

FEDERALISMO FISCAL E MUNICIPALIZAÇÃO: UMA RELEITURA DA TRAJETÓRIA DO BRASIL

FISCAL FEDERALISM AND DECENTRALIZATION: A RE-READING OF THE HISTORY OF BRAZIL

Renato Luis Pinto Miranda

Doutorando em Administração - Núcleo de Pós-graduação em Administração
Universidade Federal da Bahia Professor da UFLA

Recebido em: 23/09/2009

Aprovado em: 27/07/2010

Elias Rodrigues de Oliveira

Professor Adjunto - Departamento de Administração da Universidade Federal de Lavras

RESUMO

A literatura pertinente ao federalismo fiscal apresenta controvérsias entendimentos acerca das suas tendências de centralização e descentralização. Assim, a diversidade de critérios utilizados na avaliação destes processos desqualifica as tentativas de análise mais aprofundada da distribuição das receitas aos municípios. O que não usualmente merece questionamento é se, independentemente de uma tendência à centralização ou descentralização, a estrutura federativo-fiscal está em efetiva consonância com as reais finalidades do Estado num dado contexto sócio-histórico. Como forma de averiguar tal conformidade, aborda-se aqui a composição da estrutura federativo-fiscal do País em face dos concomitantes objetivos estatais no período que vai de 1960 a 1973. A partir de um levantamento bibliográfico, foram selecionados entendimentos a respeito da composição federativo-fiscal do País no período delimitado. Constatou-se que as medidas adotadas na reestruturação do Sistema Tributário Nacional e a correspondente conformação federativa estavam de acordo com as finalidades do Estado na época. Sugere-se, diante disso, a observação das reais finalidades do Estado brasileiro na atualidade (independentemente da noção de Estado adotada), para que se possa compreender a dinâmica do federalismo fiscal brasileiro como uma forma de estruturação que, de fato, atende a objetivos específicos.

Palavras-chave: federalismo fiscal, centralização, descentralização, estado.

ABSTRACT

The fiscal federalism literature presents controversial understandings about the trends of centralization and decentralization. The diversity of criteria used in the evaluation of these processes attempts to disqualify more detailed analysis of the distribution of revenue to municipalities. What is not usually worth questioning is whether, regardless of a trend toward centralization or decentralization, the federal-tax structure is effective in line with the real purposes of the state in a given socio-historical context. As a way to verify such compliance, we discuss here the composition of the structure of federal-tax country in the face of concurrent state goals in the period from 1960 to 1973. From a bibliographical survey, we selected understandings about the composition of the federal-tax country in the period defined. It was found that the steps taken in restructuring the national tax system and the corresponding forming federation were in accordance with the purposes of state at the time. It is suggested, given the fact that, the observation of the real purposes of the Brazilian state today (regardless of the notion of state adopted), so that we can understand the dynamics of the Brazilian fiscal federalism as a way to structure that, in fact, meets specific goals .

Keywords: fiscal federalism, centralization, decentralization, state.

Endereços dos autores:

Renato Miranda

E-mail: renatoluispm@hotmail.com

Elias Rodrigues de Oliveira

E-mail: eliasdaeufla@gmail.com

1. INTRODUÇÃO

A reforma tributária tem como um dos seus principais fatores de discussão a repartição das receitas tributárias entre os entes da Federação. É diante da relevância assumida por esses debates que o federalismo fiscal emerge como objeto de análise de muitos pesquisadores, os quais buscam, a partir da investigação das suas transformações, compreender os fatores que interferem na configuração da política tributária, principalmente no que diz respeito ao processo de municipalização.

Essa interseção existente entre a política tributária e o processo de municipalização merece, portanto, ser estudada como ponto determinante na configuração da administração pública, haja vista o fato de a partilha das receitas fiscais influenciarem diretamente nas finanças dos entes federativos, sobretudo no caso dos governos subnacionais.

Um dos principais aspectos que tocam a dita interseção é o da centralização/descentralização fiscal, pois, a depender de como a política tributária esteja conduzindo o processo de municipalização, é possível identificar se um determinado contexto tende à centralização ou à descentralização fiscal.

Registre-se, entretanto, que a investigação da dinâmica da centralização/descentralização fiscal, por si só, não traz maiores contribuições para a compreensão da estruturação federativo-fiscal do Estado. Assim, importa abordar esta dinâmica a partir de parâmetros que conduzam a uma boa "qualidade" do sistema tributário nacional e da sua composição federativa.

Neste sentido, a presente pesquisa tem por objetivo, unicamente, atentar para o fato de que o sistema federativo-fiscal deve ter seus parâmetros de estruturação (centralização/descentralização) estabelecidos com base em finalidades próprias de um contexto sócio-histórico, ou seja, a abordagem da interseção entre a política tributária e o processo de municipalização, no período de 1960 a 1973, se destina a denunciar uma adequação entre as finalidades de um modelo de Estado e as estruturas federativo-fiscais implementadas a partir daí.

Não se pretende, aqui, fazer uma abordagem essencialmente histórica do federalismo fiscal nacional, mas sim uma investigação sobre a con-

sonância da instituição de um sistema tributário e uma dinâmica de transferências fiscais com os reais propósitos do Estado que se constituía naquela época.

O fato de o período em epígrafe ser marcado por uma época de consolidação do autoritarismo no Brasil contrasta com a concomitante melhoria da qualidade do sistema tributário nacional. Desta forma, faz-se importante levantar as questões surgidas naquele instante, a fim de compreender as diversas dimensões do federalismo fiscal e suas interdependências para, então, se tentar identificar os caminhos da atual dinâmica federativo-fiscal que não despreze a qualidade do sistema tributário.

É muito comum, nas pesquisas sobre a matéria, a existência de apontamentos sobre a centralização/descentralização fiscal em sua correlação com o regime político adotado, seja para identificar a sua interdependência, seja para atestar que não existe uma determinação direta de um sobre o outro. Porém, o que se quer aqui não é cotejar a estruturação do federalismo fiscal com a predominância de um regime político específico, mas sim com a sua consonância em relação às finalidades inerentes ao Estado num dado contexto sócio-histórico.

Pergunta-se, então, se, no período analisado, a estruturação federativo-fiscal do País estava em consonância com as finalidades do Estado da época. Para resposta a tal questionamento, a presente pesquisa, primeiramente, conta com uma averiguação das normas de política tributária interferentes no processo de municipalização. Dessa forma, foi sequenciada uma trajetória normativa, em primeiro plano, para depois se proceder ao correspondente levantamento bibliográfico.

