

**Tribunal de Contas da União (TCU)  
Senado Federal (SF)  
Secretaria de Orçamento Federal (SOF)  
Controladoria-Geral da União (CGU)**

**ESPECIALIZAÇÃO EM ORÇAMENTO PÚBLICO**

**FEDERALISMO: DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS**

**Cilene Maria Elias Metran**

**Fernando Moutinho Ramalho Bittencourt (Especialista)**

**BRASILIA – DF  
2010**

**Tribunal de Contas da União (TCU)  
Senado Federal (SF)  
Secretaria de Orçamento Federal (SOF)  
Controladoria-Geral da União (CGU)**

## **ESPECIALIZAÇÃO EM ORÇAMENTO PÚBLICO**

### **FEDERALISMO: DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS**

**Cilene Maria Elias Metran**

**Fernando Moutinho Ramalho Bittencourt (Especialista)**

Artigo apresentado ao Instituto Serzedello Correa – ISC/TCU, como requisito parcial à obtenção do grau de especialista em Orçamento Público.

**BRASILIA – DF  
2010**

## RESUMO

País de organização federativa, o Brasil se divide política e administrativamente em esferas de governo. No federalismo brasileiro, a Constituição atribui à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios competências para instituição de tributos. À técnica constitucional representada pela partilha de competências tributárias e seus dois aspectos: discriminação de rendas pela fonte e repartição de receitas tributárias dá-se o nome de discriminação de rendas tributárias. *Discriminação constitucional de rendas tributárias*, portanto, é uma técnica constitucional peculiar do federalismo. Somente os entes federados possuem legislativos – e apenas os legislativos, no ordenamento jurídico brasileiro, estão credenciados a instituir tributos. A discriminação de rendas foi delineada pela primeira vez, no Ato Adicional de 1834. As Constituições escritas refletem a realidade político social econômico do Estado em que são elaboradas. Neste trabalho analisa-se a evolução da técnica de discriminação de rendas no constitucionalismo brasileiro.

Palavras – chaves

Federalismo. Competência legislativa. Competência tributária. Discriminação constitucional de rendas. Constitucionalismo brasileiro.

## ABSTRACT

Country federative organization, Brazil is divided politically and administratively into spheres of government. In the federation, the Constitution gives the Union, the Federal District and municipalities powers to imposition of taxes. In the technique represented by the constitutional division of tax powers and its two aspects: discrimination of income by source and allocation of tax revenues is given the name of discrimination of tax revenues. Discrimination constitutional tax revenues, therefore, is a technique peculiar constitutional federalism. Only the federal legislative possess - and only the legislative, the Brazilian legal system, are licensed to collect taxes. The breakdown of income was first outlined in the Additional Act of 1834. The written constitutions reflect the political reality of the social economic state in which they were drawn. This work examines the evolution of the technique of income discrimination in Brazilian constitutionalism.

Key-words

Federalism. Legislative competence. Taxing power. Discrimination constitutional rents. Brazilian constitutionalism.

## SUMÁRIO

RESUMO .....	3
ABSTRACT .....	3
I - INTRODUÇÃO .....	5
II – CONTEXTUALIZAÇÃO E DELIMITAÇÃO DO TEMA .....	5/6
1. Estado Federal .....	5/6
2. Atividade Financeira do Estado.....	6/7
3. Receita Tributária.....	7/9
4. Competência Tributária .....	9/11
III- TÉCNICA CONSTITUCIONAL DE DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS E SUAS CARACTERÍSTICAS NO FEDERALISMO BRASILEIRO .....	11/12
1. Constituição Brasileira de 1824 .....	12/13
2. Constituição Brasileira de 1891 .....	13/14
2.1. Quadro Comparativo (Fig. 01) .....	15/16
3. Constituição Brasileira de 1934.....	16/18
4. Constituição Brasileira de 1937: O Golpe de Estado.....	18/19
4.1. Quadro Comparativo (Fig. 02) .....	19/21
5. Constituição Brasileira de 1946.....	22/24
6. Constituição Brasileira de 1967. ....	25/27
6.1. Quadro Comparativo (Fig. 03) .....	27/32
7. Constituição Brasileira de 1969.....	33/34
8. Constituição Brasileira de 1988.....	34/35
8.1. Quadro Comparativo (Fig. 04) .....	35/42
IV – CONCLUSÃO .....	30/32

## **I. INTRODUÇÃO**

A forma federativa adotada por alguns Estados, entre eles o Brasil, possibilita a convivência harmônica entre as diferentes esferas de governo. Essa harmonia é viabilizada pela Lei Suprema, que além de estruturar o Estado traz positivada em seu texto as regras e princípios que regulam o funcionamento dos poderes. A técnica constitucional de discriminação de rendas tributárias, uma peculiaridade do federalismo, tem por objetivo dotar os entes federativos de recursos financeiros para o efetivo custeio de suas atividades.

No Brasil a discriminação de rendas foi esboçada na primeira revisão da Constituição de 1824, mas foi na Constituição de 1891, que sua estruturação inaugurou o federalismo brasileiro. Na Constituição Federal de 1988, o conjunto de normas tributárias que compõem essa técnica está inserido no Título VI.

Este trabalho propõe-se a analisar comparativamente através de uma perspectiva histórica constitucional, a evolução da técnica de discriminação de rendas tributárias no federalismo brasileiro.

Objetivando contextualizar e delimitar o tema são apresentadas, mesmo que de forma perfunctória, algumas definições importantes tais como: (1) Estado Federal; (2) Atividade financeira do Estado; (3) Receita tributária; (4) Competência tributária; e (5) Técnica constitucional de discriminação de rendas tributárias: seus diferentes aspectos.

## **II – CONTEXTUALIZAÇÃO E DELIMITAÇÃO DO TEMA**

### **1. Estado Federal**

Distingue-se o Estado unitário do Federal pelo modo como é exercido o poder político. Quando convivem harmonicamente no mesmo âmbito territorial, diferentes esferas de governos, político e financeiramente autônomos, está-se diante de um “Estado composto, denominado Estado federal ou Federação de Estados”.<sup>1</sup> Por

---

<sup>1</sup> SILVA, José Afonso, Curso de Direito Constitucional Positivo, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 98.

outro lado, quando o poder é centralizado, o Estado é unitário. Essa forma de Estado unitário foi vivenciada no Brasil Império, estruturado pela Constituição de 1824.

Carrazza define Federação como sendo “uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado, o Estado Federal, diferente dos Estados-membros”. Para ele, o aspecto mais relevante dessa união é o fato dos Estados federados “despirem-se da soberania em benefício da União”.<sup>2</sup>

Em conformidade com o artigo 1º da Constituição de 1988, a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. Neste mesmo sentido o artigo 18 prescreve que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos nos termos da Constituição.

Os Estados são organizados e regidos por suas próprias Constituições e leis que adotarem, desde que observados os princípios da Constituição (art. 25).

As características principais do federalismo brasileiro que podem ser inferidas desses artigos são as seguintes: (a) pluralidade de entidades políticas em um mesmo território; (b) autonomia política e financeira das entidades políticas; (c) união indissolúvel dos Estados, Municípios e Distrito Federal; (d) autonomia assentada na distribuição de competências; (e) capacidade atribuída aos entes federativos para se auto-organizarem.

## **2. Atividade Financeira do Estado**

Para cumprir seus fins o Estado necessita de dinheiro. Isto quer dizer que o Estado para cumprir sua finalidade precípua – o bem comum – desenvolve atividades financeiras que podem ser reconhecidas na sua capacidade de obter recursos, geri-los e aplicá-los.

Algumas das atividades desenvolvidas pelo Estado são de caráter essencial. Isto é, somente ele está constitucionalmente autorizado a realizá-las direta e exclusivamente, como por exemplo, as atividades com a segurança pública (CF, art. 144). Existem outras atividades de caráter secundário que podem ser desenvolvidas tanto pelo Poder Público quanto pelos particulares, por meio de autorização, concessão ou permissão (CF, art. 21, XII).

---

<sup>2</sup> CARRAZZA, Antônio Roque. Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo: Malheiros, 08-2002, p. 109.

Vincula-se à atividade financeira do Estado a satisfação de algumas necessidades públicas, entre elas mencionam-se três, que estão inseridas na ordem jurídico-constitucional: “a prestação de serviços públicos, o exercício regular do poder de polícia e a intervenção no domínio econômico”.<sup>3</sup>

As receitas e despesas públicas independentemente da forma de Estado adotada - unitário ou federal – assumem uma proporção mensurada não pela forma do Estado, em si, mas pela extensão das tarefas assumidas por este ente diante da crescente demanda social.

### **3. Receita Tributária**

No âmbito deste trabalho analisa-se a receita tributária como espécie de receita orçamentária. Atualmente, a receita tributária representa a principal fonte de recurso do Estado. A crescente demanda pública por bens e serviços oferecidos pelo Estado tem gerado, cada vez mais, aumento de despesas públicas. Além dessas despesas o Estado Democrático de Direito assume outros gastos para manter sua estrutura político jurídico administrativo. Para arrecadar recursos destinados ao suprimento de seus gastos, o Estado desenvolve atividades financeiras. Isto é, aliena bens, contrata serviços, arrecada tributos etc.

Em conformidade com o artigo 103 da Lei n° 4.320/64 tanto receita e despesa orçamentária quanto o recebimento e pagamento de natureza extraorçamentária fazem parte do balanço financeiro. Infere-se desse preceito normativo, portanto, que o legislador infraconstitucional admite como ingressos financeiros as duas espécies de receitas: orçamentária e extraorçamentária. As receitas tributárias, que interessam ao escopo deste trabalho, classificam-se como ingressos de recursos financeiros de origem orçamentária. Tal receita pode ser classificada pela adoção de diversos critérios.

Segundo o critério da coercitividade as receitas orçamentárias distinguem-se em originárias ou de economia privada (prestação de serviços, aluguel, juros etc.) e derivadas ou de economia pública (impostos, taxas e contribuições).

O artigo 9° da Lei n° 4.320/64 classifica a receita tributária como receita derivada, dispondo, ainda, que a receita derivada representada pelos tributos compreende os impostos, as taxas e contribuições.

