



UNIVERSIDADE TIRADENTES – UNIT
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO – ARTIGO
CIENTÍFICO

**A NÃO RECEPÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 187 DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL À LUZ DO PRINCÍPIO FEDERATIVO**

Anna Gabriella Vasconcelos Gois

Professor-orientador – Dr. Carlos Augusto Alcântara Machado

ARACAJU

2015

ANNA GABRIELLA VASCONCELOS GOIS

**A NÃO RECEPÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 187 DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL À LUZ DO PRINCÍPIO FEDERATIVO**

Trabalho de Conclusão de Curso – Artigo –
apresentado ao Curso de Direito da
Universidade Tiradentes – UNIT, como
requisito parcial para obtenção do grau de
bacharel em Direito.

Aprovado em ____/____/____.

Banca Examinadora

CARLOS AUGUSTO ALCÂNTARA MACHADO

Professor Orientador Universidade Tiradentes

Professor Examinador Universidade Tiradentes

Professor Examinador Universidade Tiradentes

A NÃO RECEPÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 187 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL À LUZ DO PRINCÍPIO FEDERATIVO

Anna Gabriella Vasconcelos Gois¹

RESUMO

Ao tratar sobre a não recepção do parágrafo único do art. 187 do Código Tributário à luz do Princípio Federativo, o presente artigo tem por objetivo entender tal princípio, abordar o sistema constitucional tributário brasileiro e, principalmente, demonstrar a ofensa do referido artigo ao Federalismo ao estabelecer uma ordem de preferência entre os entes federativos na satisfação do crédito tributário. Por ser uma questão que envolve o patrimônio de cada contribuinte, é de suma importância que os tributos sejam bem utilizados pelos entes para realizar as atividades a que se destinam. Portanto, para apontar a hierarquia trazida pela norma tributária, realiza a análise do dispositivo em questão à luz do entendimento dado pela Suprema Corte Brasileira e da Constituição Federal de 1988. Desenvolve-se o trabalho através do método qualitativo de abordagem, o comparativo como auxiliar e como técnica de pesquisa, a bibliografia.

Palavras-chave: Não-recepção. Princípio. Federalismo. Constituição. Ofensa.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho abordará o tema da não recepção do parágrafo único do art. 187 do Código Tributário Nacional à luz do princípio Federativo. Desenvolver-se-á toda a discussão a partir do seguinte questionamento: o concurso de preferência entre os entes de direito público interno ofende o princípio federativo constante da Carta Magna vigente?

Para melhor entender o tema, é necessário analisar questões específicas como: o federalismo, o funcionamento do sistema constitucional no Brasil, o que dispõe e qual a interpretação que se dá ao parágrafo único do art. 187 do CTN e, por fim, se o referido dispositivo tributário, à luz do princípio federativo, foi, de fato, recepcionado pela ordem constitucional inaugurada pela promulgação da Constituição Federal de 1988.

Antes do advento da Constituição de 1988, essa questão da constitucionalidade já foi objeto de debate no Supremo Tribunal Federal. Entretanto, o país vivia em outro momento político, em que o Estado estava acima de tudo de forma totalmente centralizadora. Assim, imperioso entender os fundamentos adotados pelo Excelso

Graduanda em Direito pela Universidade Tiradentes – UNIT. E-mail: gabyvgois@hotmail.com

Pretório, quando declarou a constitucionalidade da norma em relação ao art. 9º da Constituição de 1967 e, com o surgimento da atual Carta Magna, se é possível manter idêntica conclusão.

E, já que todo cidadão precisa contribuir através do pagamento de tributos, estes em caráter compulsório, abordar a eficácia da referida norma tributária à luz da Constituição Federal atual torna-se de extrema importância para o âmbito jurídico. Se não recepcionada, há uma mudança não só nas execuções fiscais, mas em todo o sistema financeiro do país, tendo em vista que os tributos são a principal fonte de recursos financeiros para que a União, os Estados e os Municípios realizem suas atividades e supram as necessidades do povo brasileiro.

Desenvolve-se o tema utilizando-se do método dialético de abordagem, tendo em vista que serão abordados diferentes pontos a fim de entender se há ou não a recepção do referido dispositivo tributário.

Para realizar uma melhor análise, será utilizado o método comparativo como auxiliar, tendo em vista que o dispositivo legal em exame irá ser comparado com outros, para ser feita uma análise diante dos princípios previstos no atual ordenamento jurídico.

Já em relação aos objetivos, será utilizado o método qualitativo de abordagem, pois será feita uma análise, explicando, descrevendo e observando se o dispositivo encontra-se de acordo com a Constituição e, como técnica de pesquisa, a bibliografia, através de recursos como livros, jurisprudência, sites.

O trabalho é dividido em três tópicos. O primeiro tratará da questão do Federalismo, trazendo o conceito e as principais características, assim como buscará explicar também sobre o Pacto Federalismo. Já o segundo abordará o Sistema Constitucional Tributário do Brasil, explanando acerca da composição, dos princípios nos quais se fundamenta e algumas de suas disposições. O último capítulo esclarecerá sobre o dispositivo evidenciado e, diante do princípio Federalista, a sua recepção ou não.

2 O FEDERALISMO BRASILEIRO

O artigo 1º da Constituição Federal de 1988 caracteriza o Brasil como uma República Federativa, sendo importante ressaltar que o termo “federativa” não é mera qualificação da República. São princípios elevados ao *status* de constitucionais e que estão intimamente ligados, porém não se confundem. República é a forma de governo adotada pelo Brasil, enquanto Federação é a forma de Estado.

Do latim “*foedus*”, federação significa pacto, aliança, possuindo nos dicionários comuns, além desses, o significado de uma união de Estados-membros, que formam um só Estado coletivo, conservando cada um a autonomia nos assuntos locais. Historicamente e em termos jurídicos, trata-se da união de Estados que perdem sua

soberania ao se unirem, submetendo-se a uma Constituição que lhes confere apenas autonomia.

Conforme preleciona Ramos (2012, p. 278), Estado federal significa “união instituída entre entes políticos independentes sob uma autoridade comum, e com base nos mesmos objetivos”.

O surgimento do sistema federalista ocorreu no século XVIII em um período em que os Estados eram Unitários, representando esse contraste a um poder supremo com um governo e uma administração centralizados.

