

A contribuição de Amílcar de Araújo Falcão para a teoria do federalismo fiscal no Brasil¹

Introdução

Amílcar de Araújo Falcão (1928-1967), apesar de ter falecido de forma precoce, aos 39 anos, deixou relevante contribuição doutrinária para o estudo de diversos temas relevantes, como a interpretação tributária, o fato gerador e os princípios constitucionais tributários.

Comprovando a atualidade da obra de Falcão, recentemente foi lançada nova edição da clássica obra *Fato Gerador da Obrigação Tributária*¹⁰⁷. O professor

¹⁰⁷ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. Editora Noeses, São Paulo, 2013. Atualização de Flávio Baur Novelli. Algumas palavras por Paulo de Barros Carvalho. Apresentação de Geraldo Ataliba e prefácio de Allomar Baleeiro, José Souto Maior Borges e Rubens Gomes de Sousa.

¹ Originalmente publicado em "Direito UERJ 80 anos - finanças públicas, tributação e desenvolvimento." In: Luís Cesar Souza de Queiroz; Marcus Lívio Gomes (Org.). Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015, v. 9.

Paulo de Barros Carvalho afirma nas palavras iniciais da nova edição que

sem medo de cometer excessos posso afirmar que foi da pena do autor baiano que saíram as palavras mais ajustadas, os termos retoricamente mais eloquentes para conferir a estrutura e o porte significativo que até hoje a locução ostenta.

No presente estudo, buscaremos identificar a contribuição do grande professor da UERJ para o estudo do federalismo fiscal, especialmente os problemas relacionados à afirmação da autonomia dos governos locais em face do governo central, bem como a distribuição da competência tributária.

A obra de Amílcar de Araújo Falcão e o federalismo fiscal brasileiro

O contexto histórico da produção intelectual de Amílcar Falcão deve ser entendido à luz do processo de redemocratização do Brasil consolidado com a Constituição de 1946, ocasião em que o movimento de descentralização do poder, inclusive o financeiro, encontrava-se vigoroso.

Alomar Baleeiro, que exerceu notável influência na obra de Falcão e que foi constituinte e Relator do capítulo da discriminação de rendas da mencionada Constituição, concentrou relevantes esforços na retomada do equilíbrio federativo. Como reação ao centralismo financeiro da era Vargas, Baleeiro defendeu o municipalismo, que marcou o texto da referida constituição, conforme evidenciado no trecho seguinte de sua obra:

Essa anomalia de esmagamento financeiro dos Municípios vem sendo percebida e denunciada há vários anos, antes mesmo da Constituição de 1934, em cujo âmbito diversas vezes autorizadas se levantaram contra o descalabro evidente oriundo desse fato. Hoje, há verdadeiro clamor nacional contra o abuso, sendo difícil arrolar todos os esta-

distas, estatísticos, financistas, pensadores e escritores que tomaram a defesa dos Municípios e dirigem apelos constantes à Assembleia Constituinte de 1946.¹⁶⁸

Em 1964, Amílcar Falcão obteve a cátedra de Direito Financeiro da Uerj defendendo a tese sobre "Impostos concorrentes da Constituição de 1946", que posteriormente foi transformada no livro *Sistema Tributário Brasileiro. Discriminação de Rendas*, constituindo na principal referência doutrinária do autor no tema do federalismo fiscal.

Todavia, já em 1963, quando Falcão obteve a livre docência com a tese sobre "Conceito de Fato Gerador" (publicada posteriormente com o título *Fato Gerador da Obrigação Tributária*), as preocupações do autor com os problemas decorrentes da distribuição das competências tributárias, típicas do federalismo fiscal, já eram evidentes.

Insistia Falcão que o elemento de distinção entre a taxa e o imposto consistia na referibilidade, visto que o imposto tem por fato gerador situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. O autor ressaltava que a correta distinção entre a taxa e o imposto possui ampla relevância no sistema tributário federal brasileiro, que adota a repartição rígida de competências tributárias para a instituição de impostos. Em relação às taxas, não pode haver tal discriminação, pois a validade de sua criação está vinculada à competência do ente federado para prestar o serviço público específico e divisível ou exercer o poder de polícia.