---

<sup>3</sup> HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário, São Paulo: Atlas, 2002, p. 25.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25-10-1966) traz o seguinte conceito: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação. De acordo com o critério adotado pelo parágrafo 4º do artigo 11 da Lei 4.320/64, que está em conformidade com o artigo 5º do Código Tributário Nacional de 1966 e artigo 145 da Constituição Federal, as receitas tributárias correspondem somente às receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Todavia, cumpre destacar que no texto constitucional de 1988, na parte reservada ao Sistema Tributário Nacional foram admitidas outras espécies tributárias que estão fora da relação do artigo 145. São as contribuições parafiscais (contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas). Tais espécies integram o gênero dos tributos, sendo, portanto, consideradas receitas tributárias.

Na parte final do *caput* do artigo 9º da Lei nº 4.320/64 vem expressamente previsto que as receitas tributárias destinam-se ao custeio de atividades gerais ou específicas. Tal previsão legal leva à ilação sobre a necessidade de identificar-se a espécie em que está compreendida a receita antes de despendê-la adequadamente. Isto é, de acordo com as finalidades legalmente previstas: custeio de atividades gerais ou específicas.

Sob o ponto de vista contábil a palavra “custeio” significa as despesas referentes à manutenção das atividades dos órgãos do governo. Neste caso, em que a palavra custeio vincula-se a dois tipos de despesas, gerais ou específicas, é importante identificar a espécie de receita tributária para adequá-la à natureza da despesa.

Por despesas gerais, entendem-se aquelas despendidas em benefício de toda coletividade, devendo, portanto, tais despesas serem custeadas com receitas tributárias da mesma natureza, como por exemplo, as receitas obtidas com a cobrança de impostos. Tais tributos por serem desvinculados das atividades desenvolvidas pelo Estado adquirem a mesma natureza, ou seja, são receitas tributárias gerais, pois são constituídas através da efetiva participação de toda a sociedade. Outro tipo de renda tributária desvinculada de uma finalidade específica de despesa, que passa a compor a renda de uma entidade política, é a representada pela repartição de receita tributária. Isto é, um ente político reparte o produto de sua arrecadação com um ou mais entes federados. O

art. 167, inciso IV da CF veicula o princípio da não afetação. É vedada a vinculação de receita de impostos, ressalvada, entretanto, a repartição do produto da arrecadação.

Às demais espécies tributárias, taxas, contribuições de melhoria e contribuições parafiscais (contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas), reserva o legislador no artigo 8º da Lei Complementar nº 101, uma finalidade específica. Destinam-se as suas receitas ao atendimento de suas vinculações.

#### **4. Competência Tributária**

A repartição de competências como técnica constitucional pode ser inferida da própria organização do Estado estruturado no Título III, artigo 18 a 32. Nesses artigos, as competências são repartidas entre as pessoas políticas que ocupam o território Nacional, com o objetivo de dotar cada uma delas da capacidade política de se auto-organizar, governar e administrar.

Quanto à competência tributária Carrazza a define como sendo a possibilidade atribuída a uma pessoa política para “criar *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas.”<sup>4</sup>

Preceitua o artigo 6º do CTN que a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios. Quanto aos tributos cujas receitas são distribuídas no todo ou em parte para outras pessoas políticas, o legislador infraconstitucional reserva a competência legislativa à entidade política para qual foi atribuída a competência legislativa.

O artigo 7º do mesmo diploma legal dispõe que a competência tributária atribuída a um ente federado, é indelegável, admitindo-se, entretanto, como exceção, a possibilidade de um ente federado atribuir a outro, funções de natureza meramente administrativa, como por exemplo, a de para arrecadar e/ou fiscalizar tributos

As competências tributárias classificam-se em: **(a) competência tributária concorrente**. Somente a União, os Estados e o Distrito Federal concorrentemente

---

<sup>4</sup> CARRAZZA, Antônio Roque. Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo: Malheiros, 08-2002, p. 513.

podem legislar sobre matéria tributária. Na atual Constituição este tipo de competência encontra-se expressa no artigo 24; **b) competência tributária comum.** É a competência atribuída a todas as pessoas políticas para instituírem as mesmas espécies de tributos. Na Constituição de 1988 esse tipo de competência encontra-se expressa no artigo 145, “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (I) impostos; (II) taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou a ele disponíveis; (III) e contribuições de melhoria, decorrentes de obras públicas”; **(c) competência tributária privativa.** Por competência tributária privativa entende-se aquela atribuída exclusivamente a cada ente federado para instituírem impostos. Atualmente os impostos estão discriminados nos artigos 153, 155 e 156 da Constituição de 1988; **(d) competência tributária cumulativa.** Aos fatos previstos no artigo 147 da Constituição Federal dá-se o nome de competência cumulativa. Isto é, competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federais além dos impostos estaduais cabem, cumulativamente, os impostos municipais; **(e) competência tributária residual.** Juntamente com a competência privativa e comum, a competência residual é outro aspecto técnico da discriminação de rendas pela fonte. A competência residual é uma possibilidade atribuída pelo constituinte para que as entidades políticas possam criar novos impostos, além daqueles que já se encontram previstos no rol dos impostos privativos de cada ente, desde que cumpridas determinadas exigências, tais como: (a) necessidade de serem criados por lei complementar; (b) vedada a cumulatividade; (c) que tenham fato gerador e base de cálculo diferentes dos impostos já discriminados na CF; **(f) competência tributária especial.** A Constituição atribui à União, somente a ela, a competência para instituir empréstimos compulsórios por meio de lei complementar, para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; e no caso de investimento público de caráter urgente de relevante interesse nacional (CF, art. 148, I). Diferentemente do que acontece com as demais entidades políticas, à União compete exclusivamente instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (CF, art. 149). O § 1º deste mesmo artigo atribui aos Estados, Distrito Federal e Municípios a competência para instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o

custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40; e (g) **competência tributária extraordinária**. A Constituição estabelece que no caso de iminências ou de guerra externa, a União possa criar impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, ressaltando, contudo que tais impostos, cessadas as causas que motivaram as suas criações, sejam gradativamente suprimidos (art. 154, II);

### **III – TÉCNICA CONSTITUCIONAL DE DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS E SUAS CARACTERÍSTICAS NO FEDERALISMO BRASILEIRO**

A atribuição de competências tributárias à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios, definindo os fatos jurídicos de incidência que cabe a cada um destes entes federados, é uma técnica constitucional denominada de discriminação de rendas tributárias, uma peculiaridade do federalismo.

De acordo com a técnica constitucional adotada no federalismo brasileiro, combinam-se dois aspectos: (1º) da rigidez; e (2º) do cooperativismo.

O primeiro é representado pela rigidez com que são discriminadas constitucionalmente tanto as fontes tributárias quanto a repartição das receitas tributárias. Trata-se da discriminação de rendas tributárias pela fonte e pelo produto respectivamente.

A discriminação de rendas tributárias pela fonte se realiza em três planos: (a) da competência tributária comum; (b) da competência tributária exclusiva; e (c) competência tributária residual.

O segundo aspecto, representado pela repartição das receitas tributárias, *comporta*<sup>5</sup> três modalidades: (a) a participação em impostos de decretação de uma entidade e percepção por outras; (b) a participação em impostos de receita partilhada segundo a capacidade da entidade beneficiada; (c) participação em fundos.

A combinação dos dois aspectos não é uma novidade introduzida pelo constituinte de 1988, mas sim fruto da evolução da técnica constitucional iniciada a partir de seu primeiro esboço no Ato Adicional de 1834 (Lei nº 16, de 12 de agosto de 1834) – primeira revisão da Constituição de 1824.

---

<sup>5</sup> SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo, São Paulo: Malheiros, 2009, p. 721.

## **IV – DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS SOB UMA PERSPECTIVA HISTÓRICA**

A Constituição escrita é um documento que possibilita ao intérprete a identificação de aspectos políticos, sociais e econômicos do Estado ao tempo em que foi elaborada ou revisada. Para melhor compreensão da evolução pela qual passou a técnica constitucional de discriminação de rendas tributárias no federalismo brasileiro, são apresentados, neste trabalho, aspectos peculiares a cada Constituição Brasileira e os quadros com as normas tributárias correspondentes a cada uma delas. Nos quadros nº 1, 2, 3, 4, são comparadas as Constituições de 1824/1891, 1934/1937, 1946/1967 e 1969/1988 respectivamente.

### **1. Constituição Brasileira de 1824 <sup>6</sup>**

A Constituição Imperial, outorgada por D. Pedro I, em 25 de março de 1824, inaugurou o constitucionalismo brasileiro. Apesar de ter sido outorgada em 1824, o legislativo somente se instalou em maio de 1826. Isto é, alguns anos após a proclamação da independência.

A forma de Estado unitário adotada, tinha por característica principal a centralização do poder. O Poder Central era responsável por traçar todas as diretrizes políticas e econômicas da Nação Brasileira.

O Imperador e a Assembléia Geral composta de duas Câmaras: Câmara de Deputados e Câmara dos Senadores ou Senado dividiam a representação política da Nação. A iniciativa sobre imposto, de acordo com o artigo 36, inciso I, da Carta, pertencia à Câmara dos Deputados.

O território brasileiro era dividido em províncias, sobre as quais se exerceu excessivo rigor. O texto constitucional trouxe expresso em seu artigo 165, a previsão sobre a possibilidade de o Imperador remover o presidente da Província, caso entendesse conveniente. Quanto ao municipalismo, eram as cidades e vilas entidades de natureza meramente administrativa.

---

<sup>6</sup> NOGUEIRA, Octaviano. Coleção, Constituições Brasileiras, v. I, Brasília: Senado Federal, 2001, p.14 a 114.

Mas, já, nesta Constituição foram delineados os traços do federalismo brasileiro. A primeira revisão constitucional - Ato Adicional de 1834 – trouxe em seu art. 10, § 5º, a atribuição de competência legislativa às Assembléias provinciais para instituir os impostos para elas necessários, desde que estes não prejudicassem as imposições gerais do Estado.

Em obediência ao preceito foi editada a lei nº 99, de 31-10-1835, na qual se ensaiou a primeira discriminação da competência tributária no Brasil. A distribuição de impostos, identificados pelo objeto sobre que incidiam e não pela natureza afim dos fatos econômicos que lhes constituía o fundamento, se fez de maneira empírica.

