estados, ao Distrito Federal e à União, não lhes confere representação na vontade nacional (Senado Federal), nem Poder Judiciário próprio e, da mesma forma, não lhes outorga competência para dispor sobre normas gerais, nem na função colmatadora de lacuna, como ocorre com os Estados e o Distrito Federal.

2.4. Considerações finais

Na disciplina constitucional tributária, o federalismo cooperativo vem influenciar com toda força fundamentalmente o que se deve ter por normas gerais em matéria tributária.

⁹³ *idem, ibidem*, p. 20

A Constituição, ao que se evidencia, cassou ao legislador federal, estadual, distrital ou municipal, o poder ou atribuição de disciplinar originalmente a relação jurídico-tributária, remetendo essa matéria a um legislador que não pertence à estrutura institucional de quaisquer dos entes tributantes, qual seja, o legislador nacional. Pôs, assim, em condição de igualdade os sujeitos da relação tributária, Estado e contribuinte, ao impedir a regulação dos principais aspectos da matéria tributária exclusivamente por uma das partes, o sujeito ativo. A disciplina fundamental da matéria tributária foi posta em patamar superior do sistema jurídico, sujeitando, em pé de igualdade, os sujeitos ativo e passivo da relação tributária.

É clara a vontade constitucional de estabelecer segurança jurídica preponderantemente em função do valor-certeza, quanto ao trato das relações jurídico-tributárias.

Aqui se manifesta com toda a nitidez o caráter prospectivo da formulação cooperativa do federalismo na tributação. O sistema constitucional está a moldar⁹⁴ uma legislação tributária infraconstitucional em que prevaleça a uniformidade de conteúdos, de modo a enfatizar não a autonomia dos entes federativos, mas sim a sua ação integrada e cooperativa em vista da realização dos objetivos da República.

⁹⁴ Evidentemente que a referência a moldar não reduz ou minimiza o caráter prescritivo inerente ao direito, mas apenas realça o estímulo que o direito induz nos demais sistemas sociais, especialmente o político, cf. supra Terceira Parte, item 3.3

Está nas dobras das normas gerais tributárias, previstas no inciso III, do art. 146 do texto constitucional, a marca do federalismo cooperativo na estruturação do sistema tributário nacional.

3. Princípios constitucionais tributários

Uma análise do segundo grupo de normas revela um amplo rol de garantias aos contribuintes, como o princípio da legalidade, o princípio da anterioridade, da isonomia tributária, do não-confisco e da capacidade contributiva.

Estes princípios integram o que se pode chamar de “estatuto do contribuinte”, na feliz expressão de Louis Trotabas, noticiada por Roque A. Carrazza⁹⁵. No entanto, tais diretivas não estão ligadas à estruturação federativa do Estado, aplicando-se indistintamente como valores a nortear a ação tributária de todos os entes políticos. Por esta razão, não se vislumbra a nota cooperativa do federalismo constitucional na posituação destes princípios constitucionais.

No que tange ao objeto deste estudo, deve-se atentar para o princípio da uniformidade dos tributos federais, prescrito no art. 151, inc. I, da Constituição. Tal princípio veda o tratamento tributário que implique distinção ou preferência a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, no entanto, traz em

⁹⁵ in Curso de direito constitucional tributário, p. 366

si a possibilidade excepcional de a União conceder incentivos fiscais, desde que destinados a reduzir as desigualdades sócio-econômicas regionais.

Neste caso, sobressai o valor do atingimento dos objetivos fundamentais da república em detrimento da autonomia e do princípio da paridade entre as pessoas políticas, que cede passo ao equilíbrio do desenvolvimento regional.

Identifica-se, aqui, uma licença à estrita rigidez dos princípios federais clássicos em função do caráter cooperativo do federalismo positivado.

A concessão de incentivos fiscais implica necessariamente o tratamento preferencial e distintivo a determinadas unidades federativas ou parte delas, o que, num federalismo dual seria uma inadmissível intromissão da União em assuntos regionais.