Suas raízes encontram-se nos Estados Unidos da América, quando as treze colônias sob o domínio inglês proclamaram sua independência, formando, cada uma, um novo Estado soberano. Em um primeiro momento, através de um tratado internacional, passaram a integrar a Confederação dos Estados Americanos, a fim de se protegerem das ameaças inglesas.

Com o pacto confederativo, os novos Estados mantiveram sua soberania, tendo inclusive direito de secessão, ou seja, poderiam se retirar da união formada. Entretanto, diante dos problemas que se agravavam em torno dessas ameaças e da possibilidade de retiradas dos países, buscaram formar um novo relacionamento, sem que perdessem sua independência e individualidade.

Em 1787, na Convenção de Filadélfia, decidiram, então, ceder parte de sua soberania a um órgão central, a fim de formar um novo e único Estado: os Estados Unidos da América. Com isso, embora sem a soberania que lhes era inata, cada unidade passou a ser autônoma entre si, através do pacto federativo.

No entendimento de Araújo e Nunes Júnior (2006, p. 260), o Estado Federal:

(...) nasce do vínculo de partes autônomas, de vontades parciais. Com essa associação de partes autônomas nascem simultaneamente uma entidade central, corporificadora do vínculo federativo, e diversas entidades representativas das vontades parcelares.

Ao ceder parte de sua soberania, remanesce para esses Estados-membros a autonomia que os mantém em um mesmo patamar hierárquico na Federação. E, ao órgão central formado cabe unificar e, diante de uma maior limitação da autoridade de cada um, garantir de maneira mais eficaz as liberdades do ser humano e a satisfação dos interesses comunitários, tendo em vista que a concretização do bem comum decorre da própria natureza do Estado.

Diante desse necessário equilíbrio na relação autoridade e liberdade, observa-se que o surgimento do Federalismo na Europa e na América, é fruto de uma exigência de liberdade. Nos países europeus, contrapõe-se às práticas autoritárias dos Estados absolutistas, assim como na América, que sofria com o domínio da Coroa Britânica.

Portanto, na Federação, há um maior reconhecimento das diferenças individuais, culturais, regionais, que, ao passo que trazem uma grande variedade a um país, são capazes de manter a unidade pelo bem comum de seus cidadãos.

Essas diferenças são melhor representadas na Federação, posto que, ao renunciarem suas soberanias, legitimam um poder central, que deve garantir não só os direitos de uma maioria, mas também das minorias. Através de uma Constituição Federal, a organização do Estado se dá estabelecendo limites e diretrizes a serem seguidas pelos Estados-membros em suas Constituições estaduais, produzidas e modificadas por cada um, sem grande interferência do órgão federal.

Moraes ressalta o seguinte pensamento de Ataliba (*apud* MORAES, 2014, p. 286/287):

Exsurge a Federação como a associação de Estados (*foedus, foederis*) para a formação de novo Estado (o federal) com repartição rígida de atributos da soberania entre eles. Informa-se o seu relacionamento pela 'autonomia recíproca da União e dos Estados, sob a égide da Constituição Federal' (Sampaio Dória), caracterizadora dessa igualdade jurídica (Ruy Barbosa), dado que ambos extraem suas competências da mesma norma (Kelsen). Daí cada qual ser supremo em sua esfera, tal como disposto no Pacto Federal (Victor Nunes).

Para garantir a manutenção e indissolubilidade dessas alianças formadas, torna-se necessária a existência de uma Constituição, que deve ser rígida e escrita, consagrando as regras e princípios a serem observados pelos membros da Federação.

No Brasil, o processo de formação do Estado Federativo deu-se de forma diferente. Havia um Estado Unitário, centralizado, que, ao ceder autonomia para cada Estado-membro, formou a Federação Brasileira.

A consolidação da Federação no Brasil ocorre com a primeira Constituição Republicana em 1891, cujo texto estabelecia a República Federativa como forma de Governo e de Estado, sendo mantida pelas Constituições posteriores.

A Carta Magna de 1988 dispõe, em seu art. 1º e incisos, que essa República é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal e que possui como fundamentos: a soberania, cidadania, dignidade da pessoa humana, valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político.

Diante da existência de uma Constituição, é característico do Pacto Federativo que cada ente possua a sua competência preestabelecida, ou seja, o âmbito de autonomia permanece traçado na Carta Magna, assim como a autonomia do próprio órgão central. O Federalismo, em sua natureza, já trazia um pacto em que seria de competência dos entes federados, tudo aquilo que, expressamente, não fosse de alçada do poder central.

Segundo Bastos (1997, p. 289):

É curioso notar como certas características fundamentais da federação não se alteram com o tempo e continuam até hoje a refletir fielmente as preocupações com que se houveram os constituintes da Filadélfia.

Assim, a repartição de competências, estabelecida em 1787 pelo recurso à técnica de competências enunciadas e competências remanescentes, permanece até hoje um elemento indispensável à federação, embora nem todas as federações adotem as mesmas técnicas de partilha de competências, nem o façam segundo as mesmas dosagens.

Depreende-se, portanto, que a repartição de competência depende da previsão constitucional e, no caso do Brasil, cada uma das esferas federativas possui o seu rol de competências, as chamadas competências privativas (ou exclusivas), enumerando as que pertencem à União e aos Municípios (arts. 21, 22 e 30, CF/88), sendo os Estados-membros responsáveis pelas remanescentes (competência residual, arts. 25, §1º, CF/88). Existem, também, aquelas que podem ser exercidas por mais de um ente, em alguns casos com um nível específico e determinado de intervenção e, em outros, exercidas indistinta e simultaneamente. Há, ainda, no caso exclusivo de competência de caráter legislativo, as chamadas competências concorrentes, que são atribuídas ao mesmo tempo a mais de um ente.

De fato, para que possam exercer suas atividades, são previstas não só as competências, mas também as rendas para que as mesmas possam ser desempenhadas. Em seu Título VI, estão dispostas as normas de tributação e de orçamento, indicando a capacidade tributária de cada ente federativo. Portanto, resta clara a necessidade de equilíbrio entre as competências e os recursos estabelecidos, posto que não há como executar sem o devido suporte financeiro, conforme preleciona Ferreira Filho (2008, p. 55):

A existência real da autonomia depende da previsão de recursos, suficientes e não sujeitos a condições, para que os Estados possam desempenhar suas atribuições. Claro que tais recursos hão de ser correlativos à extensão dessas atribuições. Se insuficientes ou sujeitos a condições, a autonomia dos Estados-membros só existirá no papel em que estiver escrita a Constituição.

