

FACULDADES INTEGRADAS DE ARACRUZ  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

IALA ASSUNÇÃO SANTOS

**REFORMA TRIBUTÁRIA A LUZ DA CONSTITUIÇÃO  
UMA ANÁLISE DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E O PACTO FEDERATIVO**

ARACRUZ  
2021

IALA ASSUNÇÃO SANTOS

**REFORMA TRIBUTÁRIA À LUZ DA CONSTITUIÇÃO:  
UMA ANÁLISE DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E O PACTO FEDERATIVO**

Monografia apresentada ao curso de Direito das Faculdades Integradas de Aracruz como requisito para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Wellington Borghi

ARACRUZ

2021

FACULDADES INTEGRADAS DE ARACRUZ (FAACZ)

CURSO: DIREITO

Autorização: Decreto nº. 97.770 de 22/05/1989  
Reconhecimento: Portaria nº. 207 de 07/02/1994  
Renovado o Reconhecimento pela Portaria nº 110, de 25/06/2012 (publicado em  
28/06/2012).

IALA ASSUNÇÃO SANTOS

**REFORMA TRIBUTÁRIA À LUZ DA CONSTITUIÇÃO:  
UMA ANÁLISE DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E O PACTO FEDERATIVO**

Monografia apresentada como requisito parcial para a conclusão do curso de  
Bacharel em Direito

COMISSÃO EXAMINADORA

---

Professor Orientador:

---

Professor (a) Msc.

---

Professor (a) Msc.

Aracruz/ES, 27 de outubro de 2020.

A Deus que me sustentou e proveu todo o necessário, a Ele toda Honra e Glória

Ao meu esposo, Dreyko Hemerly Rodrigues Santos, por todo apoio.

Ao meu filho, Davi Assunção Rodrigues Santos, por toda compreensão e amor

Aos meus pais, Cleunice de Jesus Assunção e Idazil Pedro Dos Santos (*in memoriam*) que sempre me incentivaram e apoiaram os meus sonhos.

A minha irmã Grauciele Assunção Santos de Matos por ser um alicerce na minha vida.

Ao corpo docente do Curso de Graduação de Direito da FAACZ pelos memoráveis ensinamentos em especial, o meu orientador, Wellington Borghi, que tornou esse trabalho possível.

## RESUMO

O presente trabalho analisou as PECs 45/2019 e 110/2019, que dispõem sobre a reforma tributária. Tal reforma pretende unificar tributos de competência dos Estados e Municípios à competência da União, o que pode ferir o pacto federativo. O presente estudo tem como objetivo analisar a constitucionalidade de tais PECs no que diz respeito à competência tributária e à possível agressão ao pacto federativo, analisando o conceito de competência tributária e suas características; a repartição de receitas assim como estabelecida pela Constituição; além explanar de forma breve sobre o controle de constitucionalidade, o controle federativo e as cláusulas pétreas, para posterior análise das PECs, a saber, se são constitucionais ou não. Ao final do trabalho verifica-se que aparentemente as PECs não ferem o pacto Federativo, visto que preservaram a autonomia dos Estados e Municípios ao determinar que tais entes devem regulamentar suas alíquotas.

**Palavras-chaves:** Reforma tributária, PEC 45/2019, PEC 110/2019, competência tributária, repartição de receitas, cláusulas pétreas

## **ABSTRACT**

The present study analyzed the Proposals for Constitutional Amendment (PEC) 45/2019 and 110/2019, which discuss the tax reform that intends to unify the states and municipalities' competence taxes to the ones that are competence of the Union. Considering that this reform may breach the Federative Pact, the goal of this study was to analyze the constitutionality of these PECs and whether they would be violating the federative pact regarding the tax competence. For that, the concept of tax competence and its characteristics - how the constitution determined the distribution of revenues – were analyzed, and a brief explanation of the control of constitutionality, federal control and entrenched clause was performed. Subsequently, it was analyzed whether the PECs breach the federative pact, being liable of unconstitutionality in this case. The study verified that the PECs do not breach the Federative Pact once they preserve the autonomy of the states and municipalities when determining that they should regulate their tax rates.

**Key words:** Tax reform, PEC 45/2019, PEC 110/2019, tax competence.

## **SIGLAS**

CF – Constituição Federal

PEC – Projeto de Emenda Constitucional

ART. – Artigo

CTN – Código Tributário Nacional

ADI – Ação Declaratória de Inconstitucionalidade

STF – Supremo Tribunal Federal

DF – Distrito Federal

## SUMÁRIO

<b>1. INTRDUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2- COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>12</b>
2.1- O QUE É A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	12
2.2- CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	15
2.2.1 PRIVACIDADE.....	15
2.2.2. INDELEGABILIDADE.....	17
2.2.3- INCADUCABILIDADE.....	18
2.2.4- INALTERABILIDADE.....	19
2.2.5- IRRENUNCIABILIDADE.....	20
2.2.6- FACULTATIVIDADE.....	26
2.3- COMO A CONSTITUIÇÃO DETERMINOU A COMPETÊNCIA ENTRE A UNIÃO, OS ESTADOS E OS MUNICÍPIOS.....	21
<b>3-REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>24</b>
3.1- REGIME CONSTITUCIONAL DE RECEITAS.....	24
3.1.1- PARTICIPAÇÃO DIRETA.....	26
3.1.2- PARTICIPAÇÃO INDIRETA.....	27
3.1.1.2- FUNDO DE PARTICIPAÇÃO.....	27
<b>4-DAS PROPOSTAS DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO.....</b>	<b>29</b>
4.1- PEC 45/2019.....	29
4.1.1- CARACTERÍSTICAS DO IBS.....	30
4.1.2- COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	31
4.1.3- DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA.....	31
4.1.4- CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS.....	32
4.1.5- PARTILHA DE ARRECADAÇÃO DO IBS.....	32
4.1.6- IMPOSTO SELETIVO.....	33
4.2 PEC 110/2019.....	33
4.2.1. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	34
4.2.2- DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA.....	35
4.2.3- CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS.....	35

4.2.4- PARTILHA DE ARRECADAÇÃO DO IBS.....	35
4.2.5- VINCULAÇÃO DA ARRECADAÇÃO E PARTILHA DE RECURSOS.....	35
4.2.6- IMPOSTO SELETIVO.....	36
4.2.7- PONTOS DIVERSOS.....	36
<b>5-DA POSSÍVEL OFENSA AO PACTO FEDERATIVO.....</b>	<b>37</b>
5.1- CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.....	37
5.1.1- O CONTROLE FORMAL.....	37
5.1.2- O CONTROLE MATERIAL.....	38
5.2- CONTROLE FEDERATIVO.....	39
5.3- CLÁUSULA PÉTREA.....	39
<b>6-ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE QUANTO À PRESERVAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO.....</b>	<b>40</b>
6.1- DA METODOLOGIA DE ALTERAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR.....	40
6.2- PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA.....	43
6.3- LEGISLAÇÃO CONCORRENTE.....	43
<b>7- CONCLUSÃO.....</b>	<b>46</b>
<b>8- ANEXO A.....</b>	<b>49</b>
<b>9- REFERÊNCIAS.....</b>	<b>58</b>

## INTRODUÇÃO

O ordenamento jurídico está em constante mudança para atender e acompanhar as necessidades da sociedade, tanto é assim que a própria Constituição de 1988 instituiu mecanismos de alteração e criação de leis em seu art. 59, compreendendo assim o processo legislativo, deixando resguardado apenas um núcleo mínimo essencial, que são as chamadas cláusulas pétreas.

Entretanto, ainda que a Lei Maior possua mecanismos, através das emendas constitucionais (art. 59 inciso I, CF/88), para alterar alguns pontos necessários a fim de não se tornar ineficaz à realidade da sociedade, essas emendas sofrem limitações materiais e formais para que se preserve o núcleo essencial da vontade do poder constituinte originário, que são as chamadas cláusulas pétreas previstas no art. 60 §4º da CF/88.

A Constituição de 1988 não criou tributos, mas foi muito específica em delimitar e atribuir as competências da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. As duas propostas de emenda à Constituição, a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019, pretendem unificar alguns tributos, tributos esses de competência Estadual e Municipal impostas pela Lei Maior. Um dos grandes questionamentos sobre essas alterações é se essa unificação de tributos de diferentes competências não estará ferindo o pacto federativo ou melhor, a forma federativa do Estado prevista no art. 60, § 4º, inciso I da CF/88.

Para tanto, o presente estudo trará como objetivo geral analisar se a unificação de tributos proposta pelas PEC 45/2019 e 110/2019 respeitam o sistema constitucional de distribuição de competências tributárias.

Como objetivos específicos, vamos descrever a competência tributária bem como a repartição de receitas tributárias, analisar o pacto federativo, observando as divergências doutrinárias e analisando se a reforma tributária incide sobre as cláusulas pétreas. Os tópicos serão trabalhados da seguinte forma: no capítulo primeiro será desenvolvido o conceito de competência tributária abordando especialmente quais são as suas características, seu alcance, e como a Constituição estruturou e atribuiu a competência tributária aos entes federados.

No capítulo segundo será abordada a repartição das receitas tributárias tais como previstas no texto constitucional.

O terceiro capítulo analisará as propostas de emendas à Constituição, suas características, competência, determinação de alíquota, partilha de arrecadação e imposto seletivo.

O capítulo quatro analisará o pacto federativo e o controle de constitucionalidade, bem como as cláusulas pétreas, discorrendo sucintamente sobre os conceitos fundamentais para a verificação da constitucionalidade ou não das PECs.

No quinto capítulo, analisaremos a metodologia de alteração por lei complementar, visitaremos o princípio da uniformidade geográfica e, por fim, a legislação concorrente para entender se houver ou não invasão de competência levando a um desequilíbrio dos entes e ferindo o pacto federativo.

Isto posto, o trabalho será realizado através de pesquisa bibliográfica tendo em vista que será feita uma análise da letra da lei utilizando a doutrina e a jurisprudência para fundamentação.

Por fim, pretende-se responder se a reforma tributária, no que se refere à competência tributária, é inconstitucional ou não.

## 2- COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Todo Estado, seja ele Unitário ou Federal, precisa desenvolver atividade financeira, uma vez que, para atender às demandas da sociedade ele necessita de recursos, sendo a tributação um dos mecanismos utilizados para manutenção dessa economia. De acordo com Hugo de Brito Machado (2019, p.24):

Diz-se que o Estado exercita apenas atividade financeira, como tal entendimento o conjunto de atos que o Estado pratica na obtenção, na gestão e na aplicação dos meios de pagamentos de que necessita para atingir os seus fins.  
A tributação é, sem sombra de dúvidas, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica.

Sendo assim, é imprescindível que para captar recursos financeiros o Estado possa estar munido de poder para tanto. Por isso, a Constituição de 1988 atribuiu aos entes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a competência necessária para obtenção de recursos para que proporcionem educação, saúde, segurança, etc. à sociedade.

### 2.1 O QUE É A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA?

Adotaremos como conceito de competência, por analogia, o disposto na lei 4.717 (Lei de Ação Popular) que, embora se refira ao ato administrativo, é um parâmetro interpretativo importante para delimitar que a ideia de competência decorre de uma atribuição, ou seja, apenas pode praticar determinado ato aquele que detém a capacidade para praticá-lo. Apesar de trazer um conceito negativo, a lei dá base para delimitar o conceito de competência e, assim, parametrizar tal noção no direito tributário.

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

a) incompetência;

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;

A Constituição Federal de 1988 não criou propriamente tributos, ela atribuiu aos entes o que chamamos de competência tributária, segundo Roque Antônio Carrazza (2017, p.594) que nada mais é do que: “a aptidão para criar, *in abstracto*, tributos”

Nesse sentido, Machado (2019, p.249) disserta: “A competência tributária é atribuída pela constituição a um ente estatal dotado de poder legislativo. É exercida mediante a edição de lei.”

Com base no princípio da legalidade, a Constituição impõe que os tributos só podem ser criados por meio de lei, art. 150, I, devendo descrever todos os elementos fundamentais da regra tributária. Segundo Luciano Amaro (2019, p. 117): “(...) o poder de criar tributos é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição”.