O referido levantamento bibliográfico consiste no esforço de reunião das obras que tratam do tema, sendo extraídos os entendimentos relevantes para a elucidação da questão pesquisada e, posteriormente, organizados, cronologicamente, em concomitância com os períodos de edição das respectivas normas de política tributária.

2. DESAFIOS ANALÍTICOS DO FEDERALISMO FISCAL

As confusões inerentes à visualização do federalismo fiscal e suas inclinações, em termos de

centralização ou descentralização, apontam para uma diversidade de critérios na avaliação destes processos. Esta diversidade culmina na constatação de que os estudos realizados sobre as receitas municipais – considerando, inclusive, as transferências das receitas fiscais – mostram-se controversos, desqualificando, assim, “qualquer tentativa de análise mais criteriosa na distribuição das receitas aos municípios” (VEDANA, 2002: 89).

Desse modo, a assertiva de que pouco se conhece do município no debate fiscal (AFONSO & ARAÚJO, 2000) ganha força, não somente pela diversidade de critérios na concepção dos processos de centralização e descentralização fiscal, mas também pelo fato de esta diversidade refletir os estudos empíricos que versam sobre tal temática. Pois, conforme atestou Arretche (2005):

Os estudos empíricos sobre centralização-descentralização nas federações são, regra geral, pouco conclusivos e convincentes devido, em grande parte, à dificuldade em estabelecer critérios precisos de classificação (ARRETCHÉ, 2005: 70).

Diante disso, há de se depreender que a questão da centralização e da descentralização fiscal carece de uma sistematização do conhecimento produzido a seu respeito, a qual permita a melhor visualização dos entendimentos então defendidos, considerando claramente os critérios sob os quais eles foram construídos.

A tentativa de compreensão da trajetória percorrida pelo Brasil, sob a ótica da centralização e da descentralização fiscal, diante da dita confusão de critérios e da não especificação das dimensões de análise, dá origem à comum explicação dessa dinâmica por meio da alegação de alternância sucessiva de processos de “sístoles” e “diástoles”, com ciclos interrompidos de centralização e descentralização fiscal.

As “sístoles” e “diástoles”¹ se originam em razão da coexistência de forças, de um lado, tendentes a

¹ Metáfora utilizada por Golbery do Couto e Silva para descrever a federação brasileira quanto à centralização e descentralização, de modo que “no sistema fiscal diz respeito basicamente às alíquotas aplicadas para a repartição obrigatória dos impostos arrecadados pelo governo federal.” (ARRETCHÉ, 2005: 79).

uma inclinação para a unidade de governo, em promoção da integração nacional e, de outro, a uma inclinação regionalista, que busca fortalecimento e autonomia das esferas subnacionais (GIAMBIAGI & ALÉM, 2008)

Ocorre que o reducionismo inerente a tal explicação culmina, inevitavelmente, na consideração de interrupção dos processos de centralização e descentralização, de acordo com a superposição dos regimes políticos, “ignorando as dimensões específicas de ruptura e continuidade” destes processos (ARRETCHÉ, 2005: 72).

É dessa forma que nascem os mencionados equívocos de que estruturas fiscais centralizadas seriam próprias de regimes autoritários e, descentralizadas, de regimes democráticos. A adoção de tais entendimentos viria, portanto, a ignorar a identificação de “quais questões específicas foram objeto de disputa federativa.” (ARRETCHÉ, 2005: 72).

Com base nessa reflexão é que a presente pesquisa se materializa num levantamento bibliográfico. Pois, mediante a análise e a apreensão destas “questões específicas”, tratadas na literatura pertinente, é que é possível demonstrar a trajetória trilhada pelo País, sem incorrer nos vícios e nas armadilhas que culminaram na fragmentação e no reducionismo, hoje identificados na literatura.

Com efeito, a compreensão do sistema tributário em suas questões específicas é o que pode colocar em evidência a sua historicidade. Conforme advertiu Oliveira (2006), a concepção do papel do sistema tributário como um instrumento manejado pelas autoridades governamentais com o propósito de viabilizar determinados objetivos é importante para elucidar a compreensão dos determinantes de suas estruturas e das forças que atuam sobre elas.

A presente pesquisa, dessa forma, parte da premissa de que é necessária a organização do conhecimento produzido sobre a interseção entre a política tributária e o processo de municipalização, com base em dimensões analíticas específicas, as quais são suficientes para a abordagem da centralização e descentralização fiscal, em seu próprio raio de abrangência.

A reflexão proposta sobre a composição do federalismo fiscal tem o condão de auxiliar o

amadurecimento da concepção social sobre a tributação, assim como de viabilizar uma melhor observância da atual condução da reforma tributária.

A relevância do tema, por sua vez, se deve ao manejo de elementos importantes para a realidade econômico-financeira do município, diante do contexto tributário nacional.

3. PERCALÇOS EPISTEMOLÓGICOS DO FEDERALISMO FISCAL

A especificidade da dimensão analítica é o que permite o caminhar por entre o vasto material bibliográfico inerente à matéria tributária, sem, no entanto, se perder de vista o liame que compõe a trajetória pesquisada. Em outras palavras, quanto menor o foco de análise, maior é a possibilidade de se estar diante de uma farta bibliografia, selecionando apenas os textos que, em conjunto, contribuam para o delineamento do percurso estudado.

Estando a pesquisa situada, especificamente, no cerne do federalismo fiscal, cumpre identificar os diversos âmbitos do mesmo. A esse respeito, é importante mencionar a pesquisa feita por Arretche (2005), a qual se dedica às relações de autonomia e coordenação da federação brasileira. A autora desagregou o federalismo fiscal em seis dimensões, quais sejam:

- a) definição das áreas de tributação exclusiva;
- b) autonomia dos níveis de governo para legislar sobre seus próprios tributos;
- c) autoridade tributária sobre o campo residual;
- d) sistema de transferências fiscais;
- e) vinculação de gasto das receitas;
- f) autonomia para a obtenção de empréstimos.