Diante dessas repartições, cada ente pode se organizar por meio de suas próprias Constituições, de acordo com as necessidades locais, desde que respeitados os limites e princípios estabelecidos na Constituição Federal, conforme prevê o art. 25, *caput*, da CF de 1988. Desta forma, entende-se que:

É incogitável a existência de núcleos autônomos, associados por um vínculo constitucional, sem que cada qual, respeitadas as balizas da Carta Magna, pudesse exercer um mínimo de autodeterminação em matéria organizativa (ARAUJO; NUNES JÚNIOR, 2006, p. 264).

Cada sistema positivo escolhe os critérios de limitação da auto-organização dos Estados-membros, baseado nos limites e princípios constitucionais, de forma a não impedir o mínimo de autonomia, conforme entendimento a seguir:

O balizamento da auto-organização pela Constituição não pode ser a ponto de impedir que o Estado-membro tenha um mínimo de autonomia, revelada diante da possibilidade de ter autoridades próprias, escolhidas pelo povo local, Poder Legislativo competente para elaborar suas normas, e, por fim, um Poder Judiciário encarregado de dizer o direito em matéria estadual (ARAUJO; NUNES JÚNIOR, 2006, p. 264).

Também há expressa previsão constitucional (art. 29, caput, CF/88 c/c art. 11, parágrafo único, ADCT) para que os Municípios, também entes federativos, possam se auto-organizar através das Leis Orgânicas Municipais, embora sejam apenas manifestação do Poder Legislativo local e não elaboradas por uma Assembleia Constituinte.

Diante das situações de crise, é permitido um dispositivo de segurança para a manutenção do federalismo. Prevista no art. 34 da Constituição, a intervenção federal é o instrumento, por meio do qual o Estado Federal, em nome dos demais entes associados, intervém em um ou em alguns Estados-membros que representem essas graves ameaças. Após cessados os motivos que ensejaram a intervenção, deverá ser imediatamente suspensa. Nesse sentido, preleciona Bastos (1997, p. 318) que “a intervenção federal consiste no afastamento temporário pela União das prerrogativas totais ou parciais próprias da autonomia dos Estados, prevalecendo a vontade do ente interventor”.

Outra característica do Federalismo é a existência de um órgão que represente a vontade dos Estados-membros diante do poder central, pois um dos requisitos do vínculo federalista é a participação da vontade dos mesmos na elaboração das normas gerais que regem o País. Para tanto, representando as unidades federadas, criou-se o Senado Federal em que cada unidade federativa, para que não haja a sobreposição de vontades, possuem o mesmo número de representantes, o que mantém equilibrado o princípio da isonomia entre os mesmos.

Além das características demonstradas, o Estado Federado possui um órgão considerado o “guardião da Constituição”, que no Estado brasileiro é o Supremo Tribunal Federal, sendo responsável por controlar a repartição de competências, a fim de manter o pacto federativo. A importância do Poder Judiciário fica evidente nas seguintes palavras de Bobbio:

Sendo que o modelo federal exerce uma verdadeira divisão de poder soberano de base territorial, o equilíbrio constitucional não pode se manter sem a primazia da Constituição em todos os seus poderes. Com efeito, a autonomia desse modelo se traduz no fato de que o poder de decidir concretamente, em caso de conflito, quais sejam os limites que as duas ordens de poderes soberanos não podem ultrapassar, não pertence nem ao poder central (como acontece no Estado unitário, onde as coletividades territoriais menores usufruem de uma autonomia delegada) nem aos Estados federados (como acontece no sistema confederativo), que não limita a soberania

absoluta dos Estados. Esse poder pertence a uma autoridade neutral, os tribunais, aos quais é conferido o poder de revisão constitucional das leis. Eles baseiam sua autonomia no equilíbrio entre o poder central e os poderes periféricos e podem desempenhar eficazmente suas funções com a condição de que nenhuma das duas ordens de poderes conflitantes prevaleça de modo decisivo. Para dar forças às decisões judiciais provêm ora os Estados federados, ora o Governo central, que as sustentam todas as vezes que convergem com os respectivos interesses. Portanto, somente em virtude das próprias decisões o Poder Judiciário é capaz de restabelecer o equilíbrio entre os poderes, definido pela Constituição (BOBBIO; MATTEUCCI; PASQUINO, 1986, p. 481).

Portanto, esse órgão neutral, como referido, cuida de dirimir as controvérsias constitucionais, fundamentado na Carta Magna do país.

3 SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

3.1 Considerações Preliminares

Diante da necessidade de manutenção de sua estrutura e a fim de garantir a efetivação de sua função primordial de prover o bem estar coletivo, o Estado precisa captar recursos, sendo a cobrança de tributos a principal fonte de receita pública.

Para melhor regular essas normas e princípios que regem a relação Estado/contribuinte, a Constituição de 1988 consagrou o Sistema Tributário Nacional que, além de estabelecer as regras básicas para essa relação, define os tributos, as limitações ao poder de tributar, distribui as competências tributárias e a repartição das receitas.

Caracteriza-se pela rigidez e complexidade, já que, por ser o tributo, conforme o art. 3º do Código Tributário Nacional, “toda prestação pecuniária compulsória”, ou seja, uma apropriação de bens do cidadão, torna-se imprescindível a observação dos princípios e preceitos constitucionais.

Nesse sentido, a doutrina de Amaro (2014, p. 38):

O tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história fiscal, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei, e hoje se funda na lei, como expressão da vontade coletiva (2014, p. 39).

(...) Nessa medida, o tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas.

Diante da interferência do Estado no patrimônio individual, a Constituição Republicana de 1988 limitou a liberdade do Congresso Nacional para estabelecer as competências tributárias de cada ente, assim como trouxe expressamente as limitações ao poder de tributar e a repartição das receitas tributárias.