Temos assim a competência tributária, ou seja, a aptidão para criar tributos, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de competência estabelecidos pela Constituição. A competência engloba, portanto, um amplo poder político no que diz respeito às decisões sobre a própria criação do tributo e sobre a amplitude da incidência, não obstante o legislador esteja submetido a vários balizamentos.

A Constituição institui duas modalidades de competência: a competência legislativa plena, prevista no art. 6º do Código Tributário Nacional, ou concorrente, onde é atribuída de forma geral a cada um dos entes a competência de legislar sobre direito tributário, que está previsto no art. 24 da CF.

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

Já as competências tributárias, previstas nos art. 153, 155 e 156 da CF delimitam, distribuindo por espécies, o que compete a cada um dos entes.

Como leciona Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 248) “(...) quando empregado na Constituição para autorizar as pessoas políticas de direito constitucional interno a legislar sobre matéria tributária, falamos em “competência tributária”. Trata-se de especificação da competência legislativa, posta como aptidão

de que são dotadas aquelas pessoas para expedir regras jurídicas, inovando o ordenamento, e que se opera pela observância de uma série de atos, cujo conjunto caracteriza o procedimento legislativo”

Uma vez que a competência não admite prorrogação, não se pode estender a titularidade da competência, sendo ela um requisito de validade inclusive do próprio ato jurídico, não podendo o ato ser praticado por aquele que não é competente.

A validade do ato jurídico, na teoria de Pontes de Miranda, está vinculada a cada ente, sendo indispensáveis a existência, validade e eficácia. A competência é um requisito de validade.

A competência tributária não se confunde com a capacidade tributária. Sobre esse assunto, Machado (2019, p.29) afirma:

A capacidade tributária não se confunde com a competência. A competência tributária é atribuída pela constituição a um ente estatal dotado de poder legislativo. É exercida mediante a edição de lei. Já a capacidade tributária é atribuída pela Constituição, ou por uma lei, a ente estatal não necessariamente dotado de poder legislativo. É exercida mediante atos administrativos.

Sendo assim, para o desempenho da competência tributária é necessário que o ente federado cumpra as normas constitucionais, devendo ainda observar a finalidade da administração pública, bem como os objetivos republicanos. Nesse sentido, dispõe Carrazza (2017, p. 615):

A conclusão a tirar, portanto, é que a República reconhece a todas as pessoas o direito de só serem tributadas em função do superior interesse do Estado. Os tributos só podem ser criados e exigidos por razões públicas. Em consequência, o dinheiro obtido com a tributação deve ter destinação pública, isto é, deve ser preordenado à manutenção da res pública, sendo assim, as regras de competência delimitam quem (legitimidade) e em que medida (ente federado) poderá exercer esse poder, delimitando material e formalmente.

Como bem dispõe Humberto Ávila (2015, p. 22):

As regras de competência consistem no significado de um enunciado com atuação indireta e direta sobre a conduta do destinatário. As regras de competência previstas no Sistema Tributário Nacional constante da Constituição Federal de 1988 não apenas indicam o sujeito que pode (legitimamente) exercer certo poder ou competência (entes federados) e os procedimentos ou formalidades que devem ser seguidos para seu exercício (maioria simples ou absoluta, lei ordinária ou complementar); elas também estabelecem critérios materiais de validade, como a previsão, expressa ou logicamente implicada, de aspectos, bases de cálculo, sujeitos ativos e passivos).

Desse modo, na próxima seção, verificaremos as características da competência tributária.

## 2.2 CARACTERÍSTICAS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

De acordo com Carrazza (2017, p.631): “a competência tributária caracteriza-se pela: I- privatividade; II – indelegabilidade; III – incaducabilidade; IV - inalterabilidade; V -irrenunciabilidade; e VI - faculdade do exercício”.

### 2.2.1 – PRIVATIVIDADE

A privatividade significa que determinados tributos são inerentes e exclusivos a determinado ente federado, ou seja, a Constituição delimita quem e somente quem poderá legislar sobre determinado imposto. Nesse ponto, Paulo de Barros Carvalho (2015) levanta um debate, pois a União, em caso excepcional de guerra, pode impor tributos que, de forma ordinária, seriam privativos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, assim, portanto, “impostos privativos existem somente os da União”. Como bem esclarece Luciano Amaro (2019, p. 119):

No plano dos impostos da União, além de sua competência ordinária, há, em caso de guerra, uma competência extraordinária, com base na qual, a par dos impostos ditos “privativos” da União, e dos que ela possa criar no campo residual, lhe é autorizado estabelecer impostos que, ordinariamente, pertencem à competência dos outros entes políticos (CF, art. 154, II).

Feito esse recorte, constata-se que os entes gozam dessa privatividade, pois o poder de tributar foi repartido entre os entes, com a delimitação do que corresponde à União, aos Estados, ao Distrito Federal e ao Municípios.

Tem-se a contribuição de Geraldo Ataliba, que afirma: “quem diz privativa, diz exclusiva, quer dizer: excludente de todas as demais pessoas; que priva seu uso todas as demais pessoas. A exclusividade da competência de uma pessoa implica proibição peremptória, *erga omnes*, para exploração desse campo”.

E, portanto, observamos um duplo comando, tendo em vista que ao mesmo tempo em que a norma constitucional habilita uma pessoa política, ela também proíbe às demais este exercício, como dispõe Carrazza (2017, p.615):

Ao mesmo tempo em que afirma a aptidão daquela pessoa política para criar determinado tributo, nega as demais para fazerem o mesmo, ou seja, para o instituírem. É cláusula vedatória implícita, de endereço *erga omnes*, salvo, é claro, o

próprio destinatário da faculdade, a pessoa política competente, nos termos da Constituição Federal.

Segundo Carrazza (2017), a competência exclusiva é constitucional e também incondicional, não cabendo assim, à autoridade a que é atribuída, consentir na sua usurpação.

Sendo assim, quando um ente federado cria um tributo que não é de sua competência ele está violando norma constitucional, tornando o ato praticado, ou seja, a criação de tributo alheio, um ato nulo e sem efeito. Tal ato possui um vício essencial e, portanto, não tem eficácia jurídica.

### **2.2.2 – INDELEGABILIDADE**

O art. 7º do CTN dispõe que a competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra nos termos do § 3º do art. 18 da CF.

Isso significa que a competência não pode ser transferida; é indelegável, não se pode renunciar. A Constituição já delegou a competência de cada ente, que pode até deixar de exercê-la, mas não pode transferir, nem mesmo provisoriamente de forma alguma, nem por meio de lei, para outro ente.

Vale ressaltar que, no dispositivo exposto o que se pode delegar é meramente a função de arrecadar e fiscalizar. Essa é uma função administrativa que pode ser delegada a outra pessoa jurídica de direito público, ou seja, é uma delegação de capacidade tributária ativa não de competência, como bem deixa claro o §3º: “Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos”.

Paulo de Barros Carvalho (2016, 09) é enfático nesse ponto:

É perfeitamente possível que a pessoa habilitada para legislar sobre tributos edite a lei nomeando outra entidade para compor o liame, na condição de sujeito titular de direitos subjetivos, o que nos propicia reconhecer que a capacidade tributária ativa é transferível. Acredito que esse comentário explique a distinção que deve ser estabelecida entre competência tributária e capacidade tributária ativa

Como bem dispõe Carrazza (2017, 534):

Se a União, Estados, Municípios e Distrito Federal pudessem comutar livremente, seja por meio de leis, seja por meio de convênios, suas competências tributárias, que – tornamos a repetir lhes foram outorgadas pela Constituição, a decisão constituinte seria, nesse particular, absurdamente despida de força e prestígio, por modificável de acordo com as conveniências episódicas das pessoas políticas. O texto Excelso encerraria meras recomendações, que seriam, ou não, acatadas por seus destinatários. As normas constitucionais que partilharam as competências tributárias poderiam ser, a qualquer momento, alteradas por normas infraconstitucionais e, longe de se imporem às pessoas políticas, oscilariam a bel prazer da vontade de seus legisladores ordinários. Na parte tributária, pelo menos, a Constituição Federal, de rígida, transformar-se-ia em flexível. Haveria, com efeito, a possibilidade de alteração constante do modelo constitucional por parte daqueles que deveriam obedecê-lo e colocá-lo em funcionamento.

A indelegabilidade corrobora com a noção de que a competência tributária pode ser exercida, mas quem a exerce não possui um poder absoluto sobre ela; não é um patrimônio à disposição. Pode-se criar o tributo, mas não fazer como melhor convir com a competência que lhe foi atribuída pela Constituição.

### **2.2.3- INCADUCABILIDADE**

Segundo adiante, temos a incaducabilidade. Segundo a inducibilidade, a competência tributária não perece com o decurso do tempo, ou seja, ainda que não seja exercida, nunca entrará em decadência. Ainda que o ente não a exerça por um tempo indefinido, isso não é justificativa para que ocorra a perda da competência, assim, a qualquer tempo pode vir a exercer a competência pelo meio legislativo adequado, como prevê o artigo 8º do Código Tributário Nacional: “Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído”.

Cabe aqui citar os ensinamentos do professor Carrazza (2017, p. 784) que diz:

Assim é por duas razões que supomos inafastáveis. A primeira: a Constituição, ao conferir ao Poder Legislativo a competência para legislar, não fez qualquer menção no sentido de que esta faculdade deveria ser utilizada até um dado marco temporal, sob pena de caducidade. A Segunda: o ato de legislar envolve, sempre e necessariamente, uma alteração da ordem jurídica em vigor, ou seja, uma inovação normativa. É próprio da lei prever ou disciplinar situações que ainda não foram alvo de leis anteriores. Afinal, a lei sempre inova inauguralmente a ordem jurídica, construindo o direito positivo. O Poder Legislativo, enquanto expede leis, exercita uma competência que a Constituição lhe outorgou, e que, até aquele momento, não havia exercitado.

Para tanto, temos como exemplo a competência relativa em relação ao imposto sobre grandes fortunas, que foi atribuído à União pelo Constituinte de 1988, ainda não foi exercida, e mesmo decorrido todo esse tempo nada impede que a qualquer momento esse ente venha a criar esse imposto sem qualquer prejuízo em virtude do tempo. Discorrendo sobre isso, Roque Antônio Carrazza (2017, p. 788) leciona que a incaducabilidade das competências tributárias “consequência lógica da incaducabilidade da função legislativa, da qual, a função de criar tributos é parte”.

Portanto, não faz o menor sentido a competência ser atrelada a um marco temporal, o que engessaria completamente a liberdade legislativa para inovar conforme a oportunidade e conveniência, não restando assim a menor dúvida de que a competência tributária não se extingue ou modifica em virtude do seu não exercício, sendo, portanto, incaducável.

#### **2.2.4- INALTERABILIDADE**

Analisa-se aqui se a própria pessoa política que detém competência tributária pode ampliar o seu campo de atuação - lembrando que quem define tal campo é a Constituição.

Encontramos nessa característica uma mestria sob reserva de emenda constitucional, ou seja, como é a Constituição que delimita a competência, o ente pode apenas utilizar o poder que lhe foi dado, não podendo assim, se estender através normal legal.

Roque Antônio Carrazza (2017, p.155) leciona que: “se, porventura, uma pessoa política pretender, por meio de normal legal ou infralegal, dilatar as raias de sua competência tributária, de duas, uma: ou esta norma invadirá seara imune à tributação ou vulnerará competência tributária alheia. Em ambos os casos será inconstitucional”

Em tese, o que pode ser feito é alterar a esfera tributária dos entes por meio da uma emenda constitucional, entretanto, é necessário que o constituinte derivado esteja atento para que, ao alterar a competência tributária de um ente, não retire sua autonomia financeira pois, nesse caso, poderia ferir também a sua autonomia jurídica, dando margem “a abolir a forma federativa de Estado”, o que é inconstitucional, visto afrontar a cláusula pétrea prevista no Art. 60, §4º, I, da Constituição.

