

---

# A GUERRA FISCAL ORIGINADA PELO MODELO DE FEDERALISMO ADOTADO NO BRASIL E A POSIÇÃO DOS TRIBUNAIS SUPERIORES NO CASO ESPECÍFICO DO ICMS

ANA CARLA WERNECK (PPGD/UNIBRASIL)

CINTHIA GOMES DIAS (PPGD/UNIBRASIL)

## Resumo

O presente trabalho aborda o federalismo fiscal brasileiro, partindo, inicialmente, do Estado Federal. Para tanto se observa o atual sistema de competências tributárias e o instituto das transferências fiscais, a fim de demonstrar que a consequência é a “guerra fiscal”. Por fim, analisa-se a jurisprudências dos Tribunais Superiores acerca do caso específico do ICMS como uma forma do Poder Judiciário combater a “guerra fiscal”.

## Palavras-chave

Direitos Federalismo Fiscal. Guerra Fiscal. Tribunais Superiores. Democracia.



## **1. Introdução**

O modelo de Estado Federal e, conseqüentemente o de federalismo fiscal adotado no Brasil trouxeram conseqüências que poderão ser observadas no decorrer do presente trabalho. O que se pretende demonstrar é que o cenário de crise que o Brasil vivencia hoje, no que diz respeito ao federalismo fiscal, no sentido de que aos Estados-membros não é assegurada a autonomia plena, possuindo competências desiguais, o que leva, dentre outros fatores, a guerra fiscal, é gerado pelo modelo inicialmente adotado. Este é o desafio que se impõe. E é isso o que se passa a diagnosticar.

Iniciamos esclarecendo que Roque Antonio CARRAZZA, assegura que o Estado Federal, por meio da federação em si, que também pode levar o nome de *foedus*, *foedoris*, aliança, pacto, “é uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado (o Estado Federal), diverso dos que dele participam (os Estados-membros). Nela, os Estados Federados, sem perderem suas personalidades jurídicas, despem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da União.<sup>1</sup> Portanto, é possível chegar a conclusão de que o Estado Federal é aquele que se caracteriza pela descentralização do poder. No Brasil, à luz do *caput* do art. 18 da Constituição Federal, verifica-se que a descentralização – política, administrativa e territorial, se deu com a divisão em nível federal, estadual e municipal.

Independente desta divisão de poder, considerando a autonomia que há entre os entes, é possível afirmar que não há hierarquia entre a União e os Estados-membros, de forma que ambos devem ter tratamento jurídico-formal igualitário. Vale notar, porém, que o que os distingue é a competência fixada na própria Constituição Federal. Contudo, para que não haja conflitos, que impactarão diretamente no bem-estar da nação, se mostra necessário que entre os entes haja uma harmonia. Ultrapassada esta prévia análise acerca do Estado Federal brasileiro, parte-se, portanto, a apreciação do instituto responsável pela divisão entre as pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) do poder de instituir tributos e gerenciá-los, que é o federalismo fiscal. Assim é que José Marcos DOMINGUES afirma que o federalismo fiscal é:

o conjunto de providências constitucionais, legais e administrativas orientadas ao financiamento dos diversos entes federados, seus órgãos, serviços e políticas públicas tendentes à satisfação das necessidades públicas nas respectivas esferas de competência. [...] é uma técnica que visa garantir o melhor atendimento ao

---

<sup>1</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 29 ed. São Paulo: Malheiros Editora, 2013, p. 148.

bem comum, e nessa medida é instrumento de ordenação das finanças públicas de molde a ensejar a realização do federalismo político.<sup>2</sup>

o conjunto de providências constitucionais, legais e administrativas orientadas ao financiamento dos diversos entes federados, seus órgãos, serviços e políticas públicas tendentes à satisfação das necessidades públicas nas respectivas esferas de competência. [...] é uma técnica que visa garantir o melhor atendimento ao bem comum, e nessa medida é instrumento de ordenação das finanças públicas de molde a ensejar a realização do federalismo político.<sup>3</sup>