A segmentação nestas seis dimensões é de fundamental importância para a visualização do federalismo fiscal em suas diversas nuances, pois, conforme advertiu a própria autora:

Com frequência, as análises sobre a evolução de nosso sistema tributário concentram-se em apenas uma dessas dimensões; quando as tratam em conjunto, desconsideram suas especificidades. Esse tratamento tem duas conse-

quências analíticas. A primeira é a conclusão já mencionada de que a evolução do sistema seria caracterizada por ciclos sucessivos de centralização e descentralização, ignorando as dimensões específicas de ruptura e/ou continuidade. Assim fazendo, torna-se difícil identificar quais questões específicas foram objeto de disputa federativa. A segunda consequência deriva dessa primeira: como explicar os fatores que explicam os pactos federativos nas áreas tributária e fiscal se o próprio objeto da disputa não está claramente identificado? (ARRETCHÉ, 2005: 72).

Desse modo, considerando o equívoco em se tomar o federalismo fiscal por completo como uma dimensão de análise, importa reconhecer os percalços metodológicos inerentes a tal objeto. Os ditos percalços representam dificuldades, inclusive quanto ao delineamento da metodologia empregada neste próprio trabalho, uma vez que a bibliografia levantada não traz elementos bem delineados em face das mencionadas dimensões analíticas específicas.

Para a identificação das finalidades do Estado no período analisado, e posterior cotejo em face da estruturação federativo-fiscal do País, optou-se pelo delineamento do contexto normativo sob o qual foram assentadas as finalidades do Estado da época, para, posteriormente, proceder-se à análise da bibliografia pertinente à dita estruturação.

4. PANORAMA DO PERÍODO

Para uma melhor sistematização da evolução legislativa ocorrente no período analisado, importa observar o Quadro 1, o qual traz o contexto normativo em ordem cronológica.

4.1. Uma leitura da estruturação federativo-fiscal

A redemocratização do País, ao final do Estado Novo, abriu uma nova fase de descentralização, marcada principalmente pela ampliação do poder político dos Estados e pela reestruturação tributária, a qual aumentava as transferências das receitas arrecadadas pela União aos Estados e municípios e, ainda, trazia a concessão de uma maior autonomia fiscal e orçamentária a estes entes (CAMARGO, 2004).

Quadro 1: Contexto normativo

- **Constituição Federal, de 18 de setembro de 1946.**
- **Emenda Constitucional n. 05, de 22 de novembro de 1961.**
"Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros".
- **Lei Ordinária n. 4.320, de 17 de março de 1964.**
"Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal".
- **Emenda Constitucional n. 10, de 10 de novembro de 1964.**
"Transfere para a União a competência da cobrança do Imposto Territorial Rural e estabelece garantias quanto a propriedades".
- **Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965.**
"Institui um sistema tributário integrado no plano econômico e jurídico em vez do sistema anterior, de origem política, com autônomos sistemas tributários federal, estadual e municipal."
Obs.: a legislação dos Estados e municípios não tinha vínculo com a nacional e era concebida para aumentar as suas competências e alcançar mais receita. O Brasil passou a ter um Sistema Tributário Nacional.
- **Lei Ordinária n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.**
"Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios."
Obs.: o Código Tributário Nacional surgiu com a Lei n. 5.172/66, como decorrência da reforma iniciada pela Emenda Constitucional n. 18.
- **Constituição Federal, de 15 de março de 1967.**
- **Ato Complementar n. 40, de 30 de dezembro de 1968.**
Obs.: o Ato Complementar n. 40 foi o instrumento de funcionalidade do AI-5 nas relações econômicas do governo com a sociedade, num processo de reorganização do poder. A grande centralização dos recursos permitia ao governo "enquadrar" todos os setores que dele dependiam.
- **Constituição Federal de 1969, instituída pela Emenda Constitucional n. 01, de 17 de outubro de 1969.**

Fonte: dados da pesquisa.

O início da década de 1960 foi marcado pelo começo de uma grave crise econômica, desencadeada por desequilíbrios causados pelo processo de intenso crescimento econômico, de modo que o fim deste ciclo deu-se com o golpe militar de 1964, que abriu um novo ciclo de centralização e intervencionismo (CAMARGO, 2004).

Segundo atestou Oliveira (1992: 8), as mudanças introduzidas no sistema tributário pós-1964 sucedem o golpe conservador, o qual se afigura como "ponto culminante de um trabalho subterrâneo desenvolvido há algum tempo por representantes das classes dominantes e de suas frações em aliança com os militares e com alguns segmentos da sociedade".

A partir de uma reestruturação institucional advinda com o golpe militar, restavam configuradas as condições propícias ao delineamento de uma política econômica de saneamento, a qual trazia consigo inúmeras reformas instrumentais, tal como a reforma tributária (OLIVEIRA, 1992). Com a concentração de poder nas mãos do Executivo federal, as condições para modificações estruturais se mostravam cada vez mais presentes.

Lobo (2006), ao mencionar a obra de Barroso (1982), advertiu que, sob a égide da Constituição de 1946, haveria ocorrido um achatamento da autonomia dos Estados, decorrente tanto da criação de organismos regionais, que absorveram competências antes privativas dos entes políticos, como da municipalização de outras funções administrativas. Para este autor, o quadro dos Estados teria se agravado a partir da promulgação da Emenda Constitucional n. 05, em 1961, que alterou a técnica de repartição dos tributos federais, segundo ele, favorecendo os municípios em detrimento dos Estados.

O autor em tela concluiu que a Constituição de 1946, ainda vigente em parte da década de 1960, protagonizou um fenômeno aparentemente contraditório:

De um lado, uma evidente centralização e, de outro, o fortalecimento dos municípios. Mais uma vez os grandes prejudicados foram os Estados: às suas expensas, aumentou-se a competência da União e se conferiu maior autonomia aos municípios (BARROSO, 1982: 44 *apud* LOBO, 2006: 54).

Apesar do favorecimento municipal, a criação do Fundo de Participação dos Municípios só viria a ocorrer em 1º de dezembro de 1965, por meio da Emenda Constitucional n. 18, sobre a qual assim discorreu José Maurício Conti, em sua obra *Federalismo fiscal e fundos de participação*:

A participação indireta na arrecadação aparece no artigo 21 da Emenda Constitucional n. 18/65. Referido dispositivo previu que, do produto da arrecadação dos impostos sobre a renda e sobre produtos industrializados, 80% (oitenta por cento) ficariam com a União, e os outros 20% (vinte por cento) seriam distribuídos aos Fundos de Participação dos Estados e Distrito Federal e dos Municípios, na proporção de 10% (dez por cento) para cada fundo. Outra participação era prevista para os impostos especiais da União, que também tinham sua receita repartida: do total arrecadado, 60% (sessenta por cento) do que incidisse sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes e energia elétrica, e 90% (noventa por cento) do que incidisse sobre operações relativas a minerais seriam distribuídos aos Estados, Distrito Federal e Municípios, na forma regulada por resolução do Senado, proporcionalmente à respectiva superfície e à produção e ao consumo, nos respectivos territórios, dos produtos tributados (CONTI, 2001: 66).