Contudo, os valores da colaboração e do cooperativismo da federação brasileira comportam tal tipo de intervenção da União, pois que sendo um instrumento prospectivo, o federalismo cooperativo dá vezo à ação estatal nesse sentido.

4. Repartição das receitas tributárias

Por fim, a repartição das receitas tributárias, objeto das regras do terceiro grupo, é a nota mínima de todo federalismo que se pretenda cooperativo.

O repasse de receitas federais para os governos subnacionais, e também dos Estados para os Municípios, é mecanismo fundamental de redução das assimetrias entre os entes federativos, com especial relevo evidentemente para a conjuração das desigualdades econômicas regionais.

As regras de repartição das receitas tributárias visam a compensar diferenças de arrecadação entre as unidades federativas, buscando prover-lhes um mínimo de recursos para que possam atender, dentro de padrão mínimo, às suas finalidades institucionais. Isto se refere a todas as iniciativas estatais, em especial aos serviços públicos de saúde, educação, segurança pública, etc.

A Constituição de 1988 ampliou em larga medida os repasses de receitas aos governos subnacionais, pretendendo com isso, fortalecê-los ante a grande disparidade regional que se verifica entre as unidades federativas.

Boa parte da receita tributária federal é repassada a Estados e Municípios e considerável parcela da receita estadual, inclusive os repasses federais, é transferida aos Municípios. Não serão descritas em detalhe todas as normas relativas à repartição das receitas tributárias, pois tal tarefa extravasaria o objeto do presente estudo, sendo suficiente a identificação de mecanismos de redistribuição de recursos públicos.

Ressalta, nessa matéria, além da própria repartição das receitas, o disposto no art. 161, inc. II, da Lei Maior. Tal preceito constitucional diz caber (novamente) à lei complementar o estabelecimento de critérios para a distribuição dos recursos dos Fundos de Participação com o objetivo de “promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios”. É justamente este o espírito do federalismo cooperativo, que está estampado expressamente no texto deste dispositivo constitucional.

Certamente, não é só através da redistribuição de receitas públicas que se realiza o federalismo cooperativo na tributação, como bem ficou evidenciado. Esta é uma iniciativa fundante desta forma de organização da estrutura federal, mas que, nos termos da Constituição, se agrega a várias outras diretivas decorrentes do federalismo cooperativo. Por meio de tal conjunto de parâmetros de relacionamento intergovernamental, quer a Constituição fazer realizar o desenvolvimento nacional e a redução da pobreza e das desigualdades econômicas, impasses históricos que marcam a sociedade brasileira.

5. Colaboração entre os entes tributantes como pauta de suas relações

Como decorrência primeira e mais imediata do federalismo cooperativo, está a idéia, pois, de colaboração entre os entes tributantes no instituir, arrecadar e fiscalizar tributos. Esta colaboração deve se desenvolver das mais variadas formas, em todas as relações travadas entre as pessoas políticas e não pode ser desprezada nem mesmo quando do exercício privativo das competências tributárias.

A colaboração ganha a latitude e a longitude de um verdadeiro princípio a pautar as relações entre os órgãos estatais dentro da federação. O valor embutido no princípio espalha-se por toda a gama de relações entre as unidades políticas federativas, inclusive no campo tributário.

A colaboração insta os entes federativos a agir de forma conjunta e integrada em prol da realização dos objetivos fundamentais da República.

Da mesma forma com que a cooperação deve direcionar a ação estatal para reduzir as desigualdades sociais e regionais, para desenvolver o país e, também, para preservar o meio-ambiente, dar melhores condições de saúde e educação, garantir o pleno emprego, defender o ambiente concorrencial, etc., assim se deverá dar no campo tributário.

