



Centro Universitário de Brasília – UniCEUB  
Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais – FAJS  
Curso de Bacharelado em Direito

**LUIS FELIPE DE AGUILAR PAULINYI**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: como se deu a importação do instituto para o Direito brasileiro, moldado pela decisão do caso McCulloch v. Maryland**

**BRASÍLIA  
2023**

**LUIS FELIPE DE AGUILAR PAULINYI**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: como se deu a importação do instituto para o Direito brasileiro, moldado pela decisão do caso McCulloch v. Maryland**

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais – FAJS do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador: Professor José Levi Mello do Amaral Júnior

**BRASÍLIA  
2023**

**LUIS FELIPE DE AGUILAR PAULINYI**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA: como se deu a importação do instituto para o Direito brasileiro, moldado pela decisão do caso McCulloch v. Maryland**

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito pela Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais – FAJS do Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador: Professor José Levi Mello do Amaral Júnior

**BRASÍLIA, 04 DE MARÇO DE 2023**

**BANCA AVALIADORA**

**José Levi Mello do Amaral Júnior  
Professor Orientador**

**Paulo José Lionesi Maluf  
Professor Avaliador**

## RESUMO

O presente trabalho investiga a imunidade tributária recíproca, procurando compreender a sua origem na decisão da lide *McCulloch v. Maryland*, como um instituto de garantia do pacto federativo, bem como a sua importação para o Direito brasileiro, realizada pela positivação do instituto no texto da Constituição de 1891 e ainda presente na Constituição atual. Para tanto, realizou-se uma pesquisa dogmática jurídica investigando o instituto sob a perspectiva norte-americana e sob a perspectiva brasileira: inicialmente é feita uma análise sobre o federalismo norte-americano e os acontecimentos que levaram à decisão da citada lide na Suprema Corte norte-americana, bem como os seus desdobramentos em julgamentos posteriores, inclusive em decisões mais recentes como o *Affordable Care Act* de 2012; na perspectiva brasileira, apresenta-se como o instituto é tratado atualmente no Brasil, o processo de implantação do federalismo no Brasil e a elaboração da emenda e redação do artigo que trata da imunidade na primeira Constituição republicana e uma perspectiva sobre a interpretação e os limites do instituto na jurisprudência e na doutrina brasileira.

Palavras-chave: Imunidade Tributária Recíproca. *McCulloch v. Maryland*. Federalismo Fiscal.

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	6
<b>1 ORIGEM DO INSTITUTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA NOS ESTADOS UNIDOS</b>	10
1.1 O FEDERALISMO NORTE-AMERICANO	10
1.1.2 Breve esboço histórico	13
1.1.2 A divisão de competências prevista na Constituição americana	23
1.2 O CASO MCCULLOCH V. MARYLAND	25
1.3 DESDOBRAMENTOS DA DECISÃO MCCULLOCH V. MARYLAND	29
<b>2 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL</b>	35
2.1 O INSTITUTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA	35
2.2 A IMPLANTAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA NO BRASIL	43
2.2.1 Breve esboço histórico	43
2.2.2 A imunidade tributária recíproca e a redação final na Constituição de 1891	53
2.3 DESDOBRAMENTOS DA DECISÃO MCCULLOCH V. MARYLAND NO BRASIL E A JURISPRUDÊNCIA SOBRE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA	55
CONCLUSÕES	68
REFERÊNCIAS	72

## INTRODUÇÃO

O instituto da imunidade tributária recíproca ou intergovernamental, positivado no atual texto constitucional na alínea “a” do art. 150, VI e nos §§2º e 3º do mesmo artigo, embora possa parecer um tema muito específico da construção institucional do Sistema Tributário brasileiro ou, até mesmo, um corolário lógico do Estado federativo que foi se solidificando ao longo do tempo, é na verdade um conceito construído pela jurisprudência norte-americana num momento em que a jovem nação vinha enfrentando uma série de profundos desafios, tanto internos quanto externos. No âmbito interno, o intenso antagonismo entre os que defendiam um governo central mais forte e aqueles que defendiam uma autonomia maior dos estados federados (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019). No âmbito externo, as duas guerras travadas contra a Inglaterra nos 40 anos de existência da nação (CHEMERINSKY, 2019). Desafios que poderiam ter levado a cabo o experimento de implantação de uma república federativa de origem popular com dimensões continentais.

O caso *McCulloch v. Maryland*, que deu origem ao instituto da imunidade tributária recíproca ou intergovernamental, foi uma lide ajuizada pelo Estado de Maryland contra o caixa da agência local, em Baltimore, do Segundo Banco dos Estados Unidos. James William McCulloch se recusou a pagar o tributo estadual sobre as notas emitidas pelo banco.

A criação de um banco nacional nos Estados Unidos sempre fora envolta em controvérsias e já havia uma contrariedade por parte de vários estados em relação a essa mesma ação intentada pelo governo da União quando da implantação do Primeiro Banco. Nessa segunda oportunidade, muitos Estados passaram leis no sentido de restringir o funcionamento ou tributar as agências locais, como foi o caso do estado de Maryland. As decisões nas cortes locais foram favoráveis ao Estado de Maryland e o caso foi levado à Suprema Corte, onde foi sentenciado em 1819 pelo presidente da corte, *Chief Justice* John Marshall, a favor do Banco. A decisão se tornou uma das mais importantes da história dos Estados Unidos na qual, para além de uma questão tributária, estava discutindo-se o próprio federalismo norte-

americano. O magistrado, enunciando a teoria dos poderes implícitos, chegou à conclusão de que os estados federados não poderiam tributar uma iniciativa da União, que mesmo não estando expressa no texto constitucional, poderia ser realizada no sentido de cumprir as finalidades constitucionais da União (CHEMERINSKY, 2019).

No presente trabalho será apresentada, dentro das limitações de uma monografia, a forma como se deu a importação do instituto da imunidade tributária recíproca para o Direito brasileiro. Para tanto, faz-se necessário avançar alguns anos adiante de 1819, já que em um Estado unitário, como era o Brasil antes da Proclamação da República, essa discussão não parece fazer sentido, já que a monarquia existente no Brasil se caracterizava por uma forte centralização na tomada de decisões (ALVES, 2020) e como bem colocado pelo mestre Amaral Júnior (2023), o centralismo é uma negação do federalismo.

Silva (2009) mostra como todo o período do Império brasileiro foi um processo de avanços e retrocessos na consolidação de um pensamento para dotar as províncias de maior autonomia. Já em fins do Século XIX, alguns setores da sociedade vinham tentando propor alternativas ao modelo vigente de modo que essa autonomia pudesse ser alcançada mesmo dentro de um regime monárquico, outros setores percebiam a queda do regime como iminente (ALVES, 2020). No período final do Império, Rui Barbosa, que era defensor de um regime federativo monárquico, assume uma posição de destaque no processo de transição da monarquia para a república, torna-se redator chefe do Diário de Notícias, onde começa a escrever uma série de artigos denominados por Flávia Maria Ré (2016) como a Campanha Federalista. Posteriormente, no processo de ascensão do Partido Liberal ao Ministério, no início de 1889, com um programa que visava agradar a coroa e dar uma autonomia muito limitada às províncias, Rui Barbosa, convidado para assumir um dos ministérios, faz uma defesa veemente de um federalismo real, o que acaba levando a uma ruptura entre ele e os liberais que ascendiam ao poder, fazendo-o aproximar-se politicamente à coalizão republicana (ALVES, 2020). O seu conhecimento técnico acerca da estrutura do governo, bem como da técnica legislativa, e uma proximidade a Deodoro da Fonseca alçaram-no a uma posição de destaque no processo político do Governo Provisório, além de permitir que ocupasse diversos cargos de primeiro escalão, Rui

Barbosa tornou-se peça central da comissão responsável por revisar o projeto de Constituição para o Governo Provisório (ALVES, 2020), onde foi enunciado o princípio da imunidade tributária recíproca pela primeira vez no Brasil.

Para que Rui Barbosa pudesse incluir o princípio no projeto da Constituição, teve o cuidado de empreender um vasto estudo sobre julgados da Suprema Corte norte-americana<sup>1</sup>, chegando à conclusão de que a vedação à tributação é implícita ao texto constitucional norte-americano, seja pela ótica dos estados em relação à União, bem como da União em relação aos estados (PINTO, 1992). Obviamente, em nosso sistema jurídico de base romanística, o instituto deveria ser expresso, preferencialmente na Constituição, por se tratar de um princípio necessário à própria sobrevivência e manutenção do federalismo. Foi assim na Constituição de 1891 e nas constituições subsequentes. Com a expansão do papel do Estado e a sofisticação da Administração Pública, a redação da norma constitucional foi se tornando mais detalhada, de modo a explicitar a proteção às Autarquias e Fundações e a exclusão dos serviços públicos concedidos, hoje tratados como exploração de atividade econômica regida pelas normas aplicáveis ao direito privado.