Os dispositivos da Emenda Constitucional n. 18/65 viriam a ser regulados pelo Código Tributário Nacional, em 1966 (Lei n. 5.172/66) e ter os seus princípios gerais adotados pela Constituição de 1967, principalmente no que tange à discriminação rígida das receitas tributárias nas três esferas administrativas do País (LINHARES, 1973).

A mencionada emenda, assim como o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/66), pode ser considerada bem-sucedida quanto ao objetivo de reabilitar rapidamente as finanças federais (a receita do Tesouro Nacional, que atingira o mínimo de 8,6% do PIB, em 1962, recuperou-se e, em 1965, já chegava aos 12%). Isso porque, conforme asseverou Varsano (1996), a reforma da década de 1960 teve os méritos de ousar eliminar os impostos cumulativos², ado-

tando, em substituição, o imposto sobre o valor adicionado³, além de conceber um sistema tributário no Brasil que, pela primeira vez, tratava-se, de fato, de um sistema – e não apenas um conjunto de fontes de arrecadação –, visto possuir objetivos econômicos tendentes a instrumentalizar a estratégia de crescimento acelerado traçada pelos detentores do poder.

Lobo (2006) e Guedes & Gasparini (2007), por sua vez, atentaram para o fato de a criação dos fundos de participação ter se desdobrado em meio a um clima de centralização de poderes e receitas, próximo à outorga da Constituição de 1967/69, de modo que seu esquema de discriminação de rendas emergiu como medida claramente compensatória, destinada a redistribuir, aos entes locais, parte das rendas que lhes houvera sido retiradas.

Na opinião de Linhares (1973) – o qual teve a oportunidade de escrever ao tempo do próprio período analisado –, a estruturação dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios procurou compensar a suposta insuficiência dos recursos financeiros atribuídos a estes entes, numa atitude de nítido paternalismo, a qual, mesmo assim, não chegou a superar a então postura centralista do governo federal.

O dito centralismo, complementou o autor, consubstanciou-se também por meio do Código Tributário (Lei n. 5.172/66), em seu artigo 94, o qual trouxe a exigência de comprovação da forma imposta de aplicação do recurso dos fundos, vinculando-se, portanto, os recursos fiscais transferidos (LINHARES, 1973).

A Constituição de 1967 promoveu algumas alterações, porém, na opinião de José Maurício Conti, sem muito modificar a estrutura existente. Na participação das arrecadações alheias, o artigo 24, parágrafo 7º, previu que 20% do que os Estados arrecadavam com o então ICM seria destinado aos municípios, confirmando assim o previsto na Emenda Constitucional n. 18/65 (PRADO, 2003; LINHARES, 1973).

² Nos termos do CTN, “o imposto é não cumulativo, dispendo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente a produtos nele entrados” (artigo 49). Explícita, outrossim, o Código que “o saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes” (CTN, artigo 49, parágrafo único) (MACHADO, 2004: 318).

³ Imposto sobre valor adicionado: é a técnica de tributação do “valor acrescido” (taxe sur La valeur ajoutée, ou value-added tax), pela qual cada contribuinte de direito abate o valor do imposto que a mercadoria já suportou pela venda anterior, em estado de matéria-prima, produto semiacabado ou negócio de atacadista. Na segunda venda e nas demais, o tributo atinge apenas a diferença entre o preço atual e o custo pelo qual o vendedor adquiriu o artigo (BALEIRO, 2008: 473).

Além de o artigo 28 tratar da distribuição dos recursos obtidos com os impostos especiais da União, determinava que seriam distribuídos aos Estados, Distrito Federal e municípios 40% do imposto incidente sobre combustíveis, 60% do imposto sobre

energia elétrica e 90% do imposto sobre minerais (CONTI, 2001).

Conforme se pode observar, além da criação dos fundos de participação (FPE⁴ e FPM⁵) e as partilhas de impostos únicos^{6,7}, os municípios passaram a

Quadro 2: Demonstrativo do Sistema Tributário Nacional, de acordo com a Constituição/1967

Novo Sistema Tributário	Tributos	1 - Impostos	Sobre comércio exterior (artigo 22)	Importação (item I do artigo 22)
				Exportação (item II do artigo 22)
			Sobre o patrimônio e a renda (artigos 22, 24 e 25)	Territorial rural (item III do artigo 22)
				Predial e territorial urbano (item I do artigo 25)
				Transmissão de imóveis (item I do artigo 24)
			Sobre a renda (item IV do artigo 22)	Sobre a produção e circulação (artigos 22, 24 e 25)
				Sobre produtos industrializados (item V do artigo 22)
				Sobre circulação de mercadorias (item II do artigo 24)
				Sobre operações de crédito, câmbio e seguro e relativas a títulos e valores mobiliários (item VI do artigo 22)
				Sobre serviços de transporte e comunicações (item VII do artigo 22)
				Sobre serviços de qualquer natureza (item II do artigo 25)
			Especiais (artigos 22 e 23)	Sobre combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos (item VIII do artigo 22)
				Sobre energia elétrica (item IX do artigo 22)
				Sobre minerais (item X do artigo 22)
				Extraordinários por motivo de guerra (artigo 23)
		2 - Taxas (artigo 18 e item II do artigo 19)		
		3 - Contribuições de melhoria (artigo 18 e item III do artigo 19)		
	Proibições e isenções (artigos 20 e 21)			
	Fundos de participação (artigo 26)	10% do imposto de renda para os Estados e o Distrito Federal		
		10% do imposto de renda para os municípios		
10% do imposto sobre produtos industrializados para os Estados e o Distrito Federal				
10% do imposto sobre produtos industrializados para os municípios				
Quotas (para os Estados, o Distrito Federal e os municípios - artigo 28)	40% do imposto sobre lubrificantes (item I do artigo 28)			
	60% do imposto sobre energia elétrica (item II do artigo 28)			
	90% do imposto sobre minerais (item III do artigo 28)			

Fonte: organizado pelo Senador Paulo Sarasate, citado por Linhares (1973: 140).