Dessa forma, devem os entes tributantes seguir a mesma ordenação geral da matéria tributária, trocar informações fiscais e uniformizar procedimentos para o bom exercício da fiscalização e arrecadação dos tributos, conferir tratamento diferenciado para as sociedades cooperativas e para as micro e pequenas empresas nas três esferas de governo, nos termos do art. 146, III, letras “c” e “d”, da Constituição. Devem ainda, racionalizar e integrar a atuação da burocracia estatal, unificando cadastros de contribuintes, uniformizando a forma de prestação de informações e declarações ao fisco pelos contribuintes, simplificando e integrando procedimentos, etc. A repartição da receita tributária deve ser um instrumento efetivo de equalização de condições mínimas de

sustentabilidade econômica dos Estados e Municípios mais pobres em recursos e de incentivo ao desenvolvimento destas regiões e localidades.

QUINTA PARTE – SÍNTESE REFLEXIVA

A teoria dos sistemas autopoieticos condiz com a realidade hiper-complexa da sociedade pós-moderna (multiplicidade de opções de comunicação), em que, para viabilizarem-se as escolhas individuais e coletivas, a comunicação social se segmentou em subsistemas diferenciados, cada um atendendo a funções próprias.

Na segunda metade do século XX, tomou-se consciência de que o direito é um sistema auto-referencial (autopoietico), diferenciado funcionalmente. Cabe ao sistema jurídico garantir os direitos esperados pela sociedade, fundamentalmente aqueles previstos nas leis (*lato sensu*), que são os programas do direito, isto é, incumbe-lhe a função de prover segurança jurídica, no sentido de estabilizar normas jurídicas e sua aplicação, de modo a pautar no código lícito/ilícito escolhas de ação social.

Na sociedade pós-moderna, o direito aglutinou três fundamentais formas de tratamento normativo das condutas, correspondentes ao papel outorgado ao Estado em relação à sociedade. Do Estado Liberal do século XIX, a forma do direito é retrospectiva, cingindo-se à manutenção da ordem, com um mínimo, portanto, de intervenção. No Estado de bem-estar social (*welfare state*) do início do século XX, o direito é promocional da ação estatal e

no Estado pós-moderno (ou pós-social), a estratégia do direito é responsiva e articuladora e indutiva de redes normativas e formas de auto-regulação.

A Constituição de 1988, no limiar da expressão sistêmica do direito e como via de acoplamento estrutural deste com o sistema político, estrutura o federalismo de uma forma a que se pode qualificar de cooperativa, forma esta resultante de um direito prospectivo e responsivo. O cooperativismo significa o estímulo à integração das unidades componentes da federação *sponte propria* para a formação de arranjos institucionais viabilizadores do atingimento dos ditames constitucionais, especialmente os objetivos fundamentais da república, que a Carta Maior, nesse contexto, fez questão de estipular.

Quer isto dizer que as relações entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem estar fundadas na colaboração mútua equilibrando-se as manifestações competitivas de auto-governo das unidades subnacionais (autonomia) e a realização integrada daquelas composições institucionais (cooperação). Mais concretamente, o federalismo cooperativo implica no exercício conjugado das competências administrativas e legislativas, em arranjos institucionais próprios, respeitados a privacidade de certas competências e os demais parâmetros e termos constitucionais referentes a tais relações.

As notas do cooperativismo da federação estão espalhadas por todo o texto constitucional, já a partir da expressão que designa o nome do Estado, “República Federativa do Brasil” (colocada historicamente no lugar de

“Estados Unidos do Brasil”). Os objetivos fundamentais da República, fixados com intuito promocional no art. 3º, da Lei Maior e as subseqüentes formas de ação estatal integrada, previstas ao longo de todo o ordenamento constitucional, para praticamente todas as principais funções e políticas públicas, a própria escolha constitucional por tal forma de organização da ação estatal compõem o federalismo cooperativo, promovendo⁹⁶ um padrão próprio de relações intergovernamentais.

Em suma, o federalismo brasileiro é tido como sendo do tipo cooperativo, realçando as afinidades e a ação conjugada e integrada dos entes federativos em comparação com a carga de autonomia deles. Este é um federalismo tomado pelos influxos do direito prospectivo. O federalismo cooperativo desenhado no direito positivo pátrio é parte da ação promocional e responsiva que enfeixa o direito moderno.