Dessa forma, a correta delimitação do campo de criação das taxas impediria que Estados e Municípios pudessem instituir, com o nome de taxa, tributos que são em essência impostos e que não estariam abrangidos em sua competência impositiva pela repartição constitucional.¹⁶⁹

Falcão observou que o regime da Carta de 1946, excessivamente descentralizador, já não se identificava com as teorias que prevaleciam nas fe-

¹⁶⁸ BALEIRO, Alomar. *Alguns aspectos da Constituição*. Rio de Janeiro: Livraria Principal, 1957, p. 21.

¹⁶⁹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Introdução ao Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1964, p. 55.

derações mais adiantadas de sua época, nas quais o governo central assumia novas funções e conseqüentemente assumia maior poder financeiro e legislativo em detrimento das entidades subnacionais, afirmando que

(...) a evolução tem-se feito sentir na direção do engrossamento das competências da entidade central, o que leva alguns escritores a duvidar, em dias atuais, do próprio sistema, ou, pelo menos, afirmar que a fórmula do federalismo dualista se teria tornado anacrônica, substituindo-se pela do chamado neofederalismo, em que a autonomia dos entes periféricos ficaria reduzida ao que lhes permitisse a interpretação dinâmica das competências federais, feita pelo legislativo federal e pelo judiciário com fundamento, inclusive, em apreciações de oportunidade.¹⁷⁰

A doutrina nacional contemporânea a Falcão também já destacava a mudança da feição do federalismo brasileiro em favor da concentração do poder financeiro, conforme a lição de Celso Cordeiro Machado, que ressaltava:

(...) a tendência à polarização de recursos financeiros na direção do poder central, que os redistribui entre as unidades regionais e as circunscrições locais, através do mecanismo dos gastos federais, das ajudas e dos subsídios, do financiamento de grandes obras públicas de interesse local e regional (...)¹⁷¹

¹⁷⁰ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Sistema tributário brasileiro*. Discriminação de rendas. Rio de Janeiro: Financieras, 1965, p. 18.

¹⁷¹ MACHADO, Celso Cordeiro. *O predomínio do governo federal no sistema brasileiro de discriminação de rendas*. Belo Horizonte: Optimus studio limitada, 1959, p. 139.

Amílcar Falcão teve ainda oportunidade de abordar o tema da distribuição de competências tributárias no federalismo fiscal em alguns pareceres produzidos em sua atividade profissional.

Assim, reconheceu a inconstitucionalidade da taxa de investimentos da pecuária,¹⁷² criada pelo Estado do Rio Grande do Sul (Lei estadual nº 4.683/1963), identificando na exação verdadeiro imposto, visto que os contribuintes eram todos os que exerciam a atividade de abate de bovinos, ovinos e suínos, caracterizando verdadeiro imposto de indústria e profissões, de competência privativa dos Municípios nos termos do art. 29, V, da CF de 1946.

Ressaltou ainda Falcão a inconstitucionalidade do referido tributo pela violação da tradicional norma de federalismo fiscal que veda tributos interestaduais que criem limitações ao tráfego de pessoas ou mercadorias no território nacional, visto que a "taxa" em exame também era devida na exportação interestadual de bovinos, ovinos e suínos, sendo mais um elemento destacado no "rosário de inconstitucionalidade que a hipótese sob consulta suscita".¹⁷³

Em outro parecer, Amílcar Falcão enfrentou a tortuosa missão, ainda nos dias atuais, de delimitação do campo de incidência do imposto territorial do Município pela caracterização da zona urbana,¹⁷⁴ em oposição à zona rural, quando o imposto, à época, cabia aos Estados.

Na hipótese, a consultante possuía terrenos no Município de Campos, Estado do Rio de Janeiro, que estavam sujeitos ao imposto estadual, até a superveniência de

¹⁷² FALCÃO, Amílcar de Araújo. Taxa de investimentos da pecuária - Princípio da legalidade - Poder regulamentar - Inconstitucionalidade. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, v. 84, 1966, p. 301-309.

¹⁷³ *Ibid.*, p. 308.