No que tange à origem do federalismo fiscal, a Ministra Cármen Lúcia, ao proferir a decisão monocrática na medida cautelar da ADI 4917/DF, cita um trecho de Raul Machado HORTA, que merece análise. Vejamos:

a Constituição de 1988 promoveu a reconstrução do federalismo brasileiro, estabelecendo a relação entre a Federação e os princípios e regras que individualizam essa forma de Estado no conjunto das formas políticas. Esse processo de reconstrução envolveu o abandono do modelo fixado na Constituição Federal de 1967 e na Emenda n. 1 de 1969, as quais, sob a inspiração do autoritarismo político, concentraram na União a sede praticamente exclusiva da legislação e dos recursos tributários, relegando Estados e Municípios a situação de meros caudatários da União. As relações de subordinação adquiriram predominância no federalismo constitucional de 1967 e 1969 e esse período, que perdurou até a promulgação da Constituição de 1988, assinalou a crise mais profunda do federalismo brasileiro. O constituinte de 1988 teve a consciência da crise do federalismo e se empenhou na retomada dos fundamentos definidores do Estado Federal. É nesse retorno às fontes republicanas do federalismo constitucional que reside a relevante tarefa de reconstrução do federalismo, mérito inegável da Constituição de 1988.<sup>4</sup>

Observa-se que a Constituição Federal de 1988 exerceu um relevante papel no que tange ao plano fiscal-federativo, isso porque tão somente com o seu advento que houve a implementação efetiva do movimento da descentralização, o que impactou na importante mudança do espírito centralizador que perdurava no período anterior. Isso porque “a distribuição de competência é um traço fundamental do federalismo e indispensável para que o Estado desempenhe suas funções fundamentais: construir uma sociedade livre, justa e solidária”<sup>5</sup>.

---

<sup>2</sup> DOMINGUES, José Marcos. Federalismo fiscal brasileiro. Disponível em: <<http://www.idtl.com.br/artigos/186.pdf>>. Acesso em: 15 jul. 2014.

<sup>3</sup> DOMINGUES, José Marcos. Federalismo fiscal brasileiro. Disponível em: <<http://www.idtl.com.br/artigos/186.pdf>>. Acesso em: 15 jul. 2014.

<sup>4</sup> HORTA, Raul Machado. Estudos de direito constitucional. Belo Horizonte: Del Rey, 1995, p. 522, apud BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4917/DF. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000250076&base=baseMonocraticas>>. Acesso em: 4 ago. 2014.

<sup>5</sup> BOFF, Salete Oro. Reforma Tributária e Federalismo: entre o ideal e o possível. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005, p. 95.

Antes de adentrarmos, todavia, à temática da competência, vale destacar que o federalismo fiscal possui pontos de encontro com os direitos fundamentais, à vista que, tal como aponta Ricardo Lobo Torres, “o livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão (art. 5º, XIII), que produz riqueza, pode ser objeto de tributação. Também o direito de propriedade (art. 5º, XXII e XXIII), que deverá atender a sua função social, suporta a incidência de tributos”.<sup>6</sup> Logo, o federalismo fiscal não se resume tão somente à esfera fiscal em seu caráter limitado. Restou claro, portanto, a importância e a necessidade do seu estudo, na medida em que há grande relação com aspectos que envolvem o Estado Democrático de Direito.

## **2. Competências Tributárias**

Dentro do contexto do federalismo fiscal brasileiro, a competência tributária é um dos pontos fundamentais, vez que, diante da autonomia das pessoas políticas, deve haver uma discriminação tanto quanto exaustiva do rol de atuação de cada uma, a fim de não ocasionar conflitos que desequilibrariam o Estado Federal. Acrescenta Kiyoshi HARADA que isso se deve “em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos”.<sup>7</sup> No Brasil, a aptidão para criar tributos é realizada por meio de lei, à vista do princípio da legalidade (nos termos do art. 150 da CF). Assim é que prevê a Constituição Federal de 1988, em seus artigos 153 a 156, a discriminação a cada ente tributante da federação – União, Estados, Distrito Federal e Município.