Atribuíram-se 57 rubricas fiscais, ou então assim consideradas, à renda geral do império. O remanescente coube às províncias. As interpenetrações de competência, duplicando tributos, foram frequentes.

Em 1890, “antes da reunião da primeira constituinte republicana, o governo provisório expediu os decretos nº 510, de 22 de junho, e 914 A, de 23 de outubro de 1890, diferenciando o campo de incidência privativa da União daquele dos Estados.”<sup>7</sup>

## **2. Constituição Brasileira de 1891<sup>8</sup>**

Com o passar do tempo, as instituições monárquicas entraram em decadência e uma grave crise político econômico se instalou na Nação brasileira.

Nesta fase foi instituído um Governo Provisório, pelo Dec. Nº I/1889. Este Decreto proclamou a República e estabeleceu o regime federativo, confirmado pela Constituição promulgada em 24 de fevereiro de 1891.<sup>9</sup>

O mais importante nesta Constituição, em matéria tributária, foi a atribuição de competências tributárias privativas tanto para a União quanto para os Estados – técnica constitucional de discriminação de rendas – peculiar no federalismo. Esta foi, portanto, uma nova forma de estruturar o Estado brasileiro.

União, Estados e Municípios podiam cobrar taxas (tributos como contraprestação de serviços específicos prestados ao contribuinte) e as rendas de seus bens e serviços não coativos (rendas industriais e comerciais).

---

<sup>7</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Discriminação de Rendas Tributárias*, São Paulo: José Bushatskay, 1972, p. 48 e 49.

<sup>8</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Coleção, Constituições Brasileiras*, v. II, Brasília: Senado Federal, 2001, p. 13 a 121.

<sup>9</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Constituições Brasileiras Vol. II. Brasília: Senado Federal, 2ª ed, p. 39.*

Competiam *exclusivamente* à União, impostos de importação, direitos de entrada e saída de navios, selos, taxas de correio, telégrafo.

Competiam aos Estados, *exclusivamente*, impostos de exportação de seus produtos; os impostos sobre imóveis rurais e urbanos; os impostos sobre transmissão de propriedade (sisa sobre bens de raiz); impostos sobre indústrias e profissões; selos sobre os atos de seu governo e negócios de sua economia; taxas sobre seus correios e telégrafos. Entre os impostos de transmissão de propriedade, compreendia-se o *causa mortis* (sobre heranças e legados) que os Estados arrecadavam.

Os Estados deixaram para os Municípios o imposto predial urbano (casas e terrenos) e permitiam que eles arrecadassem *cumulativamente* o de indústrias e profissões. Isto é, os contribuintes pagavam esse imposto ao Estado e aos Municípios. Estes cobravam as taxas de seus serviços (luz, lixo etc.).

Conforme se infere do desenho da distribuição de competências veiculado pela Carta de 1891, os impostos federais e estaduais foram discriminados pelos fatos jurídicos, declarando que quaisquer outros impostos não discriminados seriam de *competência concorrente*, o que significava dizer que os tributos poderiam ser cumulativamente decretados via ordinárias, pelos dois entes federados. Este comando possibilitou à União instituir, sucessivamente, impostos de consumo ampliando o elenco dos impostos que constavam do texto original da Constituição.

Segundo Dória, a Constituição de 1891 não consignava nenhuma discriminação expressa do produto da arrecadação tributária. Limitou-se a recomendar solidariedade federal em casos de calamidade pública, não sem antes deixar claro que cada Estado deveria cuidar de seus problemas. Todavia, explica o autor, a Lei nº 3.454 (subsídio aos Estados, para construção de estradas) foi marco que se plantou na embrionária cooperação financeira.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo: José Bushatsky, 1972, p. 64.

<b>ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ÀS ENTIDADES POLÍTICAS (DISCRIMINAÇÃO DE FONTES E REPARTIÇÃO DE RECEITAS)</b>	
<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1824</b>	<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1891</b>
Constituição <b>outorgada</b> por D. Pedro I, em 25-3-1824 e revogada pelo Governo Republicano, em 1889, depois de 65 anos de vigência.	Constituição <b>promulgada</b> em 24-2-1891 Esta Carta confirmou a República e o Federalismo instituídos pelo Dec. n° I/1889.  Em matéria fiscal, o marco mais importante dessa Constituição foi a atribuição de competências de tributárias privativas tanto para a União quanto para os Estados – <b><u>Técnica constitucional de discriminação de rendas – peculiaridade do federalismo.</u></b>
<b>ESTADO UNITÁRIO</b>  <b>Governo Monárquico, Hereditário, Constitucional e Representativo</b>	<b>ESTADO FEDERAL</b>  <b>UNIÃO</b>
<b>ATO ADICIONAL – Primeira revisão da Constituição Imperial de 1824 Lei n° 16, de 12 de agosto de 1834</b>	<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA (discriminação de rendas pela fonte)</b>  <b>Art. 7° É da competência exclusiva da União decretar:</b> 1° Impostos sobre a importação de procedência estrangeira. 2° Direitos de entrada, saída e estadia de navios, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, bem como às estrangeiras que já tenham pago impostos de importação. 3° Taxas de selo, salvo a restrição do art. 9°, § 1°, n° 1. 4° Taxas de correios e telégrafos federais.
<b>ESBOÇO DA PRIMEIRA DISCRIMINAÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS</b>	<b>ESTADOS</b>
<b>Art. 10. Compete às mesmas Assembléias legislar:</b> (...) § 5° Sobre a fixação das despesas municipais e provinciais e os impostos para elas necessários, contanto que estes não	<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA (discriminação de rendas pela fonte)</b>  <b>Art. 9° É da competência exclusiva dos Estados decretar impostos:</b> 1° Sobre a importação de mercadorias de sua própria produção.

<p>prejudiquem as imposições gerais do Estado. As Câmaras poderão propor os meios de ocorrer às despesas dos seus municípios.</p>	<p>2° Sobre imóveis rurais e urbanos.  3° Sobre transmissão de propriedade.  4° Sobre indústrias e profissões.  § 1° Também compete exclusivamente aos Estados decretar:  1° Taxa de selo quanto aos atos emanados de seus respectivos governos e negócios de sua economia.  2° Contribuições concernentes aos seus telégrafos e correios.  (...)</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CUMULATIVA</b></p> <p><b>Art. 12 Além das fontes de receita discriminadas nos arts. 7° e 9° é lícito à União, como aos Estados, cumulativamente ou não, criar outras quaisquer, não contravindo o disposto nos arts. 7°, 9° e 11, n° 1.</b></p>
	<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>
	<p><b>Art. 68. Os Estados organizar-se-ão de forma que fique assegurada a autonomia dos municípios, em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse.</b></p>

### 3. Constituição Brasileira de 1934 <sup>11</sup>

Esta Constituição de breve vigência, que não chegou um triênio, teve muita importância na história do constitucionalismo brasileiro. Esta Carta modificou a discriminação de 1891. Transferindo para os Estados o imposto de vendas e consignações, completou a discriminação de rendas, estendendo-a também aos Municípios, cuja competência foi definida pela primeira vez no art. 13: “*Os Municípios serão organizados de forma que lhes fique assegurada a autonomia em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse (...)*”.

Competiam aos Municípios, além dos tributos de que já participavam, e dos que recebia por transferência, outros: Imposto de licenças, impostos predial e territorial urbanos, impostos sobre diversões públicas, impostos cedular sobre a renda de imóveis rurais e taxas sobre serviços municipais.

Competiam *privativamente* à União a competência (art. 6º) para *decretar* impostos sobre a importação e mercadorias de procedência estrangeira, de consumo de quaisquer mercadorias, exceto os combustíveis de motor à explosão, de renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis, de transferência de fundos para o exterior, sobre atos emanados do seu governo, negócios da sua economia e instrumentos de contratos ou atos regulados por lei federal; e taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais, de entrada, saída e estadia de navios e aeronaves, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, e às estrangeiras que já tenham pago imposto de importação.

Competia *privativamente* aos Estados (art. 8º) a competência para decretar os impostos sobre propriedade territorial, exceto a urbana, transmissão de propriedade *causa mortis*, transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, inclusive a sua incorporação ao capital de sociedade, consumo de combustíveis de motor à explosão, vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive os industriais, ficando isenta a primeira operação de pequeno produtor, como tal definido na lei estadual, exportação das mercadorias de sua produção até o máximo de dez por cento *ad valorem*, indústrias e profissões, atos emanados do seu governo e negócio da sua economia, ou regulados por lei estadual; e taxas.

---

<sup>11</sup> POLETTI, Ronaldo. Coleção, Constituições Brasileiras, v. III, Brasília: Senado Federal, 2001, p. 13 a 188.

Ao lado da competência fiscal exclusiva, previu a Constituição de 1934, a competência residual, a comum, a discriminação por produto, discriminação vinculada e a não-vinculada.

Em seus ensinamentos, Dória esclarece que a Constituição de 1934, lançou as bases de um federalismo mais cooperativo instrumentalizando as experimentações intermitentes feitas durante a primeira República. Já na constituinte, alega o autor, se propusera que a União decretasse e cobrasse os impostos sobre exportação, renda e consumo, destinando-lhes cinquenta por cento da arrecadação aos Estados em cujo território fossem auferidos, mas a emenda não vingou.

O art. 9º da Constituição desta Constituição facultou à União e Estados a celebração de acordos para melhor coordenação e desenvolvimento de seus serviços, notadamente a arrecadação de impostos.<sup>12</sup>

#### **4. Constituição Brasileira de 1937: O Golpe de Estado**<sup>13</sup>

A Constituição brasileira de 10 de novembro de 1937 ressalta sem disfarces a proeminência do Poder Executivo. Esta Carta, outorgada, estabeleceu os contornos jurídicos do novo regime, Vargas dotou-se de poder constituinte e transformou-se numa constituição viva. Apesar da centralização do poder, não ocorreu uma centralização no campo das competências tributárias e administrativas entre as esferas de governo, o que estaria mais de acordo com o novo governo.