A instituição dos tributos não é realizada pelo legislador constituinte, mas sim a divisão da competência, que permite a cada ente instituí-los, observando o princípio da reserva legal, com exceção do imposto extraordinário, que vem previsto expressamente na CF de 1988.

Essa possibilidade de instituição de tributos é identificada como competência tributária, atribuída constitucionalmente a cada ente que, diante da adoção do modelo federativo, necessita de renda própria para exercer plenamente suas autonomias.

Para Carrazza (2005, p. 467), competência tributária é:

A aptidão para criar, *in abstracto*, tributos. (...) por meio de lei (art. 150, I, da CF) que deve descrever todos os *elementos essenciais* da norma jurídica tributária. Consideram-se elementos da norma jurídica tributária os que, de algum modo, influem no *an* e no *quantum* do tributo; a saber: a *hipótese de incidência* do tributo, seu *sujeito ativo*, seu *sujeito passivo*, sua *base de cálculo* e sua *alíquota*.

Invocando o magistério de Moraes (2014, p. 890), é de se reconhecer que o texto constitucional prevê ainda duas regras básicas da repartição de competências: a) a divisão dos tributos é feita de forma que cada um corresponda, privativamente, a um ente federativo e, excepcionalmente, há a competência residual da União; b) há, de acordo com os arts. 157 a 162 da CF/88 uma repartição das receitas decorrentes dos tributos destinados a determinado ente, por todos os demais.

3.2 As Espécies Tributárias

Ausente no texto constitucional, a definição de tributo encontra-se, como antes registrado, no art. 3º do Código Tributário Nacional, sendo toda “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada, que não constitua sanção de ato ilícito”.

A obrigação de pagar o tributo nasce de uma situação descrita em lei, a qual se dá o nome de fato gerador, gerando assim a prestação pecuniária compulsória. E, embora o CTN em seu art. 5º, assim com a CF de 1988 (art. 145), só se refira a três espécies tributárias, a maioria da doutrina e jurisprudência adota a teoria pentapartida, reconhecendo como tributos o imposto, a taxa, a contribuição de melhoria, o empréstimo compulsório e, por último, as contribuições parafiscais.

O imposto (art. 145, I da CF/88 e art. 16 do CTN) é o “tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa à vida do contribuinte, à sua atividade ou a seu patrimônio” (SABBAG, 2015, p. 432). Caracteriza-se, portanto, como um tributo não vinculado, posto que, para ser exigido, basta a atuação do contribuinte na realização do fato gerador, inexistindo

atividade estatal específica em favor dele, sendo conhecido também como *tributo sem causa* ou *gravame não contraprestacional*.

Será de caráter real ou pessoal. Reais ou objetivos, são aqueles que levam em consideração a matéria tributária, ou seja, o bem ou coisa, como o imposto territorial rural, enquanto os impostos pessoais ou subjetivos consideram a “capacidade contributiva para a dosagem do aspecto quantitativo do tributo” (SABBAG, 2015, p. 441).

Já a taxa (art. 145, II, CF/88 e art. 77 do CTN) é o tributo vinculado à ação estatal. O fato gerador não parte do particular, mas sim do Estado através do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, que são prestados ao contribuinte ou colocados à sua disposição. Trata-se, pois, de uma contraprestação do indivíduo diante de um serviço prestado pelo Estado ou colocado à disposição. Para tanto, preceitua o art. 78 do CTN que poder de polícia é a “atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem (...)”.

As contribuições de melhoria (art. 145, III, CF/88 e arts. 81 e 82 do CTN) são tributos que tem por fato gerador a valorização de um imóvel do contribuinte, devido à realização de obra pública. Portanto, não se confunde com a taxa, tendo em vista que pressupõe uma obra pública, dependendo ainda da valorização do imóvel, tampouco com o imposto, por demandar uma atividade estatal específica.

Por sua vez, o empréstimo compulsório (art. 148, CF/88) é instituído, mediante lei complementar, em duas situações específicas dispostas no texto constitucional: atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência e no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional. Os recursos adquiridos através do empréstimo compulsório devem ser aplicados de forma vinculada à despesa que o fundamentou, sendo ainda, na segunda hipótese, sujeito ao princípio da anterioridade.

Outros tributos são as chamadas Contribuições Parafiscais (art. 149 da CF/88), que podem ser sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse nas categorias profissionais ou econômicas, sendo a respectiva instituição de competência exclusiva da União. Permitindo-se, no entanto, aos Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do §1º do art. 149, a criação de contribuição, cobrada de seus servidores para o custeio, em benefício destes, do regime de previdência social (art. 40, CF/88).

Há, ainda, a competência residual tributária concedida pela Constituição Federal à União em seu art. 154, I, possibilitando a criação, através de lei complementar, de impostos que não tenham sido previstos constitucionalmente, desde que não sejam

cumulativos e não possuem o mesmo fato gerador ou base de cálculo de impostos já previstos.

Além das espécies tributárias, a Constituição já trouxe em seu bojo a divisão entre os entes federativos. À União, conforme art. 153 da CF/88, compete instituir os seguintes impostos: de importação de produtos estrangeiros (II); de exportação de produtos nacionais ou nacionalizados (IE); de renda e proventos de qualquer natureza (IR); de produtos industrializados (IPI); de operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos e valores mobiliários (IOF); de propriedade territorial rural (ITR); de grandes fortunas (IGF). De acordo com o art. 154, II, CF/88, cabe-lhe, ainda, os impostos extraordinários na iminência ou no caso de guerra e aqueles não previstos no art. 153, desde que não cumulativos ou com fator gerador ou base de cálculo já discriminada no texto constitucional (art. 154, I).

Aos Estados-membros couberam, conforme art. 155 da CF/88, os impostos: sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD); operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS); sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, mesmo que se iniciem no exterior (ISS); e propriedade de veículos automotores (IPVA).

Em relação aos Municípios, foram dispostos pelo art. 156, CF/88, os seguintes impostos: sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU); transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI); serviços de qualquer natureza, com exceção dos elencados no art. 155, II da CF. O Distrito Federal, por sua vez, possui os impostos estaduais e municipais (art. 155 e art. 147).