¹⁷⁴ A matéria foi objeto de recente recurso repetitivo no Superior Tribunal de Justiça: "TRIBUTÁRIO. IMÓVEL NA ÁREA URBANA. DESTINAÇÃO RURAL. IPTU NÃO INCIDÊNCIA. ART. 15 DO DL 57/1966. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC. 1. Não incide IPTU, mas ITR, sobre imóvel localizado na área urbana do Município, desde que comprovadamente utilizado em exploração extrativa, vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial (art. 15 do DL 57/1966). 2. Recurso Especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ. (REsp 1112646/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/08/2009, DJe 28/08/2009)

lei municipal que passou a definir a área como zona urbana, ocasião em que passou a ser exigido o imposto municipal.¹⁷³ Falcão ressaltou que a delimitação da área ou zona urbana consistia em matéria típica de legislação municipal, considerando o objetivo "essencial de orientar a política urbanística, de traçar critério mínimo para o planejamento de obras e serviços municipais, exigências de urbanismo etc."¹⁷⁴, destacando ainda que a competência municipal exclui a estadual:

A constituição brasileira estabelece uma discriminação rígida de rendas. Isso equivale a dizer que, no tocante aos impostos privativos, a competência é única e exclusiva da entidade federada a quem se fez a outorga e, como tal, incommunicável aos demais escalões da Federação, uma vez ocorridos os pressupostos indicados pelo diploma supremo.¹⁷⁵

Em outra oportunidade, Amílcar Falcão reconheceu em parecer a inconstitucionalidade de imposto de indústrias e profissões exigido pela Lei Municipal nº 242/1951 (Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador), por ser discriminatório pela origem ou procedência, estabelecendo diferenças tributárias entre nacionais e distinções em favor de uns contra outros Estados e Municípios, bem como, incidindo sobre vendas ou entregas de mercadorias, invadia a competência privativa dos Estados para instituir imposto sobre vendas e consignações.¹⁷⁶

Amílcar Falcão também dedicou suas pesquisas ao problema do alcance da autonomia dos entes subnacionais na federação, especialmente no campo tributário. Afirmava que seria enganosa a concessão de autonomia a determinado

¹⁷³ FALCÃO, Amílcar de Araújo. Imposto territorial - Competência do Estado e do Município - Zona urbana. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, v. 63, 1961, p. 345-349.

¹⁷⁴ *Ibid.*, p. 347.

¹⁷⁵ *Ibid.*, p. 345.

¹⁷⁶ FALCÃO, Amílcar de Araújo. Imposto de indústrias e profissões - Tributo discriminatório - Isonomia - Fato gerador - Imposto de vendas e consignações. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, v. 45, 1956, p. 577-578.

ente político se não lhe fosse assegurado o necessário poder de autodeterminação no que respeita à obtenção dos meios financeiros para a manutenção dos seus serviços.¹⁷⁷ Daí a conclusão do mestre da Uerj de que o sistema de discriminação de rendas em uma federação constitui "uma exaltação, um grau superlativo das autonomias, sobretudo as periféricas, cujo convívio equilibrado com a unidade central se quer assegurar."¹⁷⁸

Em outra oportunidade, buscando reunir os elementos que caracterizam a autonomia de governos locais em estados federativos, ressaltou o autor:

O que o caracteriza é, exatamente, a conjugação, em um só Estado soberano, de entidades autônomas, titulares de competências próprias para autodeterminar-se, sem sofrerem, em princípio, a injunção do governo central. É certo que tal independência concitual dos governos locais não é absoluta. A própria federação reconhece a legitimidade do exercício de competências concorrentes com a preferência do poder federal sobre o poder local. A concorrência, todavia, é um dos critérios de distribuição de competência legislativa, vindo, sempre, acompanhada de uma área de competência privativa dos governos locais.¹⁷⁹

A tese de Falcão continua influenciando a doutrina brasileira majoritária, que defende a necessidade de que a autonomia financeira dos entes federados precisa ser assegurada de forma a garantir um mínimo de *competências tributárias próprias* pelos entes periféricos.

¹⁷⁷ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Introdução ao Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 68.