A Constituição de 1937 manteve praticamente intacta a estrutura da de 1934. Apenas transferiu dos Estados para o campo de competência da União o imposto de consumo sobre combustíveis de motor e explosão, que vinha sendo cobrado desordenadamente por aquela esfera, estendendo inclusive sua incidência para a energia elétrica, e retirou dos municípios o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais. Além disso, devido à preocupação com os efeitos dos impostos sobre a economia, deu maior clareza, no art. 25, à proibição da cobrança do imposto de exportação nas transações realizadas entre os Estados, o qual só foi efetivamente extinto em 1940.

---

<sup>12</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Discriminação de Rendas Tributárias*, São Paulo: José Bushatsky, 1972, p. 83.

<sup>13</sup> PORTO, Walter Costa. *Coleção, Constituições Brasileiras*, vol. IV, Brasília: Senado Federal, 2001, p. 13 a 142.

Um simples cotejo entre as duas Cartas leva à ilação que a estrutura da Carta de 1937 não se diferenciou da de 1934 no que se refere à distribuição regional intergovernamental da receita tributária.

Dória esclarece que única forma de cooperação financeira instituída sob a égide da Constituição de 1937, embora não diretamente por esta resultou da Lei Constitucional n° 4, de 20.9.1940, ao criar o imposto único sobre as operações relativas ao carvão mineral nacional e aos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem. Da arrecadação do tributo caberia aos Estados e Municípios uma quota-parte proporcional ao consumo nos respectivos territórios, que se aplicaria na conservação e desenvolvimento de suas rede rodoviárias. Essa primeira manifestação de impostos efetivamente nacionais é um marco importante na evolução do federalismo financeiro brasileiro. Mas tal passo positivo, explica Dória, de cooperação financeira foi parcialmente neutralizado pelos cortes em inúmeras outras, que a práxis federativa do país consagrara, com real utilidade na suavização dos contrastes financeiros gerados pela diversidade de condições sócio-econômicas em que o sistema, estruturado unitariamente, atuava. Em última análise, esclarece o autor, o autoritarismo político prevalecente desencorajava quaisquer tentativas de colaboração financeira, relativamente espontâneas e ajustáveis casuisticamente pela evolução natural de seus pressupostos. Se alguma se praticou, esclarece Dória, caracterizou-se pela compreensão do centro às partes, seja pela regulamentação direta, como na hipótese do imposto de vendas e consignações em suas implicações interestaduais, seja pela rígida dependência que constrangia os poderes locais, inclusive pela necessária aprovação federal de seus diplomas legais de natureza financeira.<sup>14</sup>

*Fig. 02*

---

<sup>14</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo: José Bushatsky, 1972, p. 94.

<b>ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ÀS ENTIDADES POLÍTICAS (DISCRIMINAÇÃO DE FONTES E REPARTIÇÃO DE RECEITAS)</b>	
<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1934 (A Segunda República)</b>	<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1937 (A Ditadura)</b>
Constituição <b>promulgada</b> em 16-7-1934	Constituição <b>outorgada</b> em 10-11-1937
<b>UNIÃO</b>	<b>UNIÃO</b>
<b>COMPETÊNCIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas pela fonte)	<b>COMPETÊNCIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)
<p><b>Art. 6º</b> Compete também, privativamente, à União:</p> <p>I – decretar impostos:</p> <p>a) sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira;</p> <p>b) de consumo de quaisquer mercadorias, exceto os combustíveis de motor à explosão;</p> <p>c) de renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis;</p> <p>d) de transferência de fundos para o exterior;</p> <p>e) sobre atos emanados do seu governo, negócios da sua economia e instrumentos de contratos ou atos regulados por lei federal;</p> <p>f) nos Territórios, ainda, os que a Constituição atribui aos Estados;</p> <p>II – cobrar taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais; de entrada, saída e estadia de navios e aeronaves, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais e às estrangeiras, que já tenham pago imposto de importação.</p>	<p><b>Art. 20.</b> É da competência privativa da União:</p> <p>I – decretar impostos:</p> <p>a) sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira;</p> <p>b) de consumo de quaisquer mercadorias;</p> <p>c) de renda e proventos de qualquer natureza;</p> <p>d) de transferência de fundos para o exterior;</p> <p>e) sobre atos emanados do seu governo, negócios da sua economia e instrumentos de contratos ou atos regulados por lei federal;</p> <p>f) nos Territórios, os que a Constituição atribui aos Estados;</p> <p>II - cobrar taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais; de entrada, saída e estadia de navios e aeronaves, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais e às estrangeiras, que já tenham pago imposto de importação.</p>
<b>ESTADOS</b>	<b>ESTADOS</b>
<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas pela fonte)	<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)
<p><b>Art. 8º</b> Também compete privativamente aos estados:</p> <p>I – decretar impostos sobre:</p> <p>a) propriedade territorial, exceto a urbana;</p> <p>b) transmissão de propriedade <i>causa mortis</i>;</p> <p>c) transmissão de propriedade imobiliária <i>inter vivos</i>, inclusive a sua incorporação ao capital da sociedade;</p> <p>d) consumo de combustíveis de motor à</p>	<p><b>Art. 23.</b> É da competência exclusiva dos estados:</p> <p>I – a decretação de impostos sobre:</p> <p>a) propriedade territorial, exceto a urbana;</p> <p>b) transmissão de propriedade <i>causa mortis</i>;</p> <p>c) transmissão de propriedade imóvel <i>inter vivos</i>, inclusive a sua incorporação ao capital da sociedade;</p> <p>d) vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores isenta a primeira operação do pequeno</p>

<p>explosão;</p> <p>e) vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive os industriais, ficando isenta a primeira operação do pequeno produtor, como tal definido na lei estadual;</p> <p>f) exportação das mercadorias de sua produção até o máximo de dez por cento <i>ad valorem</i>, vedados quaisquer adicionais;</p> <p>g) indústrias e profissões;</p> <p>h) atos emanados do seu governo e negócio da sua economia, ou regulados por lei estadual;</p> <p><b>II – cobrar taxas de serviços estaduais.</b></p> <p>§ 2º O imposto de indústrias e profissões será lançado pelo Estado e arrecadado por este e pelo Município em partes iguais.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONCORRENTE</b></p> <p><b>Art. 10 Compete concorrentemente à União e aos Estados:</b></p> <p>...</p> <p>VII – criar outros impostos, além dos que lhes são atribuídos privativamente.</p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITA</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p><b>Parágrafo único.</b> A arrecadação dos impostos a que se refere o nº VII será feita pelos Estados, que entregarão, dentro do primeiro trimestre do exercício seguinte, trinta por cento à União e vinte por cento aos Municípios de onde tenham provindo. Se o Estado faltar ao pagamento das quotas devidas à União ou aos Municípios, o lançamento e a arrecadação passarão a ser feitos pelo Governo Federal, que atribuirá, nesse caso, trinta por cento ao Estado e vinte por cento aos Municípios.</p>	<p>produtor, como tal definido na lei estadual.</p> <p>e) exportação de mercadorias de sua produção até o máximo de dez por cento <i>ad valorem</i>, vedados quaisquer adicionais;</p> <p>f) indústrias e profissões;</p> <p>g) atos emanados do seu governo e negócio da sua economia, ou regulados por lei estadual;</p> <p><b>II – cobrar taxas de serviços estaduais.</b></p> <p>§ 2º O imposto de indústrias e profissões será lançado pelo estado e arrecadado por esse e pelo município em partes iguais.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RESIDUAL</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 24 Os estados poderão criar outros impostos. É vedada, entretanto, a bitributação, prevalecendo o imposto decretado pela União, quando a competência for concorrente (...).</b></p>
<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>	<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>
<p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>§ 2º Além daqueles de que participam, <i>ex vi</i> dos arts. 8º, § 2º, e 10, parágrafo único, e dos que lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem aos Municípios:</p> <p>I – o imposto de licenças;</p> <p>II – os impostos predial e territorial urbanos,</p>	<p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 28. Além dos atribuídos a eles pelo art. 23, parágrafo 2º, desta Constituição e dos que lhe forem transferidos pelo estado, pertencem aos municípios:</b></p> <p>I – o imposto de licenças;</p> <p>II – o imposto predial e territorial urbanos;</p>

cobrado o primeiro sob a forma de décima ou de cédula de renda; III – o imposto sobre diversões públicas; IV – as taxas sobre serviços municipais.	III – o imposto sobre diversões públicas; IV – as taxas sobre serviços municipais.
<b>DISTRITO FEDERAL</b>	<b>DISTRITO FEDERAL</b>
<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CUMULATIVA</b>  Art. 15 O Distrito Federal será administrado por um prefeito, de nomeação do Presidente da República com a aprovação do Senado Federal, e demissível <i>ad nutum</i> , cabendo as funções deliberativas a uma Câmara Municipal eletiva. <b>As fontes de receita do Distrito Federal são as mesmas que competem aos Estados e Municípios, cabendo-lhe todas as despesas de caráter local.</b>	<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CUMULATIVA</b>  Art. 30 O Distrito Federal será administrado por um prefeito de nomeação do Presidente da República, com a aprovação do Conselho Federal, e demissível <i>ad nutum</i> , cabendo as funções deliberativas ao Conselho Federal. As fontes de receita são as mesmas dos estados e municípios, cabendo-lhe todas as despesas de caráter local.

## 5. Constituição Brasileira de 1946 <sup>15</sup>

Uma nova assembléia constituinte instalou-se em 1º-2-1946. Foi a quarta Assembléia Constituinte brasileira, de cujos trabalhos proveitosos surgiu uma nova Constituição para a República, promulgada em 18-9-1946. Essa Carta, explica Pinto Ferreira, foi um ponto de contato e significou um retorno à legalidade da democracia brasileira. <sup>16</sup>

A República sacrificara os Municípios, restringindo-lhes a autonomia e desfavorecendo-os na discriminação das rendas públicas. Os Constituintes de 1946, para modificar esse quadro, deram aos Municípios, entre outros benefícios, todo o Imposto de Indústrias e Profissões, uma quota em partes iguais no rateio de 10% do Imposto de Renda, excluídas as capitais.