Tendo como base a análise do instituto da imunidade tributária recíproca, no presente trabalho, o problema de pesquisa principal é entender como se deu a sua importação para o Brasil, para tanto, entende-se que a análise dogmática é a mais adequada, já que se deseja analisar elementos internos ao ordenamento jurídico: um fenômeno com força de lei, no sistema jurídico norte-americano e importado para o Brasil com estatura constitucional. A pesquisa doutrinária foi realizada por meio de fichamentos de obras jurídicas de autores brasileiros e norte-americanos de Direito Constitucional e de Direito Tributário, também foi feita uma pesquisa jurisprudencial

---

<sup>1</sup> A prática de buscar inspiração para os problemas brasileiros nas soluções implantadas pelos norte-americanos era recorrente, Silva (2009) mostra como o próprio imperador D. Pedro II, observando o funcionamento das instituições americanas, tinha uma visão ambígua com relação ao sistema político e havia percebido a efetividade e funcionalidade da Suprema Corte norte-americana para a operabilidade da Constituição, inclusive sugerindo a implantação de um tribunal semelhante para a transferência de atribuições do poder moderador.



das decisões judiciais dos tribunais brasileiros e norte-americanos. A outra técnica que será aplicada será a comparação da redação dos projetos da primeira Constituição republicana do Brasil e a redação final do dispositivo na Constituição de 1891, de modo a comprovar a real influência de Rui Barbosa sobre o processo. Também serão feitas algumas incursões sobre fatos históricos no intuito de fortalecer determinados argumentos, entender o contexto histórico da produção jurídica em análise e o estado de espírito dos atores envolvidos no processo, apesar disso, não se pode dizer que se trata de um estudo sociojurídico.

O texto será organizado em dois capítulos, um tratando do enfoque norte-americano e o outro do contexto brasileiro. No primeiro capítulo, será discutida a origem do instituto da imunidade tributária recíproca em seu contexto norte-americano, dentro do capítulo se discorrerá sobre o federalismo constitucional norte-americano e o processo histórico que levou ao estabelecimento da federação por meio da Convenção Constitucional de 1787, tratar-se-á em seguida sobre a decisão do caso *McCulloch v. Maryland* e se encerrará o capítulo tratando sobre os desdobramentos da decisão em julgados posteriores com o seu efeito no cíclico enfrentamento da questão do equilíbrio entre a autonomia dos estados federados e as prerrogativas da União. O segundo capítulo tratará do contexto brasileiro, far-se-á inicialmente uma breve conceituação do instituto no direito brasileiro atual, passando por uma análise da situação fiscal do Império brasileiro, a descrição de como a necessidade de uma maior autonomia para as províncias levou a associação da ideologia federalista com a ideologia republicana para a queda do regime monárquico e o processo de elaboração da constituição de 1891, que positivou o instituto da imunidade tributária recíproca no Brasil. A última parte do segundo capítulo pretende fazer uma breve ponderação sobre algumas decisões judiciais das cortes brasileiras sobre o tema.

## **1. ORIGEM DO INSTITUTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA NOS ESTADOS UNIDOS**

Não há como se falar na origem do instituto da imunidade tributária recíproca sem se tratar do modelo federalista de Estado adotado pelos Estados Unidos. Inicialmente, o presente capítulo pretende abordar teoricamente o federalismo, destacando as características do federalismo americano, para tanto, optou-se por fazer uma digressão histórica sobre o processo de formação do Estado americano consubstanciado na Constituição de 1787. Segue-se uma descrição sobre a lide *McCulloch v. Maryland*, que reforça e expande a competência do governo da União e procura-se encerrar o capítulo com uma análise dos desdobramentos da decisão na jurisprudência produzida pela Suprema Corte desde então.

### **1.1. O FEDERALISMO NORTE-AMERICANO**

O estabelecimento de categorias é uma ação natural do estudo de qualquer área do conhecimento, a Teoria Geral do Estado entende ser relevante a classificação dos Estados por sua forma jurídica ante a variedade com que essas formas podem se apresentar na prática (MENEZES, 1998). Para Amaral Júnior (2022), forma de Estado é o modo como o poder se distribui em um território, sendo que há duas formas elementares de se fazer essa distribuição: o Estado Unitário que tem um único foco de poder e o Estado Federal que exhibe vários focos de poder no território.

Menezes (1998), por sua vez, classifica em Estados Simples e Compostos. A classificação de Estado Composto se subdivide em: União Pessoal, União Real, Estado confederado e federação. Entretanto, é importante ressaltar que apenas na federação os seus componentes renunciam à sua soberania em favor do ente federal, recaindo assim na classificação de Amaral Júnior (2022), já que as várias formas de Estado composto, à exceção da federação, seriam apenas conjuntos de estados unitários que possuem uma relação jurídica ou diplomática mais próxima, ou seja, permanecem soberanos unindo-se com uma determinada finalidade “mediante pactos regidos pelo Direito Internacional Público.” (SARLET et al. 2021).

O Estado simples ou unitário é aquele em que somente existe um Poder Legislativo, um Poder Executivo e um Poder Judiciário, todos centrais. Todas as autoridades executivas e judiciárias que existem no território são delegações do poder central e tiram dele a sua força, já que é ele que as nomeia e fixa atribuições. O poder legislativo é único, sem que nenhum outro órgão tenha a atribuição de estabelecer leis para aquele território, mas pode haver a subdivisão do Estado com a possibilidade de eleição de autoridades e a elaboração de regulamentos locais, de cunho administrativo e não político (MENEZES, 1998).

Para Menezes (1998), o Estado composto seria caracterizado por ser constituído por outros Estados nele abrangidos, e com múltiplas fontes de elaboração do Direito e esferas de validade desse Direito.

A União Pessoal e a União Real seriam típicos de monarquias, a existência da primeira está ligada à pessoa do soberano e, dessa forma, temporária e a segunda, ligada à dinastia reinante e com período de existência indeterminado.

A confederação, é uma união entre Estados independentes (mantem a sua soberania) por meio de um pacto com caráter de permanência visando a proteção de seus territórios e a manutenção da paz interior (JELLINEK apud MENEZES, 1998). Dentre as características da confederação, Menezes (1998) destaca: a manutenção da nacionalidade dos cidadãos em relação aos seus Estados; a existência de um órgão deliberativo chamado “Dieta”, que é formado por delegados dos Estados, sem a eleição de representantes populares; a necessidade de aprovação das decisões que afetem a Confederação pelos Estados com a existência do direito de nulificação para que o Estado se oponha a tais decisões e, finalmente, o direito de secessão, que permite ao Estado retirar-se do pacto confederativo.

Amaral Júnior (2022) ensina que a característica essencial do Estado nacional é a soberania, o fato de não haver na ordem interna nenhum poder maior que possa definir as suas competências e seu exercício e, na ordem internacional, apenas atores homólogos com os quais estabelece relações de coordenação. O Estado federal é o detentor da soberania e os entes federados detêm apenas a

autonomia<sup>2</sup>, definida como o poder de auto-organização levado a efeito pela possibilidade do exercício do poder constituinte decorrente, assim, há uma produção legislativa no âmbito Federal e no âmbito de cada membro da Federação. O autor destaca que o conceito de soberania e autonomia não eram tão bem delimitados inclusive no período posterior à independência dos Estados Unidos, visto que até mesmo Tocqueville, ao se referir aos estados norte-americanos tratou-os como “pequenas nações soberanas”<sup>3</sup> (AMARAL JÚNIOR, 2022). Atualmente tal confusão já se encontra superada, o Estado federal é um único estado soberano constituído por estados-membros. No caso norte-americano, as Treze Colônias abdicaram de suas soberanias individuais e formaram os Estados Unidos da América em sua última decisão soberana como Estado (AMARAL JÚNIOR, 2022).

Para Lucio Levi (2004), o federalismo pode assumir tanto a acepção no aspecto estrutural de um modelo constitucional no qual se analisa a constituição e o funcionamento de suas instituições, como foi apresentado até aqui, quanto de uma visão global da sociedade, em seu aspecto de valor, não se limitando ao caráter institucional, mas englobando uma doutrina social de caráter global (tal qual o liberalismo ou o socialismo).

Essa doutrina baseia-se no pensamento de Kant, como uma antítese do Estado nacional inserido numa sociedade internacional essencialmente anarquista e belicosa, que limita o desenvolvimento do homem, obrigado a dedicar grande parte de suas energias para os interesses de defesa e potência do Estado. O federalismo seria uma ideologia capaz de suprimir as relações conflitantes entre os Estados nacionais, já que as relações entre eles se encontrariam em um plano pré-jurídico, de estado de natureza. Guerras e conflitos não resolvem questões de direito, sendo mera

---

<sup>2</sup> “A soberania é uma e – tratando-se de Estado Federal - encontra-se plasmada no Estado em seu todo federativo, indissolúvel, amalgamado. Este modelo decorre da necessidade de manter a coesão e a integridade de um território de grande dimensão, bem assim para prestigiar eventuais culturas locais, característica natural a um território de maior amplitude.” (AMARAL JÚNIOR, 2022, p. 1)

<sup>3</sup> Ressalta-se também que o Decreto nº 1, de 15 de Novembro de 1889, nos arts. 2º e 3º, determina que as províncias reunidas pela federação passam a ser os Estados Unidos do Brasil e que cada um dos Estados, no exercício de sua legítima **soberania** iria decretar as sua constituição e eleger seus governos locais (BRASIL, 1889).

autotutela entre as nações, daí a federação poderia garantir a paz pela submissão a um ordenamento jurídico sustentado por um aparelho coercitivo acima dos Estados.