¹⁷⁸ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Sistema tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Financieras, 1965, p. 12.

¹⁷⁹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. *Revista de Direito Administrativo*, v. 47, 1957, p. 3.

Nessa linha, Flávio Bauer Novelli ressalta que a autonomia financeira dos entes políticos na federação possui seu fundamento material na repartição da competência legislativa em matéria tributária, materializada na atribuição pela Constituição de poderes impositivos próprios e de fontes de receita independentes e adequadas.¹⁴² Ricardo Lodi Ribeiro também destaca que apenas pelo exercício de sua própria competência tributária, o Estado membro pode garantir o cumprimento de suas prioridades, que não coincidem necessariamente com as da União nos vários momentos históricos, preservando desse modo sua autonomia em relação ao ente central.¹⁴³

Misabel Derzi também destaca que a nota distintiva da forma federal de Estado não está na relativa descentralização financeira, fenômeno que também pode ocorrer em Estados unitários. O que diferencia o federalismo fiscal é a autonomia político-jurídica, segundo a qual se distribui o poder de legislar, especialmente para a criação de tributos, que constitui a maior de todas as manifestações de autonomia política. Acabar com tal competência representaria uma "redução insuportável" em uma federação já profundamente fragilizada como a brasileira.¹⁴⁴ Roque Antônio Carrazza, ao comentar especificamente o art. 60, §4º, I, da CF adverte que tal cláusula pétrea não pode ser violada mesmo de modo oblíquo, o que ocorreria pela retirada, por emenda constitucional, da competência tributária dos Estados.¹⁴⁵

A segunda corrente doutrinária sustenta que a autonomia financeira dos entes federados não precisa ser atingida necessariamente pela garantia do exercício de competências tributárias próprias, sendo possível atingir

¹⁴² NOVELLI, Flávio Bauer. Norma constitucional inconstitucional? A propósito do art. 2, §2º, da Emenda Constitucional no. 3/93. *Revista de Direito Administrativo* n. 199, 1995, p. 39.

¹⁴³ RIBEIRO, Ricardo Lodi. Federalismo fiscal e reforma tributária. In: *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 249-266, p. 258.

¹⁴⁴ DERZI, Misabel Abreu Machado. Federalismo, estado democrático de direito e imposto sobre o consumo. *Revista de Direito Tributário*, n. 75, 1999, p. 210.

¹⁴⁵ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 151.

tal condição por meio de participação nas transferências e repartições das rendas tributárias. Nesse sentido, André Eliali sustenta que a autonomia financeira não se atinge exclusivamente pelo nível de arrecadação com tributos próprios, mas também por participação nas transferências e repartições tributárias. Dessa forma, a mudança da divisão de competências tributárias não afetaria o pacto federativo, eis que não haveria, na hipótese, cláusula pétrea.¹⁴⁶

Tal divergência doutrinária projeta importantes consequências na definição das cláusulas pétreas relacionadas à questão federativa. Para os defensores da corrente doutrinária que advoga a necessidade de manutenção de competências tributárias próprias aos entes federados, emendas constitucionais que reduzam significativamente a competência tributária de Estados e Municípios serão consideradas atentatórias à cláusula pétrea do art. 60, §4º, inciso I. Já para a segunda corrente doutrinária, que considera que a autonomia financeira dos entes subnacionais poderia ser atingida apenas pela participação em transferências e pela repartição das rendas tributárias, a violação da cláusula pétrea mencionada somente seria cogitada na hipótese de modificações constitucionais que afetassem as normas financeiras constitucionais que regulam o tema, ao reduzir drasticamente o fluxo de recursos distribuídos aos entes periféricos.¹⁴⁷

Nessa linha de raciocínio, utilizando exemplo concreto, é possível cogitar da defesa da constitucionalidade da EC 3/93 no ponto em que extinguiu, a partir do exercício de 1996, o imposto denominado adicional de imposto de renda (previsto no art. 155, II, do texto constitucional original),

¹⁴⁶ ELIALI, André. *O federalismo fiscal brasileiro e o sistema tributário nacional*. São Paulo: MP Editora, 2005, p. 65.