O que mais contribuiu para a aproximação dos textos das Constituições de 1934 e 1946 foi a coincidência dos fatores políticos que inspiraram a elaboração das Cartas, orientadas, nos dois momentos, por uma reação contra os exageros do

<sup>15</sup> BALEEIRO, Aliomar. SOBRINHO, Barbosa Lima. Coleção, Constituições Brasileiras, vol. V, Brasília: Senado Federal, 2001, p. 13 a 143

<sup>16</sup> FERREIRA, Pinto. Curso de Direito Constitucional, São Paulo: Saraiva, 2001, p. 16.

presidencialismo da República Velha ou contra as tendências ditatoriais que modelaram a Constituição de 1937.

No campo tributário, não se observaram, contudo, grandes mudanças nas áreas de competências tributárias dos entes da federação, nem alterações significativas no sistema de impostos em face das transformações que vinham se operando nas estruturas da economia. De fato, nem a autonomia para os Estados legislarem sobre os seus impostos, nem a estrutura tributária e nem a distribuição destas competências conheceram mudanças relevantes. Os municípios ganharam o Imposto sobre as Indústrias e Profissões, que já vinha sendo por eles cobrado, e a competência de cobrarem também o Imposto do Selo; as contribuições de melhoria, contempladas na Constituição de 1937, foram novamente resgatadas e a competência de sua cobrança estendia para as três esferas de governo, mas este nunca foi um tributo importante para a arrecadação; do ponto de vista da economia, apenas reduziu-se a alíquota de exportação de 10% para 5% para se garantir maior competitividade da produção nacional nos mercados externos; e constitucionalizou-se o regime único de incidência do Imposto sobre Lubrificantes e Combustíveis sobre este produto, estendendo-o também para os minerais e energia elétrica do país, os quais somente seriam efetivamente criados anos mais tarde.

Ensina Dória que a cooperação financeira instituída em 1946 representou grande avanço em relação à prevista na Constituição de 1937. Da cooperação financeira anterior, introduzida em 1934 ou 1937, confirmava-se a distribuição do imposto único sobre minerais. Dispôs o art. 15, § 2º, da Constituição de 46, que da renda resultante do tributo “sessenta por cento no mínimo serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção nos termos e para os fins estabelecidos em lei federal”. Os maiores beneficiários pela introdução de participação foram os Municípios.

Pelo art. 20 da Constituição, recebiam os Municípios, finalmente, o chamado excesso de arrecadação estadual. Esta Constituição, explica Dória, em seu art. 29, continuou a autorizar a transferência, total ou parcial, de impostos estaduais aos Municípios.<sup>17</sup>

**União.** Segundo o art. 15 competia exclusivamente União decretar impostos sobre: (I) importação de mercadorias de procedência estrangeira; (II) consumo de

---

<sup>17</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo: José Bushatsky, 1972, p. 143.

mercadorias; (III) produção, comércio, distribuição e consumo, e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se esse regime, no que fosse aplicável, aos minerais e à energia elétrica; (I) rendas e proventos; (V) transferências de fundos para o exterior; (VI) negócios de sua economia, atos e instrumentos regulados por lei federal.

Impostos extraordinários (art. 15, § 6º), em caso de guerra; e em qualquer tempo, impostos não previstos na Constituição, mas que seriam rateados entre Estados e Municípios (art. 21).

**Estados.** Pelo art. 19, modificado pela Emenda Constitucional nº 5, de 1961, cabiam exclusivamente aos Estados decretar os seguintes impostos: (I) transmissão de propriedade *causa mortis* (heranças e legados); (II) por vendas e consignação efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive indústrias; (III) pela exportação de mercadorias de sua produção para o exterior, até 5% *ad valorem*, salvo autorização do Senado até 10%; (IV) por atos regulados por lei estadual ou de sua justiça e economia (selo).

**Municípios.** Pelo art. 29, alterado pela Emenda Constitucional nº 5 competia exclusivamente aos Municípios decretar os seguintes impostos: (I) territorial, urbano e rural; (II) predial; (III) transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*; (IV) de licenças; (V) de indústria e profissões; (VI) de diversões públicas; e (VIII) atos de economia e assuntos de sua competência.

Os Municípios participavam em sistema de rateio de 10% do total de imposto de consumo e 15% do total do imposto de renda, que a União arrecadasse (Emenda nº 5); e 30% de exceção da arrecadação estadual sobre a municipal no território de cada um deles (art. 20).

A União e os Estados (não, porém, os Municípios) poderiam decretar impostos não previstos na Constituição, que seriam arrecadados pelos Estados. Estes ficariam com 40% da arrecadação, e entregariam 40% aos Municípios e 20% à União (art. 21).

O Distrito Federal e os Estados sem Municípios (outrora o da Guanabara) gozavam de competência dupla de Estado e de Município (art. 26, § 4º, Emenda nº 3).

Nos Territórios nacionais os impostos da competência estadual eram como na Constituição de 1967, arrecadados pela União (art. 16)

União, Estados, Distrito Federal e Municípios cobravam taxas, contribuição de melhoria e quaisquer outras rendas do exercício de suas atribuições e da utilização de seus bens e serviços (art. 30)

As contribuições parafiscais destinadas à previdência social logram referência expressa no texto desta Constituição (art. 157, n° XVI), ainda que não se usasse a palavra “parafiscais”.<sup>18</sup>

A Carta de 1946 perdurou por longo tempo. Porém a Lei Magna de 1946 sofreu diversas emendas, ao todo vinte e uma, sendo seis antes da Revolução de 1964 e as demais depois dela. A Constituição de 1946 foi se esvaziando progressivamente, fechando um ciclo, o do federalismo centrípeta.<sup>19</sup>

## 6. Constituição Brasileira de 1967

A reforma tributária teve início com a Emenda Constitucional n° 18 (EC18/65), de 01/12/1965. Os fundamentos básicos da referida reforma surgiram a partir da percepção do fenômeno federativo, que no Brasil, por outorgar competência impositiva aos Municípios, criava tríplice ordem de atuação autônoma, experiência inexistente no Direito Constitucional dos demais países com idêntica forma de Estado. A Federação, portanto, constituiu-se no primeiro elemento escultor do sistema. Objetivando regulá-la, assim como permitir que suas virtualidades crescessem e fossem corretamente aproveitadas, nasceu a Emenda Constitucional n. 18/65. A Emenda Constitucional n. 18/65 foi, portanto, a semente do CTN, veiculado, à época, como lei ordinária, mas recebendo, pouco depois, eficácia de lei complementar, quando da promulgação da Constituição de 1967.<sup>20</sup> A motivação subjacente, a *rationale* implícito a toda a reforma tributária, desde a sua concepção nos trabalhos da Comissão dela encarregada, passando pelos atos Complementares subsequentes, leis e decretos-leis federais, leis complementares, até a Constituição em 1967 e sua revisão em 1969, toda essa pletera de atos normativos tendeu irresistivelmente a uma centralização do sistema financeiro, a uma atração centrípeta exacerbada e hipertrofiada de todos seus comandos operativos. Na realidade, porém, explica o autor, a distribuição proposta para os tributos federais, estaduais e municipais procurou observar rigorosamente a implantação recomendada pela natureza econômica e, quando pertinente, jurídica de cada um deles,

---

<sup>18</sup> BALEEIRO, Aliomar. Coleção, Constituições Brasileiras, v. II, Brasília: Senado Federal, 2001, p. 361 a 363.

<sup>19</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo: José Bushatsky, 1972, p. 162.

<sup>20</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. A Evolução do Sistema Tributário no Brasil. Revista dos Tribunais: Caderno de Direito Tributário e Finanças Públicas, N° 8, 1994, p. 3.

sem esquecer, também as características políticas e as condições administrativas próprias de cada um dos três governos que integram a Federação.

Essa concentração ou federalização do sistema, segundo Dória<sup>21</sup>, se pode condensar numas tantas ilustrações, sem preocupação de indicação exaustiva, a partir da Emenda Constitucional nº 18: (a) atribuição à União de 10 rubricas fiscais privativas, e de 2 figuras tributárias exclusivas a cada Estado e Município; (b) reserva à União da competência residual, dos empréstimos compulsórios e de contribuições parafiscais; (c) poder definidor de atuação dos impostos locais, através de lei complementar, fixando-lhes os pressupostos de incidência, bases de cálculo, contribuições, isenções, etc. (Código Tributário Nacional e diplomas legais que o modificaram ou complementaram); (d) fixação, através de resolução do Senado Federal ou lei complementar, dos níveis máximos de incidência dos impostos estaduais e municipais, exceção feita do predial e territorial urbano; (e) preferência em favor de uma discriminação pela fonte.

Pode-se representar a evolução histórica do Código Tributário Nacional da seguinte forma:

- Aprovação como lei ordinária em 25 de outubro de 1966 e publicação no DJU de 27 de outubro de 1966;
- Recepção como Lei Complementar pela Constituição Federal de 1967;
- Denominação de Código Tributário Nacional pelo Ato Complementar 36/67.<sup>22</sup>

O Código Tributário Nacional também recepcionado pela Constituição de 1988 traz algumas características importantes a respeito da competência tributária nos artigos 6º a 8º.<sup>23</sup> Os impostos de competência privativa da União, Estados e Municípios estão discriminados no Título III, arts. 19 a 76, do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

O art. 16 dispõe que, “o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao

---

<sup>21</sup> DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo: José Bushatskay, 1972, p. 102/110.

<sup>22</sup> BORBA, Cláudio. Direito Tributário, Rio de Janeiro: Impetus, 2004, p. 68.

<sup>23</sup> BORBA, Cláudio. Direito Tributário, Rio de Janeiro: Impetus, 2004, p. 68.

contribuinte”. Trata-se, do conceito da não-vinculação dos impostos, abordado de forma mais detalhada nos comentários à Constituição de 1988.

A Emenda Constitucional nº. 1, de 1969, abrigou os princípios fundamentais da Emenda n. 18, de 1965, consolidando os impostos de idêntica natureza, em figuras unitárias, definidas por via de referência às suas bases econômicas, antes que a uma das modalidades jurídicas que pudessem revestir, e concebendo um sistema tributário como integrante do plano econômico e jurídico. A discriminação de rendas é inflexível e exaustiva, conquanto não seja incomunicável.

O Presidente Castello Branco determinou, porém a elaboração de um novo texto constitucional, que foi enviado para o Congresso. Aprovado com pequenas alterações deu origem à Constituição de 24-1-1967.