Vale esclarecer, contudo, que a competência é indelegável, nos termos do art. 7º do Código Tributário Nacional e, ainda, que o seu não exercício não faculta a outro ente político a sua instituição (CTN, art. 8º). É possível, todavia, que haja a delegação quanto à capacidade tributária, caracterizada pelas atividades de fiscalização e arrecadação do tributo. A competência tributária é dividida pela doutrina brasileira em três modalidades: privativa, comum e residual<sup>8</sup>. A primeira define qual é o ente que pode tributar, tão somente ele – com exclusividade. A segunda, por sua vez, é aquela destinada a todos os entes políticos, indiscriminadamente. Pode ser estabelecida a dois entes políticos, com relação a um único tributo. Por fim, a terceira é atribuída tão somente à União, possibilitando a ela erigir outros impostos ainda não instituídos.

---

<sup>6</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 18ª. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011, p. 63.

<sup>7</sup> HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 20 ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 365.

<sup>8</sup> Vale esclarecer que a Constituição Federal elucida também exceções a este critério de partilha, tais como impostos extraordinários, empréstimos compulsórios, contribuições, etc. Contudo, eles não serão objeto do presente estudo, na medida em que o objeto na análise sobre as competências é demonstrar a estrutura de uma maneira geral do federalismo fiscal no Brasil.

Vale esclarecer que a criação e destinação de competências para cada ente – União, Estados, Distrito Federal e Municípios, além de outros fatores, é uma maneira de explicitar o que a Constituição Federal veda com relação a alguns tributos, a exemplo dos impostos, que são a bitributação – tributação de dois entes sob o mesmo fato gerador, e o *bis in idem* – dupla tributação por um único ente sob o mesmo fato gerador. Ao analisar a divisão de competências do sistema brasileiro, podemos observar que a equidade entre as pessoas políticas deve estar presente, a fim de não ocasionar uma falha no sistema federativo. Todavia, tal como assevera Ricardo Lobo TORRES:

a equidade no federalismo depende, portanto, da política orçamentária e da opção por certos princípios constitucionais. A política intervencionista e desenvolvimentista leva à concentração de recursos e tarefas no Governo Federal, enquanto a política de bem-estar e de atendimento às necessidades imediatas do cidadão privilegia o Município. A CF atribuiu a Estados e Municípios fatia maior do bolo tributário; resta que se redistribuam as despesas na via orçamentária à luz da equidade.<sup>9</sup>

Corroborando Sérgio PRADO ao afirmar que “um regime fiscal federativo depende crucialmente da estruturação eficiente do sistema de competências tributárias, da atribuição equilibrada de encargos entre níveis de governo e da formatação de um sistema eficiente de transferências intergovernamentais”.<sup>10</sup> Assim é que se mostra necessário também a análise das transferências intergovernamentais, ponto que será objeto de estudo no próximo item.

### 3. Transferências Intergovernamentais

Inicialmente, vale esclarecer que “o estudo das transferências intergovernamentais é muito importante para a compreensão do tipo de federalismo fiscal existente num país. O modelo brasileiro permitiu a cada esfera de governo impor, administrar e coletar seus próprios tributos”.<sup>11</sup> Assim é que as transferências intergovernamentais surgem como um método para equilibrar o federalismo fiscal brasileiro, bem como com o fim de tentar minimizar as desigualdades de arrecadação. Alerta Ricardo Lobo TORRES que “no direito brasileiro há diversos outros mecanismos de ajustamento intergovernamental, alguns deles previstos na própria CF: subvenções, incentivos, auxílios a fundo perdido e créditos fiscais,

---

<sup>9</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 18ª. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011, p. 105.

<sup>10</sup> PRADO, Sérgio. Distribuição intergovernamental de recursos na Federação brasileira. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2003, p. 41.

<sup>11</sup> LIMA, Edilberto Carlos Pontes. Transferências orçamentárias da União para estados e municípios: determinantes e beneficiários. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2003, p. 127.

estes últimos necessários às compensações entre impostos incidentes sobre a mesma base econômica”<sup>12</sup>.