Relativamente a todas as pessoas políticas estatais, para que seja instituída a taxa, basta que o ente “possua a competência administrativa para o exercício do poder de polícia ou para a realização dos serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição” (MORAES, 2014, p. 899). A instituição das contribuições de melhoria também é feita levando em consideração a competência administrativa, cabendo-lhe à pessoa jurídica competente para a realização da obra pública.

3.3 Limitações ao Poder de Tributar

Buscando proteger o contribuinte e a efetiva garantia da segurança jurídica e dos direitos individuais para evitar abusos e arbitrariedades, o texto constitucional limitou o poder de tributar, através de princípios.

O Princípio da Legalidade (art. 150, I, CF/88) veda a criação ou majoração de tributo sem previsão legislativa anterior. Entretanto, sofre exceção dos impostos sobre

importação, exportação, de produtos industrializados e operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários, que podem ter suas alíquotas alteradas devido ao caráter extrafiscal desses impostos (finalidade reguladora de mercado ou da economia).

Já o Princípio da Igualdade Tributária (Art. 150, II, CF/88) proíbe o tratamento tributário desigual a contribuintes que se encontrem em situação de equivalência. Tendo em vista que não se pode restringir a uma igualdade meramente formal,

[...]o legislador infraconstitucional, (...) deverá levar em consideração as condições concretas de todos aqueles envolvidos (cidadãos e grupos econômicos), evitando que incida a mesma carga tributária sobre aqueles economicamente diferenciados, sob pena de sacrificar as camadas pobres e médias, que passam a contribuir para além do que podem, enquanto os ocupantes das classes abastadas são chamados a suportar carga tributária aquém do que devem (SABBAG, 2015, p. 137/138).

O Princípio da irretroatividade da lei tributária (art. 150, III, “a”, CF/88), por sua vez, inibe a cobrança de tributos com fatos geradores anteriores à vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

Há, também, o Princípio da anterioridade (art. 150, III, “b”, CF/88) que veda a cobrança do tributo no mesmo exercício financeiro em que foi publicada a lei que o instituiu ou aumentou, garantindo a segurança jurídica do contribuinte, para que não haja surpresas no seu orçamento. É considerado um direito fundamental e, por isso, cláusula pétrea (art. 60, §4º, IV, CF/88). São exceções a esse princípio: impostos sobre exportação, importação, produtos industrializados e operações de crédito, câmbio, seguro e relativas a títulos ou valores mobiliários, extraordinário (devido a iminência ou no caso de guerra externa); empréstimo compulsório para atender a despesas decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência; contribuições sociais de seguridade social (art. 150, §1º, primeira parte, CF).

Com o Princípio da anterioridade mitigada ou nonagesimal (art. 150, III, “c”, CF/88, Emenda Constitucional nº 42/2003), além do tributo que foi criado ou majorado só poder ser cobrado no primeiro dia do exercício financeiro seguinte, deve obedecer ao prazo de 90 dias da data da publicação da lei que o instituiu ou aumentou, assegurando um lapso temporal razoável para que o contribuinte se organize para pagar. São exceções ao princípio: impostos de importação, exportação, de renda e proventos de qualquer natureza, sobre operações de crédito, câmbio, seguro e relativas a títulos ou valores mobiliários; extraordinário (devido a iminência ou no caso de guerra externa); empréstimo compulsório para atender a despesas decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência; bases de cálculo dos impostos sobre propriedade de veículos automotores e sobre propriedade predial e territorial urbana (art. 150, §1º, segunda parte, CF).

Além desses, considerando que confisco é “o ato do poder público de decretar a apreensão, adjudicação ou perda de bens pertencentes ao contribuinte, sem a contrapartida de justa indenização” (MORAES, 2014, p. 911), o Princípio da vedação ao confisco (art. 150, IV, CF/88) proíbe que o tributo tenha um caráter de sanção patrimonial ou inviabilize a propriedade.

O Princípio da ilimitabilidade do tráfego de pessoas ou de bens (art. 150, V, CF/88) busca evitar que o Poder Público crie tributos que limitem a liberdade de deslocamento interestadual ou intermunicipal de pessoas ou de bens, garantindo a liberdade de locomoção prevista no art. 5º, XV, CF/88.

É previsto, também, o Princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º, CF/88) o qual estabelece que, sempre que possível, o imposto terá caráter pessoal, sendo graduado conforme a capacidade econômica do contribuinte.

O Princípio da uniformidade (art. 151, I, CF/88) veda a criação, pela União, de tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência entre os entes, reforçando a igualdade federativa (art. 19, III, CF/88).

A Constituição buscou, dessa forma, elencar todas as possibilidades de tributos, ao passo que, para garantir a segurança jurídica dos contribuintes, trouxe também as limitações a esse poder.

4 O ARTIGO 187 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E A VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO FEDERATIVO

Diante da necessidade de arrecadação de tributos pelos entes federados, há, também, dentro do Sistema Constitucional Tributário, todo o procedimento para tal atividade.

Cada ente é responsável pelo recolhimento dos tributos que lhes são devidos e, quando estes não são pagos devidamente, geram um processo administrativo que culmina na constituição de um crédito. Nessa relação, o ente público é o credor; e o contribuinte tributário, o devedor, podendo ser a dívida devidamente executada nos moldes da Lei nº 6.830/80, a chamada Lei de Execução Fiscal. E, ao obedecer ao previsto no CTN, assim como à referida Lei, o credor da relação tributária busca encontrar bens capazes de satisfazer a dívida.

Devido a sua importância, o legislador buscou regulamentar algumas preferências do crédito tributário, havendo entre elas a não sujeição da cobrança do crédito tributário a um concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento, conforme art. 187 do CTN, reproduzido pelo art. 29 da Lei nº 6.830/80.

Entretanto, é o seu parágrafo único que torna o art. 187 do CTN polêmico, pois prevê:

Art. 187: (...)

Parágrafo único. O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I- União;

II- Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e *pro rata*;

III- Municípios, conjuntamente e *pro rata* (BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

A primeira interpretação que surge com a leitura de tal dispositivo, leva a entender que o pagamento realizado ou adquirido, quando diante de créditos de diferentes esferas (federal, estadual e municipal) deve primeiro satisfazer a dívida da União; depois à dívida com o Estado, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e *pro rata*; e, por último, com o Município, conjuntamente e *pro rata*.