A forma de federalismo adotada pioneiramente pelos Estados Unidos, não bebe desse conceito kantiano de constituição de uma federação global para resolução dos problemas da sociedade internacional de nações, para Levi (2004), embora, tenham buscado alcançar a paz entre os Estados formados com a independência, tratou-se de um arranjo para a resolução de problemas políticos existentes na sociedade americana, ela tem origem no processo que se iniciou com a Declaração da Independência em 4 de julho de 1776, passando primeiramente pelo estabelecimento de um pacto confederativo, concretizado nos Artigos da Confederação, evoluindo ao ponto de culminar nas discussões sobre a elaboração da Constituição, levadas a efeito no Congresso Constitucional da Filadélfia em 1787, que foi efetivamente uma assembleia constituinte em que os representantes dos estados se debruçaram sobre a tarefa de estabelecer as diretrizes de uma nova forma de governo, baseada nas experiências que tiveram até então: tenha sido sob o jugo do Império Britânico, ou sob a perspectiva das dificuldades enfrentadas durante o período de vigência dos Artigos da Confederação.

#### 1.1.1. Breve esboço histórico

Durante a Guerra da Independência, os esforços dos norte-americanos se concentraram em vencê-la, pouca atenção foi dada sobre como seria estabelecido o governo e seu funcionamento. Da independência resultou uma série de alterações das relações jurídicas existentes entre as colônias (agora estados) e a coroa inglesa, abarcando aspectos como território, direitos obrigacionais e direitos reais, a população e sua situação política, questões religiosas, dentre outras questões (WADE et al., 1966).

A independência estabeleceu Estados livres e independentes e para definir seus próprios poderes e seu novo governo, os americanos mantiveram a tradição de redigir documentos estabelecendo regras básicas de funcionamento, da mesma forma

que faziam no período colonial por meio das Cartas Coloniais (“*Colonial Charters*”)<sup>4</sup>, elaboraram, portanto, as suas Constituições estaduais escritas, cada uma levando em conta as peculiaridades de cada estado, mas também apresentando características em comum, tais como: uma lista de direitos fundamentais baseados no “Bill of Rights” inglês de 1689; a liberdade religiosa e a separação entre a igreja e as atividades do Estado; o estabelecimento de extensos poderes às suas legislaturas (em geral compostas de duas casas); regras sobre eleições e direitos políticos; um rígido controle sobre a tributação e a criação de um cargo de governador com poderes bastante limitados – em virtude da experiência dos colonos com os antigos governadores ingleses e a concentração de poder que eles detinham – ; a educação também foi um tema muito caro aos legisladores estaduais (WADE et al., 1966).

A independência também alterou a relação entre os governos estaduais e as suas reivindicações territoriais. Com a independência, ficara sem efeito o decreto da “Linha de Proclamação”, de 1763, que proibia os colonos de se estabelecerem à oeste dos montes Apalaches. Além disso, as propriedades de ingleses e da coroa, passaram a ser de propriedade dos estados e foram tomadas, divididas e vendidas, abolindo-se também a taxa sobre a terra, que era paga à Coroa (WADE et al., 1966).

A discussão sobre a questão da escravidão já era relevante e problemática neste período, com a existência de importantes divergências internas. Pennsylvania e Massachusetts aboliram-na antes do início da Guerra da Independência, entretanto, nos estados do sul, onde a população escrava era muito maior, havia grande resistência em se abolir a escravidão. Em 1786, regras impedindo a importação de escravos foram adotadas em todos os estados, com exceção da Georgia que foi o último estado a banir tal prática (WADE et al., 1966).

---

<sup>4</sup> Além da existência de documentos escritos, o governo representativo sempre foi uma tradição desde o estabelecimento da primeira colônia de Jamestown. Embora o governador fosse definido na metrópole, uma assembleia geral passou a se reunir anualmente desde 1619, para elaborar leis que fossem de interesse da colônia (WADE et. al. 1966).

#### 1.1.1.1. Os Artigos da Confederação

Em julho de 1776, foram propostos os Artigos da Confederação que estabeleceram uma união perpétua entre os 13 estados signatários e uma forte aliança de amizade (“*firm league of friendship*”), denominando-a de Estados Unidos da América e proclamando que cada estado manteria sua soberania, liberdade e independência, bem como seu poder, jurisdição e direitos que não fossem delegados expressamente aos Estados Unidos reunidos em Congresso. O Congresso se estabeleceu como o governo central, responsável pela diplomacia, ações militares, tomada de empréstimos e resolução de disputas entre os estados. Cada estado poderia encaminhar de 2 a 7 delegados para o Congresso, mas teria direito a apenas um voto. Foi mantida, no âmbito estadual, a competência de emitir moeda, estabelecer tributos e controlar o comércio. Os residentes de cada estado seriam considerados cidadãos daquele estado e dos Estados Unidos. Os estados também se comprometeram a reconhecer as leis e as decisões judiciais dos outros estados (WADE et al., 1966).

A aprovação dos Artigos da Confederação pelo Congresso ocorreu em 1777 e a ratificação pelo último estado (Maryland) ocorreu em 1781. A demora se deu pelo fato de diversos estados terem reivindicações territoriais em direção ao oeste, sendo que algumas das áreas se sobrepunham. Maryland, um estado de dimensões territoriais modestas, argumentava que os territórios ocidentais deveriam ser subordinados ao governo central, já que grandes estados poderiam dominar facilmente estados pequenos. As questões da dimensão territorial dos estados, bem como da sua população, são retomadas quando da discussão da forma de representação no Congresso norte-americano durante a Convenção Constitucional, resultando na criação do Senado, com representação equitativa dos estados federados (WADE et al., 1966).

#### 1.1.1.2. Limitações do Pacto Confederativo

A assinatura do tratado de Paris, em 1783, pôs fim ao conflito com os britânicos, então, com a atenção voltada para as questões práticas do governo, os americanos passaram a perceber uma limitação nos poderes do governo central.

Nesse período, o governo dos Estados Unidos era o Congresso, que não era permanente. As reuniões eram agendadas com uma determinada frequência e os assuntos eram decididos pelos delegados com o direito a um voto por estado. (WADE et al., 1966).

A colonização na direção oeste, a despeito da existência da já citada Linha de Proclamação, já ocorria e, com a independência, os colonos passaram a buscar apoio do governo central para legitimar a posse desses novos territórios, fosse por meio do reconhecimento de novos estados, fosse solicitando apoio material e militar nos conflitos contra os povos nativos. Na região noroeste do território, o governo central estabeleceu regras de organização do solo e procedeu a venda das terras, determinando o quantitativo de contingentes populacionais que poderiam resultar na formação de novos estados, com os mesmos direitos dos estados originais (WADE et al., 1966).

No cenário externo, as relações com a Grã-Bretanha não eram boas. Além de restrições de comércio com a metrópole, os estados foram proibidos de comercializar com as colônias inglesas. Ademais, a Inglaterra, de forma retaliatória, implementava práticas comerciais nocivas contra a Confederação, inundando as colônias de manufaturados de modo a prejudicar a indústria nascente. Outras potências europeias também buscavam proteger seus interesses: a Espanha, além de dificultar a colonização na parte sul do território, proibiu o uso do porto de Nova Orleans pelos americanos. No âmbito diplomático, Thomas Jefferson se queixava da forma como os representantes norte-americanos eram tratados<sup>5</sup> (WADE et al., 1966).