A repartição de receitas tributárias, que se configura pela participação sobre a arrecadação de impostos de ente político alheio, está preconizada na Constituição Federal 88, com as alterações ulteriores das Emendas Constitucionais 29/00, 42/03, 44/04 e 55/07, nos artigos 157 e 158 – as diretas e artigo 159 – as indiretas.<sup>13</sup> Muito embora a metodologia de distribuição de receitas tributárias tenha o intuito benéfico para o federalismo, tal como já apontado, essa distribuição, na medida em que é um ato administrativo da União, coloca os Estados e os Municípios sempre na dependência política de tal ente. Assim é que também por este motivo que se desenvolve o que se denomina de guerra fiscal, ante as desigualdades que se apresentam quando do repasse das receitas. Nesse contexto, apontam José SERRA e José Robert Rodrigues AFONSO que:

a federação fiscal brasileira é uma boa projeção do quadro geral de sua economia, de sua sociedade e do seu sistema político. Por um lado, ostenta elevados índices de participação dos governos subnacionais na geração direta e, mais ainda, na alocação da receita tributária, bem como na realização das despesas com pessoal, bens e serviços, além de administrar seus orçamentos com o mínimo de interferência do governo central. Por outro, não há um processo planejado e organizado de descentralização fiscal, que concilie redistribuição de receita e divisão de encargos. Isso aumenta muitas vezes a complexidade das relações federativas, além de conspirar contra a sua eficiência econômica e a qualidade dos serviços públicos. Além disso, é enorme a diferença de carga tributária entre os estados mais e menos desenvolvidos da federação.<sup>14</sup>

Por fim, ante a atual situação do sistema fiscal brasileiro, corrobora o Ministro Roberto BARROSO ao afirmar que ele “vive um momento delicado, marcado por insuficiências e desequilíbrios. Para tal situação contribuem, entre outros fatores, o centralismo tributário da União, a desoneração tributária que produz impactos sobre o Fundo de Participação dos Estados, uma guerra fiscal de todos contra todos e as obrigações de amortização da dívida dos Estados com a União”<sup>15</sup>. Portanto, restou claro que hoje o cenário do federalismo fiscal brasileiro é de crise, o que se agrava com o instituto da guerra fiscal, na medida em ela pode ser

---

<sup>12</sup> TORRES, op. cit., p. 370.

<sup>13</sup> Ricardo Lobo Torres esclarece que “a diferença consiste em que as indiretas se realizam através de fundos e a lei complementar pode estabelecer condições para o rateio, enquanto as outras são entregues diretamente aos entes menores ou por eles apropriadas mediante mera transferência orçamentária”. Ibid., p. 370-371.

<sup>14</sup> SERRA, José; AFONSO, José Robert. O federalismo fiscal à brasileira: algumas reflexões. Disponível em:

<[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/bf\\_bancos/e0001793.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0001793.pdf)>. Acesso em: 15 jul. 2014.

<sup>15</sup> BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tutela Antecipada na Ação Cível Originária n. 2178 TA/DF. Relator: Ministro Roberto Barroso. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000291954&base=baseMonocraticas>>. Acesso em: 4 ago. 2014.

entendida como “um processo de competição interjurisdicional, operada pela adoção de medidas de caráter fiscal que afetam a base tributária das demais unidades de governo e dessa forma trazem vantagens e/ou desvantagens diferenciais ao bem-estar dos cidadãos da territorialidade envolvida, ainda que possam estar em conflito com os interesses da nação”.<sup>16</sup>

#### 4. A guerra fiscal e a sua interpretação pelos tribunais em relação ao ICMS

Conforme já dito alhures, em razão da distribuição horizontal de competências, a Constituição estabeleceu competências que são privativas de cada ente, ou seja, somente ele pode legislar sobre a matéria ou desempenhar a atividade administrativa. Por outro lado, em razão da distribuição vertical, segundo Gilmar MENDES, o constituinte desejou que os entes federativos combinassem esforços para fomentar certos interesses, listados no art. 23, ou legislar conjuntamente sobre outros, conforme listado no art. 24 da Carta Magna.<sup>17</sup>

Assim é que merece destaque a questão específica do ICMS, na medida em que quando se trata da concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais, a Constituição da República estipulou de forma clara a exigência de lei complementar, sendo que o artigo 1º da Lei Complementar 24/75 dispõe a necessidade de instrumento formalizado por todas as unidades da Federação para as peculiaridades deste imposto.