¹⁴⁷ Para maiores detalhes acerca da referida controvérsia, ver OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. O Supremo Tribunal Federal e as cláusulas pétreas da forma federativa de Estado e da separação de poderes em matéria tributária. In: Luis Cesar Souza de Queiroz; Gustavo da Gama Vital de Oliveira. (Org.). *Tribunação Constitucional, justiça fiscal e segurança jurídica*. 1.ed. RIO DE JANEIRO: LMJ Mundo Jurídico, 2014, v. 1, p. 61-110.

de competência dos Estados e o imposto sobre vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos (exceto óleo diesel), previsto no art. 156, III, do texto promulgado em outubro de 1988, de competência dos Municípios, com base na constatação de que tais impostos não significavam parcela significativa da arrecadação tributária dos entes subnacionais, visto que a modificação manteve na esfera de competência dos entes federados impostos de arrecadação muito mais significativa, como o ICMS e o ISS. Todavia, é inegável que a extinção dos dois impostos mencionados anteriormente pela EC 3/93, sem que tenha havido qualquer tipo de compensação financeira a Estados e Municípios, colaborou para o enfraquecimento do federalismo fiscal brasileiro, reforçando a concentração de receitas para a União.

Nesse sentido, Marcus Abraham destaca que no caso da extinção do IVVC, de competência municipal, há um fator relevante que merece reflexão à luz do federalismo fiscal, que consiste na criação, anos depois, por meio da Emenda Constitucional 33/01, da contribuição de intervenção sobre o domínio econômico (CIDE-combustíveis), que incide sobre o petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível, ou seja, praticamente a mesma hipótese de incidência do extinto IVVC. Essa circunstância comprova o quadro de enfraquecimento da federação pela concentração de receitas para a União, pois houve a subtração de um tributo municipal para, em seguida, instituir uma contribuição federal incidente sobre as mesmas hipóteses.¹⁰⁸

As contribuições de Amílcar Falcão também são bastante atuais para ajudar a compreender a tributação da circulação de bens e serviços no sistema tributário brasileiro, segundo a Constituição de 1988, baseada em três impostos de competência de entes distintos — IPI, ICMS e ISS.

Diante de tal cenário é difícil sustentar que a complexidade atual das atividades econômicas relacionadas à circulação de bens e serviços permite a construção, a partir exclusivamente dos preceitos constitucionais, dos sig-

¹⁰⁸ ABRAHAM, Marcus. *As Emendas constitucionais tributárias e os vinte anos da Constituição Federal de 1988*. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 75.

nificados de “produtos industrializados” (IPI), “circulação de mercadorias” (ICMS) e “serviços de qualquer natureza” (ISS).

É fato que a escolha pelo constituinte do nome para designar os impostos já deve oferecer ao intérprete indicação de seu fato gerador possível, como ressaltava Amílcar Falcão, muito embora o professor baiano indicasse que o nome utilizado pela Constituição seria apenas um dos elementos que deveria ser conjugado com “as regras e princípios que decorrem do conjunto do sistema e das relações de tensão e de recíproca influência que provém da definição das diferentes áreas de competência.”¹⁰⁹

Todavia, é predominante na doutrina tributária brasileira a tese de que o trabalho de repartição da competência tributária teria se esgotado no momento da edição da Constituição de 1988. Tal corrente doutrinária adota uma postura extremamente cética em relação ao papel da lei complementar prevista no art. 146, I da CF.¹¹⁰

Em linha contrária a tal entendimento, destaca Ricardo Lobo Torres que a Constituição não teve a pretensão de definir de modo exaustivo os fatos geradores dos impostos, de forma que o chamado fechamento do sistema deve ocorrer posteriormente, pela obra de complementação legislativa e pela manifestação da jurisprudência nos espaços deixados pelos princípios constitucionais tributários e pelas normas veiculadas por cláusulas gerais,

¹⁰⁹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Sistema tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Financielas, 1965, p. 51.