No âmbito interno, o Congresso não tinha como exigir dos estados o pagamento de tributos, já que os Artigos da Confederação não previam essa competência e os Estados bloqueavam qualquer iniciativa de emenda ao pacto confederativo, dado que tal emenda requereria uma decisão unânime e ratificação de todos os estados. A obtenção de recursos era feita por meio de solicitação aos estados

---

<sup>5</sup> Quando Thomas Jefferson servia como diplomata em Paris, comentou: “[w]e are the lowest and most obscure of the whole diplomatic tribe” (WADE et al., 1966)



confederados<sup>6</sup>. Além de o Congresso não ser capaz de exigir o pagamento de tributos, também não controlava a emissão de papel moeda – favorecendo a desvalorização da moeda e especulação financeira – também não era possível se interferir na disputa tributária entre dois estados, o Congresso poderia recomendar determinada solução para uma disputa entre estados, mas a decisão não tinha coercibilidade. Um governo central mais forte também demandaria a existência de tribunais nacionais e de um poder executivo, visto que os departamentos criados pelo Congresso para tratar de matérias como defesa, finanças e política exterior, tiveram pouca efetividade no cumprimento de seus deveres (WADE et al., 1966). Essas questões, enfrentadas durante a existência da Confederação, levaram Alexander Hamilton a afirmar: “O defeito fundamental é a falta de poder do Congresso. A ideia de uma soberania incontrolável em cada estado irá derrotar quaisquer poderes dados ao Congresso, fazendo a nossa união fraca e precária” (WADE et al., 1966, p. 126)

#### 1.1.1.3. *A Convenção Constitucional*

Em 1785, uma controvérsia sobre direitos de navegação entre os estados de Maryland e Virgínia que poderia dar azo a emendas aos Artigos da Confederação restou fracassada pela ausência da grande maioria dos estados, o fato ensejou a proposta de Alexander Hamilton por uma nova conferência com o objetivo de revisar os artigos da Confederação, esta foi marcada para maio de 1787 em Filadélfia. George Washington assumiu a presidência da assembleia que foi conduzida em sessões fechadas para evitar a divulgação das proposições de delegados junto à imprensa, o que poderia levá-los a uma menor flexibilidade nas discussões subseqüentes, em virtude de posições assumidas frente ao público. O que se sabe das discussões do Congresso foi conhecido pelo diário de James Madison, que registrou os eventos daquela convenção<sup>7</sup> (WADE et al., 1966).

---

<sup>6</sup> Entre 1782 e 1783 o governo central solicitou 11 milhões de dólares tendo arrecadado apenas 1,5 milhão (WADE et al., 1966).

<sup>7</sup> Muito se fala da composição do grupo dos delegados que elaboraram a Constituição, supostamente os cidadãos mais experientes do ponto de vista político na América, mas também eram pessoas de posses, Dahl (2003) levanta diversos aspectos aristocráticos da Constituição americana. A visão segue a mesma direção do historiador Charles A. Beard (2004), ele aponta que em qualquer mudança

As discussões iniciaram-se pela apresentação do denominado “Plano de Virgínia”, os delegados daquele estado propunham mais do que uma mera revisão dos Artigos da Confederação, sugeriram o estabelecimento de um governo composto de três ramificações: um supremo Legislativo, um supremo Judiciário e um supremo Executivo. Tendo sido aceita a proposta, ela se tornou o ponto de partida para os trabalhos no sentido de estabelecer uma nova estrutura de governo. O plano também propunha a constituição de um Congresso de duas casas, com seus membros baseados no número de habitantes livres de cada estado. O Congresso teria como tarefa escolher os membros do Executivo e também seria criado um sistema de tribunais nacionais. O plano favorecia estados maiores, que teriam o poder de controlar o Congresso, em detrimento dos menores (WADE et al., 1966).

Já que o Plano de Virgínia favorecia estados com maior contingente populacional, o estado de Nova Jersey apresentou uma outra proposta em contraposição: apenas uma casa legislativa, em que cada estado teria um voto; o estabelecimento da competência ao congresso de regular o comércio e seus tributos e a criação de um conselho executivo e um judiciário federal, ambos com poderes delimitados pelo Congresso (WADE et al., 1966).

As discussões dos dois modelos traziam em seu bojo a questão da supremacia do governo central sobre o governo dos estados: se a representação no Congresso se desse pela população dos estados, haveria uma tendência de que os estados mais populosos poderiam controlar o governo central e assim teriam mais

---

de regime, faz-se necessário entender qual o grupo que mais obteve vantagens com a mudança. Para ele, os direitos reais consistiam na maior parcela de riqueza existente em 1787, logo entre os delegados constituintes havia uma preponderância dos interesses econômicos dos proprietários de terra e o estabelecimento de um governo central forte poderia ser vantajoso em garantir a solvabilidade das obrigações e o direito de propriedade. O conceito, entretanto, não é novo, Rudolf von Ihering (2022) no clássico “A Luta pelo Direito” discorre que diferentes profissões tem uma percepção diferente dos elementos que são vitais para o exercício de seus afazeres, e isso, de certa forma reverbera na sociedade afetando a sua percepção quanto a irrenunciabilidade de determinados institutos jurídicos. “A mera suscetibilidade que as diversas classes profissionais revelam em relação a uma violação de todos aqueles institutos, que constituem predominantemente o fundamento da existência delas, repete-se precisamente nos diversos Estados em relação a instituições nas quais se afigura realizado o princípio vital específico delas” (IHERING, 2022).

força para controlar os outros estados, podendo resultar em uma “tirania” dos estados maiores sobre os menores (WADE et al., 1966)<sup>8</sup>.

A votação pela escolha do modelo a ser adotado terminou empatada e foi proposta uma solução intermediária conhecida como “O Grande Compromisso”<sup>9</sup>: a adoção de duas casas legislativas (Casa dos Representantes e Senado), a primeira representada com base no contingente populacional e a última com dois senadores por estado. As duas casas teriam a mesma autoridade, sendo que a Casa dos Representantes seria a casa iniciadora das leis sobre arrecadação. O processo de discussões e deliberações levou a elaboração de uma proposta de Constituição em que nenhum delegado ficou completamente satisfeito, o documento foi o resultado de uma composição da vontade dos estados<sup>10</sup> (WADE et al., 1966).

---

<sup>8</sup> Dahl (2003) apresenta um ponto de vista muito crítico em relação ao que ele chama de representação desigual, o autor considera que o fato de pessoas em estados diferentes terem votos com pesos diferentes aproxima-se a modelos como o prussiano, em que para cada classe era atribuído um peso diferente para o voto. Levando-se ao extremo, a representação desigual, contrária ao princípio de um voto por cabeça, pode fazer com que o peso de um voto chegue a 1, para quem tem direito ao sufrágio e a zero, para aqueles que são alijados do processo. De forma irônica, Dahl questiona quanto a possibilidade de uma pessoa se mudar de um estado para o outro e instantaneamente o voto dela passar a valer 10 vezes mais.

<sup>9</sup> Dahl (2003) questiona o caráter democrático da Constituição americana e aponta que alguns de seus aspectos não democráticos advém do processo de elaboração da constituição, que envolveu acordos entre os delegados dos estados e como alguns efeitos desses acordos, estão presentes até hoje: “(...) some of the undemocratic aspects of the original design also resulted from the logrolling and compromises that were necessary to achieve agreement. The framers were not philosophers searching for a description of an ideal system (...). They were practical men, eager to achieve a stronger national government, and as practical men they made compromises. Would the country have been better off if they had refused to do so? I doubt it. But in any case, they did compromise, and even today the constitution bears the results of some of their concessions” (DAHL, 2003, p.)

<sup>10</sup> Outras deliberações interessantes foram levadas a efeito na Convenção. A discussão sobre a criação do Poder Executivo girou em torno de várias ideias: a criação de um executivo formado por um comitê ou por um único indivíduo, com mandato limitado ou vitalício, apontado pelo congresso ou eleito pelo povo. Prevaleceu a escolha por um executivo individual, com mandato de quatro anos, eleito por eleitores selecionados pelos estados, a ideia era de se ter uma eleição de Presidente independente do poder legislativo, mas sem colocar a sua eleição diretamente nas mãos do povo, que poderia resultar na escolha e um candidato desconhecido da nação, mas conhecido em um estado populoso. Pouca controvérsia houve na criação do poder judiciário, já que ambas propostas (Virgínia e Nova Jersey) previam um sistema de cortes federais cujos magistrados seriam indicados pelo Presidente. A corte mais alta seria responsável por decidir sobre a constitucionalidade de leis federais e estaduais (WADE et al., 1966).

Após a elaboração da proposta de Constituição pela Convenção Constitucional, o debate sobre o documento ampliou-se pelo país. Denominaram-se Federalistas aqueles que apoiavam a aprovação da Constituição e os Antifederalistas eram contrários ao documento. A Constituição entraria em vigor assim que fosse ratificada por nove estados. As principais preocupações com relação a adoção do documento eram: o fim da soberania dos estados; a criação de forças permanentes que poderiam violar a liberdade dos cidadãos; um eventual aumento incontrolável dos tributos; o sacrifício dos interesses agrícolas em função de interesses comerciais e a possível violação dos direitos individuais pela falta de uma Carta de Direitos (WADE et al., 1966).

Por meio da imprensa, os Federalistas Alexander Hamilton, James Madison e John Jay começaram a publicar uma série de artigos endereçando e respondendo a essas preocupações do povo, alterando a percepção daqueles que iriam votar nas convenções estaduais para a ratificação da Constituição. Em junho de 1788, nove estados já haviam ratificado e, em julho de 1788, Virginia e Nova York, depois de acalorados debates, também ratificaram o documento. A Carolina do Norte ratificou a Constituição em 1789 e Rhode Island em 1790 (WADE et al., 1966).