Dessa forma, caso o bem não seja suficiente para pagar todas as dívidas, será efetivada a preferência constante no Código e na Lei nº 6.830/80, capaz de gerar certa “hierarquia tributária” entre as pessoas de direito público, conforme explana Harada (2012, p. 565):

Em outras palavras, a União recebe seus créditos tributários em primeiro lugar; em havendo sobra, os Estados e o Distrito Federal recebem por rateio, proporcionalmente e ao crédito de cada um; se ainda houver sobra os Municípios recebem por rateio, proporcionalmente ao crédito tributário de cada um deles.

Parte da doutrina e de estudiosos, ao abordar as garantias do crédito tributário, não se dispõe mais a tratar profundamente desse dispositivo, como o doutrinador Derzi, ao concordar com o pensamento de Baleeiro acerca da “duvidosa constitucionalidade do art. 187, parágrafo único, na parte em que cria preferências de uma pessoa estatal em relação a outra” (2015, p. 187).

Segue na mesma linha o pensamento de Amaro (2014, p. 504):

A doutrina tem questionado a constitucionalidade desse dispositivo, sob o fundamento de que ele fere a isonomia entre as pessoas políticas, ao criar preferências de umas sobre outras. O Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade do preceito.

Portanto, embora concordem com a inconstitucionalidade do dispositivo, os doutrinadores não adentram na análise de sua compatibilidade, considerando já ter sido outrora questionado e haver súmula do Supremo Tribunal Federal:

Súmula 563. O concurso de preferência a que se refere o parágrafo único do art. 187 do Código Tributário Nacional é compatível com o disposto no art. 9º, I, da Constituição Federal. (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, S. 563).

Tal posicionamento teve como precedentes os Recursos Extraordinários 79128, 79660, 80398, 81154 e 80045, com verbete aprovado na sessão plenária de 15 de dezembro de 1976.

Ocorre que a referida súmula emanou de um contexto político oposto ao existente no Brasil na atualidade. O país vivia sob uma forte ditadura militar, regime em que não havia divisão harmônica entre os três Poderes, com maior concentração no Poder Executivo.

Preleciona Sabbag (2015, p. 1063):

É até compreensível a presença de disposições de jaez no CTN, editado em 1966, numa época em que a preponderância da União era algo compatível com o sistema normativo então vigente (...)

Entretanto, fazendo coro à doutrina, entendemos que o comando normativo revela inequívoco descompasso com as balizas intangíveis da isonomia e do pacto federativo. Temos severas dúvidas acerca de sua permanência perante a ordem constitucional hodierna.

Portanto, diante do momento político vivido pelo país, observa-se que a súmula em questão contempla o entendimento de que o art. 187, parágrafo único do CTN é constitucional em relação ao art. 9º, I da EC 1/69, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios criar distinções entre brasileiros ou preferências em favor de uma dessas pessoas de direito público interno contra outra.

Entenderam os Ministros do STF que o art. 9, I da EC 1/69 veda a preferência entre dois ou mais Estados, entre dois ou mais Municípios, mas não a hierarquia entre poderes públicos federal, estaduais e municipais, conforme o voto do Relator do RE 79128, Min. Djaci Falcão:

A invocação do art. 9º, nº I, da Carta Magna, é inadmissível, porque a vedação de preferências entre as pessoas de direito público interno tem outro significado, qual seja o beneficiamento de um Estado ou de um Município em detrimento de outro.

(...)

Na verdade, a norma do art. 9º, I, da Lei Magna, tem por objetivo eliminar divergências de tratamento entre indivíduos de diversos Estados da Federação. Jamais eliminar a hierarquia entre os poderes públicos federal, estaduais e municipais. Portanto, não há cogitar de afronta ao mencionado dispositivo. (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 79128, Min. Rel. Djaci Falcão. Data de publicação: 23 de outubro de 1974)

Nessa linha de compreensão, a Suprema Corte declarou a interpretação do dispositivo da Carta ditatorial, demonstrando que não havia inconstitucionalidade no concurso de preferência estabelecido no Código Tributário, assim como esclarecendo que a possibilidade de preferência se dava pela hierarquia existente entre os poderes públicos federal, estaduais e municipais.

Contrariando o entendimento do Excelso Pretório, defende Harada (2012, p. 565):

Apesar de a Súmula n. 563 do STF ter proclamado a compatibilização dessa preferência com a isonomia das entidades políticas tributantes, estamos convencidos de sua absoluta inconstitucionalidade por ferir, às escâncaras, o princípio federativo, que consagra a isonomia das pessoas políticas.

A proibição prevista pelo art. 9º, I da CF de 1969 encontra-se hoje disposta no art. 19, III, permanecendo proibida a criação de distinções entre os entes públicos entre si. E, embora tal tenha sido a interpretação do STF, discorda o doutrinador Baleeiro (1994, p. 608):

A constitucionalidade do art. 187, na parte em que institui a preferência do crédito da União, é duvidosa, porque o art. 9º, I, da CF de 1969, veda a qualquer Pessoa de Direito Público Interno a criação de preferências em favor de qualquer delas contra outra.

Tecnicamente, o pressuposto de validade dessa decisão é o referido artigo da Emenda Constitucional nº 1/1969, durante a vigência da Constituição de 1967, sendo esta a máxima que resguardava o regime ditatorial.

Com o advento da nova Lei Maior em 1988, a Constituição “Cidadã”, que traz em seu bojo inúmeros direitos e garantias fundamentais, há a necessidade de controlar a constitucionalidade da norma. Idéia essa que parte da “Supremacia da Constituição sobre todo o ordenamento jurídico e, também, da rigidez constitucional e proteção dos direitos fundamentais” (MORAES, 2014, p. 710).

A reanálise dos dispositivos publicados anteriormente à nova Constituição é tratada pelo fenômeno da recepção. A norma será considerada revogada por ausência de recepção, por ser incompatível com o novo ordenamento. A *contrario sensu*, será recepcionada. Dessa forma, não se observará a inconstitucionalidade, posto que não foi criada tendo a Constituição vigente como fundamento de validade, mas será recepcionada ou não conforme sua compatibilidade.

Além da formalidade da norma, observa-se que há uma clara violação ao consagrado princípio Federativo no dispositivo tributário e na mencionada Súmula do STF.