A forma de Estado estabelecida foi a do federalismo, com maior expansão da própria União, exigindo-se uma maior simetria constitucional dos Estados Membros. Os poderes financeiros da União foram aumentados, de acordo com uma tendência hoje predominante.

A Constituição de 1967 sofreu diversas emendas, porém, diante de diversos atos institucionais e complementares, cogitou-se de uma unificação do seu texto. Até então haviam sido promulgados dezessete atos institucionais e setenta e três atos complementares. Em 17-10-1969 foi promulgada a Emenda nº 1 à Constituição de 1967, combinando com o espírito dos atos institucionais elaborados.

Com um capítulo especial intitulado “Do Sistema Tributário”, a Constituição de 1967 repete, em grande parte, a Emenda nº 18 à Carta de 1946. Neste sistema, aos Estados e Municípios compete apenas decretar impostos sobre transmissão, direitos reais e direitos à aquisição de imóveis, sobre circulação de mercadorias, sobre a propriedade urbana e sobre serviços de qualquer natureza. Todos os demais impostos são de competência federal, embora Estados e Municípios participem do produto da arrecadação de muitos deles.

A Constituição de 1967 recebeu ao todo vinte e sete emendas, até que fosse promulgada a nova Constituição de 5-10-88, que restaurou as liberdades públicas no Brasil.

<b>ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ÀS ENTIDADES POLÍTICAS (DISCRIMINAÇÃO DE FONTES E REPARTIÇÃO DE RECEITAS)</b>	
<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1946 (Retorno à Democracia)</b>	<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1967 (Governo Militar)</b>
Constituição <b>promulgada</b> em 18-9-1946	O projeto da Constituição foi enviado pelo Presidente da República, Castello Branco, ao Congresso, que o aprovou com pequenas alterações, daí surgindo a Constituição de 24-1-1967, posta em vigor em 15-3-1967.
	Esta Constituição recebeu ao todo 27 emendas, até que fosse promulgada a nova Constituição de 5-10-1988, que restaurou as liberdades públicas no País.
<p><b>UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS</b></p> <p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA COMUM</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 30 Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar:</b></p> <p>I – contribuição de melhoria, quando se verificar valorização do imóvel em consequência de obras públicas;</p> <p>II – taxas;</p> <p>III – quaisquer outras rendas que possam provir do exercício de suas atribuições e da utilização de seus bens e serviços.</p>	<p><b>CAPÍTULO V</b></p> <p><b>DO SISTEMA TRIBUTÁRIO</b></p> <p><b>UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS</b></p> <p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA COMUM</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 18 Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:</b></p> <p>I – taxas, arrecadadas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição; e</p> <p>II – contribuição de melhoria, arrecadação dos proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas, que terá como limite total a despesa realizada.</p>
<b>UNIÃO</b>	<b>UNIÃO</b>
<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>15. Compete à União decretar impostos sobre:</p> <p>I – importação de mercadorias de procedência estrangeira;</p> <p>II – consumo de mercadorias;</p> <p>III – produção, comércio, distribuição e consumo, e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou</p>	<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:</p> <p>I – Importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhes as alíquotas ou as bases de cálculo;</p> <p>II – exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados,</p>

<p>natureza, estendendo-se esse regime, no que for aplicável, aos minerais do País e à energia elétrica;</p> <p>IV – renda e proventos de qualquer natureza;</p> <p>V – transferência de fundos para o exterior;</p> <p>VI – negócios de sua economia, atos e instrumentos regulados por lei federal;</p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>§ 2º A tributação de que trata o nº III terá a forma de imposto único que incidirá sobre cada espécie de produto. Da renda resultante, sessenta por cento no mínimo serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção, nos termos e para os fins estabelecidos em lei federal.</p> <p>§ 4º A União entregará aos Municípios, excluídos os das capitais, dez por cento do total que arrecadar do imposto de que trata o nº IV, feita a distribuição em partes iguais e aplicando-se, pelo menos, metade da importância em benefícios de ordem rural.</p> <p>§ 6º Na iminência ou no caso de guerra externa, é facultado à União decretar impostos extraordinários, que serão partilhados na forma do art. 21 e que deverão suprimir-se gradualmente, dentro de cinco anos, contados da data da assinatura da paz.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CUMULATIVA</b></p> <p>Art. 16. Compete ainda à União decretar os impostos previstos no art. 19, que devam ser cobrados pelos Territórios.</p>	<p>observado o disposto no final do item anterior;</p> <p>III – propriedade territorial rural;</p> <p>IV – renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;</p> <p>V – produtos industrializados, também observado o disposto no final do item I;</p> <p>VI – operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários;</p> <p>VII – serviços de comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;</p> <p>VIII – produção, exportação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sobre elas;</p> <p>IX – a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo dos minerais do País enumerados em lei, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, observado o disposto no final do item anterior; e</p> <p>X – transporte, salvo os de natureza estritamente municipal.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RESIDUAL</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>§ 1º A União poderá instituir outros impostos, além dos mencionados nos itens anteriores, desde que não tenham fato gerador ou base de cálculo idênticos aos dos previstos nos artigos 23 e 24.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ESPECIAL (EXCLUSIVA DA UNIÃO)</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>§ 2º A União pode instituir:</p> <p>I – contribuições, observada a faculdade prevista no item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico ou o interesse de categorias profissionais e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social.</p> <p>II – empréstimos compulsórios, nos casos especiais definidos em lei complementar, aos quais se aplicarão as disposições</p>
---	---

constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário.

**COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA  
EXTRAORDINÁRIA  
(EXCLUSIVA DA UNIÃO)**

(discriminação de rendas tributárias pela fonte)

**Art. 22. Compete à União, na iminência ou no caso de guerra externa, instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendendo, ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.**

**REPARTIÇÃO DE RECEITAS**

(discriminação de rendas tributárias pelo produto)

**Art. 25. Do produto da arrecadação dos impostos mencionados nos itens IV e V do artigo 21, a União distribuirá trinta e três por cento na forma seguinte:**

I – quatorze por cento ao Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios;

II – dezessete por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

III – dois por cento ao Fundo Especial, que terá sua aplicação regulada em lei.

**REPARTIÇÃO DE RECEITAS**

(discriminação de rendas tributárias pelo produto)

**Art. 26. A União distribuirá aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e aos Territórios:**

I – sessenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, mencionado no item VIII do art. 21, bem como dos adicionais e demais gravames federais incidentes sobre os referidos produtos;

II – sessenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre energia elétrica mencionado no item VIII do art. 21; e

III – noventa por cento o produto da arrecadação do imposto sobre minerais do

	País mencionado no item IX do artigo 21.
<b>ESTADOS</b>	<b>ESTADOS</b>
<p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sobre:</b></p> <p>I – propriedade territorial, exceto a urbana;  II – transmissão de propriedade <i>causa mortis</i>;  III – transmissão de propriedade imobiliária <i>inter vivos</i> e sua incorporação ao capital de sociedades;  IV – vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais, isenta, porém, a primeira operação do pequeno produtor, conforme o definir a lei estadual;  V – exportação de mercadorias de sua produção para o estrangeiro, até o máximo de cinco por cento <i>ad valorem</i>, vedados quaisquer adicionais;  VI – os atos regulados por lei estadual, os do serviço de sua justiça e os negócios de sua economia.</p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p><b>Art. 20 Quando a arrecadação estadual de impostos, salvo a do imposto de exportação, exceder, em Município que não seja o da capital, o total das rendas locais de qualquer natureza, o Estado dar-lhe-á anualmente trinta por cento do excesso arrecadado.</b></p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RESIDUAL</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 21 A União e os Estados poderão decretar outros tributos além dos que lhes são atribuídos por esta Constituição, mas o imposto federal excluirá o estadual idêntico.</b></p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p>	<p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:</b></p> <p>I – transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e a cessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre a cessão de direitos à sua aquisição; e  II – operações relativas à circulação de mercadorias realizadas por produtores, industriais e comerciantes, imposto que não será cumulativo e do qual se abaterá, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado. A isenção ou a não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação, não implicará crédito de imposto para abatimento incidente nas operações seguintes.  III – propriedade de veículos automotores, vedada a cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos.</p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>§ 1º Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do artigo 21, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo.  § 8º Do produto da arrecadação do imposto mencionado no item II, oitenta por cento constituirão receita dos Estados, e vinte por cento, dos Municípios. As parcelas pertencentes aos Municípios serão creditados em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito.  § 10 Do produto da arrecadação do imposto</p>

<p><b>Os Estados farão a arrecadação de tais impostos e, à medida que ela se efetuar, entregarão vinte por cento do produto à União e quarenta por cento aos Municípios onde se tiver realizado a cobrança.</b></p>	<p>mencionado no item I, cinquenta por cento constituirão receita dos Estados, e cinquenta por cento, do Município onde se localizar o imóvel objeto de transmissão sobre o qual incide o tributo. As parcelas pertencentes aos Municípios serão creditadas em contas especiais abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos estabelecidos em lei federal.</p> <p>§ 13 Do produto da arrecadação do imposto mencionado no item III, 50% (cinquenta por cento) constituirá receita do Estado e 50% (cinquenta por cento), do Município onde estiver licenciado o veículo; as parcelas pertencentes aos Municípios serão creditadas em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos estabelecidos em lei federal.</p>
<p><b>DISTRITO FEDERAL</b></p>	
<p><b>Art. 26 O Distrito Federal será administrado por prefeito, de nomeação do Presidente da República, e terá Câmara, eleita pelo povo, com funções legislativas.</b></p> <p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CUMULATIVA</b></p> <p>§ 4º Ao Distrito Federal cabem os mesmos impostos atribuídos por esta Constituição aos Estados e Municípios.</p>	
<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>	<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>
<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 29. Além da renda que lhes é atribuída por força dos parágrafos 2º e 4º do art. 15, e do impostos que, no todo ou em parte, lhes foram transferidos pelo Estado, pertencem aos Municípios os impostos:</b></p> <p>I – predial e territorial urbano; II – de licença; III – de indústrias e profissões; IV – sobre diversões públicas;</p>	<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 24. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:</b></p> <p>I – propriedade predial e territorial urbana; e II – serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.</p>

<p>V – sobre atos de sua economia ou assuntos de sua competência.</p>	<p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>§ 1º Pertence aos Municípios o produto da arrecadação do imposto mencionado no item III do art. 21, incidentes sobre os imóveis situados em seu território.</p> <p>§ 2º Pertence aos Municípios o produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do art. 21, incidente sobre os rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo.</p>
---	--

## 7. Constituição Brasileira de 1969<sup>24</sup>

A Emenda nº 1/69 reproduziu praticamente todas as alterações que já tinham sido introduzidas no ordenamento jurídico nacional pela Emenda Constitucional nº 18, de 1965.