#### *1.1.1.4. Outras Considerações sobre a Constituição*

A Constituição foi concebida em um cenário em que seus idealizadores experimentaram tanto as restrições do governo colonial britânico quanto sofreram as dificuldades de um governo muito limitado durante a vigência dos Artigos da Confederação. Um dos problemas essenciais que foi enfrentado foi o da distribuição de poderes entre o governo central e os governos dos estados. Durante o período da Confederação, o poder central não detinha nenhuma autoridade real. Entendia-se que seria necessário um governo central mais forte, mas não a ponto de transformar os estados em meras unidades administrativas. O sistema federativo adotado permitiu que uma parcela de poder fosse controlada de forma centralizada, preservando-se o autogoverno estadual e local. Os estados renunciariam a certos poderes em favor do governo central, que no exercício de tais poderes seria supremo e responderia

centralizadamente e manteriam aqueles poderes que não foram entregues ao governo central (WADE et al., 1966).

Os poderes renunciados pelos estados foram enumerados de forma explícita e seriam exercidos exclusivamente pelo governo federal, além disso, a legislação federal (feita pelo Congresso) se aplicaria a todos os cidadãos americanos. Os estados mantiveram o controle sobre direitos políticos, governos locais, educação, direito empresarial, direito de família e direito penal e, por meio de seu poder de polícia, teriam a possibilidade de fiscalizar a saúde, segurança e bem-estar dos cidadãos. Wade et al. (1966) consideram que essa distribuição de competências foi a chave para o sucesso da Constituição. Além disso, foi aprovada a décima emenda para suprimir os temores de uma União todo-poderosa controlando os estados, garantindo que: “os poderes não delegados aos Estados Unidos pela Constituição, nem por ela negados aos Estados, são reservados aos Estados ou ao povo.” (ESTADOS UNIDOS, 1787)

Durante a Convenção Constitucional da Filadélfia, além da separação dos três poderes, também foi implementado o sistema de freios e contrapesos para evitar a concentração de poderes: o presidente controlaria o Poder Legislativo por meio do veto e o Poder Judiciário designando os juízes da Suprema Corte; a Suprema Corte teria o controle sobre o Poder Legislativo pela possibilidade da declaração de inconstitucionalidade das leis; o Congresso, por sua vez, controlaria o Poder Executivo e o Poder Judiciário por meio do impedimento do Presidente ou dos membros da Corte em caso de traição, suborno e crimes de responsabilidade. O processo de revisão na segunda casa legislativa também pode ser considerado uma forma de controle dentro do próprio legislativo (WADE et al., 1966).

Wade et al. (1966) ensinam que, na época de sua elaboração, a Constituição foi considerada muito detalhada e rígida, entretanto, conceitos como a cláusula do “necessário e apropriado” deram ao Congresso a autoridade de estabelecer as leis necessárias para o exercício de suas competências, permitindo também uma flexibilidade, de acordo com as necessidades em diferentes momentos históricos, já que os efeitos da cláusula foram modulados pelo Poder Judiciário. Além

disso, houve uma redução do rigor exigido para o processo de emenda da Constituição<sup>11</sup> – aprovação por três quartos dos estados – em relação à que se tinha durante a vigência dos Artigos da Confederação – unanimidade.

As dez primeiras emendas propostas à Constituição foram a Carta de Direitos em 1791, que asseguraram a liberdade de expressão e da imprensa, a liberdade religiosa, o direito de reunião, o julgamento pelo júri, a proteção da vida, liberdade e propriedade e a proteção contra penas cruéis (WADE et al., 1966).

Credita-se também aos usos e costumes mais uma camada de estabilidade da Constituição, numa espécie de mutação constitucional, pois quando ela foi concebida, uma série de práticas eram inexistentes nos Estados Unidos: não existiam partidos políticos<sup>12</sup> e nem uma forma determinada da escolha dos candidatos à presidência, também não foi especificada a forma como o presidente formaria seu gabinete. Tais costumes, entretanto, se enraizaram na prática política norte-americana e são conhecidos como uma espécie de “Constituição não escrita” (WADE et al., 1966).

---

<sup>11</sup> O poder constituinte derivado foi atribuído a dois possíveis corpos de legislativos: poderia ser realizado pela proposta de dois terços dos membros das duas casas do Congresso ou por uma convenção especial convocada para este propósito por dois terços das assembleias legislativas dos estados. Aprovada a emenda nessas assembleias, para que passassem a ter eficácia, far-se-ia necessário a ratificação por três quartos dos Estados (ESTADOS UNIDOS, 1787), ou seja, a eficácia está condicionada a um quórum mais restritivo do que a proposta. É interessante que esse processo procura reproduzir a forma como a Constituição foi originalmente redigida e entrou em vigor, de modo que as emendas buscam sempre a sua legitimidade e eficácia na renovação do pacto federativo.

<sup>12</sup> Segundo Dahl (2003), a Constituição não mudou somente pelo processo de emendas formais, mas também pelas práticas e institutos não previstos à época da sua redação, com relação aos partidos políticos: “Perhaps the most important of these was the political party. The framers feared and detested factions, a view famously expressed by Madison in Federalist n. 10. Probably no statement has been so often cited to explain and justify the checks against popular majorities that framers attempted to build into the constitution.” (DAHL, 2003, p. 29). O autor continua dizendo que o irônico é que o próprio Madison, juntamente com Thomas Jefferson foi um dos principais responsáveis pela criação do Partido Democrático-Republicano.

### 1.1.2. A Divisão de competências prevista na Constituição americana

O entendimento doutrinário do Art. I combinado com a Décima Emenda da Constituição dos Estados Unidos<sup>13</sup>, é de que o Congresso pode agir somente se a Constituição autorizar expressa ou implicitamente, já a área de atuação dos estados federados é apenas restringida pelo que é proibido pela Constituição (CHEMERINSKY, 2019). Tomando-se a literalidade do Art. I e da décima emenda, pode-se entender que existe um conjunto de competências atribuídas ao Congresso pela Constituição, há também um outro conjunto de proibições aos estados-membros. É possível que exista uma interseção entre a competência atribuída ao Congresso e as proibições aos estados federados, nesta interseção, prevalecerá a competência Federal. Fora destes dois conjuntos está toda a competência atribuída aos estados e ao povo. O entendimento de que a Constituição poderia autorizar competências de forma implícita, faz com que a fronteira do conjunto de competências do Congresso seja expansível, com base na interpretação do que a Constituição autorizaria implicitamente, avançando sobre eventuais competências estaduais, o que pode se tornar uma fonte de possível conflito de competências. Outro ponto importante a ser destacado é a colocação do povo no mesmo patamar que os estados federados no exercício dessa competência residual. A figura 1 é um esboço usando diagramas de Venn para representar o possível conflito de competências.

O Conjunto Universo contém todas as competências possíveis de serem exercidas pelo Estado nacional. O Conjunto “A” delimita os poderes atribuídos ao Congresso dos Estados Unidos o Conjunto “B” delimita as proibições constitucionais aos estados federados. A operação U - (AUB) representaria o poder residual dos estados federados e do povo. A zona cinzenta representada no Conjunto “ A' ”, é o resultado da interpretação reconhecendo uma competência implícita ao Congresso,

---

<sup>13</sup> “Art I, Seção 1. Todos os poderes legislativos conferidos por esta Constituição serão confiados a um Congresso dos Estados Unidos, composto de um Senado e de uma Câmara de Representantes.”; “Emenda X: Os poderes não delegados aos Estados Unidos pela Constituição, nem por ela negados aos Estados, são reservados aos Estados ou ao povo.” (ESTADOS UNIDOS, Constituição, 1787)

que se expande sobre o que antes era competência residual dos estados e do povo, podendo gerar conflito de competências.

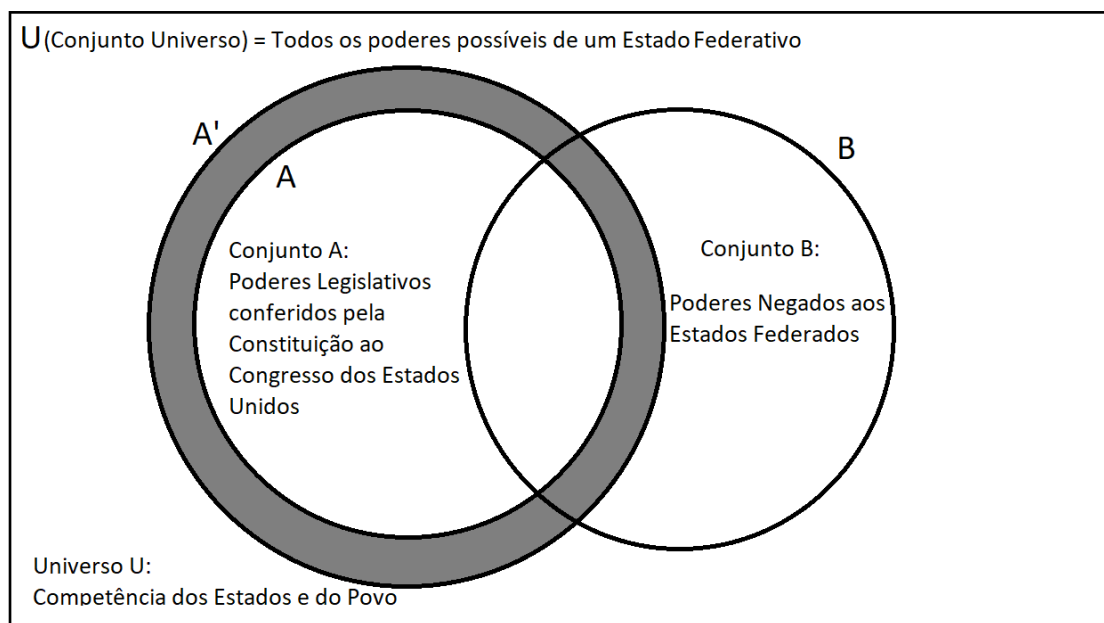


Figura 1: Representação em diagramas de Venn das competências previstas para os Estados Unidos, conforme a Constituição. Fonte: elaborado pelo autor.