Logo, nas palavras do ministro Ayres Britto, tais regras não desrespeitam a autonomia dos entes, na medida em que “o próprio artigo constitucional 18, que veicula o princípio da autonomia dos entes da Federação, de logo aclara que esse princípio da autonomia já nasce balizado por ela própria, Constituição”.<sup>18</sup>

Havendo tal posicionamento do Poder Judiciário quanto à autonomia dos entes, necessário, portanto, verificar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca da guerra fiscal.

O Superior Tribunal de Justiça já se debruçou sobre o tema ora em análise, sendo seu entendimento (na maioria dos casos) que cabe ao Estado lesado obter junto ao Supremo – por meio de ADI (ação direta de inconstitucionalidade) – a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo do outro Estado quando este último concede benefícios fiscais de ICMS, sem observância das regras da Lei

---

<sup>16</sup> LAGEMANN, Eugenio. O Federalismo Fiscal Brasileiro em Questão. In: AFFONSO, Rui de Britto Alves; SILVA, Pedro Luiz Barros. A Federação em Perspectiva – ensaios selecionados. São Paulo: Fundap, 1995, p. 12.

<sup>17</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de Direito Constitucional. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 819.

<sup>18</sup> Trecho da ADI 3.246, na qual foi relator o Ministro Ayres Britto, com julgamento em 19 de abril de 2006, Plenário, DJ de 1º/09/2006. BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. A Constituição e o Supremo [Recurso eletrônico]. 4 ed. Brasília: Secretaria de Documentação, 2011, p. 1761. Disponível em: <www.stf.jus.br/arquivo/cms/publicacaoLegislacaoAnotada/.../Completo.pdf>. Acesso em 1 set. 2014.

Complementar nº 24/75 e sem a autorização do CONFAZ. É o que se observa na decisão do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n. 31714 - MT (2010/0044507-3), de relatoria do Ministro Castro Meira.<sup>19</sup>

Nota-se, em regra, que o Estado de origem concede créditos presumidos de ICMS, permitindo o destaque do ICMS na nota fiscal, de valores que não são efetivamente cobrados e recolhidos pelo Estado, estas operações interestaduais devem ser tributadas pela alíquota determinada na Resolução nº 2/198 do Senado. Em relação ao Supremo Tribunal Federal (STF), os julgados têm demonstrado que quando o Estado de origem – sem observância de lei complementar federal e/ou sem respectivo convênio interestadual – concede benefício fiscal, o ato é considerado inconstitucional. É o que pode observar por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2548/PR, cujo relator é o Ministro Gilmar Mendes. E, ainda, por meio do julgamento ocorrido em 2010 da ADI 1.945-MC, do mesmo relator.

Cabe esclarecer que após reiteradas decisões de inconstitucionalidades (como as mencionadas), e ainda, após o reconhecimento da eficácia do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” e do art. 1º da Lei Complementar nº 24/1975 (dando-lhe plena eficácia, assegurando, portanto, o princípio da autonomia dos Estados e coibindo a guerra fiscal), houve deliberação a fim de que se reconhecesse a repercussão geral sobre o tema, por meio da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 628.075.

Ressalte-se que a “A proibição de se introduzir benefício fiscal, sem o assentimento dos demais Estados, tem como móvel evitar competição entre as unidades da Federação (...)”<sup>20</sup>, por isso, o prévio consenso entre os Estados e o Distrito Federal, celebrado no âmbito do CONFAZ, destina-se a compor os conflitos de interesses entre as unidades federadas e com isso, resguardar o pacto federativo.