### **Da discriminação constitucional das rendas tributárias:**

*União.* A discriminação de rendas da Emenda nº 1, de 1969:

(I) Importação (art. 21, I); (II) exportação (art. 21, II); (III) territorial rural (art. 21, III); (IV) rendas (art. 21, IV); (V) produtos industrializados (art. 21, V); (VI) operações de crédito, câmbio, seguros, títulos ou valores mobiliários (art. 21, VI); (VII) serviços de transporte e comunicações, salvo os estritamente municipais (art. 21, VII); (VIII) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, e de energia elétrica (art. 21, VIII); (IX) extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do país (art. 21, IX); (X) impostos extraordinários de guerra (art. 22); (XI) contribuições parafiscais (art. 21, § 2º, I).

*Estados e Distrito Federal.* (I) transmissão da propriedade imobiliária a qualquer título (art. 23, I); (II) circulação de mercadorias; (III) produto do imposto de renda que arrecadarem como fonte, sobre vencimentos de seus servidores e juros de seus títulos da Dívida Pública (art. 23, § 1º); (IV) quota no rateio do Fundo de Participação dos Estados, isto é, sobre 5% dos impostos de renda e de produtos industrializados (art. 25); (V) quota (juntamente com os Municípios) de 40% do

<sup>24</sup> BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças, Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 366.

imposto sobre combustíveis e lubrificantes, 60% do imposto sobre eletricidade, e 90% do imposto sobre minerais do País sobre minerais do País (art. 26).

**Municípios.** (I) predial e territorial urbano (art. 24, I); (II) serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência dos Estados e da União (art. 24, II); (III) produto do imposto territorial rural, decretado e arrecadado pela União sobre imóveis sítos em cada Município (art. 24, § 1º); (IV) produto do imposto de renda que arrecadarem como fonte, sobre vencimentos de seus servidores ou juros de seus títulos (art. 24, § 2º); (V) quota no rateio do Fundo de Participação dos Municípios, constituído de 9% dos impostos de renda e produtos industrializados (art. 25); (VI) quota no rateio (juntamente aos Estados) em 40% do imposto sobre combustíveis e lubrificantes, em 60% do imposto sobre energia elétrica, e em 90% do imposto sobre minerais do País (art. 26).

À União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios competia ainda a cobrança de taxas (art. 18, I) e de contribuição de melhoria (art. 18, II). A União ainda podia cobrar as contribuições parafiscais do art. 21, §.

O campo da competência residual, que contemplava Estados e União, no art. 21 da Constituição de 1946, nesta Constituição restringia-se apenas à União. Quanto aos empréstimos compulsórios, decretados apenas pela União, em casos excepcionais, a serem definidos por lei complementar (art. 18, § 3º, e art. 21, § 2º, II).<sup>25</sup>

## **8. Constituição de 1988**

Na Constituição de 1988, a exemplo das demais Constituições brasileiras, o constituinte atribuiu às pessoas políticas competências para instituírem seus próprios tributos.

O Código Tributário Nacional recepcionado pela Constituição de 1988, traz no art. 16, o seguinte conceito: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estadual específica, relativa ao contribuinte.”

---

<sup>25</sup> BALEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças, Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 365 a 367.

À atribuição das competências tributárias aos entes federados definindo os fatos jurídicos de incidência que cabe a cada um (privativamente), como já foi demonstrado anteriormente dá-se o nome de discriminação constitucional de rendas.

Se por um lado a competência é atribuída pela Constituição às pessoas políticas para que elas possam instituir os impostos discriminados nos artigos 153, 155 e 156, por outro a Carta delega à lei complementar dispor sobre as normas gerais para a instituição destes tributos. A lei será elaborada por cada pessoa política conforme discriminação constitucional. É a norma tributária que institui o tributo sobre determinados fatos geradores, fixando-lhe a base de cálculo, determinando-lhe a alíquota e regulando-lhe os demais elementos sujeitos ao princípio da legalidade. A Constituição reparte a competência e a lei local a exercita<sup>26</sup>

Esta técnica encontra-se desenhada nas Seções III, IV e V do Título VI (arts. 153 a 156) da Constituição Federal. Neste Título também se encontram as balizas ao poder de tributar (art. 150, 151 e 152). Afinal, o administrado não pode ficar a mercê do poder estatal ilimitado, diante das garantias que a própria Constituição lhe concede na relação exaustiva do art. 5º entre outras espaiadas por todo texto Magno.

Além das competências comuns e privativas existem outros tipos: a competência tributária especial, a competência tributária residual.

*Fig. 04*

<b>ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ÀS ENTIDADES POLÍTICAS (DISCRIMINAÇÃO DE FONTES E REPARTIÇÃO DE RECEITAS)</b>	
<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1969</b>	<b>CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA DE 1988</b>
Em 17-10-1969 foi promulgada a <b><u>Emenda n. 1 à Constituição de 1967</u></b>	Constituição <b><u>promulgada</u></b> em 5-10-1988
<b>TÍTULO I CAPÍTULO V DO SISTEMA TRIBUTÁRIO</b>	<b>TÍTULO VI CAPÍTULO I DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL</b>
<b>UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS</b>	<b>UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS</b>
<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA COMUM</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)	<b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA COMUM</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)

<sup>26</sup>TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. São Paulo: Renovar, 2007, p. 91.

<p><b>Art. 18 – Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:</b></p> <p>I – taxas, arrecadadas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição; e</p> <p>II – contribuição de melhoria, arrecadada dos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas, que terá como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.</p>	<p><b>Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:</b></p> <p>I – Impostos;</p> <p>II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;</p> <p>III – contribuição de melhoria decorrentes de obras públicas.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CUMULATIVA</b></p> <p><b>Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.</b></p> <p><b>Art. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:</b></p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA EXTRAORDINÁRIA (EXCLUSIVA DA UNIÃO)</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>I – para atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; (...)</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ESPECIAL (EXCLUSIVA DA UNIÃO)</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º,</b></p>
--	---

	<p><b>relativamente às contribuições a que alude o dispositivo</b></p> <p>§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.</p> <p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 149-A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no ar. 150, I e III.</b></p>
<p><b>UNIÃO</b></p>	<p><b>UNIÃO</b></p>
<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:</b></p> <p>I – importação de produtos estrangeiros, facultado ao Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar-lhe as alíquotas ou as bases de cálculo;</p> <p>II – exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, observado o disposto no final do item anterior;</p> <p>III – propriedade territorial rural;</p> <p>IV – renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;</p> <p>V – produtos industrializados, também observado o disposto no final do item I;</p> <p>VI – operações e crédito, câmbio e seguro ou relativa a títulos ou valores mobiliários;</p> <p>VII – serviços de transporte e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;</p> <p>VIII – produção, importação, circulação, distribuição ou consumo e lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de</p>	<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:</b></p> <p>I – importação de produtos estrangeiros;</p> <p>II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;</p> <p>III – renda e proventos de qualquer natureza;</p> <p>IV – produtos industrializados;</p> <p>V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;</p> <p>VI – propriedade territorial rural;</p> <p>VII – grandes fortunas, nos termos da lei complementar;</p> <p><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do <i>caput</i> deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:</p>

<p>energia elétrica, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, excluída a incidência de outro tributo sobre elas; e</p> <p>IX – a extração, a circulação, a distribuição ou o consumo dos minerais do País enumerados em lei, imposto que incidirá uma só vez sobre qualquer dessas operações, observado disposto no final do item anterior.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RESIDUAL</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>§ 1º A União poderá instituir outros impostos, além dos mencionados nos itens anteriores, desde que não tenham fato gerador ou base de cálculo idênticos aos dos previstos nos arts. 23 e 24.</p> <p>§ 2º A União pode instituir:</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ESPECIAL (EXCLUSIVA DA UNIÃO)</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>I – contribuições, nos termos do item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico e o interesse da previdência social ou de categorias profissionais; e</p> <p>II – empréstimos compulsórios, nos casos especiais definidos em lei complementar, aos quais se aplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA EXTRAORDINÁRIA (EXCLUSIVA DA UNIÃO)</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 22 – Compete à União, na iminência de ou no caso de guerra externa instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendidos, ou não, em sua competência tributária, os quais serão suprimidos gradativamente, cessadas as causas de sua criação.</b></p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p>	<p>I – trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;</p> <p>II – setenta por cento para o Município de origem.</p> <p>Art. 154. A União poderá instituir:</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA RESIDUAL</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição.</p> <p style="text-align: center;"><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA EXTRAORDINÁRIA (EXCLUSIVA DA UNIÃO)</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.</p>
--	---

<p><b>Art. 25 – Do produto da arrecadação dos impostos mencionados nos itens IV e V do art. 21, a União distribuirá doze por cento na forma seguinte:</b></p> <p>I – cinco por cento ao Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios;</p> <p>II – cinco por cento ao Fundo de Participação dos Municípios; e</p> <p>III – dois por cento a Fundo Especial que terá sua aplicação regulada em lei.</p> <p><b>Art. 26 – A União distribuirá aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:</b></p> <p><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>I – quarenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos mencionado no item VIII do art. 21;</p> <p>II – sessenta por cento do produto da arrecadação do imposto sobre energia elétrica mencionado no item VIII do art. 21; e</p> <p>III – noventa por cento do produto da arrecadação do imposto sobre minerais do País mencionado no item IX do art. 21.</p>	
<p><b>ESTADOS E DISTRITO FEDERAL</b></p>	<p><b>ESTADOS E DISTRITO FEDERAL</b></p>
<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 23 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:</b></p> <p>I – transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre a cessão de direitos à sua aquisição; e</p> <p>II – operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá, nos</p>	<p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p><b>Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:</b></p> <p>I – transmissão <i>causa mortis</i> e doação, de quaisquer bens ou direitos;</p> <p>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;</p> <p>III – propriedade de veículos automotores.</p>