Segundo Chemerinsky (2019), para se determinar a constitucionalidade de qualquer lei federal, é necessário o atendimento a duas condições: em primeiro lugar, verificar se o ato do Congresso está dentro das competências legislativas outorgadas pela Constituição e, em segundo lugar, verificar se a lei viola alguma previsão ou doutrina constitucional, como por exemplo, verificar se a lei afronta o princípio da separação dos poderes ou se interfere com as liberdades individuais. Para a análise da constitucionalidade de uma lei estadual, bastaria apenas verificar-se se ela viola a Constituição. A diferença, conforme a doutrina, seria que os estados federados são detentores do poder de polícia, que os permite adotar qualquer lei que não seja proibida pela Constituição (CHEMERINSKY, 2019).

Tal entendimento poderia dar a impressão de que os poderes federais são bastante limitados, mas isso não reflete a realidade da autoridade do governo federal, visto que a Suprema Corte concedeu um amplo campo de atuação ao governo federal para legislar em diversos assuntos, tais como a cláusula de comércio, gastos públicos



e a emenda de reconstrução (pós-Guerra Civil), usando uma interpretação extensiva da Constituição expandiu o escopo dos poderes legislativos do Congresso norte-americano (CHEMERINSKY, 2019).

Essa análise sobre a distribuição de competências criada pela Constituição dos Estados Unidos fez-se necessária para se entender os limites dos conflitos de competências dentro do pacto federativo norte-americano. O caso *McCulloch v. Maryland* foi determinante para a interpretação e definição do escopo da competência do Poder Legislativo da União e sua relação com a autoridade dos estados federados. Como dito anteriormente, a controvérsia judicial repousou sobre a possibilidade do estado de Maryland cobrar tributos do Banco dos Estados Unidos, criado pela União.

## 1.2. O CASO MCCULLOCH V. MARYLAND

Em 1790, as discussões no Congresso dos Estados Unidos giravam em torno da sua competência e autoridade para criação de um banco nacional. Alexander Hamilton, conduzido ao cargo de Secretário do Tesouro pelo presidente George Washington, dentre as inúmeras propostas para resolver os críticos problemas financeiros do país no pós-guerra, propôs a criação de um banco nacional, que poderia servir como um lugar seguro para depósito dos recursos do governo, poderia vender os títulos do governo e também emitiria papel-moeda (WADE et al., 1966). Contra ele estavam nomes como Thomas Jefferson, Secretário de Estado, Edmund Randolph, Advogado Geral e James Madison, notório congressista e futuro presidente<sup>14</sup>. Alexander Hamilton persuadiu o então presidente George Washington pela fundação do Banco, a despeito do acalorado debate no Congresso, que eventualmente foi vencido pelos federalistas, que eram a maioria e aprovaram a lei de

---

<sup>14</sup> O ponto central da discussão baseava-se em diferentes interpretações da Constituição, de um lado, Thomas Jefferson, contrário ao comissionamento do Banco, argumentava que o Congresso não poderia exercer poderes que a Constituição não tivesse enumerado de forma taxativa, dizia que toda vez que o Congresso ultrapassasse seus poderes, estaria “tomando posse de um campo de poder ilimitado”, para o qual o os limites apropriados não haviam sido traçados, Hamilton por outro lado apoiava uma visão mais aberta da Constituição, que por meio da cláusula do necessário e apropriado permitiria que o Governo Central tivesse maior autonomia na realização de suas funções (WADE et al., 1966).

criação do Banco dos Estados Unidos. O banco funcionou por 21 anos, tendo o seu alvará expirado em 1811, o que levou à sua extinção (CHEMERINSKY, 2019).

Em 1816, pouco tempo após ao fim da Guerra Anglo-Americana de 1812, o então Presidente James Madison propôs a recriação do Banco como uma forma de aliviar a crise econômica resultante do conflito. Em determinado momento, a política adotada pela diretoria do banco despertou fortes emoções contrárias à sua existência<sup>15</sup>, inclusive pelos estados federados, muitos dos quais baixavam regulamentos limitando o funcionamento das agências do banco nacional em seus territórios. O estado de Maryland aprovou uma lei determinando que qualquer banco não autorizado pelo estado deveria pagar um tributo de 15.000 dólares anuais ou de 2% do valor de todas as notas emitidas pelo banco. A agência de Baltimore não realizou o pagamento e foi ajuizada uma ação contra James McCulloch, caixa da agência do Banco dos Estados Unidos no Estado de Maryland. O tribunal da cidade de Baltimore proferiu sentença favorável ao estado, sendo o mesmo entendimento da corte estadual de Maryland em sede de apelação. O caso então foi levado à Suprema Corte dos Estados Unidos que reverteu o entendimento a favor do Banco (CHEMERINSKY, 2019).

Na Suprema Corte, a decisão baseou-se na resposta a duas perguntas. Em primeiro lugar, seria o Congresso dos Estados Unidos competente para criar o Banco dos Estados Unidos? Em segundo lugar, o tributo cobrado pelo estado de Maryland seria constitucional? A ideia foi trazer a discussão para um passo anterior, já que se fosse estabelecida a competência do congresso, ficaria mais fácil deduzir o motivo da

---

<sup>15</sup> No período que o Primeiro Banco dos Estados Unidos deixou de existir, ocorreu um desenvolvimento dos bancos estaduais, sendo que muitas das operações do governo central eram realizadas por meio desses bancos, com a criação do Segundo Banco dos Estados Unidos, essas operações passariam a ser feitas no banco nacional, retirando recursos dos bancos estaduais. Nos dois anos iniciais de funcionamento do Segundo Banco houve uma política expansionista de empréstimos e emissão de papel-moeda, inserida em um ambiente já existente de emissão descentralizada realizada pelos bancos estaduais. O fraco controle das operações de crédito das novas agências distribuídas por todo o território, propiciou, além de fraudes, um período de intensa especulação em diversos mercados, inclusive na compra de ações dos bancos. Por volta de 1819, mudanças na diretoria do Banco dos Estados Unidos trouxeram uma política contracionista, no sentido de aumentar as reservas em ativos não fiduciários, isso gerou a cobrança de dívidas de diversos devedores: cidadãos, empresas, outros bancos e até dos estados, o que criou uma imagem negativa do banco nacional (Kaplan, 1999).

impossibilidade de imposição da exação, além de ser possível articular uma visão mais ampla do poder da União (CHEMERINSKY, 2019).

Para afirmar a competência do Congresso, Marshall aduziu quatro argumentos: determinou que o costume e a existência do Primeiro Banco dos Estados Unidos por 21 anos, até sua liquidação por decurso do prazo do alvará de funcionamento, evidenciarão que se tratou de um direito exercido sem contestação, dando ao Congresso a autoridade para estabelecer o Segundo Banco; refutou o argumento da soberania subsidiária dos estados federados e enfatizou a soberania do povo, dessa forma, o Governo Federal não estaria submetido ao poder dos estados, mas ao poder do povo, legítimo detentor da soberania, não cabendo aos estados vetar uma ação federal; estabeleceu a Teoria dos Poderes Implícitos, interpretando extensivamente o Artigo I e demonstrando que a Constituição não precisaria enumerar cada detalhe de todas as subdivisões de todos os seus “grandes poderes”, que além de ser “prolixo como um código, não seria possível alcançar a vastidão da mente humana”<sup>16</sup>, dessa forma, o Congresso americano não estaria limitado<sup>17</sup> e poderia escolher os meios não proibidos para conduzir a sua autoridade legal<sup>18</sup>; por fim, trata da cláusula do “necessário e apropriado” contida no Art. I, seção 8<sup>19</sup>, que assegura ao Congresso elaborar todas as leis que permitam o exercício de poderes especificados nesse dispositivo constitucional, podendo escolher os meios não proibidos pela Constituição para conduzir a sua autoridade expressa (CHEMERINSKY, 2019).