Carrazza (2017) alega que se cada Estado, através de uma emenda constitucional, delegasse a outro ente competência para tributar, por meio de imposto, as operações mercantis - que, como já é sabido e consagrado, é o tributo que lhes dá os meios financeiros para atingirem seus objetivos institucionais -, tal delegação feriria o pacto federativo.

Portanto, podemos falar que a inalterabilidade está relacionada ao legislador infraconstitucional. Todavia, na perspectiva constitucional não prospera visto que pode ser alterado através de emenda devendo ser observado os princípios constitucionais em especial o federativo e autonomia financeira.

Por fim, temos o exemplo da emenda constitucional 42, que transfere aos municípios a competência, anteriormente da União, para instituir o imposto territorial rural (art. 153. § 4º, III, da CF).

#### **2.2.5- IRRENUNCIABILIDADE**

Sustenta-se que as competências tributárias são irrenunciáveis, ou seja, assim como as pessoas políticas não podem delegar, também não podem renunciar.

Ainda que o ente tente renunciar à sua competência através de lei, tal ato será sem efeito. Veja bem, o ente, como vimos, pode não se utilizar do poder que lhe foi atribuído devido à incaducabilidade, mas não pode expressamente renunciar pois vai além da sua alçada, visto que a competência lhe foi atribuída por um poder instituído pelo constituinte originário e não pode ser alterada por lei infraconstitucional.

Segundo Carrazza (2017), o modelo tributário brasileiro não pode mudar por vontade pessoal, seja ao agrado do legislador ordinário ou das pessoas políticas, seja do Fisco, aos quais só é permitido cumprir a lei no que lhes diz respeito.

Se cada ente pudesse renunciar ou delegar sua competência tributária a qualquer tempo, de nada valeria a delegação rigorosa que a Constituição estabelece, sem falar que seria transferida aos legisladores das pessoas políticas a possibilidade de dispor como bem entendessem do sistema de competência, o que poderia, obviamente, padecer de vícios do jogo político.

Paulo de Barros Carvalho (2015, 248) explicou muito bem essa ideia neste trecho:

Que sentido haveria numa discriminação rigorosa de competência, quando se permitisse que uma pessoa delegasse a outra as habilidades recebidas? Em pouco tempo, no manejo das utilizações concretas, quando se manifestasse o direito no dinamismo do seu estilo peculiar, o desenho das atribuições competências passaria por diferentes e imprevisíveis configurações, dissipando a rigidez e a estabilidade pretendidas pelo legislador constituinte. Advém daí o entendimento perante o qual a indelegabilidade e a irrenunciabilidade seriam prerrogativas inafastáveis do exercício da competência, no sistema brasileiro.

Assim, as competências tributárias são indelegáveis e irrenunciáveis. Não é possível dispor de sua titularidade, independente do título, sob pena de inconstitucionalidade e quebra de fundamentos imprescindíveis do nosso sistema.

### **2.2.6- FACULTATIVIDADE**

Apesar da rigidez do sistema constitucional, que impossibilita a delegação ou a renúncia da competência tributária, é possível ao ente utilizar-se dela quando lhe aprover, tendo em vista, como já visto, não estar atrelada a prazo prescricional ou decadencial devido à incaducabilidade. Basta que a competência seja exercida pelo ente por meio de lei, através de seus poderes executivo e legislativo.

É uma opção política que deve ser tomada pelos entes competentes, ou seja, os titulares da competência é que devem avaliar a oportunidade e conveniência do seu exercício. Os entes competentes podem exercer sua competência de forma parcial, tendo em vista que é uma decisão que não está sujeita a nenhum controle externo, nem mesmo por parte do judiciário: é uma decisão política que pode, exemplo, utilizar uma parte da sua competência, não legislando todas as incidências possíveis do tributo e podendo ainda transferir, mediante lei, o direito subjetivo de arrecadar tributos a outras pessoas públicas ou privadas, observando alguns requisitos.

Ao tratar do assunto, Carrazza (2017, 615) dispõe:

Em termos mais técnicos, inspiram a chamada decisão política a conveniência, a vantagem e a utilidade, aferíveis pelo poder legislativo e pelo chefe do executivo, enquanto participam da elaboração da lei. Eles é que têm a faculdade discricionária de agir, não estando sujeitos a limitações acerca do mérito da orientação que irão seguir. Só ficam subordinados, como enfatizava o grande Águia de Haia, "(...) à sanção da moral e à censura da opinião pública, não sendo suscetíveis, sequer, à apreciação judicial"

Cabe fazermos uma ressalva: se o ente optar por não utilizar o poder de competência que lhe foi atribuído, isso não autoriza qualquer outro ente a utilizá-lo, pois tal ato padeceria de eficácia e validade por ser inconstitucional.

Carrazza (2017) alega que, do ponto de vista da técnica jurídico-constitucional, parece óbvio estabelecer que o não desempenho da competência tributária pela pessoa que é titular não o defere à pessoa de direito público interno diversa. Assim, cada ente possui a sua competência tributária, podendo optar a qualquer tempo pela tributação, a exemplo do imposto sobre grandes fortunas, que é de competência da União e ainda não foi instituído, pois a União está disposta da sua faculdade. É importante lembrar que não lhe é permitido invadir esfera de outro ente, sob pena de inconstitucionalidade.

### **2.3- COMO A CONSTITUIÇÃO DETERMINOU A COMPETÊNCIA ENTRE A UNIÃO, OS ESTADOS E OS MUNICÍPIOS**

O art.145 da CF institui três parâmetros importantíssimos, que são eles: I- o fundamento do poder de tributar, II- o tributo e suas espécies, III- a repartição das competências pela natureza dos fatos jurídicos, como bem divide Sacha Calmon Navarro Coelho.

I- Do fundamento do poder de tributar:

Informa que as pessoas políticas titulares do poder de tributar são: a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios, os quais recebem da Constituição a sua respectiva parcela de competência tributária para arrecadarem as suas receitas, que são fundamentais para atingir sua função. O poder dividido entre os entes da Federação garante a todos o mínimo de autonomia financeira.

II- Do tributo e suas espécies:

O tributo foi posto como categoria genérica, sendo dividido em espécies: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Importante destacar que a Constituição não criou os tributos, apenas se encarregou de repartir entre os entes o que será facultado a cada um criar, respeitando as regras de repartição.

III- Da repartição das competências pela natureza dos fatos jurídicos:

A Constituição descreveu fatos jurídicos para as taxas e contribuições de melhoria, entretanto não o fez com os impostos, como dispõe Sacha Calmon Navarro Coelho: “No concernente aos impostos, não é suficiente as pessoas políticas previsão do art. 145. Com esforço nele, não lhes seria possível instituir os seus respectivos impostos. O art. 145 não declina os fatos jurídicos genéricos que vão estar na base fática dos impostos, que precisamente, cada pessoa política recebe da Constituição. E que, no caso dos impostos, a competência para instituí-los é dada de forma privativa sobre fatos específicos determinados. Concluindo, as taxas e as contribuições de melhoria são atribuídas às pessoas políticas titulares do poder de tributar de forma genérica e comum e os impostos de forma privativa e discriminada.”

Pode-se concluir que no sistema tributário brasileiro prevalece o regime de competência privativas, em que a Constituição delimita, especificamente no caso dos impostos, quais cada ente poderá tributar, delimitando o campo fático que pode servir de suporte a esses impostos. Define o que denominamos âmbito constitucional de cada imposto.

O âmbito constitucional do imposto é o fato, ou o conjunto de fato, ou a situação de fato, que a Constituição descreve na norma em que atribui a cada uma das pessoas jurídicas competência para a respectiva instituição (MACHADO, 2019).

Com base nisso, o art. 110 do CTN dispõe “A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Importa dizer que o art. 145 da CF estabelece três espécies de tributos, sendo eles: impostos, taxas e contribuição de melhoria. O presente trabalho se destina ao estudo exclusivamente da competência tributária em relação aos impostos definidos nos artigos 153, 155 e 156 da CF.

Assim está definida a competência tributária:

No art. 153, a Constituição atribui à União a competência para instituir os seguintes impostos:

I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro,

ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Pode, ainda, a União instituir: (1) contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas; (2) em favor de autarquia respectiva; as contribuições de seguridade social; (3) empréstimos compulsórios; (4) impostos extraordinários de guerra.

O art. 155 outorga aos Estados e ao Distrito Federal competência para instituir os impostos sobre: I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; III - propriedade de veículos automotores.

Por fim, o art. 156 delimita aos Municípios instituir: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Luciano Amaro (2017, p.119) leciona muito bem sobre o critério de partilha quando dispõe:

Quanto aos tributos que não dependem de determinada atuação do Estado (como se dá em geral com os impostos) o critério de partilha se apoia na tipificação de situações materiais (“fatos geradores”) que servirão de suporte para a incidência. É certo, porém, que a discriminação de situações materiais sobre as quais podem incidir impostos não é aleatória. Os impostos de função regulatória (utilizados para induzir comportamentos no domínio socioeconômico) foram atribuídos à União. Impostos com finalidade predominantemente fiscal foram partilhados entre União, Estados e Municípios, cabendo a estes (Estados e Municípios) impostos com características mais locais, sobre a propriedade ou a transmissão de bens patrimoniais e circulação de mercadorias e serviços, reservada, porém, para União competência para tributar grandes patrimônios.

Quando a competência para a instituição de impostos não está especificamente prevista diz-se residual, são os tipos remanescentes previstos no art. 154, I, e atribuídos à União, uma vez que a incidência prevista no art. 153 não exaure as possibilidades, deixando margem para a criação de novos impostos, seguindo os critérios instituídos pela Constituição de não haver conflito com outro

imposto, por exemplo. Diferente do que acontece com os Estados, Distrito Federal e Municípios onde o rol previsto nos arts. 155 e 156 é taxativ

### 3. REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA

Quando a Constituição de 1988 instituiu a forma de estado como cláusula pétrea, buscou o fortalecimento da Federação, lembrando que a Federação é a forma de Estado que se caracteriza por uma descentralização político-administrativa, tendo como base uma separação entre os entes políticos que os compõem, sendo estes dotados de autonomia, preservando assim a autonomia dos entes que integram o Estado Federal.

No Brasil, as entidades estatais, ou seja, entidades com autonomia política são unicamente a União, os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal (CAZARRA, 2017).

No que diz respeito às finanças públicas, a Constituição se preocupou com a autonomia financeira dos Estados e Municípios, outorgando-lhes parcelas do poder e desconcentrando os recursos tributários, bem como repartindo aqueles que são de competência da União para os demais entes.

Como já mencionamos, a tributação é um dos meios - senão o principal -, que o Estado possui para atender às demandas da sociedade (saúde, educação, segurança, etc.). Assim, geralmente o ente fica com o produto de arrecadação de seus tributos.

Todavia, a Constituição determinou que em momentos específicos essa arrecadação deve ser partilhada, e aqui cabe fazer uma ressalva, como bem dispõe Carrazza (2017, 824):

Quando isto acontece, alguns supõem, erroneamente, que a entidade beneficiada tem o direito de exigir criação e a cobrança destes tributos, ou – o que é pior -- até de “sub-rogar-se” na competência tributária de pessoa política “omissa”. Este despautério jurídico precisa, de logo, ser afastado

Isso se dá principalmente porque essa participação vai ocorrer após a criação do tributo pelo ente competente, pois antes disso não existe o direito subjetivo à repartição. O que a Constituição impõe é que se o tributo for criado, deverá ser repartido no todo ou em parte.

Sendo assim, quando e se o tributo for criado, a outra pessoa política terá seu direito subjetivo resguardado, uma vez que lhe foi garantido pela Constituição. Como ocorre um desequilíbrio entre os entes federados em relação à arrecadação, tendo em vista que os impostos de competência da União são nove, dos Estados são três e dos Municípios são três, a Constituição outorga a repartição tributária das receitas. Ou seja, a União deve repassar uma parte de suas receitas para os Estados e o Distrito Federal, e, junto dos Estados, fazer o repasse aos Municípios. Importa dizer que as transferências ocorrem em forma de pirâmide: da União para os Estados e Distrito Federal, e da União e/ou Estados, para os Municípios.