⁴ Fundo de Participação dos Estados.

⁵ Fundo de Participação dos Municípios.

⁶ Impostos únicos: sobre energia elétrica (IUEE), sobre combustíveis e lubrificantes (IUCL) e sobre minerais (IUM), todos na esfera federal.

⁷ A distribuição a Estados e municípios da parcela da arrecadação dos impostos únicos representou uma forma de compensação, em decorrência do fato de esses tributos absorverem parte da base de incidência dos tributos próprios das esferas subnacionais. Os impostos únicos, entretanto, originaram-se nos anos de 1940.

contar com parte da arrecadação do então ICM⁸. Assim, o que se verifica é que a criação dos fundos de participação, e até a dita participação no ICM, teve como objetivo compensar a perda de capacidade tributária das esferas subnacionais, resultante da reforma e, ainda, atender a demandas redistributivas em termos regionais, tendo em vista a crença de que os critérios de partilha baseavam-se em parâmetros que consideravam as desigualdades de capacidade tributária (GIAMBIAGI & ALÉM, 2008; CONTI, 2001; PRADO, 2003; DI PIETRO, 2004).

Nos anos que se seguiram, a reforma tributária tendeu à centralização dos recursos arrecadados nas mãos da União, principalmente por meio da redução dos percentuais de transferência dos fundos de participação (Ato Complementar n. 40). Em síntese, a reforma tributária da década de 1960 deu origem a um sistema tributário que, muito embora pecasse quanto à falta de equidade e ao alto grau de centralização, era tecnicamente avançado para a época (GIAMBIAGI & ALÉM, 2008).

Uma parte dos especialistas da área reconhece o grande salto qualitativo trazido pela reforma tributária de 1966/67 (por exemplo: GIAMBIAGI & ALÉM, 2008; REZENDE, 2001 e 2003a; PRADO, 2003; VARSANO, 1996), sobre o que o entendimento de Boff (2005) parece bastante elucidativo:

A reforma tributária ocorrida em 1966 privilegiou uma tributação mais racional do ponto de vista econômico e propiciou a introdução de impostos modernos para a época. Nessa linha, pode-se citar a criação de impostos do tipo valor agregado, como o Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Essa forma de desempenho tributário eliminou a tributação em cascata⁹. Com relação ao federalismo fiscal, a reforma fixou as competências tributárias dos entes federativos e também as transferências intergovernamentais

mediante a criação dos Fundos de Participação dos Estados e Municípios. Essas definições contribuíram para tornar o sistema mais racional (Boff, 2005: 162).

Sem deixar de reconhecer as melhorias trazidas pela reforma do sistema tributário iniciada em 1964, Oliveira (1992) denunciou a dependência financeira a que foram submetidos os Estados e municípios, pois tal sistema passou a ser

(...) ajustado de forma a tornar os Estados e Municípios fortemente dependentes da simpatia do Poder Central para a obtenção de recursos necessários ao desempenho de suas tarefas. Para tanto, transferem-se para a órbita federal todas as decisões relativas a política tributária, o que transforma, na prática, o regime federativo vigente no País, em uma peça meramente ficcional. (OLIVEIRA, 199: 12)

Embora a Constituição de 1946 tivesse reabilitado o sistema de transferências já previsto na de 1934, foi somente a partir da Constituição de 1967 que a integração financeira intergovernamental tornou-se robusta, surgindo uma nova sistemática de discriminação de rendas. Firmou-se, dessa forma, a participação direta dos entes periféricos na arrecadação, ora captada pela entidade territorialmente abrangente e distribuída às abrangidas, ora arrecadada diretamente por estas. Um exemplo de receitas arrecadadas diretamente pelos entes periféricos foi o caso do ITR¹⁰, cujo produto da arrecadação se revertia diretamente ao município da situação do imóvel¹¹ (DI PIETRO, 2004).

No Quadro 3, estão sintetizadas a extinção e a criação dos tributos naquela ocasião.

Para Rezende (2001), a agonia do regime militar instaurado em 1964 foi acompanhada de renovadas pressões de governadores e prefeitos por maior autonomia financeira. Desse modo, a reforma tributária, promovida pelo regime, em 1967, possibilitou a concentração das competências tributárias na

⁸ Imposto sobre Circulação de Mercadorias.

⁹ Tributação em cascata: tributação incidente sobre as vendas de mercadorias e serviços, cobrada em todos os estágios do processo de produção ou comercialização, com base no valor das transações em cada estágio. Esta forma implica tributação em cascata, diferenciando-se da tributação sobre o valor adicionado.

¹⁰ Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

¹¹ A Emenda Constitucional n. 10, de 10 de novembro de 1964, transferiu para a União a competência da cobrança do Imposto Territorial Rural e estabelecendo garantias quanto a propriedades.

Quadro 3: Os principais impostos na Reforma Tributária de 1965/67

Antes da Reforma	Após a Reforma
A) Federais	A) Federais
a) Imposto de importação	a) Impostos ao comércio exterior (1)
b) Imposto de consumo	b) IPI
c) Impostos únicos	c) Impostos únicos
d) Imposto de renda	d) Imposto de renda
e) Imposto sobre transferências	e) IOF de fundos para o exterior
f) Impostos sobre negócios	–
g) Impostos extraordinários	f) Impostos extraordinários
h) Impostos especiais	g) Outros (transporte, comunicações etc.)
B) Estaduais	B) Estaduais
a) Impostos sobre vendas a varejo	a) ICM
b) Imposto sobre transmissão (2)	b) Imposto sobre transmissão (2,3)
c) Imposto sobre expedição	–
d) Imposto sobre atos regulados	–
e) Impostos especiais	–
C) Municipais	C) Municipais
a) Imposto territorial rural	–
b) Imposto de transmissão (3)	–
c) IPTU	a) IPTU
d) Imposto de indústrias e profissões	b) ISS
e) Imposto de licença	–
f) Imposto sobre diversões públicas	–
g) Imposto sobre atos de economia	–
(1) Exportação e importação	
(2) <i>Causa mortis</i>	
(3) <i>Causa vivos</i>	

Fonte: DORNELLES, 1984 (apud GIAMBIAGI & ALÉM, 2008: 249).

União, mas instituiu, em contrapartida, um amplo e inovador mecanismo de transferências intergovernamentais de receitas, em benefício, principalmente, dos Estados menos desenvolvidos e dos municípios menos populosos.