---

<sup>16</sup> A constitution, to contain an accurate detail of all the subdivisions of which its great powers will admit, and of all the means by which they may be carried into execution, would partake of the prolixity of a legal code, and could scarcely be embraced by the human mind. (ESTADOS UNIDOS. *McCulloch v. Maryland*, 1819)

<sup>17</sup> A limitação necessariamente determina uma ação restrita e finita no exercício dos poderes, condizente com a ideia de conjunto fechado, se não houver limitação, há uma infinita potencialidade da atuação do Congresso.

<sup>18</sup> Sobre esse ponto específico, Chemerinsky (2019) discorre que se os poderes do Congresso tivessem sido limitados aos descritos expressamente na Constituição, ela não teria sobrevivido aos problemas enfrentados pelos Estados Unidos nos Séculos XX e XXI, pelo menos não com o formato vigente há tantos anos (Chemerinsky, 2019, p.255).

<sup>19</sup> “(...) Elaborar todas as leis necessárias e apropriadas ao exercício dos poderes acima especificados e dos demais que a presente Constituição confere ao Governo dos Estados Unidos ou aos seus Departamentos e funcionários. (ESTADOS UNIDOS, Constituição, 1787)

Respondido o primeiro questionamento, referente à competência do Congresso dos Estados Unidos, Marshall passa a tratar da questão principal, a constitucionalidade ou não da competência do estado de Maryland para tributar o Banco dos Estados Unidos, para o qual é apresentada uma tese simples, mas efetiva: segundo o Magistrado, o poder para a criação de um banco também contemplaria o poder para mantê-lo e preservá-lo, em suas palavras:

“Se os Estados podem taxar um instrumento usado pelo Governo Federal, no exercício de suas atribuições, poderão, do mesmo modo, taxar qualquer outro instrumento desse governo. Poderão taxar o correio; poderão taxar a moeda; poderão taxar as patentes; poderão taxar os despachos aduaneiros; poderão taxar os atos judiciais; poderão taxar todos os meios, de que se utilize o Governo, e isso em tal extremo que os propósitos do governo sejam burlados.

Não há nenhuma disposição explícita na Constituição que exima ‘de impostos estaduais algumas das instituições ou das propriedades da Nação’. É só implicitamente que o exército, e a marinha, o tesouro e a justiça dos Estados Unidos se acham isentos da tributação dos Estados. Isentos dela estão, contudo, e isentos devem estar. Quando não, ficaria ao arbítrio de qualquer Estado os inutilizar. O que aos Estados Unidos assiste o direito de fazer, nenhum dos Estados, separadamente, poderá desfazer. (...) Há repugnância manifesta entre o arbítrio assumido por Maryland sobre esta instituição e o poder, competente ao Congresso, de a manter. (...) O direito de taxar, sem limite nem contraste, é, na sua essência, o direito de exterminar, ou de destruir; e, se uma instituição nacional pode ser assim destruída, destruídas poderão ser, do mesmo modo todas as outras.” (ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, *Mc Culloch v. Maryland*, apud PINTO, 1992, p. 326)

Assim, não seria permitido tributar o banco, pois isso poderia impedir a sua operação e até mesmo extingui-lo. Ademais, o magistrado ponderou que se tratava de um tributo estadual contra os cidadãos dos outros estados, não representados no estado de Maryland, e conseqüentemente Maryland não poderia deliberar sobre a imposição do tributo<sup>20</sup>, o que faria dele um tributo ilegítimo (CHEMERINSKY, 2019).

---

<sup>20</sup> Esse pensamento é condizente com a tradição criada no período colonial, quando os delegados de diversos estados se opuseram às tributações criadas pelo Parlamento Inglês, com o argumento de que somente legislaturas devidamente eleitas teriam o direito de taxá-los. (REMINI, 2008)

A decisão de John Marshall estabelece alguns pontos cruciais no constitucionalismo norte-americano: a rejeição da teoria de um Federalismo Contratual, afirmando a soberania do Governo Federal e a sua supremacia sobre os estados Federados; a expansão do escopo de poderes do Congresso dos Estados Unidos e a restrição da possibilidade de os estados interferirem nas atividades da União, especialmente por meio da imposição de tributos ou regulação de suas atividades (CHEMERINSKY, 2019).

### 1.3. DESDOBRAMENTOS DA DECISÃO MCCULLOCH V. MARYLAND

Como apresentado na seção anterior, a decisão de Marshall teve um importante impacto no federalismo norte-americano, entretanto, tanto a Teoria dos Poderes Implícitos quanto o tratamento dado sobre a cláusula constitucional do “necessário e apropriado” continuam reverberando em inúmeras decisões subsequentes da suprema corte em diversos ramos do Direito. Além dessas importantes repercussões referentes aos poderes implícitos do Governo Federal, o caso *McCulloch v. Maryland* também iniciou um movimento no sentido de se reconhecer uma série de imunidades tributárias sobre diversos fatos geradores que tivessem o Governo Federal ou dos estados envolvidos. Por meio de inúmeras decisões judiciais, uma visão bastante ampla sobre a imunidade tributária começou a se desenhar, que aos poucos foi sendo limitada.

#### 1.3.1. Decisões sobre a Teoria dos Poderes Implícitos e a Cláusula do Necessário e Apropriado

A Cláusula constitucional do “necessário e apropriado” continua sendo motivo recorrente de tratamento pela jurisprudência da Suprema Corte dos Estados Unidos. Em 2010, na área de processo e execução penal, decidindo sobre o caso *United States v. Comstock*, a Corte determinou que seria válida a lei federal expressa no §4248 do volume 18 do Código dos Estados Unidos, baseando-se na decisão de 1819. O caso tratava sobre a possibilidade da manutenção da custódia após o cumprimento da sentença penal daquele que sofre de condição mental cujo

comportamento fosse classificado como “sexualmente perigoso”. A decisão determina que:

“A cláusula do Necessário e Adequado outorga ao Congresso autoridade suficiente para aplicar o §4248. (...) A Cláusula confere ao Congresso ampla autoridade para aprovar leis além dos poderes constitucionalmente enumerados. Ela deixa claro que a outorga da autoridade legislativa específica deve ser acompanhada de um amplo poder para aprovar leis que sejam ‘convenientes, ou úteis’ ou ‘propícias’ para o ‘exercício benéfico’ dos poderes enumerados’ e.g. *McCulloch v. Maryland*.” (ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, *United States v. Comstock*, 2010)

O Magistrado Stephen Breyer, comentando a decisão de Marshall, ensina que a Cláusula do Necessário e Adequado, desde então, autoriza ampla autoridade para o Congresso promulgar leis federais, desde que baseado em poderes expressos na Constituição, entretanto não se requer que sejam leis “absolutamente necessárias”, mas que sejam apenas necessárias para alcançar determinado fim previsto nos poderes constitucionalmente enumerados (ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, *United States v. Comstock*, 2010).

No caso *National Federation of Independent Businesses v. Sebelius*, houve uma forte divergência na corte que por 5 votos a 4 entendeu que não se poderia invocar a cláusula para tornar a aquisição do seguro de saúde compulsória. A legislação aprovada no governo Obama tratava da expansão da cobertura do tratamento de saúde e determinava que a quase totalidade dos americanos deveriam adquirir seguros de saúde sob pena de multa, com a exclusão de pessoas abaixo de uma determinada faixa de renda e também daqueles com objeções ao tratamento médico por motivos religiosos (CHEMERINSKY, 2019). Argumentava-se pela constitucionalidade da lei com base na Cláusula do Necessário e Adequado, já que pela Lei do Affordable Care Act, as empresas de seguro de saúde deveriam oferecer uma cobertura universal, além de não poder impedir o acesso ao seguro ou aumentar as mensalidades em virtude de condições médicas preexistentes. Chemerinsky (2019) ensina que dentro da Cláusula do Comércio, o Congresso poderia de fato impor tais limitações às empresas de seguro de saúde, entretanto, tornar a aquisição do seguro compulsória, poderia ser um passo longo demais, mas que poderia estar dentro do

Necessário e Adequado. O problema de não se tornar a aquisição obrigatória baseia-se no fato de que as pessoas iriam esperar sofrer de uma enfermidade para adquirir o seguro, tornando os custos dos segurados infinitamente maiores.

Concluiu-se que a cobrança individualizada compulsória para aquisição de um seguro de saúde não poderia se enquadrar em um poder do Congresso dentro da Cláusula de Comércio<sup>21</sup> e da Cláusula do Necessário e Adequado. Para o relator e presidente da Corte, John Roberts, “o poder para regular o comércio pressupõe a existência de uma atividade comercial a ser regulada” (ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, *National Federation of Independent Businesses v. Sebelius*, 2012), ao implementar uma obrigatoriedade da cobrança estaria se ultrapassando o campo de regulação de um comércio existente para obrigar o indivíduo a entrar em uma relação comercial, o que seria um exagero dos poderes concedidos pela Constituição:

“A cobrança individualizada, entretanto, não regula atividade comercial existente. Ao invés disso, ela compele o indivíduo a se tornar ativo em uma relação comercial pela compra de um produto, com base no fato de que se não o fizer afetará o comércio interestadual.