¹¹⁰ Nesta linha, CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 916: “(...) as competências tributárias das pessoas políticas foram perfeitamente traçadas e distribuídas pela Constituição. Vai daí que a lei complementar prevista no art. 146 da CF não pode, de nenhum modo, alterar as faculdades privativas que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal têm para tributar.” À luz da Constituição de 1946, em sentido semelhante, aduzia Geraldo Ataliba que em “matéria tributária tudo foi feito pelo constituinte, que aperfeiçoou integralmente o sistema, entregando-o pronto e acabado ao legislador ordinário, a quem cabe somente obedecê-lo, em nada contribuindo para plasmá-lo.” ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966, p. 21.

ressaltando que jamais se obtém o “sistema tributário totalmente fechado”, mesmo no plano infraconstitucional.¹⁹¹ Ao tratar de modo específico do papel da lei complementar prevista no art. 146, I da CF, Ricardo Lobo Torres enfatiza que sua função é “evitar as invasões de competência resultantes das insuficientes definições de fatos geradores dos impostos (...)”.¹⁹²

Na mesma linha, Amílcar de Araújo Falcão, embora escrevendo à luz da CF de 1946, respondeu afirmativamente à indagação acerca da possibilidade de as normas gerais definirem os impostos de competência própria da União, Estados e Municípios, ressaltando que

a norma geral de direito financeiro, para cuja decretação é competente a União, evidentemente poderá editar os princípios de regulamentação e de atuação, para que a discriminação de rendas opere em toda a sua plenitude, para o que é necessário fixar-se de modo uniforme o conceito de cada um dos impostos especificamente discriminados. (...) ¹⁹³

Falcão chegou a aduzir que a competência da União para editar as normas gerais de direito financeiro seria cabível mesmo na ausência de norma constitucional expressa em tal sentido, como manifestação do poder implíci-

¹⁹¹ *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, v. I. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 49. Em obra anterior, há outra passagem do professor que ratifica tal ideia: “as peculiaridades da interpretação da Constituição, todavia, não a levam a se afastar dos métodos hermenêuticos empregados nos demais ramos de Direito nem a interromper drasticamente a comunicação com as leis ordinárias e com a vida social, sob pena de se conspurcar o próprio princípio da unidade do Direito.” TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário*. 2a ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 51.

¹⁹² Grifado. TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, v. II. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 429.

¹⁹³ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Sistema tributário brasileiro: discriminação de rendas*. Rio de Janeiro: Financieras, 1965, p. 73.

to contido no poder expresso de legislar “sobre o comércio interestadual, ou mesmo sobre direito civil e comercial, toda vez que a Constituição adotasse o critério de aludir a conceitos de direito privado.”¹⁹⁴

Na linha do pensamento de Falcão, Luís Eduardo Schoueri também destaca o relevante papel da lei complementar para dirimir conflitos de competência, a partir da consideração de que o constituinte utilizou de tipos no elenco das materialidades dos impostos. A previsão do art. 146, I, da CF revela que o próprio constituinte previu a possibilidade de ocorrência de conflitos de competência, e

impôs ao legislador complementar a tarefa de expressar a mesma realidade através de conceitos, seja por meio de definições de fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, seja através da imposição de limites em casos de conflitos.¹⁹⁵

A doutrina de Falcão nos parece especialmente importante no momento atual, no qual o Supremo Tribunal Federal é chamado a invalidar preceitos de lei complementar que buscam dirimir conflitos de competência “com base em critérios de racionalidade econômica”, ou seja, considerando que a decisão pela incidência do IPI, ICMS ou do ISS deve ser pautada pela investigação de qual imposto possui sistemática mais aconselhável para determinada atividade econômica.¹⁹⁶

¹⁹⁴ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Autonomia dos governos locais em matéria tributária*. *Revista de Direito Administrativo*, v. 47, 1957, p. 10.

¹⁹⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 254.