(...) tal dispositivo não se apresenta em consonância com o Princípio Federativo, constante no art. 60, §4º, IV, da CF, em virtude de sua propensão para desafiar o “federalismo de equilíbrio” vigente em nosso Estado e peculiar ao convívio das pessoas jurídicas de Direito Público interno (art. 14, I, II e III, Código Civil, Lei 10.406/2002) (SABBAG, 2015, p. 1062).

Embora adotado como forma de Estado também pela Constituição de 67 e pela EC nº 01/69, o Federalismo foi duramente enfraquecido durante a ditadura, que se assemelhou mais a um Estado unitário do que federativo.

Tal situação foi drasticamente modificada a partir de 1988, em que o Princípio Federativo adquiriu maior proteção, constituindo, inclusive, uma cláusula pétrea (art. 60, §4º, I, CRFB/88).

Além de previsto no art. 1º, encontra-se também materializado no art. 18 da CRFB/88, que prevê a organização político administrativa do Brasil composta pela União, Estados, Distrito Federal e os Municípios, sendo todos autônomos. De acordo com a essência do Princípio Federativo, portanto, há ausência de hierarquia entre os entes federados, estando a Súmula do STF, assim como o art. 187, parágrafo único do CTN e o art. 29 da Lei 6830/80, incompatíveis com o ordenamento jurídico vigente.

Afinadas nesse diapasão as lições de Carrazza (2005, p. 139):

(...) o Brasil é um Estado Federal, em que a União e os Estados-membros ocupam, juridicamente, o mesmo plano hierárquico. Daí por que devem receber tratamento jurídico-formal isonômico.

Esta igualdade jurídica – como bem demonstrou Souto Maior Borges – absolutamente não significa que a União e os Estados se confundem, mas, apenas, que as suas atribuições, conquanto diversas, correspondem a feixes de competência postos em atuação mediante princípios e normas estatuídos na Lex Major. As diferenças entre eles não estão, repetimos, nos níveis hierárquicos que ocupam; estão, sim, nas competências distintas que receberam da própria Constituição.

Laboram em erro os que vêem uma relação hierárquica entre o governo central e os governos locais. O que há, na verdade, são, para cada uma destas entidades políticas, campos de ação autônomos e exclusivos, estritamente traçados na Carta Suprema, que lei alguma pode alterar.

Depreende-se, então, que a diferença entre os entes não está compreendida na questão da hierarquia, mas sim na autonomia que possuem através da divisão de competências, conferida pela própria Constituição, característica essa intrínseca ao Federalismo. Em decorrência da autonomia, cada ente atua de acordo com as competências que lhes são atribuídas, não havendo interferência de um no campo de atuação do outro.

No particular, o ensinamento de Harada (2012, p 371):

A ausência de hierarquia entre elas fez com que o Texto Magno estabelecesse a repartição de competência legislativa de cada uma, delimitando o campo de atuação de cada pessoa jurídica de direito público interno, notadamente em matéria tributária, que mereceu um tratamento específico em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos.

A própria Constituição Federal, pois, consagrou o princípio do federalismo, delimitando, também, o poder de tributar entre as pessoas de direito público, em seus artigos 153 a 156, como destacado em item anterior. Desse modo, o poder de cada ente de instituir e cobrar tributos limita-se à parcela concedida constitucionalmente.

Essa competência tributária atribuída pela Carta Magna compreende, conforme o art. 6º do CTN, a competência legislativa plena, como o poder concedido a cada um dos entes de instituir, majorar ou modificar tributos, assim como fiscalizar, administrar e realizar a cobrança.

Assim, como ensina Carrazza (2005, P. 139),

Em nome dessa autonomia, tanto a União como os Estados-membros podem, nos assuntos de suas competências, estabelecer prioridades. Melhor dizendo, cada pessoa política, no Brasil, tem o direito de decidir quais os problemas que deverão ser solvidos preferencialmente e que destino dar a seus recursos financeiros. É-lhes também permitido exercitar suas competências tributárias, com ampla liberdade. Assim, dependendo da decisão política que vierem a tomar, podem, ou não, criar os tributos que lhes são afetos.

Dessa forma, o Texto Magno define tributos específicos sobre os quais cada ente será responsável, não só pela legislação, mas também pelas atividades administrativas, como a arrecadação.

Ao delimitar essas competências, o legislador não pretendeu criar uma separação entre as pessoas jurídicas. Embora uma não interfira de forma direta nas competências específicas da outra, elas possuem também competências comuns e concorrentes, o que gera uma contribuição mútua para realizar as atribuições designadas constitucionalmente.

Com uma aproximação entre os entes federativos, que devem atuar em conjunto, as competências estabelecidas nos arts. 23 e 24, comuns e concorrentes, respectivamente, trazem a possibilidade de um maior equilíbrio de desenvolvimento e de garantir o bem estar em âmbito nacional, característica essa do chamado federalismo cooperativo.

Nas competências comuns, leis complementares estipulam a forma de cooperação entre os entes. Enquanto nas concorrentes, a União se limita a estabelecer normas gerais, podendo os Estados exercerem competência suplementar. Percebe-se, então, que cabe a União questões de âmbito nacional, visando manter a uniformidade; e aos entes federados cabe adaptá-las e executá-las de acordo com suas necessidades locais e prioridades, de forma autônoma.

Entretanto, ainda que exista certa cooperação, isso não os autoriza a adentrar na parcela de competência exclusiva de cada ente. E é dessa atividade, em suas atribuições tributárias, que resulta grande parcela dos recursos públicos necessários para a realização das atividades essenciais ao bem comum. Nesse sentido, o art. 9º da Lei nº 4.320/1964, que dispõe sobre normas gerais de Direito Financeiro para o controle e a elaboração dos orçamentos das entidades impositoras, define:

Tributo é a receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições, nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira,

destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades. (BRASIL, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964)

Não parece plausível, então, que o crédito da União seja preferencialmente satisfeito em detrimento dos créditos do Estado e do Município. Para garantir a inexistência de uma hierarquia, o bem penhorado deveria satisfazer proporcionalmente cada crédito de acordo com o valor devido e, assim, manter a isonomia entre os entes.