O federalismo cooperativo impõe uma nova ordem de idéias a respeito do sistema tributário constitucional. As notas cooperativas fundamentais no campo tributário são, em primeiro lugar, a estruturação do sistema por meio de normas gerais, expedidas em lei complementar, que funcionam como mecanismos de uniformização de conteúdos relativos a matérias tributárias estruturais (art. 146, III, alíneas “a” e “b”, CF), visando à provisão de segurança jurídica em função da certeza das expectativas normativas, entendida esta como possibilidade de previsão e planejamento das conseqüências jurídicas.

⁹⁶ A significação do termo “promover” deve ser entendida sempre sem se descurar do sentido prescritivo, próprio do sistema jurídico, ínsito nela.

A estabilização de conteúdos é uma manifestação central do federalismo cooperativo na seara tributária, pois a interpretação material do princípio da segurança jurídica nessa matéria realiza em toda a sua plenitude o favorecimento e o incentivo à ação integrada dos entes federativos.

As normas gerais tributárias, como meio de uniformização de conteúdos, ademais, se conjumina a todas as demais inserções do federalismo cooperativo no texto constitucional.

A repartição das receitas tributárias, como convém a todo federalismo cooperativo, é outra característica fundamental, pois é a forma mais direta de buscar o equilíbrio sócio-econômico entre as unidades federativas subnacionais.

Assim, a colaboração entre os entes tributantes como pauta de suas relações; as normas gerais de direito tributário enquanto mecanismos de centralização de conteúdos com vistas à prover segurança jurídica em sua função “certeza”; o regime tributário das microempresas e das sociedades cooperativas; a troca de informações fiscais; e repartição das receitas tributárias ressaltam como os mais relevantes desdobramentos tributários do federalismo cooperativo.

Por fim, não se pode deslembrar que os desdobramentos do federalismo cooperativo no campo tributário não podem ser alterados, nem por emenda constitucional, em virtude do imperativo constitucional assegurador da forma federativa de Estado, constante do art. 60, § 4º, inc. I, da Constituição.

Mas isso não quer significar inflexibilidade da organização estatal, posto que o federalismo cooperativo positivo é indutivo dos mais variados arranjos institucionais para a amoldagem e acomodação das relações intergovernamentais, sem perder de vista, obviamente, os limites constitucionais mínimos pré-estabelecidos, sempre tendo em meta o desenvolvimento dessas relações e, por meio delas, o almejado implemento dos objetivos fundamentais da República.

CONCLUSÕES

As conclusões deste trabalho são as seguintes:

Primeira Parte

1. A sociedade atual é hiper-complexa o que ocasiona mudanças na disciplina jurídica das relações sociais.

2. O direito pós-moderno, correspondente ao Estado Pós-Social, assume uma perspectiva prospectiva e responsiva no enfoque e enfrentamento dos conflitos sociais.

3. A teoria luhmanniana dos sistemas sociais condiz com essa nova realidade social e jurídica, em particular. Para Luhmann, a sociedade é um sistema comunicacional autopoietico, operacionalmente fechado e cognitivamente aberto, assim como os sub-sistemas que a integram.

4. Na doutrina de Luhmann, o direito é um sistema de comunicação especializado, dotado de autopoiese, código e programas próprios, que tem por função estabilizar expectativas normativas de forma congruente.

5. De um ponto de vista interno, a partir da semiótica jurídica, compatível com a teoria dos sistemas, o direito é um fato

comunicacional composto de uma camada de linguagem prescritiva, dotado de mecanismo sancionatório.

Segunda Parte

6. A federação é uma forma de organização do estado cuja nota principal é a partilha do exercício do poder entre uma ordem central, a União, e diversas ordens parciais, os Estados federados, conjugando-se a autonomia destes com a integridade do todo.

7. Dada a grande variabilidade das formas em que se pode apresentar a estrutura federativa do estado, a federação é um conceito jurídico-positivo e não um conceito lógico-jurídico.

8. Os tipos principais de federalismo são o federalismo clássico ou dual e o federalismo cooperativo, além do federalismo hegemônico ou racionalizado.