¹⁹⁶ Em nossa avaliação, isso ocorreu no julgamento da medida cautelar na ADI 4389 (Rel. Ministro Joaquim Barbosa), proposta pela Associação Brasileira de Embalagens – ABRABE, que visa a impugnar dispositivos da Lei Complementar n.º 116/2003 (“13.05 – Composição gráfica, fotocomposição, clichês, zincografia...”). A autora pleiteia que se dê interpretação conforme a Constituição ao texto impugnado, de forma a fixar a incidência do ICMS sobre

É válida assim a advertência de Falcão de que a interpretação dos preceitos constitucionais relativos à partilha de competência tributária na federação deveria ser estrita, de forma que se a Constituição utilizou na definição do fato gerador um ato jurídico, "não deveriam ser admitidas considerações de ordem meramente econômicas que tentassem deslocar a competência de um ente federativo para outro":

Não poderão os intérpretes, os aplicadores ou mesmo os governos federados, quer normativamente, quer pela via da aplicação, exercer uma interpretação em matéria tributária que, embora seja legítima dentro do esquema da chamada interpretação econômica (*wirtschaftliche Betrachtungsweise*), venha acarretar um deslocamento da implantação do tributo, tal como rigidamente fixada no texto constitucional.¹⁹⁷

Em outra obra, Falcão reforçou a necessidade de cautela, inclusive do legislador federal de normas gerais, para a definição normativa das hipóteses de competência tributária:

(...) não de ser de interpretação estrita, fixável, inclusive pelo Governo federal em caráter normativo, as questões

a atividade econômica de fabricação e circulação de embalagens e, em consequência, exclua-se a incidência do ISS nas operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. A medida cautelar foi deferida pelo Pleno (DJE 25/05/2011), com eficácia apenas para o futuro (*ex nunc*). Para maiores detalhes acerca da referida discussão: OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. Federalismo fiscal, jurisdição constitucional e conflitos de competência em matéria tributária: o papel da lei complementar. In: Marcus Lívio Gomes; Andrei Pitten Velloso. (Org.). *Sistema constitucional tributário - Dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários - Estudos em homenagem ao Ministro Luiz Fux*. 1. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, v. , p. 197-210.

¹⁹⁷ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Sistema tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Financieras, 1965, p. 70.

e preceitos relativos aos pressupostos (atos geradores) constitucionalmente indicados para a distribuição das competências impositivas.¹⁹⁸

Falcão reafirmou tal tese em outro estudo doutrinário, acerca do conceito de consignações, destacando que quando a competência tributária é baseada em impostos sobre atos jurídicos, a matéria deve merecer interpretação estrita para delimitar a competência da União, Estados e Municípios, sendo impossível de servir de objeto à aplicação do método da chamada interpretação econômica, "posto que daí resultaria, fatalmente, uma subversão das regras da discriminação constitucional de rendas e dos princípios da incomunicabilidade e infungibilidade das diferentes áreas de inserção da competência impositiva privativa."¹⁹⁹

Outro problema bastante atual no federalismo fiscal brasileiro²⁰⁰ e que foi enfrentado por Falcão consiste na questão relativa à participação de entidades federativas no produto da arrecadação de impostos de competência tributária de outra entidade federativa. Estatuíu com firmeza o mestre da

¹⁹⁸ FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. *Revista de Direito Administrativo*, v. 47, 1957, p. 3.

¹⁹⁹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. O conceito de consignação como fato gerador do imposto de vendas e consignações. *Revista de Direito Administrativo*, v. 62, 1960, p. 22-43.

²⁰⁰ A matéria teve repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal e aguarda o julgamento do mérito: "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. IR E IPI. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. ART. 159, I, b e d, DA CF. CÁLCULO. EXCLUSÃO DOS BENEFÍCIOS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS CONCEDIDOS PELA UNIÃO. REPERCUSSÃO ECONÔMICA, JURÍDICA E POLÍTICA. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. (RE 705423 RG, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 09/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-099 DIVULG 24-05-2013 PUBLIC 27-05-2013)". Houve ainda o veto ao art. 5º da Lei Complementar 143/2013, que estabelecia que "mentais desonrações concedidas pelo Governo Federal incidirão apenas no caso de arrecadação destinada à União, não sendo consideradas para efeito de repasse do FPE e do FPM".