Evidente a incompatibilidade do referido dispositivo com a ordem constitucional, através de grave violação ao princípio federativo, outra não deveria ser a solução, se não a retirada do parágrafo único do art. 187 do CTN, assim como do art. 29 da Lei 6830/80.

A Constituição Federal em seu art. 102, §1º e a Lei Nº 9.882/99 regulamentam a Arguição de Descumprimento de Preceito fundamental (ADPF). Cabível perante o Supremo Tribunal Federal, a mencionada lei traz três hipóteses de cabimento: evitar lesão a preceito fundamental, resultante de ato do Poder Público; reparar lesão a preceito fundamental resultante de ato do Poder Público e quando for relevante o fundamento da controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo federal, estadual ou municipal, incluídos os anteriores à Constituição.

Embora não haja previsão legal expressa do conceito de preceito fundamental, os doutrinadores entendem que os princípios constitucionais sensíveis (art. 34, VII) e as cláusulas pétreas (art. 60, §4º), por exemplo, estão entre os preceitos.

Resta claro, conforme demonstrado, que, além de descumprir preceito fundamental, a norma em comento possui relevante fundamento da controvérsia constitucional, sendo cabível a ADPF para reconhecer a não recepção do parágrafo único do art. 187 do CTN. Como consequência, a Súmula n. 563, perde sua razão de existir, devendo ser cancelada pelo STF.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao estudar o Princípio Federativo, percebe-se que, embora presente nas Constituições, a depender do momento político e dos avanços sociais da época, o mesmo é interpretado e aplicado de diferentes formas.

Com diversas características, tal princípio reflete a autonomia de cada ente diante de um poder central. Dentro de suas competências, os entes federativos buscam estabelecer suas prioridades e realizar as atividades necessárias a fim de promover o bem comum da sociedade.

Durante a ditadura militar (Golpe de 1964), houve um claro desequilíbrio entre os entes que, conforme a base principiológica, deveriam hierarquicamente isonômicos, realizando as competências previstas a cada um. Entretanto, com o poder concentrado

no Executivo, havia uma conseqüente decadência dos demais e, assim, do controle realizado pelo Judiciário com base no ordenamento jurídico do país.

Com a redemocratização, os princípios ganharam forças, servindo de base fundamental na garantia dos inúmeros direitos previstos na nova Constituição. E o princípio Federativo adquiriu, inclusive, uma proteção especial como cláusula pétrea.

Dessa forma, diante da necessidade de compatibilização das normas infraconstitucionais com o ordenamento jurídico pátrio, torna-se necessária uma análise profunda dos dispositivos anteriores com o novo fundamento de validade que é a Constituição de 1988.

Se, conforme demonstrado na explicação sobre federalismo, duas de suas características essenciais são a inexistência de hierarquia entre os entes e a divisão das competências atribuídas a cada um, não há que se falar em diferença entre os entes públicos e, portanto, incompatível estabelecer uma ordem de preferência para satisfação de crédito tributário.

Por ser imprescindível a contribuição da população com o Estado a fim de possibilitar a satisfação de suas necessidades e garantia do bem comum, todo o sistema constitucional tributário foi elaborado de forma a facilitar e organizar a instituição e, principalmente, a cobrança dos tributos. Garantindo, assim, tanto a segurança jurídica do cidadão, que não ficaria a mercê da vontade de dois entes para o mesmo tributo, quanto a arrecadação das contribuições que representam boa parte da receita de cada ente federado.

Tal hierarquia prevista no parágrafo único do art. 187 do CTN, além de violar formal e materialmente o preceito constitucional, dificulta a arrecadação e formação da receita, impossibilitando que as atividades essenciais do Estado possam ser melhor desenvolvidas, haja vista não existir recursos suficientes para tal fim.

Entretanto, se cada ente recebe parte do bem penhorado de maneira proporcional ao crédito que possui junto ao devedor, mesmo que não seja o valor inteiro, mantém-se a isonomia característica no federalismo e conseqüente entrada de ativo nos cofres públicos de cada um deles

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ARAUJO, Luiz Alberto David; NUNES JÚNIOR, Vidal Serrano. **Curso de direito constitucional**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Flávio Bauer Novelli. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

_____. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Mizael Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro : Forense, 2015.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito constitucional**. 18. ed. amp. e atual. São Paulo : Saraiva, 1997.

BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. **Dicionário de política**. Tradução de Luís Guerreiro Pinto Cacaís, João Ferreira, Gaetano Lo Mônaco, Renzo Dini e Carmen C. Varrialle. Brasília : Editora Universidade de Brasília, 1986.

BRASIL. **Lei nº 4320**, de 17 de março de 1964. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 16 abr. 2015.

_____. **Código tributário nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 16 abr. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 79.128**. Relator: Ministro Djaci Falcão. 23 de outubro de 1974. Primeira Turma, São Paulo. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=174518>>. Acesso em: 15 abr. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 563**. O concurso de preferência a que se refere o parágrafo único do art. 187 do código tributário nacional é compatível com o disposto no art. 9º, I, da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_501_600>. Acesso em: 15 abr. 2015.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 21. ed. rev. amp. atual. São Paulo: Malheiros, 2005.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Curso de direito constitucional**. 34. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 21. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional esquematizado**. 14. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2010.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 30. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RAMOS, Gisela Gondim. **Princípios jurídicos**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

**THE NON-RECEPTION OF THE SOLE PARAGRAPH FROM THE ARTICLE
187 OF THE NATIONAL TAX CODE ACCORDING TO THE FEDERATIVE
PRINCIPLE.**

ABSTRACT

By treating about non-reception from the sole paragraph of art. 187 in the Tax Code according to the Federative principle, this article aims to understand this principle, approach the Brazilian tax constitutional system and, mainly, demonstrate the offense of that article 187 to federalism by the establishment of an order of preference among the federal entities in meeting the tax credit. Since this is a matter involving the patrimony of each taxpayer, it is of paramount importance that taxes are well used by entities to carry out the activities for which they are intended. So, to demonstrate the hierarchy brought by the tax law, it´s done an analysis of the device in question by the light of understanding given from the Brazilian Supreme Court and the 1988 Federal Constitution.

Keywords: Non-reception. Principle. Federalism. Constitution. Offense.