### **3.1- REGIME CONSTITUCIONAL DE RECEITAS**

Os arts. 157 a 162 da Constituição Federal tratam da repartição das receitas tributárias no que diz respeito à distribuição do produto de arrecadação tributária, ou seja, nesses artigos não tratamos do poder de tributar, quem vai instituir, cobrar ou fiscalizar, mas sim da sua arrecadação, quem será o beneficiário.

Em relação aos tipos de participação, os autores divergem. Harada e Afonso da Silva (2018) defendem que a Constituição os dividiu em três modalidades, sendo elas: a) participação direta em impostos de decretação de uma entidade (no caso, da União que é o ente competente) e percepção por outras (Estados, DF e Municípios); b) participação no produto de impostos de receita partilhada, tendo em vista determinadas circunstâncias vinculadas à entidade beneficiada; c) participação em fundos.

De outro lado, Sacha Calmon (1997, p. 410) defende haver apenas duas modalidades de repartição de receitas: a) direta, perfazendo simples transferência orçamentária; b) indireta, realizada através de fundos..

Seguindo o raciocínio dos citados autores, a segunda modalidade consiste na participação no produto de impostos de receita partilhada (arts. 157, II; 158, II, III e IV da CF). Sendo assim, quando o imposto é criado pela pessoa competente, ele já pertence a mais de um ente nos limites constitucionais fixados. Nunca pertence integralmente ao titular da competência impositiva que institui, fiscaliza e arrecada o imposto, devendo repartir o *quantum* respectivo às entidades participantes, porque a elas pertence por expressa determinação constitucional.

O art. 159 da CF, com seus incisos e parágrafos, delimita a porcentagem que a União entregará aos Estados, Municípios e o Distrito Federal. Sendo definido que: os Municípios têm direito à 50% do montante de ITR arrecadado pela União nos respectivos territórios, 50% do produto da arrecadação do Estado de IPVA daqueles veículos licenciados em seu território, e 25% do produto da arrecadação do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, realizadas em seus territórios. Quanto aos Estados e ao DF, a eles pertencem 10% do IPI, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. Finalmente, a terceira modalidade corresponde à percepção de determinadas importâncias aos fundos formados por 47% dos produtos sobre arrecadação do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados.

Para Harada e Afonso da Silva, nas duas primeiras modalidades as receitas pertencem às entidades contempladas nos exatos limites de determinação constitucional. A Carta Magna utiliza a expressão “pertencem aos” (arts. 157 e 158). Nas hipóteses dos arts. 157, I e 158, I as entidades beneficiam-se diretamente das verbas que lhes pertencem. Nas demais hipóteses, as entidades políticas tributantes devolvem o *quantum* respectivo às entidades beneficiadas porque a elas pertence de direito, e pode ser exigido judicialmente. Na terceira modalidade, participação em fundos, regulada pelo art. 159, a entidade beneficiada tem uma expectativa de receber o *quantum* que lhe cabe, segundo os critérios aí estabelecidos. Tanto é que o texto constitucional emprega a expressão “a União entregará”.

De acordo com Sacha Calmon Navarro Coelho (1997), a opinião dos dois renomados autores não merece prosperar, tendo em visto que parece haver uma invasão na competência por parte da entidade beneficiada. Como se viu, as pessoas políticas que participam da receita arrecadada por outro ente federativo não adquirem poder de tributar; não lhes é instituída competência tributária, são meros beneficiários, não tendo direito de exigir a instituição e arrecadação do tributo pelo ente competente. Ademais, as expressões “pertencem aos” e “a União entregará” adotadas pela CF objetivam demonstrar que são imperativos legais, ou seja, uma vez instituído e arrecadado o tributo, deve ser dado a ele a destinação determinada, devendo ser apenas assegurado que quando for instituído e arrecadado, o repasse acontecerá, pois o direito nasce com a criação do tributo.

Conclui-se, então, que a posição mais técnica é a de Sacha Calmon Navarro Coelho (1997). Conforme já afirmado, o autor defende haver apenas duas modalidades de repartição de receitas: a) direta, perfazendo simples transferência orçamentária; b) indireta, realizada através dos fundos de participação e de compensação.

De acordo com Andrade (2010) a primeira modalidade de participação nas rendas tributárias está prevista nos arts. 157 e 158, bem como no art. 153, parágrafo 5º, I e II da Magna Carta, e a segunda modalidade no art. 159 c/c o art. 161.”

### **3.1.1- PARTICIPAÇÃO DIRETA**

As participações diretas ocorrem quando o repasse de parte da arrecadação é feito diretamente para os Estados, Distrito Federal ou Municípios. Aqui não há nenhum tipo de interferência, pois a mediação é feita de forma direta pela pessoa política competente para a arrecadação do tributo.

Como bem exemplifica Sacha Calmon (1999, p. 03): “a forma direta impõe uma relação simples. Exemplo: os Municípios fazem jus a 25% (vinte e cinco por cento) do ICMS do Estado, arrecadado em seus territórios.”

Não acontece intermediação, é feita de forma direta pelo ente dotado de competência para instituição, fiscalização e arrecadação ou mediante transferência tributária.

### **3.1.2- PARTICIPAÇÃO INDIRETA**

As participações indiretas ocorrem quando o repasse é feito para fundos especiais ou de participação ou fundo compensatório, onde vai ocorrer a divisão, a partilha do produto de arrecadação entre os beneficiários, ocasião em que devem ser seguidos os critérios estabelecidos em lei.

Assim, extrai-se do entendimento de Sacha Calmon Navarro Coelho que a forma indireta põe uma relação complexa: são formados fundos aos quais afluem parcelas de receitas de dados impostos. Depois, são rateados entre os partícipes beneficiários segundo critérios legais preestabelecidos.

### 3.1.2.1 – FUNDO DE PARTICIPAÇÃO

O fundo de participação é onde vai ocorrer, mediante lei, a intermediação para que a divisão do produto de arrecadação seja feita e o repasse dos recursos aconteça.

Recursos repassados pela União a Estados, Municípios e Distrito Federal são conhecidos também como transferências constitucionais. São repasses de parcelas das receitas federais arrecadadas pela União, entre os quais estão: Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); Fundo de Participação dos Municípios (FPM); Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX); Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb); e Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).<sup>1</sup>

Como bem dispõe Sacha Calmon Navarro Coelho (1999) estes fundos são formados por recursos provenientes do produto de arrecadação global de alguns impostos Federais.

Importa dizer que o art. 160 da Constituição dispõe:

Art. 160 - É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta Seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos.

Parágrafo único. A vedação prevista neste artigo não impede a União e os Estados de condicionarem a entrega de recursos ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias.

Sendo assim, não é permitido ao governo federal se valer de vantagens políticas para efetuar a entrega, ou seja, não é passível de negociação. O que pode ser feito é condicionar a entrega, como dispõe o parágrafo único.

Em seguida, os arts. 161 e 162 da CF delimitam que cabe à lei complementar estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159.

Como já foi mencionado, a União detém competência de 9 (nove) impostos, enquanto que os Estados e Municípios detém 3 (três) cada um e, além dos repasses, que são feitos de forma direta, existem ainda os que ocorrem de forma indireta para promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e Municípios,

---

<sup>1</sup> Ler mais sobre isto em: <https://www12.senado.leg.br/noticias>

sendo de responsabilidade do Tribunal de Contas da União o cálculo das quotas dos fundos de participação.

As competências definem atribuições para instituição de espécies tributárias. Mesmo com essas atribuições, a Constituição determinou a repartição, e ambos podem sofrer alterações pelas propostas de emenda à constituição que vão incidir sobre as espécies tributárias.

## **4. DAS PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO**

Tramita no Congresso Nacional duas propostas de emenda à Constituição que trarão mudanças no sistema tributário nacional, a saber, as propostas de emenda 45/2019 e 110/2019. Ambas as emendas têm como principal objetivo alterações no sistema tributário no Brasil e simplificação da tributação de bens e serviços. Para tanto, foi proposta a extinção de alguns tributos para criação de um único, o que acaba por alterar a competência tributária, que pode influir na repartição de receitas.

As duas propostas sugerem a eliminação de vários tributos, sendo substituídos por dois novos impostos. Tais propostas preveem alterações relacionadas ao imposto sobre bens e serviços, diferenciando-o quanto à competência tributária, ao número de tributos substituídos pelo IBS, à determinação da alíquota do IBS, e à concessão de benefícios fiscais, dentre outros. A PEC 110 ainda trata de outras matérias que não foram abordadas na PEC 45. As diferenças e semelhanças serão tratadas individualmente a seguir.

### **4.1 PEC 45/2019**

Proposta de emenda nº 45 de 2019, da Câmara dos Deputados. A proposta pretende substituir cinco tributos atuais, a saber: I- Contribuição para o programa de integração social (PIS), II- Contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins), III -imposto sobre produtos industrializados (IPI), IV- Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), V- imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); por um único imposto sobre bens e serviços (IBS), que possui as mesmas características do imposto sobre o valor adicionado (IVA), sendo esse um dos modelos adotados por alguns países no que se refere à tributação do consumo de bens e serviços.

#### **4.1.1 CARACTERÍSTICAS DO IBS:**

- terá caráter nacional, com alíquota formada pela soma das alíquotas federal, estaduais e municipais. Estados e municípios determinarão suas alíquotas por lei;

- incidirá sobre base ampla de bens, serviços e direitos, tributando todas as utilidades destinadas ao consumo;
- será cobrado em todas as etapas de produção e comercialização;
- será não-cumulativo;
- contará com mecanismo para devolução dos créditos acumulados pelos exportadores;
- será assegurado crédito instantâneo ao imposto pago na aquisição de bens de capital;
- incidirá em qualquer operação de importação (para consumo final ou como insumo);
- nas operações interestaduais e intermunicipais, pertencerá ao Estado e ao Município de destino.

#### **4.1.2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Em relação à competência tributária, apesar de ser um imposto federal, não estará previsto no art. 153 da Constituição Federal que prevê os impostos de competência da União, mas sim no art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

Sobre a competência, o articulista Rodrigo Rodrigues de Farias opina: “A PEC 45/2019, nesse aspecto (unificação do imposto) tem o mérito de reduzir sensivelmente a complexidade do sistema de tributação do consumo, pela redução das fontes legislativas concorrentes, que passariam de 5.598 (soma dos Municípios, Estados, Distrito Federal e União) para apenas uma. Alguma complexidade sempre haverá, mas esse componente caótico precisa ser enfrentado. O elemento federativo relevante está sendo preservado, que é a capacidade de o ente tributante modular a sua arrecadação, pela fixação da alíquota. As demais questões, como a liberdade para estabelecer obrigações acessórias, assumem caráter periférico, de modo que não parece razoável considerá-las pilares do equilíbrio federativo.”

A opinião do articulista levanta não apenas a questão da competência tributária, que preservaria a autonomia federativa ao reservar a capacidade do ente através da autonomia na fixação da alíquota; mas também o mecanismo de

simplificação dos tributos, visto que as fontes legislativas concorrentes diminuiriam de 5.598 para apenas uma.

#### **4.1.3 DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA**

Sobre a determinação da alíquota, são os incisos e parágrafos seguintes do art. 152 -A que disciplinam como isso ocorrerá. O que nos interessa neste momento é o que dispõe o § 2º. A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, observado o seguinte:

- I – a competência para alteração da alíquota pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios será exercida por lei do respectivo ente;
- II – na ausência de disposição específica na lei federal, estadual, distrital ou municipal, a alíquota do imposto será a alíquota de referência, fixada nos termos do art. 119 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

#### **4.1.4 CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS**

A PEC não permite a concessão de benefícios fiscais, mas possibilita a devolução do imposto recolhido para contribuintes de baixa renda, nos termos da lei complementar.

#### **4.1.5 PARTILHA DE ARRECADAÇÃO DO IBS**

Em relação à partilha de arrecadação do IBS, cada ente terá direito ao que corresponde ao valor de sua alíquota.