9. O federalismo cooperativo caracteriza-se pela ênfase na ação conjunta e planejada dos entes federativos e a União, visando a alcançar objetivos e metas nacionais, implicando num padrão próprio de relações intergovernamentais em que se alie a unidade e uniformidade da ação estatal e a autonomia dos governos regionais e locais.

10. O federalismo cooperativo é uma forma promocional e responsiva de enfrentamento da complexidade social.

Terceira Parte

11. Do ponto de vista da semiótica, o direito positivo é uma camada de linguagem habilitada pela própria ordem jurídica a ensejar normas jurídicas válidas.

12. A norma jurídica é um juízo implicacional com sentido deôntico completo (significação) construído a partir dos textos legislados (suporte físico).

13. Compõem a estrutura da norma jurídica o antecedente, que contém a descrição abstrata de um fato, o conseqüente, que prescreve uma relação jurídica, e o conectivo deôntico neutro coligando-os. A unidade normativa se completa pela associação de uma outra norma instituidora de uma sanção (norma secundária), que estatui o direito de demandar perante o Estado-juiz o cumprimento da norma primária.

14. A construção do sentido completo das normas jurídicas se faz percorrendo-se a denominada “trajetória da interpretação”, pela qual o intérprete deve transitar por três distintos planos do direito positivo: o plano da expressão, o plano das significações dos enunciados prescritivos e, finalmente, o plano das normas jurídicas.

15. Partindo dos textos legais (plano da expressão), o intérprete primeiramente compõe o sentido dos enunciados prescritivos (plano das significações dos enunciados prescritivos) e dotado destes, estrutura a norma

jurídica em sua inteireza lógico-conceptual, contextualizando-a pela infusão dos valores veiculados pelos princípios jurídicos.

16. Segundo Paulo de Barros Carvalho, as noções de fechamento operacional e abertura cognitiva da teoria dos sistemas confirmam-se pela semiótica da linguagem do direito correspondendo ao fechamento sintático e à abertura em termos semânticos e pragmáticos, respectivamente.

17. A constituição é o fundamento primeiro de validade do ordenamento jurídico, veiculando os princípios magnos do direito positivo, os direitos fundamentais, a organização do estado e, num quadro federativo, a estipulação e distribuição de competências legislativas e administrativas, entre outras matérias.

18. Princípios são normas jurídicas aglutinantes de valores que influem de maneira sobranceira sobre a comunicação jurídica.

19. A Constituição Federal de 1988 ao longo de todo o texto, contém diretivas as mais diversas e em todos os aspectos da atuação estatal nela regradada que prescrevem a compatibilização e o equilíbrio entre competição e colaboração entre os entes federativos, moldando um federalismo do tipo cooperativo.

20. As relações intergovernamentais no sentido vertical ou horizontal devem se proceder necessariamente sob os ditames do federalismo

cooperativo formulado na Constituição, fundamentalmente no campo tributário, posto que esta instância compõe indissociavelmente a estrutura federativa.

21. Sendo a Constituição a via de acoplamento estrutural entre os sistemas jurídico e político, o federalismo cooperativo delineado no texto constitucional representa um estímulo condicionante da cadeia comunicacional do sistema político, o qual internaliza e processa esta informação de acordo com o seu código próprio.

Quarta Parte

22. O federalismo cooperativo tal qual apresentado em sua formulação institucional, reverbera no sistema tributário de modo próprio, notadamente na sua estrutura, eis que adere ao desenho constitucional do Estado.

23. Para o estudo das normas tributárias constitucionais podem elas ser divididas em três grandes grupos mais ou menos homogêneos, segundo o conteúdo prescritivo nelas veiculado: regras de competência; princípios constitucionais tributários; e normas de repartição da receita tributária.

24. A competência tributária abrange as normas que perfazem a partilha das materialidades e/ou finalidades constitucionais ensejadoras de tributação pelos entes políticos e também as normas veiculadas pela lei complementar prevista no art. 146, da Constituição, especialmente, para a estruturação do sistema tributário, as normas gerais (inc. III).