---

<sup>19</sup> “(...) 4. O benefício de crédito presumido não impede o creditamento pela entrada nem impõe o estorno do crédito já escriturado quando da saída da mercadoria, pois tanto a CF/88 (art. 155, 2º, II) quanto a LC 87/96 (art. 20, 1º) somente restringem o direito de crédito quando há isenção ou não-tributação na entrada ou na saída, o que deve ser interpretado restritivamente. Dessa feita, o creditamento do ICMS em regime de não-cumulatividade prescinde do efetivo recolhimento na etapa anterior, bastando que haja a incidência tributária. 5. Se outro Estado da Federação concede benefícios fiscais de ICMS sem a observância das regras da LC 24/75 e sem autorização do CONFAZ, cabe ao Estado lesado obter junto ao Supremo, por meio de ADIn, a declaração de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo de outro Estado como aliás foi feito pelos Estados de São Paulo e Amazonas nos precedentes citados pela Ministra Eliana Calmon e não simplesmente atuar os contribuintes sediados em seu território. Vide ainda: ADI 3312, Rel. Min. Eros Grau. DJ. 09.03.07 e ADI 3389/MC, Rel. Min. Joaquim Barbosa. DJ. 23.06.06). 6. A compensação tributária submete-se ao princípio da legalidade estrita. Dessa feita, não havendo lei autorizativa editada pelo ente tributante, revela-se incabível a utilização desse instituto. Precedentes. (...)” BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Ordinário em Mandato de Segurança n. 31714 - MT (2010/0044507-3). Relator: Ministro Castro Meira. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21082841/recurso-ordinario-em-mandado-de-seguranca-rms-31714-mt-2010-0044507-3-stj/relatorio-e-voto-21082843>>. Acesso em: 28 ago. 2014.

<sup>20</sup> Trecho do voto do Relator Ministro Marco Aurélio no julgamento da ADI 3.421, em 5 de maio de 2010. BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. A Constituição e o Supremo, op. cit., p. 1758.

Todavia, pertinente mencionar que há discussão acerca da “unanimidade” exigida para que tal consenso aconteça, inclusive com Ação de Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental - ADPF nº 198, proposta pelo Governador do Distrito Federal, contra o art. 2º, § 2º, e art. 4º da Lei Complementar nº 24/1975, por suposta afronta ao preceito fundamental do princípio democrático (artigo 1º, *caput*, da Constituição Federal). Alegação principal é justamente de que a exigência de unanimidade no CONFAZ, prevista para a concessão de incentivos fiscais, violaria a autonomia necessária dos estados federados, em ofensa ao princípio federativo. Tal ação ainda está pendente de julgamento, existindo apenas admissão de alguns Estados que assim pleitearam a participação como “*amicus curiae*”<sup>21</sup>. Foi justamente visando tentar sanar a “guerra fiscal, que foi formulada uma proposta de Súmula Vinculante pelo Ministro Gilmar Mendes – já com parecer favorável da Procuradoria Geral da República – com o seguinte verbete:

Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional.<sup>22</sup> (grifo nosso).

Embora a intenção ao editar a norma tenha sido louvável, vez que visa “assegurar o pacto federativo, mediante a inibição da ‘guerra fiscal’”<sup>23</sup>, sua propositura acabou por trazer dúvidas, tanto para as empresas contribuintes que se valeram dos benefícios (antes das respectivas decisões da inconstitucionalidade pelo STF), como para os Estados que perpetraram a prática ilegal.

## 5. Considerações Finais

O modelo atual do federalismo fiscal advém de uma reforma tributária ocorrida em 1967, não havendo grandes mudanças neste modelo. Com a entrada em vigor da Magna Carta de 1988, que exerceu papel de extrema relevância no que tange ao plano fiscal-federativo, vez que realizou a divisão entre as pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) do exercício da competência e da arrecadação tributária e, ainda, implementou o movimento da descentralização, trazendo significativas alterações.

Constatou-se, todavia, que as alterações trazidas pela Carta Magna de 1988 não foram suficientes para originar um equilíbrio dentro do federalismo fiscal

---

<sup>21</sup> Houveram oito pedidos de adesão como *Amicus curiae* deferidos, tendo sido indeferida liminar pelo Ministro Dias Toffoli. MENDONÇA, Cristiane. A Guerra Fiscal na jurisprudência do STF e STJ. Disponível em: <[www.ibet.com.br/download/Cristiane%20Mendonça.pdf](http://www.ibet.com.br/download/Cristiane%20Mendonça.pdf)>. Acesso em: 9 set. 2014.

<sup>22</sup> CARNEIRO, Rogério David. Proposta de Súmula Vinculante 69: Guerra Fiscal e outra visão constitucional. Disponível em: <<http://www.jurisite.com.br/doutrinas/Tributario/doutribut126.html>>. Acesso em: 28 ago. 2014.