Art. 159-A. A alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pela União será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:

- I – seguridade social;
- II – financiamento do programa do seguro-desemprego e do abono de que trata o § 3º do art. 239;
- III – financiamento de programas de desenvolvimento econômico, nos termos do § 1º do art. 239;
- IV – Fundo de Participação dos Estados;

- V – Fundo de Participação dos Municípios;
- VI – programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos termos do art. 159, I, “c”;
- VII – transferência aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;
- VIII – manutenção e desenvolvimento do ensino;
- IX – ações e serviços públicos de saúde;
- X – recursos não vinculados, sendo a alíquota singular associada a esta destinação correspondente à diferença entre a alíquota federal do imposto e as alíquotas singulares a que se referem os incisos I a IX deste artigo.”

O art. 159-A. dispõe sobre como ocorrerá a vinculação da arrecadação do IBS, ligada ao que se denominou alíquotas singulares; devendo a soma dessas alíquotas singulares ser o valor que representará o valor total da alíquota daquele ente.

#### **4.1.6 IMPOSTO SELETIVO**

Além dessa substituição de imposto, a proposta cria o chamado Imposto Seletivo Federal, que tem o objetivo de desestimular o consumo: “impostos de índole extrafiscal, cobrados sobre determinados bens, serviços ou direitos com o objetivo de desestimular o consumo”. Não estão listados sobre quais produtos ou serviços o tributo irá incidir. Caberá à lei ordinária ou medida provisória instituidora definir os bens, serviços ou direitos tributados.”

“O modelo é complementado pela criação de um imposto seletivo federal, que incidirá sobre bens e serviços geradores de externalidades negativas, cujo consumo se deseja desestimular, como cigarros e bebidas alcoólicas. A incidência do imposto seletivo seria monofásica, sendo a tributação realizada apenas em uma etapa do processo de produção e distribuição (provavelmente na saída da fábrica) e nas importações.” (texto da PEC 45)

Essas são as principais alterações propostas pela PEC 45/2015, que busca a simplificação do sistema tributário brasileiro.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup>Sobre isto, ler: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019>

## **4.2 PEC 110/2019**

A proposta de emenda nº 110/2019 do Senado Federal tem o mesmo conteúdo que a PEC nº 293/2004 da Câmara dos Deputados. A proposta pretende substituir nove tributos por apenas dois: o IBS e o Imposto Seletivo. Os tributos são: I- Contribuição para o programa de integração social (PIS), II-Contribuição para o programa de formação do patrimônio do servidor público (Pasep), III-imposto sobre produtos industrializados (IPI), IV- Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), V- imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), VI- imposto sobre operações financeiras (IOF), VII- A contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE-combustíveis.) VIII- Salário Educação, IX- Contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins). O IBS é o imposto sobre operações com bens e serviços, e o Imposto Seletivo incide sobre bens e serviços específicos.

### **4.2.1 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Referente à competência tributária, o IBS seria um tributo estadual, cujo poder de iniciativa estaria reservado em sua maior parte aos representantes dos Estados e Municípios e instituído por intermédio do Congresso Nacional, exceto por uma comissão mista de Senadores e Deputados criada especificamente para esse fim.

### **4.2.2 DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA**

A alíquota será fixada mediante lei complementar, que poderá ser estabelecer alíquotas diferenciadas em relação a determinados bens ou serviços, de maneira uniforme, em todo o território nacional.

### **4.2.3 CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS**

As concessões de benefícios fiscais poderão ser concedidas mediante lei complementar nas operações com alimentos, medicamentos, transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano, educação infantil, ensino

fundamental, médio e superior e educação profissional. Além disso, existe a possibilidade de devolução do imposto recolhido para contribuintes de baixa renda, de acordo com lei complementar.

#### **4.2.4 PARTILHA DE ARRECADAÇÃO DO IBS**

No tocante à partilha de arrecadação, esta ocorrerá entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios mediante entrega de recursos a cada ente federativo conforme aplicação de percentuais previstos na Constituição sobre a receita bruta do IBS (repasse de cota-parte).

#### **4.2.5 VINCULAÇÃO DA ARRECADAÇÃO E PARTILHA DE RECURSOS**

A arrecadação do IBS será vinculada às despesas dos fundos de acordo com método fixado nas regras constitucionais propostas pela PEC e, portanto, mediante aplicação de percentual sobre a arrecadação para definir a entrega direta de recursos (fundos constitucionais, seguro desemprego, BNDES) ou piso mínimo de gastos (saúde, educação).

Em relação à partilha de recursos, no total, a transição será de quinze anos a partir da criação dos novos impostos. Cada ente federativo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) receberá parcela das receitas dos impostos novos de acordo com a participação que cada um teve na arrecadação dos tributos que estão sendo substituídos. Após a implementação definitiva do novo sistema de cobrança, prevista para durar 5 anos, a regra retro descrita é progressivamente substituída pelo princípio do destino, à razão de um décimo ao ano.

#### **4.2.6 IMPOSTO SELETIVO**

Além dessas alterações que substituem alguns impostos pelo IBS, haverá ainda a criação do Imposto Seletivo. Esse imposto possui índole arrecadatória e será cobrado sobre operações com petróleo e seus derivados; combustíveis e lubrificantes de qualquer origem; gás natural; cigarros e outros produtos do fumo; energia elétrica; serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21, XI, da

Constituição Federal; bebidas alcoólicas e não alcoólicas; e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos.

#### **4.2.7 PONTOS DIVERSOS**

Além disso, a PEC 110 aborda outras matérias sensíveis nas quais não iremos nos aprofundar, quais sejam:

- Extinção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sendo sua base incorporada ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Transferência do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), da competência estadual para a federal, com a arrecadação integralmente destinada aos Municípios;
- Ampliação da base de incidência do Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), para incluir aeronaves e embarcações, com a arrecadação integralmente destinada aos Municípios;
- Autorização de criação de adicional do IBS para financiar a previdência social;
- Criação de fundos estadual e municipal para reduzir a disparidade da receita *per capita* entre os Estados e Municípios, com recursos destinados a investimentos em infraestrutura.

#### **5. DA POSSÍVEL OFENSA AO PACTO FEDERATIVO**

Analisaremos a seguir alguns pontos fundamentais para verificar se as propostas de emenda à Constituição ofendem o pacto federativo, e explicaremos, de forma sucinta, conceitos fundamentais com o objetivo de, mais adiante, concluir se as PECs são passíveis de inconstitucionalidade em uma possível ação de ADI no que se refere à competência tributária.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Sobre isto, ler: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/reforma-tributaria-comparativo-das-pecs-em-tramitacao-2019>

## **5.1- CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE**

A nossa Constituição é classificada como rígida e isso ocorre devido ao processo necessário para a sua revisão. Como bem dispõe Paulo Bonavides (2016), as constituições rígidas demandam um processo específico de revisão. Esse processo lhes confere estabilidade bem superior àquela de que as leis ordinárias desfrutam.

José Afonso da Silva (2016) menciona que o caráter rígido constitucional ocorre devido à maior dificuldade para que haja sua modificação do que para a alteração das demais normas jurídicas da ordenação estatal.

Para ocorrer essa modificação, é necessário que as normas estejam em conformidade formal e material, passando pelo controle de constitucionalidade. Ou seja, para uma norma não ser inconstitucional ela precisa estar formalmente e materialmente em conformidade com a Constituição. A seguir, vejamos os critérios.

### **5.1.1- O CONTROLE FORMAL**

O controle formal preocupa-se tão somente com os aspectos formais, ou seja, se os trâmites estabelecidos na Constituição foram respeitados e se o processo previsto na Carta Magna para a produção da lei foi observado, não importando nesse momento o conteúdo da norma.

Paulo Bonavides (2016) afirma que é o controle que se tem nomeadamente no interesse dos órgãos do Estado para assegurar a observância da regularidade na repartição das competências ou também para manter nos sistemas federativos o equilíbrio constitucional dos poderes.

O que nos interessa no controle formal é o processo legislativo: se foi seguido pelo rito adequado; se teve o quórum necessário para aprovação da lei; se a iniciativa foi de quem tem competência para fazê-la. Aqui, especificamente, nos interessa o que a nossa Constituição dispõe em seu art. 60: como a Lei Maior poderá ser emendada, quais os procedimentos que devem ser adotados, ou seja, qual processo legislativo deve ser seguido para que a alteração não seja passível de inconstitucionalidade e, futuramente, sofra uma ação perante o STF.

Até o presente momento podemos verificar que ambas as PECs estão em conformidade com a Constituição no que diz respeito a sua formalidade

### 5.1.2 – O CONTROLE MATERIAL

O controle material é, no momento, o que mais nos interessa, pois está relacionado ao conteúdo e requer um pouco mais de atenção. Como dispõe Paulo Bonavides (2016, p.151):

O controle material de constitucionalidade é delicadíssimo em razão do elevado teor de politicidade de que se reveste, pois incide sobre o conteúdo da norma. Desce ao fundo da lei, outorga a quem o exerce competência com que decidir sobre o teor e a matéria da regra jurídica, busca acomodá-la aos cânones da Constituição, ao seu espírito, a sua filosofia, aos seus princípios fundamentais.

A constitucionalidade material se refere ao conteúdo, ou seja, o texto precisa estar em conformidade com o conteúdo da Constituição e, caso não esteja, teremos uma inconstitucionalidade material. Podemos usar como exemplo o art. 150, III, b, da CF que dispõe que um imposto instituído neste ano só poderá ser cobrado no ano seguinte. Se porventura uma lei instituir um imposto e determinar a sua cobrança no mesmo ano, tal norma será considerada materialmente inconstitucional, pois o seu texto estará contradizendo o disposto na Constituição, nossa Lei Maior.

### 5.2 - CONTROLE FEDERATIVO

Princípio federativo ou simplesmente federação é uma forma de Estado e, também, o modo de exercício do poder político. É caracterizado pelo poder que não é centrado em uma única fonte, muito pelo contrário, na federação o poder é dividido, deve ser repartido, fracionado, sendo essa uma das suas maiores características.

O Brasil possui a forma de Estado Federal. A Constituição, em seu art. 1º, instituiu a República Federativa, portanto, como bem dispõe José Afonso, “estado federal é o todo, dotado de personalidade jurídica de Direito Público internacional. A União é a entidade federal formada pela reunião das partes componentes, constituindo pessoa jurídica de direito público interno, autônoma em relação aos estados brasileiros. Os estados membros são entidades federativas componentes, dotadas de autonomia e também de personalidade jurídica de direito público interno”.

Para que haja equilíbrio nessa repartição de poder se faz necessária, nas palavras de Silva (2016), com base nos art. 18 a 42 da CF, a autonomia federativa, que se assenta através de dois elementos, sendo eles: a existência de órgãos governamentais próprios que estejam na posse de competências exclusivas, ou, ao menos, que não sejam ridiculamente reduzidas.

Para tanto, importa dizer que “a repartição de competência entre a União e os Estados-membros constitui o fulcro do Estado Federal, e dá origem a uma estrutura estatal complexa, que apresenta, a um só tempo, aspectos unitário e federativo. É unitário, enquanto possui um único território que, embora dividido entre os Estados-membros, está submetido ao poder da União no exercício da Competência Federal, e ainda uma só população, formando um único corpo nacional, enquanto regida pela Constituição e legislação federais”.

### **5.3 - CLÁUSULA PÉTREA**

O modelo de Constituição adotado pelo nosso ordenamento, a saber, uma Constituição rígida, tem como resultado uma certa estabilidade, visto que o seu processo de mudança requer critérios mais elaborados para alteração, como bem dispõe Paulo Bonavides (2016): o sistema de constituição rigorosa acaba resultando em uma relativa imutabilidade do texto constitucional, que gera uma certa estabilidade que se traduz até certo ponto no grau de certeza das instituições em um determinado ordenamento estatal.

Entretanto, apesar de ser mais custoso, a Constituição rígida pode ser alterada se forem respeitadas suas limitações expressas ao poder de reforma, que podem ser de cunho temporal, circunstancial ou material. O último é o que nos importa no momento.