<p>termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.</p> <p><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>§ 1º - O produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do art. 21, incidente, sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública pagos pelos Estados e pelo Distrito Federal, será distribuído a estes, na forma que a lei estabelecer, quando forem obrigados a reter o tributo.</p> <p>§ 8º Do produto da arrecadação do imposto mencionado no item II, oitenta por cento constituirão receita dos Estados e vinte por cento dos Municípios. As parcelas pertencentes aos Municípios serão creditadas em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos fixados em lei federal.</p>	
<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>	<p><b>MUNICÍPIOS</b></p>
<p><b>Art. 24 – Compete aos Municípios instituir impostos sobre:</b></p> <p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>I – propriedade predial e territorial urbana; e II – serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.</p> <p><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>§ 1º Pertence aos Municípios o produto da arrecadação do imposto mencionado no item III do art. 21, incidente sobre os imóveis situados em seu território;</p> <p>§ 2º será distribuído aos Municípios, na forma que a lei estabelecer, o produto da arrecadação de que trata o item IV do art. 21, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo.</p>	<p><b>Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:</b></p> <p><b>COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PRIVATIVA</b> (discriminação de rendas tributárias pela fonte)</p> <p>I – propriedade predial e territorial urbana; II – transmissão <i>inter vivos</i>, 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 na lei complementar;</p>

	<p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p><b>Art. 157 – Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:</b></p> <p>I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.</p> <p>II – vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.</p> <p><b>Art. 158 – Pertencem aos Municípios:</b></p> <p style="text-align: center;"><b>REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS</b> (discriminação de rendas tributárias pelo produto)</p> <p>I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;</p> <p>II – cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;</p> <p>III – cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;</p> <p>IV – vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços e transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.</p> <p><i>Parágrafo único.</i> As parcelas de receitas pertencentes aos Municípios, mencionados no inciso IV, serão creditadas conforme os</p>

seguintes critérios:

I – três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II – até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal;

**Art. 159 – A União entregará:**

**REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS**

(discriminação de rendas tributárias pelo produto)

I – do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à região, na forma que a lei estabelecer;

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

II – do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

III – do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, “c”, do referido parágrafo.

§ 1º Para efeito de cálculo da entrega a se efetuada de acordo com o previsto no inciso I,

	<p>excluir-se-á a parcela de arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I e 158, I.</p> <p>§ 2º A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.</p> <p>§ 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.</p>
--	--

#### IV – CONCLUSÃO

A forma federativa de Estado, que teve sua origem nos EUA datada em 1787, no Brasil foi introduzida pelo Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889 e consolidada pela Constituição de 1891. As Constituições posteriores mantiveram a forma federativa de Estado, todavia, nas Constituições de 1937 e de 1967, bem como durante a vigência da Emenda n. 1/69, existiu no Brasil somente uma Federação de “fachada”.

O conhecimento das etapas do constitucionalismo brasileiro é muito importante para identificar a evolução do conjunto de normas que constituem o sistema do federalismo fiscal. No passado, a outorga de competências tributárias se fez de forma muito simples. À medida que o Estado foi incorporando funções mais complexas houve necessidade de ampliar a distribuição de receitas por diferentes esferas de governo. Porém, apesar da ampliação da técnica constitucional de distribuição de competência tributária não foi possível, ao longo do federalismo brasileiro, aumentar a renda nacional, apenas com medidas de política tributária.

A primeira discriminação compreensiva de rendas onde o econômico já busca sobrepor-se ao político é inaugurada pela Constituição brasileira de 1891. A Constituição de 1891 lançou as bases da discriminação de rendas, distinguindo os campos de competência das tributações federal e estadual.

A constituição de 1934, além de efetuar algumas alterações no regime anterior, inclusive transferindo para os Estados o imposto de vendas e consignações, completou a discriminação de rendas, estendendo-a também aos Municípios, cuja competência foi definida pela primeira vez (A carta de 1937 manteve, sem alterações importantes, o mesmo regime). A padronização orçamentária, instituída pelo Decreto-lei n° 2.416, de 17-7-940, uniformizou a nomenclatura dos tributos estaduais e municipais.

A Constituição de 1946 trouxe em seu texto uma grande novidade, a definição constitucional de transferências de receitas para os governos subnacionais e na garantia de destinação de parcela do orçamento federal para aplicação nas áreas menos desenvolvidas. A definição constitucional de transferências de receitas para os governos subnacionais, era uma forte tendência que já se manifestava nos debates da Constituinte de 1946. Neste sentido, transcreve-se uma passagem protagonizada pelo então Deputado Federal Aliomar Baleeiro, em resposta a uma observação feita por Luis Carlos Prestes, sobre a necessidade de criar-se uma medida constitucional para acabar com o atraso em matéria de tributação: *“A Constituição pode oferecer perspectivas gerais de solução, mas não aumenta a renda nacional. Pode facilitar medidas de política tributária, indicar a orientação que um partido queira tomar em relação a este ou aquele ramo da produção, ou a todos, incrementando-os. Mas não se pode fazer surgir no País, pela letra da Constituição ou milagre desta, a produção agrícola, industrial ou pastoril, sem que preparemos terreno propício com providências outras, decorrentes da lei ordinária e da ação administrativa. Todos concordamos em que há injustiças do ponto de vista geográfico. Tiramos dinheiro de todo o povo brasileiro por meio da máquina fiscal federal e o empregamos, como há pouco focalizou o Deputado Clemente Mariani, apenas em 3 ou 4 pontos do país.”*<sup>27</sup>

A reforma tributária, que teve início com a Emenda Constitucional n° 18 (EC 18/65), de 01/12/1965, e completou-se com a Aprovação do Código Tributário Nacional (CTN), pela Lei n° 5.172, de 25/10/1966, teve, a seguintes prioridades: depurar o sistema de impostos inadequados para o estágio de desenvolvimento atingido pelo país e ajustá-lo à nova realidade econômica; recompor a capacidade de financiamento do Estado, adequando-a ao novo papel que havia assumido na condução do processo de acumulação; transformar o instrumento tributário em uma poderosa ferramenta do processo de acumulação; criar incentivos fiscais e financeiros para

---

<sup>27</sup> NOGUEIRA, Otaviano. Doutrina Constitucional Brasileira, Senado Federal Vol. 67<sup>a</sup>, p. 129.

estimular e apoiar setores considerados estratégicos no novo modelo de desenvolvimento; e desenhar um modelo de federalismo fiscal que contribuísse para que os recursos repartidos entre as esferas governamentais fossem prioritariamente destinados a viabilizar os objetivos do crescimento.<sup>28</sup>

Com um capítulo especial intitulado “Do Sistema Tributário”, a Constituição de 1967 repete, em grande parte, a Emenda nº 18 à Carta de 1946. Neste sistema, aos Estados e Municípios compete apenas decretar impostos sobre transmissão, direitos reais e direitos à aquisição de imóveis, sobre circulação de mercadorias, sobre a propriedade urbana e sobre serviços de qualquer natureza. Todos os demais impostos são de competência federal, embora Estados e Municípios participem do produto da arrecadação de muitos deles.<sup>29</sup>

A Constituição de 1967 recebeu ao todo vinte e sete emendas, até que fosse promulgada a nova Constituição de 5-10-1988, que restaurou as liberdades públicas no País.

A Constituição de 1988 buscou resgatar o federalismo cooperativo contido na Constituição de 1946. À medida que a Ditadura Militar retirou dos Estados membros toda a sua autonomia, o esforço do Constituinte Originário dirigiu-se, precipuamente, em restabelecer as competências locais. A Carta de 1988 teve consciência da grave crise em que nosso federalismo se encontrava, empenhando-se em retomar os seus elementos definidores do Estado Federal. A Constituição de 1988 propôs também novos fundamentos para organização dos poderes, que repercutiram diretamente na consagração de maior autonomia aos entes federados. Nesta seara, sua maior inovação foi a inclusão do Município entre os entes que compõem a união indissolúvel da República Federativa do Brasil – remissão não possui correspondência com nenhuma de nossas constituições anteriores e nem mesmo com direito comparado.

Apesar das inovações introduzidas pela Constituição de 1988 na estrutura do federalismo fiscal, ainda é necessário a realização de mudanças a fim de corrigir idiosincrasias do sistema.

---

<sup>28</sup> OLIVEIRA, Fabrício. Texto Para Discussão – 1469, Brasília: IPEA, 2010, p. 1 a 57.

<sup>29</sup> BRANDÃO, Themistócles Cavalcanti, Constituições Brasileiras Vol. VI, Senado Federal, p. 86.

## REFERÊNCIAS

- HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário, São Paulo: Atlas, 2002.
- BALEEIRO, Aliomar . Uma Introdução à Ciência das finanças, Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- PAULO, Vicente. Aulas de Direito Constitucional, Rio de Janeiro: Impetus, 2006.
- DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. Discriminação de Rendas Tributárias, São Paulo: José Bushatskay, 1972.
- FERREIRA, Pinto. Curso de Direito Constitucional, São Paulo: Saraiva, 2001.
- SILVA, José Afonso, Curso de Direito Constitucional Positivo, São Paulo: Malheiros, 2010.
- NOGUEIRA, Octaviano. Coleção, Constituições Brasileiras, v. I, Brasília: Senado Federal, 2001.
- POLETTI, Ronaldo. Coleção, Constituições Brasileiras, v. III, Brasília: Senado Federal, 2001.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. A Evolução do Sistema Tributário no Brasil. Revista dos Tribunais: Caderno de Direito Tributário e Finanças Públicas, Nº 8, 1994.
- BORBA, Cláudio. Direito Tributário, Rio de Janeiro: Impetus, 2004.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. O Controle da Constitucionalidade das Leis e do Poder de Tributar na Constituição de 1988, Belo Horizonte: DelRey, 1999.
- BRANDÃO, Themistócles Cavalcanti, Constituições Brasileiras Vol. VI, Senado Federal, 2001.
- OLIVEIRA, Fabrício. Texto para Discussão nº 1469, Brasília: IPEA, 2010.
- REZENDE, Oliveira e Araújo. Texto para Discussão nº 1999-A, Brasília: IPEA, 2007.