Complementou Oliveira (2006) que, apesar de centralizador – o que, no seu entender, estava de acordo com a essência do Estado autoritário-burocrático que se instaurara –, houve também a preocupação com a estruturação do sistema em dotar o modelo federativo de condições para contribuir para os objetivos do crescimento e do desenvolvimento industrial.

Essa centralização, em 1967, tinha por objetivo, dentre outros, assegurar o apoio político dos Esta-

dos mais pobres e de municípios de menor porte, mediante a aplicação direta de recursos do orçamento federal, por via da participação garantida nos fundos compensatórios então criados. Complementou Rezende (2001) que a oposição política ao regime se encontrava localizada nos Estados mais desenvolvidos e, em especial, nas cidades de grande porte.

Em seu trabalho denominado “Modernização tributária e federalismo fiscal”, Rezende (2003a) elencou os principais componentes do federalismo fiscal concebido em 1967, que são os seguintes: o reforço da capacidade tributária própria de Estados e municípios, com a criação do então ICM, na competência dos Estados, e do ISS, na competência dos municípios; a instituição do duplo mecanismo de repartição de receitas, estes, os fundos de participação, com funções distributivas, e os fundos setoriais de infraestrutura, com funções de cooperação, além da concessão de incentivos ao desenvolvimento das regiões menos favorecidas¹².

Na opinião deste mesmo autor, os fundamentos do modelo de tributação de 1967 não viriam a ser alterados pela Constituição de 1988, mas sim ocorreria um desequilíbrio entre o regime de partilhas e transferências. Para ele, a nova Constituição viria a retirar a cooperação intergovernamental no tocante à implementação das políticas prioritárias para a promoção do desenvolvimento e, ainda, diminuir os incentivos fiscais ao desenvolvimento regional, além, é claro, de ampliar excessivamente as transferências fiscais (REZENDE, 2003a; 2003b).

Para Giambiagi & Além (2008), as reformas estruturais intentadas a partir de 1964, principalmente em ocasião do lançamento do Paeg¹³, tinham conteúdo centralizador. Entretanto, os autores em referência atribuíram tal centralização à tentativa de modernização e adequação dos mecanismos financeiros à situação econômica então vigente,

¹² Baseados na renúncia da receita do Imposto de Renda, os fundos de investimento voltados para a capitalização de empreendimentos privados no Nordeste e na Amazônia agregavam aos esforços de articulação das políticas públicas a transferência de recursos federais para o apoio à realização de investimentos privados com a finalidade de reduzir as diferenças de crescimento econômico entre as macrorregiões brasileiras (REZENDE, 2003a: 27).

¹³ Plano de Ação Econômica do Governo.

caracterizada por um processo inflacionário, combinado com a retomada do desenvolvimento. Eles afirmaram que, de modo geral, a reforma tributária dos anos 1960 trouxe uma centralização de recursos fiscais na esfera federal, tanto pela centralização da arrecadação como pela perda de autonomia financeira das unidades nacionais, e entenderam a centralização mencionada como decorrente do fato de o governo federal ter a então responsabilidade de coordenar o processo de crescimento, o que, em contrapartida, trazia a orientação de suprir os Estados e municípios de recursos suficientes para que pudessem desempenhar suas funções sem prejudicar o processo de crescimento.

Bovo (2000), por sua vez, considerou a centralização implantada a partir da segunda metade dos anos 1960 até meados dos anos 1970 como meio de conduzir o processo de acumulação de capital, com vistas ao desenvolvimento, valendo-se de condições propiciadas pelo autoritarismo. Nesse sentido, a concentração de recursos financeiros, repassados ao setor privado sob a forma de incentivos, isenções e benefícios fiscais, exigia um crescente aporte de recursos, o que fez o governo federal, em 1967, sob a justificativa de combate à inflação, reduzir o percentual dos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios.

Em 1960, o governo federal, os Estados e os municípios tinham participação de 64%, 31% e 5% da arrecadação total, respectivamente. Tais percentuais, após as transferências fiscais, pouco oscilavam, correspondendo, na mesma ordem, a 60%, 34% e 6% do total da receita disponível¹⁴ (GIAMBIAGI & ALÉM, 2008). Assim:

Em 1965, o contexto da reforma tributária se iniciava após uma certa descentralização ocorrida no início da década – ainda num contexto democrático –, o governo central mantinha ao redor de 55% dos recursos disponíveis para o setor público, cabendo a Estados e municípios cerca de 35% e 10% dos mesmos, respectivamente

Após a reforma, os Estados sofreram limitações adicionais ao seu poder de tributar e, já em 1968, no auge do autoritarismo, também as transferências foram restringidas. O Ato Complementar n. 40/1968 reduziu o percentual transferido do IR e IPI de 20% para 12% de sua arrecadação em conjunto. Deste total, 5% seriam destinados aos Estados (FPE), 5% para municípios (FPM) e 2% para o então criado fundo especial (FE), cujos repasses eram direcionados segundo critérios não estáveis, diferentemente dos fundos de participação. A Emenda Constitucional n. 001, de 1969, por sua vez, estabeleceu os recursos destinados a Estados e municípios através dos fundos de participação, fundo especial e participação nos impostos únicos teriam vinculações e aplicações definidas pela esfera federal, com destaque para as despesas de capital. A redução na autonomia dos governos subnacionais ao longo do período ficou também caracterizada pela contínua redução das alíquotas do ICM, principalmente até meados da década de 1970 (GIAMBIAGI & ALÉM, 2008: 256).

Pode-se dizer, então, que o Ato Complementar n. 40, juntamente com a Constituição de 1969 (Emenda Constitucional n. 01)¹⁵, trouxe significativas modificações quanto à entrega dos recursos aos entes subnacionais, em medidas flagrantemente centralizadoras (LINHARES, 1973; VARSANO, 1996).

A perda de autonomia dos Estados e municípios, no que toca à centralização do sistema tributário, se deve não só à diminuição de recursos transferidos pela União, mas também à imposição de vinculações desses recursos às políticas sociais do

¹⁵ A Constituição de 1967 recebeu, em 1969, nova redação por uma emenda decretada pelos “Ministros militares no exercício da Presidência da República”. É considerada, por alguns especialistas, em que pese ser formalmente uma emenda à Constituição de 1967, uma nova Constituição de caráter outorgado.