25. De acordo com o art. 146 combinado com o disposto no art. 24, ambos da Lei Maior, que disciplina a competência concorrente para legislar sobre direito tributário, cabe à União (legislador nacional) veicular normas gerais, por meio de lei complementar. Aos Estados e ao Distrito Federal, cabe suplementar a legislação nacional e, em caso de lacuna, exercer a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades, até a superveniência da legislação nacional, em relação à qual terá suspensa a sua eficácia, no que lhe contrariar.

26. À luz do federalismo cooperativo que inspira o sistema tributário, a expressão “normas gerais” remete à exigência de uniformização de conteúdos e não ao critério referente aos destinatários da normação.

27. Posta a análise da significação da “generalidade” sob o ponto de vista das possíveis variáveis da segurança jurídica, a certeza e a igualdade, a expressão “normas gerais”, em função do viés cooperativo da federação positivada, está dirigida, em primeiro plano, à prefixação de conteúdos gerais, tipologias, conceituações (segurança na função certeza) e, secundariamente, a normas relativas à distribuição uniforme de competências (segurança na função igualdade).

28. No desempenho de suas funções, compete primeiramente às normas gerais definir os tributos e suas espécies (art. 146, III, “a”, primeira parte, CF), o que remanesce incompleto na legislação complementar tributária, sendo certo que não há definição legal das contribuições

qualificadas constitucionalmente pela finalidade, previstas no art. 149, da Lei Maior.

29. Cabe às normas gerais tributárias a definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos discriminados na Constituição (art. 146, III, “a”, segunda parte, CF).

30. As normas gerais tributárias devem tratar da obrigação, do crédito, do lançamento, da prescrição e da decadência tributários (art. 146, III, “b”, CF), o que implica a disposição exclusiva de toda a disciplina relativa à constituição, alteração e extinção da obrigação tributária (relação jurídica tributária).

31. O poder constituinte originário outorgou à legislação complementar nacional a regulação das relações tributárias, legislação esta que não integra nenhum dos plexos normativos dos entes tributantes, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, apesar de ser produzida pelo mesmo órgão competente para a produção legislativa da União.

32. Pela alínea “c”, do art. 146, inc. III, da Constituição, incumbe à lei complementar de normas gerais dispor sobre o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, de modo a incentivar a forma cooperativa de organização da força laboral, como preconiza o art. 174, § 2º, da Carta Maior.

33. Como derradeira missão constitucional, cabe às normas gerais tributárias estabelecer tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte (art. 146, III, “d”, CF), inclusive a instituição de um regime único de arrecadação de tributos (art. 146, parágrafo único, CF), o que só vem a reforçar o incentivo à ação estatal integrada em estrita consonância com a diretiva constitucional do federalismo cooperativo.

34. Os Municípios podem suplementar as normas gerais veiculadas em lei complementar nacional à semelhança dos Estados e do Distrito Federal, com fundamento no art. 30, inc. II, da Constituição. Contudo, não dispõem eles de competência legislativa plena para o caso de ausência da legislação nacional, prevista nos parágrafos 3º e 4º, do art. 24, da Lei Maior, devendo valer-se de outros mecanismos de colmatação de lacunas, como a analogia, os princípios gerais de direito ou o costume para o pleno exercício das competências tributárias.

35. O federalismo cooperativo exerce influência fundamental na estrutura do sistema tributário, pois conforma o conteúdo das normas gerais em matéria tributária.

36. Dentre os princípios constitucionais tributários, o federalismo cooperativo se mostra presente no princípio da uniformidade dos tributos federais (art. 151, inc. I, da Constituição), que contempla como exceção, a possibilidade de concessão de incentivos fiscais para a redução das desigualdades sócio-econômicas regionais.

37. A repartição das receitas tributárias é mecanismo ínsito a todo federalismo cooperativo, com vistas a reduzir as assimetrias entre os entes federativos e não está ausente no sistema constitucional pátrio. Nesse passo ressalta o disposto no art. 161, inc. II, da Lei Fundamental, que prevê o estabelecimento de critérios para a distribuição dos recursos dos Fundos de Participação de modo a “promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios”.