<sup>23</sup> BARROS, Rodrigo Janor Monteiro. Parecer da Procuradoria Geral da República: N. 2686/2014 – ASJCIV/SAJ/PGR, acerca da Súmula Vinculante 69. Disponível em: <<http://s.conjur.com.br/dl/parecer-pgr-sumula-vinculante-69-guerra.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2014.

brasileiro. O que fez surgir os mecanismos da partilha do produto de arrecadação e da ideia das transferências intergovernamentais como uma tentativa de equilibrar o federalismo fiscal, de forma a minimizar as desigualdades sociais e regionais. Observa-se, no entanto, que o sistema como um todo gerou o que se denomina de crise fiscal, com a guerra fiscal sendo uma das suas características.

Dentro desse contexto foi que o Poder Judiciário, como uma tentativa de minimizar a guerra fiscal, pelo menos no que tange ao ICMS, judicializou algumas temáticas. E por fim, apresentou proposta de súmula vinculante dentro desta temática.

Muito embora o posicionamento dos Tribunais Superiores seja louvável, conclui-se, todavia, que para que haja um federalismo ideal, com uma justa repartição de competências legislativa, administrativa e tributária dos entes federativos, necessária que se tenha uma reforma no âmbito do federalismo fiscal. Isso para que o Estado (como um todo) possa desempenhar sua atribuição primordial, erigir uma sociedade justa, livre e solidária.

## Referências

BARROS, Rodrigo Janor Monteiro. Parecer da Procuradoria Geral da República: N. 2686/2014 – ASJCIV/SAJ/PGR, acerca da Súmula Vinculante 69. Disponível em: <<http://s.conjur.com.br/dl/parecer-pgr-sumula-vinculante-69-guerra.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2014.

BOFF, Salete Oro. Reforma Tributária e Federalismo: entre o ideal e o possível. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005.

BRASIL. Constituição 1988. Constituição: República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 31 jul. 2014.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. A Constituição e o Supremo [Recurso eletrônico]. 4 ed. Brasília: Secretaria de Documentação, 2011. Disponível em: <[www.stf.jus.br/arquivo/cms/publicacaoLegislacaoAnotada/.../Completo.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/publicacaoLegislacaoAnotada/.../Completo.pdf)>. Acesso em 1 set. 2014.

CARNEIRO, Rogério David. **Proposta de Súmula Vinculante 69: Guerra Fiscal e outra visão constitucional.** Disponível em:

<<http://www.jurisite.com.br/doutrinas/Tributario/douttribut126.html>>. Acesso em: 28 ago. 2014.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29 ed. São Paulo: Malheiros Editora, 2013.

DOMINGUES, José Marcos. **Federalismo fiscal brasileiro**. Disponível em: <<http://www.idtl.com.br/artigos/186.pdf>>. Acesso em: 15 jul. 2014.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 20 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HORTA, Raul Machado. Estudos de direito constitucional. Belo Horizonte: Del Rey, 1995, p. 522, apud BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4917/DF. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000250076&base=baseMonocraticas>>. Acesso em: 4 ago. 2014.

LAGEMANN, Eugenio. O Federalismo Fiscal Brasileiro em Questão. In: AFFONSO, Rui de Britto Alvares; SILVA, Pedro Luiz Barros. **A Federação em Perspectiva – ensaios selecionados**. São Paulo: Fundap, 1995.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. Transferências orçamentárias da União para estados e municípios: determinantes e beneficiários. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária**. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2003, p. 127-148.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.

MENDONÇA, Cristiane. A Guerra Fiscal na jurisprudência do STF e STJ. Disponível em: <[www.ibet.com.br/download/Cristiane%20Mendonca.pdf](http://www.ibet.com.br/download/Cristiane%20Mendonca.pdf)>. Acesso em: 9 set. 2014.

PRADO, Sérgio. Distribuição intergovernamental de recursos na Federação brasileira. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária**. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2003, p. 41-108.

SERRA, José; AFONSO, José Robert. **O federalismo fiscal à brasileira: algumas reflexões.** Disponível em: <[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/bf\\_bancos/e0001793.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0001793.pdf)>. Acesso em: 15 jul. 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** 18 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.