A Constituição de 1967 foi alterada substancialmente pela Emenda n. 1, baixada pela Junta Militar que assumiu o governo com a doença de Costa e Silva, em 1969. Esta intensificou a concentração de poder no Executivo dominado pelo Exército e, junto com o AI-12, permitiu a substituição do presidente por uma Junta Militar, apesar de existir o vice-presidente (na época, Pedro Aleixo).

¹⁴ “O conceito de receita disponível refere-se, no caso dos municípios, à totalidade de impostos municipais, nela compreendidas as transferências constitucionais, tanto federais (FPM etc.) como as estaduais (ICMS, IPVA etc.).” (MARQUES & MENDES, 2006: 68).

governo federal e, ainda, à interferência na geração e normatização dos recursos próprios destes governos (ANDRADE FILHO, 2002; GIAMBIAGI & ALÉM, 2008).

No tocante à deterioração das finanças dos entes subnacionais, cumpre ressaltar que, embora a participação relativa dos Estados e municípios no total da receita tributária tenha sido reduzida, a receita destas esferas de governo aumentou na medida em que a base tributária brasileira, assentando-se, sobretudo, em impostos ligados à produção e à circulação, fez crescer as receitas do Poder Público, que tenderam a acompanhar o ritmo de crescimento da economia (Bovo, 2000).

Diante das ideias apresentadas, o que se pode verificar, de modo geral, é um consenso existente na literatura sobre os principais acontecimentos da época, pois, ainda que os autores não digam necessariamente as mesmas coisas, não é possível, neste caso, identificar contradições expressas entre as ideias apresentadas.

Salvo ligeiros dissensos sobre o real motivo do processo de centralização no que concerne à promoção do desenvolvimento e contenção da inflação, o que se observa, de fato, é uma pacífica compreensão de que o contexto em voga caracteriza-se por uma centralização das transferências fiscais, fato que, por outro lado, não desmerece a qualidade do sistema tributário então empreendido.

5. QUESTÕES ESPECÍFICAS LEVANTADAS PELA BIBLIOGRAFIA

- a) Contexto anterior
 - Contexto de descentralização sob a vigência da Constituição de 1946 (CAMARGO, 2004; LOBO, 2006; BARROSO, 1982).
- b) Centralização e medidas compensatórias
 - Criação dos fundos de participação pela Emenda Constitucional n. 18 e vinculação de suas receitas pelo artigo 94 do Código Tributário Nacional; e a participação dos municípios em 20% do ICM, entendidas como medidas essencialmente centralizadoras e, ao mesmo tempo, com objetivos meramente compensatórios (LOBO, 2006; GUEDES & GASPA-

RINI, 2007; LINHARES, 1973; GIAMBIAGI & ALÉM, 2008; CONTI, 2001; PRADO, 2003; DI PIETRO, 2004).

- c) Qualidades do sistema implantado
 - Reconhecimento das qualidades do sistema tributário instaurado, apesar do seu caráter centralizador. Aponta-se a criação de um verdadeiro “sistema” de tributação, inclusive considerado avançado para a época, por instituir formas de tributação mais racionais e um eficiente sistema de transferências (BOFF, 2005; GIAMBIAGI & ALÉM, 2008; PRADO, 2003; REZENDE, 2001, 2003a; VARSANO, 1996).
 - Entendimento da centralização fiscal como mecanismo de promoção do desenvolvimento industrial e redução da inflação (GIAMBIAGI & ALÉM, 2008; OLIVEIRA, 2006; REZENDE, 2003a).
 - Entendimento da centralização fiscal como mecanismo de promoção do desenvolvimento, porém advertindo que o dito desenvolvimento seria engendrado por uma acumulação de capital, por meio da concentração de recursos, e o seu repasse ao setor privado, por meio da concessão de benefícios e isenções, sendo o combate à inflação uma mera justificativa (Bovo, 2000).
- d) Razões da reforma
 - Atribuição da centralização fiscal às pressões subnacionais e à necessidade de apoio político do governo federal, o que não contraria o entendimento de centralização para o desenvolvimento e combate à inflação (REZENDE, 2001).
- e) Entendimento predominante
 - Consenso quanto ao caráter centralizador das reformas empreendidas, principalmente a partir da segunda metade da década de 1960, com a superveniência do Ato Complementar n. 40/68 e da Constituição de 1969 (LINHARES, 1973; VARSANO, 1996; ANDRADE FILHO, 2002; GIAMBIAGI & ALÉM, 2008).

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O que se pode depreender das questões específicas levantadas pela bibliografia é que, muito embora o período em estudo seja caracterizado, em

regra, por uma forte centralização da arrecadação tributária, o sistema tributário ganhou qualidade com a reforma implementada, uma vez que esta trazia consigo a instituição de tributos mais racionais, ou seja, mais condizentes com a justiça fiscal e o respeito à capacidade contributiva de cada cidadão.

De outro ponto, verifica-se também uma descentralização das receitas disponíveis com a criação dos Fundos de Participação e centralização da determinação do gasto público, o que caracteriza diferentes direções para as quais caminhava o federalismo fiscal, se consideradas as suas distintas dimensões analíticas.

É em razão desta constatação que se afirma aqui a necessidade de uma reflexão sobre as nuances do federalismo fiscal, sem deixar de considerar as suas diversas dimensões analíticas, para, após o seu apurado conhecimento, ser feita uma ponderação sobre a interdependência entre as mesmas.

A partir dos entendimentos elencados sobre questões específicas inerentes à estruturação federativo-fiscal no período analisado, é possível concluir que, de fato, tal estruturação se mostrava de acordo com as finalidades do Estado da época, o qual se caracterizava por objetivos claros de centralização de poder, tendo como prioridade a fomentação do crescimento econômico em detrimento das áreas sociais de ação estatal.

O que se percebe é que o sistema tributário, bem como a estruturação federativo-fiscal, implementados naquela época se afinam com os objetivos expressamente almejados por aquele Estado autoritário.

Tal constatação não possui qualquer relevância, entretanto, se não for traduzida num questionamento que vise a ampliar a compreensão da atual estruturação federativo-fiscal do País em face dos objetivos estatais. Diante disso, o que parece estar longe de ser identificado com clareza são os objetivos do Estado brasileiro em meio às novas configurações que ora se apresentam.

O que parece faltar no debate sobre a reforma tributária e a consequente estruturação federativo-fiscal do País é justamente o delineamento dos reais objetivos do Estado em meio a este contexto – seja através de uma concepção de Estado clássica, marxista, corporativista etc. – a busca pelas “finalidades” de uma dada estruturação federativo-fiscal é o que pode trazer uma maior compreensão a este fenômeno cheio de nuances.