As limitações materiais estão expressas na Constituição, que delimita os conteúdos imutáveis, os quais podem ser implícitos ou explícitos. No momento nos importa a forma explícita prevista no art. 60, § 4º, da CF. Esse artigo dispõe sobre as chamadas cláusulas pétreas, ou seja, um núcleo mínimo que não pode sofrer alteração: “não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: a forma federativa de Estado; o voto direto; secreto, universal e periódico; a separação de poderes; os direitos e garantias individuais”.

Como bem dispõe Silva (2016) ao afirmar que o texto não proíbe apenas emendas que expressamente declarem a abolição da federação ou da forma federativa de estado. Dessa forma, a autonomia dos estados federados se baseia na capacidade de auto-organização, de autogoverno e de autoadministração.

Sendo assim, ainda que o texto não diga propriamente que está abolindo determinado conteúdo, só o fato de sua alteração colocar em risco a existência de algum elemento da cláusula pétrea, já é suficiente para ser considerado inconstitucional por violá-la.

## 6- ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE QUANTO À PRESERVAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO

Analisaremos a seguir pontos que julgamos fundamentais para verificar a aparente constitucionalidade das PECs, tendo em vista que a Constituição tem mecanismos para sanar conflitos de competência e de reserva legal.

### 6.1 DA METODOLOGIA DE ALTERAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR

As leis complementares estão dispostas no art. 59, II, da Constituição e possuem características próprias, tanto no aspecto formal quanto no aspecto material. O art. 69 da CF determina o *quórum* de aprovação por maioria absoluta.

No que diz respeito ao aspecto material, deve-se verificar o conteúdo veiculado pela espécie normativa. As leis complementares dispõem sobre matérias direcionadas pela própria Constituição, pois seu objetivo – conforme a própria denominação induz – é complementar o texto constitucional. (CALIENDO, 2019).

Nesse sentido, dispõe Sacha Calmon (1997, p. 119) ao tratar da temática:

[...] A lei complementar é, por excelência, um instrumento constitucional utilizado para integrar e fazer atuar a própria Constituição. Sendo tal, a lei complementar jamais pode delegar matéria pertinente a ela, por determinação constitucional; tornaria flexível a nossa Constituição. (CALMON, 2020)

No direito tributário, as matérias elencadas como imprescindíveis para que sejam tratadas por meio de lei complementar estão dispostas no art. 146 da Constituição, conforme abaixo se verifica:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

- I - Dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- II - Regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
- III- Estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
  - a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
  - b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as 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 art. 146 da CF prevê uma forma específica para dirimir conflito de competência, em seu inciso I. Se ocorrer uma eventual invasão de competência, esta estaria dirimida na medida em que as PECs invocam um princípio de reserva legal qualificado, quando diz em seu art. 152- A, na PEC 45/2019 que a lei complementar disporá a respeito da alíquota e a PEC 110/2019 em seu art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir: IV - por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

Essas propostas de emendas constitucionais estão, ao que parece, em conformidade material e formal com a metodologia adotada pela Constituição até o momento, para solução de conflitos de competência em matéria tributária.

## **6.2 PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE GEOGRÁFICA**

O art. 152 da CF estabelece a uniformidade geográfica ou impossibilidade do tratamento não uniforme no território nacional, além de criar uma reserva legal que está prevista no art. 156 da Constituição Federal, que garante aos Municípios a sua cota de participação e competência.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Temos ainda o art. 151, I, que especifica o que é vedado à União, colocando em seu inciso I o princípio da uniformidade geográfica.

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

Paulo Barros de Carvalho (1996) chama a norma do art. 151, I, de “princípio de uniformidade geográfica, vendo nele uma confirmação do postulado federativo”

Temos também, Luiz Flávio Gomes que afirma (2017, p. 117):

“A esta regra se aplica o nome de uniformidade geográfica porque a União não pode instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional, a menos que seja com o objetivo de promover o equilíbrio socioeconômico entre as regiões do país “

Fechando o tópico, Hamilton Dias de Souza (1998, p. 08) assevera que essa norma “pressupõe uma política de fomento”, senão, vejamos:

“O dispositivo não permite o estabelecimento de regimes tributários diversos entre as várias regiões. Consente apenas que para algumas delas, em virtude de suas características, possa haver incentivos. Note-se que tal figura supõe uma política de fomento, em que se exigem de seu destinatário certas ações. Diferenças tributárias sem que se verifique o fomento, mesmo que referidas as regiões menos favorecidas, são inconstitucionais”.

Entendimento jurisprudencial:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ART. 2º DA LEI N. 8.393/91: CONSTITUCIONALIDADE. JULGADO RECORRIDO DIVERGENTE DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO PROVIDO. Relatório 1. Recurso extraordinário interposto com base no art. 102, inc. III, alíneas a e b, da Constituição da República contra o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da 3ª Região: “CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO ACÚCAR. DECISÃO DO ÓRGÃO ESPECIAL. ART. 2º DA LEI N. 8.393/91. INCONSTITUCIONALIDADE. I - O legislador infraconstitucional, quanto ao imposto sobre produtos industrializados, está adstrito aos princípios da seletividade e da não cumulatividade, a teor dos incisos I e II, do § 3º, do art. 153, da Constituição da República, daí a desoneração da incidência de IPI das operações de açúcar, à conta da essencialidade do produto, componente da cesta básica do trabalhador, de consumo necessário e de primeira necessidade. II – A criação de alíquotas diferenciadas para os Estados-membros viola o princípio

uniformidade geográfica e da isonomia insculpidos nos incisos I e II, do art. 151, e II, do art. 150, ambos da Constituição. III – A questão da essencialidade do açúcar ao ser apreciada pelo Eg. Órgão Especial desta Corte, restou acolhida na Arguição de Inconstitucionalidade do art. 2º da Lei n. 8.393/91. IV – Apelação da impetrante provida. Apelação da União e remessa oficial, tida por ocorrida improvidas” (fl. 245 – grifos nossos). 2. A Recorrente sustenta a constitucionalidade do art. 2º da Lei n. 8.393/91. 3. O acórdão proferido pelo Órgão Especial do Tribunal de origem (AIAMS nº 176622/SP) - fundamento do julgado recorrido - foi juntado às fls. 279-337 dos autos. Apreciada a matéria trazida na espécie, DECIDO. 4. Razão jurídica assiste à Recorrente. 5. O Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que o art. 2º da Lei n. 8.393/91 (fixação de alíquotas diferenciadas - com base em critério regional - de Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre operações de saída de açúcar) é constitucional. Nesse sentido: “AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DECRETO N. 420/92. LEI N. 8.393/91. IPI. ALÍQUOTA REGIONALIZADA INCIDENTE SOBRE O AÇÚCAR. ALEGADA OFENSA AO DISPOSTO NOS ARTS. 150, I, II e § 3º, e 151, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUCIONALIDADE. 1. O decreto n. 420/92 estabeleceu alíquotas diferenciadas --- incentivo fiscal --- visando dar concreção ao preceito veiculado pelo artigo 3º da Constituição, norma-objetivo que define a redução das desigualdades regionais e o desenvolvimento nacional. Autoriza-o o art. 151, I, da Constituição. 2. A fixação da alíquota de 18% para o açúcar de cana não afronta o princípio da essencialidade. Precedentes. 3. A concessão do benefício da isenção fiscal é ato discricionário, fundado em juízo de conveniência e oportunidade do Poder Executivo, cujo controle é vedado ao Judiciário. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento” (RE 480.107-AgR, Rel. Min. Eros Grau, Segunda Turma, DJe 27.3.2009 – grifos nossos). “Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Imposto sobre Produto Industrializado (IPI). Operação relativa a açúcar de cana. Alíquota. Lei no 8.393/91. Constitucionalidade. Precedentes. 3. Agravo regimental a que se nega provimento” (RE 487.739-AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 18.4.2008). “TRIBUTO. Imposto sobre produtos industrializados. IPI. Alíquota. Fixação. Operações relativas a açúcar e álcool. Percentual de 18% (dezoito por cento) para certas regiões. Art. 2º da Lei nº 8.393/91. Ofensa aos arts. 150, II, 151, I, e 153, 3º, I, da CF. Inexistência. Finalidade extrafiscal. Constitucionalidade reconhecida. Improvimento ao recurso extraordinário. Não é inconstitucional o art. 2º da Lei federal nº 8.393, de 30 de dezembro de 1991” (AI 515.168-AgR-ED, Rel. Min. Cezar Peluso, Primeira Turma, DJ 21.10.2005 – grifos nossos). “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IPI. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS. ALÍQUOTAS REGIONALIZADAS. LEI 8.393/91. DECRETO 2.501/98. ADMISSIBILIDADE. 1. Incentivos fiscais concedidos de forma genérica, impessoal e com fundamento em lei específica. Atendimento dos requisitos formais para sua implção. 2. A Constituição na parte final do art. 151, I, admite a 'concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país'. 3. A concessão de isenção é ato discricionário, por meio do qual o Poder Executivo, fundado em juízo de conveniência e oportunidade, implementa suas políticas fiscais e econômicas e, portanto, a análise de seu mérito escapa ao controle do Poder Judiciário. Precedentes:

RE 149.659 e AI 138.344-AgR. 4. Não é possível ao Poder Judiciário estender isenção a contribuintes não contemplados pela lei, a título de isonomia (RE 159.026). 5. Recurso extraordinário não conhecido” (RE 344.331, Rel. Min. Ellen Gracie, Primeira Turma, DJ 4.3.2003 – grifos nossos). Dessa orientação jurisprudencial divergiu o julgado recorrido. 6. Pelo exposto, dou provimento ao recurso extraordinário (art. 557, 1º-A, do Código de Processo Civil e art. 21, § 2º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal) e denego a ordem de segurança pleiteada. Considerando-se a Súmula 512 do Supremo Tribunal Federal, deixo de condenar ao pagamento de honorários advocatícios de sucumbência. Publique-se. Brasília, 5 de agosto de 2010. Ministra CÁRMEN LÚCIA Relatora (STF - RE: 627809 SP, Relator: Min. CÁRMEN LÚCIA, Data de Julgamento: 05/08/2010, Data de Publicação: DJe-159 DIVULG 26/08/2010 PUBLIC 27/08/2010)<sup>4</sup>

O princípio da uniformidade geográfica está previsto nas PECs quando estas dispõem que, ainda que cada ente institua a sua alíquota, o valor final será uniforme em todo o território nacional.

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

Portanto, as PECs resguardam o princípio constitucional da uniformidade geográfica. Além disso, resguardam a autonomia dos entes quando estabelecem que cada ente fixará sua alíquota, não havendo, portanto, impacto em sua autonomia financeira, como previsto no art. 18 CF.

Art. 18 A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

As PECs 45/2019 e 110/2019 pretendem simplificar a tributação através da unificação dos tributos e, para tanto, cuidaram de preservar o princípio da uniformidade geográfica, bem como assegurar a autonomia aos entes para preservar sua autonomia financeira e não ferir o pacto federativo, o que os enfraqueceria.

---

<sup>4</sup> Sobre isto, ler: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/15928137/recurso-extraordinario-re-627809-sp-stf>

### 6.3 LEGISLAÇÃO CONCORRENTE

A norma tributária não é competência privativa da União. Existe uma competência concorrente, segundo a qual a União pode estabelecer uma norma geral onde há de se impor a norma do art. 24 da CF.

A Constituição Federal de 1988, no art. 24, dispõe:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:  
I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;  
§ 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

A competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais, não excluindo a competência suplementar dos Estados, ou seja, inexistindo lei federal sobre normas gerais os Estados exercerão competência legislativa plena. Assim, resolve-se a questão no que diz respeito à análise do conflito de competência.

Ainda que impostos federal, estaduais e municipais sejam competência exclusiva, a competência para tributar não se encontra no art. 22 da CF, ou seja, não é competência privativa da União. Existe uma competência concorrente segundo a qual a União pode estabelecer uma norma geral, impondo a regra do art. 24 da CF para solucionar esse conflito.