Uerj, apoiado na experiência germânica da Constituição de Weimar, a propósito das participações de Estados e Municípios em impostos federais:

A relação de participação na arrecadação não possui a natureza de uma relação tributária, nem dá a quem tem o direito à participação seja a qualidade ou a posição de sujeito ativo da obrigação tributária, seja mesmo a legitimação para de algum modo estatuir sobre o *shared tax*: *ipso facto*, não podem os sujeitos passivos da obrigação tributária arguir em seu favor circunstâncias que somente tem que ver com a relação entre quem tem o direito à participação e quem tem o dever de concedê-la.²⁰¹

Conclusão

A contribuição de Amílcar Falcão para a teoria do federalismo fiscal brasileiro foi notável. Apesar de sua obra ter sido produzida à luz dos preceitos da Constituição de 1946, suas lições permanecem atuais, continuando a influenciar parcela significativa da doutrina tributária brasileira e contribuindo para o enfrentamento de diversas questões colocadas para a apreciação do Judiciário.

²⁰¹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Sistema tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Financieras, 1965, p. 64.

Referências bibliográficas

- ABRAHAM, Marcus. *As Emendas constitucionais tributárias e os vinte anos da Constituição Federal de 1988*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.
- ATALIBA, Geraldo. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.
- BALEEIRO, Aliomar. *Alguns andaimes da Constituição*. Rio de Janeiro: Livraria Principal, 1951.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 2009.
- DÉRZI, Misabel Abreu Machado. Federalismo, estado democrático de direito e imposto sobre o consumo. *Revista de Direito Tributário*, n. 75, 1999, p. 202-210.
- ELLALI, André. *O federalismo fiscal brasileiro e o sistema tributário nacional*. São Paulo: MP Editora, 2005.
- FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. *Revista de Direito Administrativo*, v. 47, 1957, p. 3-12.
- _____. O conceito de consignação como fato gerador do imposto de vendas e consignações. *Revista de Direito Administrativo*, v. 62, 1960, p. 22-43.
- _____. *Fato gerador da obrigação tributária*. Editora Noeses: São Paulo, 2013. Atualização de Flávio Bauer Novelli. Algumas palavras por Paulo de Barros Carvalho. Apresentação de Geraldo Ataliba e prefácios de Aliomar Baleeiro, José Souto Maior Borges e Rubens Gomes de Sousa.
- _____. Imposto de indústrias e profissões – Tributo discriminatório – Isonomia – Fato gerador – Imposto de vendas e consignações. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, v. 45, 1956, p. 577-578.

_____. Imposto territorial - Competência do Estado e do Município - Zona urbana. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, v. 63, 1961, p. 345-349.

_____. *Introdução ao Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

_____. *Sistema tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Financeiras, 1965.

_____. Taxa de investimentos da pecuária - Princípio da legalidade - Poder regulamentar - Inconstitucionalidade. Parecer. *Revista de Direito Administrativo*, v. 84, 1966, p. 301-309.

MACHADO, Celso Cordeiro. *O predomínio do governo federal no sistema brasileiro de discriminação de rendas*. Belo Horizonte: Optimus studio limitada, 1959.

NOVELLI, Flávio Bauer. Norma constitucional inconstitucional? A propósito do art. 2, §2º, da Emenda Constitucional no. 3/93. *Revista de Direito Administrativo* n. 199, 1995, p. 10-45.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. Federalismo fiscal, jurisdição constitucional e conflitos de competência em matéria tributária: o papel da lei complementar. In: Marcus Lívio Gomes; Andrei Pitten Velloso. (Org.). *Sistema constitucional tributário - Dos fundamentos teóricos aos hard cases tributários - Estudos em homenagem ao Ministro Luiz Fux*. 1ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 197-210.

_____. O Supremo Tribunal Federal e as cláusulas pétreas da forma federativa de Estado e da separação de poderes em matéria tributária. In: Luis Cesar Souza de Queiroz; Gustavo da Gama Vital de Oliveira. (Org.). *Tributação Constitucional, justiça fiscal e segurança jurídica*. 1. ed. RIO DE JANEIRO: LMJ Mundo Jurídico, 2014, p. 61-110.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Federalismo fiscal e reforma tributária. In: *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Rio de Janeiro: Lunen Juris, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, v. I. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

_____. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, v. II. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

_____. *Normas de interpretação e integração do Direito Tributário*. 2a ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.