A busca pelas razões que estão por trás da estrutura federativa (ou seja, as configurações estatais) é o que pode vir a libertar os estudos na área das meras constatações sobre a centralização e descentralização fiscal, ou ainda, da busca pelo aumento de uma “eficiência” federativa que pouco explica sobre a magnitude dessa dinâmica.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José Roberto R. & ARAÚJO, Erika A. A capacidade de gasto dos municípios brasileiros: arrecadação própria e receita. *Cadernos Adenauer*, n. 4, p. 35-57, São Paulo, junho, 2000.
- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Limites constitucionais da responsabilidade objetiva por infrações tributárias. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 77, p. 14-26, São Paulo, fevereiro, 2002.
- ARRETCHE, Marta. Quem taxa e quem gasta: a barganha federativa na federação brasileira. *Revista de Sociologia e Política*, n. 24, p. 69-85, Curitiba, junho, 2005.
- BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. 606p.
- BARROSO, Luís Roberto. *Direito constitucional brasileiro: o problema da federação*. Rio de Janeiro: Forense, 1982. 157p.
- BRASIL. *Ato Complementar n. 40, de 30 de dezembro de 1968*. Ato complementar à Constituição Federal de 1967. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1968. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ACP/acp-40-68.htm>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946*. Rio de Janeiro, DF: Diário Oficial da União, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao46.htm>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 de janeiro de 1967*. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao67.htm>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Emenda Constitucional n. 05, de 22 de novembro de 1961*. Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1961. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-5-21-novembro-1961-363625-norma-pl.html>>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Emenda Constitucional n. 10, de 10 de novembro de 1964*. Transfere para a União a competência da cobrança do Imposto Territorial Rural e estabelece garantias quanto a propriedades. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1964. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-10-9-novembro-1964-364969-norma-pl.html>>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965*. Institui um sistema tributário integrado no plano econômico e jurídico em vez do sistema anterior, de origem política, com autônomos sistemas tributários federal, estadual e municipal. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1965. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-norma-pl.html>>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Emenda Constitucional n. 01, de 17 de outubro de 1969*. Emenda à Constituição da República Federativa do Brasil de 24 de janeiro de 1967. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Lei Ordinária n. 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1964. Disponível em: <http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/fraWeb?OpenFrameSet&Frame=frmWeb2&Src=%2Flegisla%2Flegislacao.nsf%2FViw_Identificacao%2FLei%25204.320-1964%3FOpenDocument%26AutoFramed>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- _____. *Lei Ordinária n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Diário Oficial

REFERÊNCIAS

- da União, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 22 de dezembro de 2009.
- BOFF, Salete O. *Reforma tributária e federalismo: entre o ideal e o possível*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2005. 214p.
- BOVO, José M. 1999. 272f. *Federalismo fiscal e descentralização de políticas públicas no Brasil*. Tese (Doutorado em Sociologia) – Faculdade de Ciências e Letras da Universidade Estadual Paulista. Araraquara: FCL/Unesp.
- CAMARGO, Aspásia B. A. Atualidade do federalismo: tendências internacionais e a experiência brasileira. In: VERGARA, Sylvia C. & CORRÊA, Vera Lúcia de A. (Orgs.). *Propostas para uma gestão pública municipal efetiva*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2004. p. 39-46.
- CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001. 160p.
- DI PIETRO, Juliano. Repartição das receitas tributárias: a repartição do produto da arrecadação: as transferências intergovernamentais. In: CONTI, José Maurício (Org.). *Federalismo fiscal*. Barueri: Manole, 2004. p. 67-100.
- DORNELLES, Francisco. A reforma tributária de 1965 e a federação. *Revista de Finanças Públicas*, v. 44, n. 358, p. 38-50, Brasília, abril/junho, 1984.
- GIAMBIAGI, Fabio. & ALÉM, Ana Cláudia. *Finanças públicas*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. 528p.
- GUEDES, Kelly P. & GASPARINI, Carlos Eduardo. Descentralização fiscal e tamanho do governo no Brasil. *Economia Aplicada*, v. 11, n. 2, p. 303-323, São Paulo, junho, 2007.
- LINHARES, Josaphat. *A reforma tributária e sua implicação nas finanças dos Estados e municípios*. 3. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1973. 523p.
- LOBO, Rogério L. *Federalismo fiscal brasileiro: discriminação das rendas tributárias e centralidade normativa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006. 201p.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 25. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2004. 552p.
- MARQUES, Rosa Maria & MENDES, Áquilas. O social no governo Lula: a construção de um novo populismo em tempos de aplicação de uma agenda neoliberal. *Revista de Economia Política*, v. 26, n. 1, p. 58-74, São Paulo, janeiro/março, 2006.
- OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A lógica das reformas: a evolução do sistema tributário (1966-2002). In: PINTO, Márcio P. A. & BIASOTO JÚNIOR, Geraldo (Orgs.). *Política fiscal e desenvolvimento no Brasil*. Campinas: Unicamp, 2006. p. 21-37.
- _____. 1992. 157p. Crise, reforma e desordem do sistema tributário nacional. Tese (Livre-Docência em Economia Brasileira) – Departamento de Política e História Econômica do Instituto de Economia da Universidade Estadual de Campinas. Campinas: Unicamp.
- PRADO, Sérgio. Distribuição intergovernamental de recursos na federação brasileira. In: REZENDE, Fernando Antônio & OLIVEIRA, Fabrício Augusto de (Orgs.). *Descentralização e federalismo fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária*. Rio de Janeiro: Fundação K. Adenauer, 2003. p. 41-126.
- REZENDE, Fernando Antônio. *Finanças públicas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. 382p.
- _____. Modernização tributária e federalismo fiscal. In: REZENDE, Fernando Antônio & OLIVEIRA, Fabrício Augusto de (Orgs.). *Descentralização e federalismo fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária*. Rio de Janeiro: Fundação K. Adenauer, 2003a. p. 23-38.
- _____. Reforma tributária e federação. In: MORHY, Lauro. (Org.). *Reforma tributária em questão*. Brasília: UnB, 2003b. p. 153-166.
- VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. *Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas*, Texto para discussão, n. 405, 37p., Rio de Janeiro, janeiro, 1996.
- VEDANA, Celso. *Federalismo: autonomia tributária formal dos municípios*. Florianópolis: Habitus, 2002. 207p.