EMENTA CONSTITUCIONAL E FINANCEIRO. AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO CÍVEL, ORIGINÁRIA. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS (FPE) DIVERGÊNCIA MERODOLÓGICA LIMITADA NO TEMPO. COBRANÇA DE VALORES CONSTITUCIONALMENTE PATRIMONIAL. INEXISTÊNCIA DE CONFLITO FEDERATIVO. INCOMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. PRECEDENTES. 1. A divergência metodológica na composição da base de cálculo do Fundo de participação dos Estados (FPE) durante determinado intervalo de tempo, a qual alegadamente gerou o passivo reclamado na presente demanda, não apresenta status capaz de abalar o pacto federativo. Pretensão de natureza marcadamente patrimonial que não se ajusta a competência originária prevista no art. 102, I, F da CF. Precedentes. 2. A competência originária da Suprema Corte é fixada a partir do pedido principal deduzido na lide. Insuficiente, para atrair a competência do art. 10, I, F, a mera circunstância de que teriam, os valores cuja cobrança se postula, decorrido de repasses constitucionais a menor. 3. Agravo regimental conhecido e não provido.

STF – ACO: 750 SE 0003886-79.2004.1.00.0000, Relator: ROSA WEBER, Data de julgamento: 30/08/2021, Tribunal Pleno. Data de Publicação: 03/09/2021

O conflito de competência não é matéria estranha ao STF, que por vezes é provocado com tal matéria. Prevalece o entendimento previsto no art. 24, § 4º, da CF, que apresenta um remédio constitucional para tal demanda. Ainda que a PEC altere a competência tributária, preserva o pacto federativo, pois o procedendo é conforme a Constituição, preservando a autonomia dos Estados e Municípios quando cabe a eles delimitarem a alíquota. No caso de conflito, o art.24, §4º já tem a solução para resolvê-lo. A União institui norma geral, cabendo aos Estados e aos Municípios - preservando o que está disposto no art. 30 CF -, legislar de forma suplementar, que pode ser plena quando a União for omissa.

## 7 CONCLUSÃO

O presente trabalho se propôs a analisar as propostas de emendas à Constituição 45/2019 e 110/2019 no que se referem à competência tributária, uma vez que tocam em pontos sensíveis das cláusulas pétreas previstas no art. 60, § 4º da CF.

Como são propostas de emenda, analisamos somente o projeto inicial, ou seja, não apreciamos as alterações que estão sendo feitas no curso da tramitação, nem o projeto em sua integralidade: atemo-nos às propostas que se referem apenas à competência tributária.

Diante disso, o trabalho teve como objetivo geral analisar se a unificação de tributos proposta pelas PEC 45/2019 e 110/2019 respeitam o sistema constitucional de distribuição de competências tributárias.

Foi possível constatar que o objetivo geral foi satisfatoriamente trabalhado, pois conseguiu dispor e elucidar os pontos fundamentais que envolvem o conteúdo em que se pretende alterar, conforme proposto a partir dos objetivos específicos, alcançando a conclusão de que, tanto formal, quanto materialmente, as PECs são constitucionais quanto à alteração de competência, pois conseguem preservar a autonomia dos entes, bem como o pacto federativo.

O primeiro objetivo específico consistia em apresentar o conceito de competência tributária, bem como suas características e a forma que a Constituição a disciplina, separando a cada ente uma parcela de poder para assegurar sua autonomia. O objetivo foi alcançado, pois descreveu de forma satisfatória os institutos e trouxe conceitos de doutrinadores renomados, mostrando alguns pontos de conflitos e os esclarecendo.

O segundo objetivo específico consistia em analisar a repartição de receitas tributárias, mostrando os regimes constitucionais adotados, seja por meio da participação direta, seja pela participação indireta, que é feita pelo fundo de participação. Tal objetivo foi alcançado uma vez que pôde-se constatar como ocorre a repartição de receitas, qual modelo foi adotado pela Constituição e como funciona.

O terceiro objetivo específico consistia em verificar as propostas de emenda à Constituição, compreender o que propõem no que diz respeito à competência tributária e quais seriam as alterações. O objetivo foi alcançado, pois foi feita a descrição de ambas as PECs em relação às suas alterações, passando desde as

características do novo imposto, pela competência que pretende alterar, como será feita a determinação da alíquota, como funcionará a concessão de benefícios fiscais, como se dará a partilha de arrecadação e, por fim, o imposto seletivo.

O quarto objetivo específico diz respeito à ofensa ao pacto federativo e os pontos que precisam ser analisados para verificar se esta ocorreu. Para tanto foram analisados, de forma sucinta, os controles de constitucionalidade formal e material para verificar se as PECs, no que dizem respeito ao seu procedimento e ao seu conteúdo, estão em conformidade com a Constituição; o controle federativo, para entender um pouco a forma de Estado que o Brasil possui e, portanto, o que deve ser preservado em uma federação, tendo como um dos pontos principais a separação de poderes entre os entes, seguindo para as cláusulas pétreas, entendendo um pouco melhor o modelo de Constituição que adotamos e a limitação que o poder constituinte derivado possui.

E, por fim, foi feita a análise de constitucionalidade quanto à preservação do princípio federativo nas PECs, verificando que as PECs adotaram a metodologia de alteração por lei complementar e estão em conformidade aparente tanto formal quanto material, uma vez que em seu art. 152- A da PEC 45/2019 dispõe que a lei complementar é quem instituirá o imposto sendo preservado a autonomia financeira dos Estados e Municípios quando a eles caberá delimitar suas alíquotas e da PEC 110/2019 em seu art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir: IV - por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior

Além disso, as PECs preservam o princípio da uniformidade geográfica quando estabelecem a unificação do valor do imposto, além de garantir aos Municípios e Estados a sua cota de participação na competência através da alíquota.

Ademais, como pode ocorrer conflito de competência por ser matéria de competência concorrente, a própria Constituição possui mecanismos para sanar eventual conflito, presente no art. 24, §4º, da CF/88.

Temos assim: uniformidade geográfica no que diz respeito à preservação do texto constitucional, e no que se refere ao conflito de competência, este é resolvido por lei complementar uma vez que em legislação concorrente a competência da União que é para estabelecer norma geral.

Por todo o exposto, atendidos os objetivos pretendidos com o presente trabalho, não foi verificada inconstitucionalidade no que se refere à alteração de competência tributária. As propostas de emendas aparentemente se asseguraram de preservar o pacto federativo e a autonomia dos entes, estando em conformidade formal e material com a Constituição.

## 8 ANEXO A

	PEC 110/2019, Senado	PEC 45/2019, Câmara	Comentários
INSTITUIÇÃO DE IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS	<p>Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:</p> <p>.....</p> <p>IV - por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p>Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p>A PEC 110 cria o Imposto sobre operações com bens e serviços, cuja competência é outorgada aos Estados e DF, instituído por Lei Complementar de iniciativa diferenciada, concedida aos entes federativos subnacionais.</p> <p>A PEC 45 define que Lei Complementar instituirá imposto sobre bens e serviços e limita a atuação dos entes federativos à determinação de alíquotas.</p> <p>Não há expressa definição da competência para instituição do tributo. Infere-se que ela será federal em razão de o instrumento utilizado ser Lei Complementar federal.</p>
TRIBUTOS EXTINTOS	<p>Art. 15. Ficam revogados, a partir do sexto exercício subsequente ao da publicação desta Emenda Constitucional:</p> <p>I - os arts. 153, IV e V do caput e §§ 3º e 5º; 155, I e II do caput e §§ 1º a 5º; 156, III do caput e § 3º; 157, II;</p>	<p>Art. 116. A substituição dos impostos a que se referem o art. 153, IV, o art. 155, II, o art. 156, III, das contribuições a que se referem o art. 195, I, "b" e IV e da contribuição para o Programa de Integração Social, a que se refere o art. 239 pelo imposto sobre bens e serviços a que se refere o art. 152-</p>	<p>O texto da PEC 110 extingue nove tributos: ICMS, IPI, IOF, ISS, COFINS, PIS, PASEP, CSLL, CIDE-combustíveis e Salário Educação.</p> <p>A PEC 45 revoga cinco tributos: IPI, ICMS, ISS, COFINS e PIS.</p>

---

<sup>1</sup> Em razão da limitação de espaço no quadro elaborado, as transcrições devem ser utilizadas apenas como referência na redação das proposições. Não têm como objetivo elencar exaustivamente todo o texto que trata sobre a respectiva matéria.

	158, IV; 159, II e III e § 4º; 161, I; 177, § 4º; 195, I, “b” e “c”, e IV e § 12; (ARTIGO DA EMENDA)	A, todos da Constituição, atenderá aos critérios estabelecidos nos arts. 117 a 120 deste Ato, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 152-A da Constituição.  (ADCT)	
ÓRGÃO REGULADOR, ARRECADADOR E FISCALIZADOR	Art. 155-A. A regulamentação, a arrecadação, a fiscalização e a cobrança do imposto previsto no art. 155, IV, bem como de outros tributos ou responsabilidades que lhe sejam delegados por lei ou convênio, serão realizadas pelo conjunto das administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal, cabendo à lei complementar:  (TEXTO CONSTITUCIONAL)	Art. 152-A. .... ..... § 6º A lei complementar referida no caput criará o comitê gestor nacional do imposto sobre bens e serviços, integrado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, a quem caberá: ..... (TEXTO CONSTITUCIONAL)	A PEC 110 cria um órgão nacional (Super Fisco) composto pelos fiscos estaduais e municipais para gerir o novo imposto, fiscalizando-o inclusive.  A PEC 45 define Comitê Gestor nacional do imposto, integrado por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios.  O Comitê não terá atribuição fiscalizatória, que continuará com os fiscos dos entes federativos.
QUANTIDADE DE ALÍQUOTAS	Art. 155..... ..... §7º ..... ..... II - ..... IV - terá uma alíquota padrão, assim entendida a aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outro	Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.  (TEXTO CONSTITUCIONAL)	A PEC 110 cria alíquota padrão do IBS e permite a instituição de outras diferenciadas por produto/setor econômico. Essas alíquotas, entretanto, deverão ser uniformes em todo o território nacional.  A PEC 45 não autoriza a diferenciação de alíquotas por produto/setor, mas permite a definição de percentuais

	enquadramento;  (TEXTO CONSTITUCIONAL)		diferenciados para cada  estado/município.
--	--	--	--

			Além disso, as alíquotas serão compostas por diversas “alíquotas singulares” que representam as destinações constitucionais dos recursos arrecadados (saúde, educação, fundos de participação, etc). Essa metodologia é aplicada para definição de alíquotas da União, dos estados e DF e dos municípios.
FUNDOS REGIONAIS	<p>Art. 159. ....</p> <p>I - do produto da arrecadação do imposto previsto no art. 153, III, e do imposto ou contribuição social que instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelos arts. 154, I, e 195, § 4º:</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p>Art. 159-A. A alíquota do imposto sobre bens e serviços fixada pela União será formada pela soma das alíquotas singulares vinculadas às seguintes destinações:</p> <p>.....</p> <p>IV – Fundo de Participação dos Estados;</p> <p>V – Fundo de Participação dos Municípios;</p> <p>VI – programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos termos do art. 159, I, “c”;</p> <p>VII – transferência aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados;</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p>A PEC 110 define que os Fundos Regionais serão constituídos com a receita do novo Imposto de Renda (IR+CSLL) e outros tributos eventualmente criados com base na competência residual da União. Os novos percentuais são fixados constitucionalmente e definidos com base na arrecadação dos tributos.</p> <p>A PEC 45 define que parte da arrecadação do IBS será vinculada aos fundos regionais, por intermédio de “alíquotas singulares” que compõem a alíquota aplicável pela União.</p> <p>Essas alíquotas singulares poderão ser alteradas por lei federal, respeitado um valor mínimo, definido no ADCT, correspondente à parcela do IPI que compunha os fundos e deixou de ser arrecadada com a sua extinção.</p> <p>É mantida a parcela de destinação aos</p>

			fundos vinculada à arrecadação do IR.
--	--	--	---------------------------------------