38. O valor subjacente ao federalismo de tipo cooperativo, que está previsto na Constituição de 1988, é a idéia de colaboração nas relações entre os entes tributantes no instituir, arrecadar e fiscalizar tributos, valor este que insta as unidades federativas a agir de forma integrada tendo em vista o atingimento dos objetivos fundamentais da República.

BIBLIOGRAFIA⁹⁷

ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de filosofia**, 4ª ed., São Paulo: Martins Fontes, 2000

ABRUCIO, Fernando Luiz. **A reconstrução das funções governamentais no federalismo brasileiro**, in **Federalismo na Alemanha e no Brasil**, org. Wilhelm Hofmeister e José Mário Brasiliense Carneiro, São Paulo: Ed. Fundação Konrad-Adenauer, Série Debates nº 22, vol. I, 2001

_____ e COSTA, Valeriano Mendes Ferreira. **Reforma do estado e o contexto federativo brasileiro**, 2ª ed., São Paulo: Ed. Fundação Konrad-Adenauer-Stiftung, 1999

_____ e SOARES, Márcia Miranda. **Redes federativas no Brasil: cooperação intermunicipal no grande abc**, São Paulo: Ed. Fundação Konrad-Adenauer, Série Pesquisas nº 24, 2001

ALVES-MAZZOTI, Alda Judith e GEWANDSZNAJDER, Fernando. **O método das ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa**, 2ª ed., Ed. Pioneira

⁹⁷ Referências bibliográficas citadas no texto e bibliografia geral para elaboração do trabalho

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**, 6ª ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 2001

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**, 5ª ed., São Paulo: Ed. Malheiros, 1997

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**, 7ª ed., Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1997

BASTOS, Celso Ribeiro e MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**, v. 1, São Paulo: Ed. Saraiva, 1988

BECHO, Renato Lopes. **Tributação das cooperativas**, 2ª ed., São Paulo: Ed. Dialética, 1999

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**, 10ª ed., Brasília: Ed. UnB, 1997

CAMARGO, Aspásia. **Federalismo cooperativo e o princípio da subsidiariedade: notas sobre a experiência recente do Brasil e da Alemanha**, in **Federalismo na Alemanha e no Brasil**, org. Wilhelm Hofmeister e José Mário Brasiliense Carneiro, São Paulo: Ed. Fundação Konrad-Adenauer, Série Debates nº 22, 2001

CAMPILONGO, Celso Fernandes. **Política, sistema jurídico e decisão judicial**, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2002

_____. **O direito na sociedade complexa**, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2000

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**, 16^a ed., São Paulo: Ed. Malheiros, 2001

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 13^a ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 2000

_____. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**, 1^a ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 1998

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário**, 2^a ed., Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1990

CORSI, Giancarlo, ESPOSITO, Elena e BARALDI, Claudio (trad. Miguel R. Pérez e Carlos Villalobos). **Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann**, Gadalajara, México, Ed. Universidad Iberoamericana, 1996

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do estado**, 14^a ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 1989

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. **Segurança jurídica e normas gerais tributárias**. Revista de Direito Tributário, São Paulo: RT, 1981, (5), 17/18: 50-6

_____. **Normas gerais e competência concorrente**. Revista Trimestral de Direito Público, São Paulo: Ed. Malheiros, 1994, 7: 16-20

_____. **Introdução ao estudo do direito**, 1ª ed., São Paulo: Ed. Atlas, 1989

GUIBOURG, Ricardo, GHIGLIANI, Alejandro e GUARINONI, Ricardo, **Introducción al conocimiento científico**, Buenos Aires: Eudeba, 1985

DE GIORGI, Raffaele. **Ciencia del derecho y legitimación**, 1ª ed., México: Ed. Universidad Iberoamericana, 1998

GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**, 1ª ed., São Paulo: Ed. Malheiros, 2002

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições** (uma figura "sui generis"), 1ª ed., São Paulo: Ed. Dialética, 2000

HAMILTON, Alexander, MADISON, James, JAY, John. **O federalista**, trad. de Heitor Almeida Herrera, Brasília: Ed. Universidade de Brasília, 1984

HORTA, Raul Machado. **Problemas do federalismo**, in **Perspectivas do Federalismo Brasileiro**, Estudos Sociais e Políticos 2, Edições de Revista Brasileira de Estudos Políticos da Universidade de Minas Gerais, Distribuidora Livraria da Revista Forense, Rio de Janeiro, 1958

KELSEN, Hans. trad. João Baptista Machado. **Teoria pura do direito**, 6ª ed., São Paulo: Ed. Martins Fontes, 1999

LUHMANN, Niklas. **El derecho de la sociedad** (trad. Javier T. Nafarrate), Guadalajara, México, Universidad Iberoamericana, 2000

_____. **Introducción a la teoría de sistemas** (trad. Javier T. Nafarrate), Guadalajara, México, Universidad Iberoamericana, 1996

_____. **La differenziazione del diritto** (trad. Rafaele de Giorgi e Michele Silbernage), Bologna: Società editrice il Mulino, 1990

_____. **Por que uma “teoria dos sistemas?”**, in **Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas** (trad. Eva M. B. Samios), Org. por Clarissa E. B. Neves e Eva M. B. Samios, Porto Alegre: Ed. da Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997

_____. **Novos desenvolvimentos na teoria dos sistemas**, in **Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas** (trad. Eva M. B. Samios), Org. por Clarissa E. B. Neves e Eva M. B. Samios, Porto Alegre: Ed. da Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997

_____. **Sobre os fundamentos teórico-sistêmicos da Teoria da Sociedade**, in **Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas** (trad. Eva M. B. Samios), Org. por Clarissa E. B. Neves e Eva M. B. Samios, Porto Alegre: Ed. da Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997

_____. **O conceito de sociedade**, in **Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas** (trad. Eva M. B. Samios), Org. por Clarissa E. B. Neves e Eva M. B. Samios, Porto Alegre: Ed. da Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997

_____. **Conhecimento como construção**, in **Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas** (trad. Eva M. B. Samios), Org. por Clarissa E. B. Neves e

Eva M. B. Samios, Porto Alegre: Ed. da Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997

_____. **La costituzione come acquisizione evolutiva**, in **Il futuro della costituzione**, Zagrebelsky, Gustavo, Portinaro, Pier Paolo e Luther Jörg (org.), Torino: Ed. Einaudi, 1996

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), **Curso de direito tributário**, vol. 1, 1ª ed., Belém: Ed. CEJUP, [199?]

MATURANA, Humberto R. e VARELA, Francisco J., **A árvore do conhecimento**, São Paulo: Ed. Palas Athena, 2001

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**, 22ª ed., São Paulo: Ed. Malheiros, 1997

MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional**, 1ª ed., São Paulo: Ed. Dialética, 1996

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **Fontes do direito tributário**, São Paulo: Ed. Max Limonad, 2001

NEVES, Clarissa E. Baeta e SAMIOS, Eva M. Barbosa (org.). **Niklas Luhmann: a nova teoria dos sistemas** (trad. Eva M. B. Samios), Porto Alegre: Ed. da Universidade/UFRGS, Goethe-Institut/ICBA, 1997

NEVES, Marcelo. **A constitucionalização simbólica**, 1ª ed., São Paulo: Editora Acadêmica, 1994

RAMOS, Dircêo Torrecillas. **O federalismo assimétrico**, 1ª ed., São Paulo: Ed. Plêiade, 1998

SANTI, Eurico M. Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário**, 2ª ed., São Paulo: Ed. Max Limonad, 2001

SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**, 7ª ed., São Paulo: Ed. RT, 1991

_____. **Aplicabilidade das normas constitucionais**, 6ª ed., São Paulo: Ed. Malheiros, 2002

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. **Temas de direito público**, Belo Horizonte: Ed. Del Rey, 1994