<p style="text-align: center;">FUNDO DE EQUALIZAÇÃO</p>	<p>Art. 159-A. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios constituirão:</p> <p>I - fundo para reduzir a disparidade da receita <i>per capita</i> entre os Estados, com recursos destinados a investimentos em infraestrutura;</p> <p>II - fundo com os mesmos objetivo e destinação, em relação aos Municípios.</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p style="text-align: center;">-----</p>	<p>A PEC 110 cria fundo para reduzir a disparidade da receita <i>per capita</i> entre os Estados e municípios, com recursos destinados a investimentos em infraestrutura.</p> <p>A PEC 45 não trata da matéria.</p>
<p style="text-align: center;">TRANSIÇÃO PARA O IBS</p>	<p>Art. 4º.....</p> <p>.....</p> <p>§ 1º A substituição de que trata o inciso II do caput deste artigo observará o seguinte:</p> <p>I - as alíquotas dos impostos mencionados no caput deste artigo serão fixadas de forma a substituir em um quinto a arrecadação dos tributos substituídos, a cada exercício, a partir do início do segundo exercício subsequente ao da publicação desta Emenda Constitucional;</p> <p>(ARTIGO DA EMENDA)</p>	<p>Art. 118. Do terceiro ao nono ano subsequentes ao ano de referência, as alíquotas dos impostos a que se referem o art. 153, IV, o art. 155, II, o art. 156, III, das contribuições a que se referem o art. 195, I, "b" e IV e da contribuição para o Programa de Integração Social, a que se refere o art. 239, todos da Constituição, serão progressivamente reduzidas, sendo fixadas nas seguintes proporções das alíquotas previstas nas respectivas legislações:</p> <p>(ADCT)</p>	<p>A PEC 110 define transição de um ano com uma contribuição teste com alíquota de 1%, compensável com a Cofins, mais cinco anos de reduções e aumentos contínuos das alíquotas dos tributos extintos e do IBS, respectivamente, na proporção de 1/5 por exercício, até a extinção dos primeiros e total implantação do novo imposto.</p> <p>A PEC 45 institui o IBS com alíquota de 1% e arrecadação destinada à seguridade social por dois anos. Após esse período, estabelece a transição de cobrança para nova tributação nos oito anos seguintes, de forma contínua, na proporção de 1/8 ao ano.</p>

<p style="text-align: center;">TRANSIÇÃO NA REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</p>	<p>Art. 6º Entre o sexto e o décimo quarto exercícios subsequentes ao da publicação desta Emenda Constitucional:</p> <p>I - a distribuição do produto da arrecadação dos impostos mencionados no caput do art. 5º desta Emenda Constitucional será realizada da seguinte forma:</p> <p>.....</p> <p>(ARTIGO DA EMENDA)</p>	<p>Art. 120. Do terceiro ao quinquagésimo primeiro ano subsequentes ao ano de referência, o montante da receita do imposto sobre bens e serviços transferido a cada Estado, Distrito Federal e Município corresponderá à soma das seguintes parcelas:</p> <p>(ADCT)</p>	<p>A PEC 110 estabelece transição de quinze anos, cinco anos de transição para o novo imposto mais dez de transição das partilhas. Após a implementação total do IBS, é definida forma de repartição de receitas fixando as parcelas a serem distribuídas, inicialmente, pela participação em arrecadações passadas com transição para o novo modelo (princípio do destino) na proporção de 1/10 ao ano.</p> <p>A PEC 45 fixa a transição em 50 anos, findo o período teste de cobrança do IBS (2 anos). Para a distribuição aos entes subnacionais, após a exclusão da parcela da União, são definidos três montantes a serem calculadas da seguinte forma:</p> <p>a) valor corrigido da redução de arrecadação decorrente da extinção dos tributos (ICMS e ISS);</p> <p>b) valor do aumento/diminuição da arrecadação em virtude da alteração das alíquotas de competência de cada ente federado; e</p> <p>c) superávit/déficit de arrecadação após consideradas as duas parcelas anteriores, que será distribuído proporcionalmente pelas regras de partilha do novo IBS (saldo de débitos</p>
--	--	---	---

			e créditos).
--	--	--	--------------

			A parcela descrita no item 'a' diminuirá a partir do vigésimo primeiro ano do prazo citado, na proporção de 1/30 por exercício, até chegar a zero, quando o IBS começará a ser distribuído integralmente conforme as novas regras de partilha baseadas no princípio do destino.
IMPOSTO SELETIVO	Art. 153 ..... .....  VIII - operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos, bem como pneus, acessórios, partes e peças nestes empregados;  (TEXTO CONSTITUCIONAL)	Art. 154 ..... .....  III – impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos.  (TEXTO CONSTITUCIONAL)	A PEC 110 permite a instituição de Imposto Seletivo pela União, com arrecadação repartida entre os entes federativos, com bases definidas no próprio texto constitucional.  A PEC 45 também permite a criação de imposto seletivo de competência federal, mas não define explicitamente em quais bases o mesmo poderá incidir e seu objetivo é extrafiscal, diminuir o consumo do bem ou serviço tributado. Caberá à lei ordinária definir os bens, direitos e serviços alcançados pelo imposto.
DESONERAÇÃO DE IBS PARA SETORES/CONSUMIDORES ESPECÍFICOS	Art. 146. .... .....  IV - definir os critérios e a forma pela qual poderá ser realizada a devolução de tributos incidentes sobre bens e serviços adquiridos por famílias de baixa renda.	Art. 152-A ..... .....  § 9º Excetua-se do disposto no inciso IV do § 1º a devolução parcial, através de mecanismos de transferência de renda, do imposto recolhido pelos contribuintes de	A PEC 110 permite a concessão de benefícios fiscais de forma geral na legislação do IBS para os seguintes setores/produtos:  a) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal;  b) medicamentos;

	<p>Art. 155 .....</p> <p>.....</p> <p>§7º .....</p> <p>.....</p> <p>VIII - não poderá ser objeto de isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão ou qualquer outro tipo de incentivo ou benefício fiscal ou financeiro vinculado ao imposto, exceto, se estabelecido por lei complementar, em relação aos seguintes produtos ou serviços:</p> <p>a) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal;</p> <p>b) medicamentos;</p> <p>c) transporte público coletivo de passageiros; e</p> <p>d) bens do ativo imobilizado;</p> <p>.....</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p>baixa renda, nos termos da lei complementar referida no caput.</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	<p>c) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano;</p> <p>d) bens do ativo imobilizado;</p> <p>e) saneamento básico; e</p> <p>f) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional.</p> <p>A PEC 45 não permite a concessão de benefícios fiscais para o IBS.</p> <p>Ambos os textos preveem a possibilidade de devolução do imposto recolhido para contribuintes de baixa renda, nos termos em que definido em lei complementar.</p>
	<p>Art. 155 .....</p>		<p>A PEC 110 possui dispositivo que</p>

COBRANÇA ELETRÔNICA DO IBS	..... §7º .....	-----	facilita a implantação da cobrança eletrônica e automática do imposto.  A PEC 45 não trata da matéria.
-------------------------------	--------------------	-------	--

	<p>X - poderá ser cobrado de acordo com a liquidação financeira das operações;</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>		
TRANSFERÊNCIA DE RECEITAS PARA MUNICÍPIOS	<p>Art. 158. ....</p> <p>.....</p> <p>III - o produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores terrestres licenciados em seus territórios;</p> <p>.....</p> <p>VI - o produto da arrecadação do imposto federal sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação, de quaisquer bens ou direitos.</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	-----	<p>A PEC 110 altera a destinação da receita de dois impostos, IPVA e ITCMD. Ambos têm o total de sua arrecadação transferido aos municípios (aumento de 50% do IPVA e 100% do ITCMD).</p> <p>A PEC 45 não trata da matéria.</p>
ITCMD DE COMPETÊNCIA FEDERAL	<p>Art. 153 .....</p> <p>.....</p> <p>IX - transmissão <i>causa mortis</i> e doação, de quaisquer bens ou direitos.</p> <p>(TEXTO CONSTITUCIONAL)</p>	-----	<p>A PEC 110 transfere a competência tributária do ITCMD para a União.</p> <p>A PEC 45 não trata da matéria.</p>

ADICIONAL DE IBS PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL	<p>Art. 195 .....</p> <p>.....</p> <p>§ 14. Lei poderá instituir outras fontes de custeio da previdência social em substituição, total ou parcial, à</p>	<p>-----</p>	<p>A PEC 110 permite a instituição de adicional de IBS cuja arrecadação será destinada ao financiamento da previdência social.</p>
--	--	--------------	--

	contribuição de que trata o inciso I, 'a', do <i>caput</i> deste artigo, inclusive mediante estabelecimento de adicional do imposto previsto no art. 155, IV.  (TEXTO CONSTITUCIONAL)		A PEC 45 não trata da matéria.
--	---	--	--------------------------------

2019-14603

## 9 REFERÊNCIA

- AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
  - ANDRADE, Luna de Oliveira. A repartição das receitas tributárias. Pós Graduação em Direito Tributário, ft. 28, Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Rio De Janeiro, 2010.
  - ÁVILA, Humberto; Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos; São Paulo: Malheiros Editores, 2005, 4ª edição
  - BONAVIDES, Paulo; Curso de Direito Constitucional; São Paulo: Malheiros, 1994.
  - BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
  - BRITO MACHADO, Hugo de, Curso de Direito Tributário, 23ª ed., São Paulo, Malheiros, 2019
  - CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 9. Ed. São Paulo: Malheiros, 2017.
  - CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, linguagem e método. São Paulo, Noeses, 2015.
  - CARVALHO, Paulo de Barros, in Curso de Direito Tributário, ed. Saraiva, 8ª Edição, 1996, pgs. 106/107;
- COELHO, Sacha Calmon. Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário. Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1999
- DINIZ, Leila. Competência Tributaria. JusBrasil. Disponível em: <https://leiladinizmacena.jusbrasil.com.br/artigos/150627504/competenciatributaria>. Acesso em: 31 de agosto de 2021.
  - FERREIRA, Jéssica. A controvérsia acerca da constitucionalidade da averbação pré- executiva. Monografia apresentada ao curso de Direito das Faculdades Integradas de Aracruz, fl 60, Aracruz, 2020.
  - GOUVEA, José Guilherme de Bem. Principais conceitos, características, competências tributária. 24 de dezembro de 2019. Disponível em: <https://www.aurum.com.br/blog/competencia-tributaria/>> Acesso em: 27 de junho de 2021.

- HAIR, Raul. Descaminhos a pandemonia na novela da reforma tributária. Consultor Jurídico. 18 de janeiro de 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jan-18/justica-tributaria-interminavel-novelareforma-tributaria-aumentos-injustos-impostos>> Acesso em: 26 de junho de 2021.
- LEITE, Vitor Thaler Texeira. A clausula pétrea do principio federativo e a
- PEC N.45/2019. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/a-clausula-petrea-doprincipio-federativo-e-a-pec-n-45-2019/> Acesso em: 27 de junho de 2021
- SCAFF, Fernando Facury. Reforma tributária, a cláusula pétrea do federalismo e o STF. 16 de abril de 2019. Disponível em : <https://www.conjur.com.br/2019-abr-16/contas-vista-reforma-tributaria-clausulapetreaafederalismo-stf> Acesso em: 27 de jun de 2021
- SCAFF, Fernando Facury. Reforma financeira federativa já! Não basta a reforma tributária. Consultor Jurídico. 8 de junho de 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-08/contas-vista-reforma-financieira-federativanao-basta-reforma-tributaria>> Acesso em: 26 de junho de 2021
- SCOFIELD, Bruno. Repartição Tributaria da Receita. JusBrasil. Disponível em: <https://brunoscofield.jusbrasil.com.br/artigos/448839108/reparticaoatributaria-das-receitas>. Acesso em: 31 de agosto de 2021.
- SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo; São Paulo: Malheiros, 2005, 25ª edição
- SOUZA, Hamilton Dias de, in Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 1, coord. Ives Grandra da Silva Martins, ed. Saraiva, 1998