Construir a Cláusula de Comércio para permitir que o Congresso regule indivíduos pelo fato de não estarem fazendo nada, poderia abrir um novo e potencialmente vasto domínio para a autoridade do Congresso. O Congresso já detém um poder dilatado para regular o que as pessoas fazem. Manter o Affordable Care Act sob a Cláusula do Comércio daria ao Congresso o poder de regular o que as pessoas deixam de fazer. Os constituintes sabiam a diferença entre fazer algo e não fazer nada. Eles deram ao Congresso o poder de regular o comércio e não o poder de obrigar o comércio. (ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, *National Federation of Independent Businesses v. Sebelius*, 2012)

### 1.3.2. Decisões sobre imunidade tributária

O Julgamento *Buffington vs. Day*<sup>22</sup>, enfoca o tema pelo lado dos estados federados: se a imunidade implícita protege a soberania da União em relação aos

---

<sup>21</sup> O Artigo I, §8º da Constituição contém 18 cláusulas que enumeram os poderes específicos do Congresso, dentre eles está o poder de “Regular o comércio com as nações estrangeiras, entre os diversos estados, e com as tribos indígenas”. (ESTADOS UNIDOS, Constituição, 1787)

<sup>22</sup> Pinto (1992) e vários outros autores brasileiros usam “*Buffington vs. Day*”, embora seja mais fácil localizar o julgado por “*The Collector vs. Day*”, é um julgamento de 1870 em que o demandante, *Buffington* era o funcionário responsável pelo recolhimento de tributo sobre a renda, conforme a

estados, da mesma forma, mesmo não havendo cláusula que vede a União de lançar tributos sobre rendas, bens, serviços e instituições dos estados membros, não se pode exigir-los já que também há de haver a mesma proteção aos estados, sendo necessária a imposição de limites para garantir a mútua independência das duas esferas de governo. Essa imunidade baseia-se na “lei da autopreservação”, pois se as atribuições de um governo estiverem subordinadas ao alvitre do outro haveria limitação de suas ações e atribuições<sup>23</sup>. Dessa forma, conclui que: “os serviços necessários aos fins legítimos de ação dos governos estaduais não estão sujeitos ao poder tributário do Congresso Nacional”. (PINTO, 1992, p. 327-328)

Conclusão semelhante se chega em diversos julgados e construções doutrinárias, trazidos por Pinto (1992): *Pollock vs. Farner’s Loan & Trust Co.*, de 1895, que estendeu a imunidade também para as corporações municipais, considerando-as instrumentos dos governos estaduais; *United States vs. Baltimore and Ohio Railroad Co.*, de 1923 e os livros “Princípios Gerais do Direito Constitucional” e “Tratado de Direito Tributário” de Thomas M. Cooley. Este último livro defende a impossibilidade de tributação dos vencimentos dos funcionários dos Governos Estaduais. Os doutrinadores John H. Ferguson e Dean McHenry, sintetizando o pensamento vigente, defendiam uma acepção ampla da imunidade intergovernamental incluindo a proibição de tributação de salários de servidores federais pelos estados e os salários de servidores estaduais pela União<sup>24</sup>.

---

legislação instituída pelo Congresso, que exigia o recolhimento de 5% dos valores recebidos sobre qualquer tipo de renda acima de mil dólares. O valor foi cobrado do juiz J. M. Day da Corte Estadual de Massachussetts. A decisão foi favorável ao magistrado.

<sup>23</sup> “It is admitted that there is no express provision in the Constitution that prohibits the general government from taxing the means and instrumentalities of the States, nor is there any prohibiting the States from taxing the means and instrumentalities of that government. In both cases the exemption rests upon necessary implication and is upheld by the great law of self-preservation; as any government, whose means employed in conducting its operations, if subject to the control of another and distinct government, can exist only at the mercy of that government. Of what avail are these means if another power may tax them at discretion?”

<sup>24</sup> Pinto (1992) sugere que Rui Barbosa também se perfilhava a esse entendimento bem amplo da imunidade. Sob essa informação, importa considerar que a tributação sobre a renda no Brasil deu-se apenas em 1923, com a publicação da Lei nº 4.625/1922 (BRASIL, 1922).



Na doutrina norte americana também havia uma forte tendência a se considerar a tributação sobre a renda de juro pagos por títulos emitidos pelos estados ou municipalidades<sup>25</sup>, já que a tributação incidiria em um meio utilizado pelo ente para obter recursos com a finalidade de cumprir suas atribuições. Tributar as pessoas que receberiam o juro desses títulos seria equivalente a tributar os próprios títulos<sup>26</sup> (PINTO, 1992). Já no começo do Século XX, estendeu-se a imunidade para a venda de mercadorias ao governo: incidência de tributo estadual sobre a venda de combustível ao Governo Federal (Panhandle Oil Co. Vs. Mississipi) e a incidência de tributo federal sobre a aquisição de motocicletas pela polícia municipal de Westfield, Massachussetts (Indian Motorcycle Co. vs. United States) foram consideradas inválidas.

Pinto (1992) ressalta que essa visão ampla sobre a imunidade intragovernamental, compartilhada pela jurisprudência e doutrina norte americana passou por um processo de revisão a partir de 1902 e começou a sofrer críticas a partir do segundo quarto do Século XX, quando se passou a diferenciar funções estritamente governamentais e questões de natureza comercial ou de propriedade, sendo que essas duas últimas não deveriam ser imunes. O caso paradigma para a mudança de entendimento em 1938 foi *Helvering vs. Gearhardt*, no qual se reputou constitucional a tributação federal dos funcionários da autoridade portuária da cidade de Nova York. Passando a ser cobrado o imposto de renda estadual sobre funcionários do governo federal e o imposto de renda federal sobre funcionários dos governos estaduais.

---

<sup>25</sup> O autor informa que o termo usado é fiel a uma tradução feita por Rui Barbosa: “municipal bodies” como municipalidades, entretanto trata-se de um conjunto de cidades incorporadas, sendo diferente do que entendemos no Brasil como município. (PINTO, 1992, p. 331)

<sup>26</sup> Trata-se de uma visão adequada a teoria macroeconômica, já que os títulos no mercado são sujeitos a Lei da Oferta e Procura, a incidência de tributos reduz a margem de renda do adquirente, sendo necessário oferecer um juro maior do modo a atender um determinado nível de demanda. Quanto maior o juro oferecido, maior é o encargo do ente que emitiu o título em favor do ente tributador.

A mudança de entendimento é apresentada no julgado a seguir, nas palavras do ilustre Ministro Aliomar Baleeiro:

“Finalmente, distinguiu--se o caso de o Estado exercitar atividade como government ou proprietary, isto é, se exerce função ou serviço público ou se explora negócio comercial, como uma empresa privada o faria. A imunidade ficaria restrita ao primeiro caso – government character, função governamental propriamente dita. Isso porque alguns Estados norte-americanos exploram fabricação de refrigerantes (New York vs. US, de 14.1.46, em 326 US 572, de 1946), bebidas alcoólicas (South Carolina vs. U.S., em 199, US, de 1905, 437), jogos de foot-ball (Allen vs. Regents of University of Georgia, 304 US, de 1938, 439) etc.

Aí, a jurisprudência entendeu haver da parte dos Estados-membros, private business on proprietary character, com repercussão do tributo para consumidores. A imunidade enriqueceria a estes e seria neutra para os Estados. E, por isso, não havia cabimento da imunidade recíproca que, nos Estados Unidos, não está expressa em nenhum dispositivo constitucional. A base da teoria dos poderes implícitos resulta de construção pretoriana, que Rui Barbosa acolheu e inscreveu na Constituição de 1891, repetida, nessa parte, por todas as outras.” (BRASIL, 1969)

A discussão será retomada no tópico 2.1 que tratará dessa limitação existente à imunidade recíproca, no âmbito do Brasil, quando algum ente público adentra à esfera de execução de atividade econômica, que conforme Schoueri (2022) parece coincidir com a situação de *private business on proprietary character*.

## 2 A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA NO BRASIL

No Brasil, como já mencionado, o instituto foi inaugurado na Constituição de 1891 como resultado da própria reorganização da forma de Estado adotada pelo regime republicano. Nesse sentido, pela forma de implantação, que se deu pelo ápice do ordenamento jurídico, e pela continuidade do que se tratou na seção anterior, inicia-se o capítulo pela análise do instituto vigente na atual Constituição do Brasil e o seu entendimento doutrinário.

Por se tratar de um instituto que depende de uma organização federativa do Estado, a segunda parte do capítulo pretende fazer uma análise do período final do Segundo Império e da Proclamação da República e o processo de elaboração da Constituição de 1891, demonstrando como se deu a contribuição de Rui Barbosa na implantação do instituto no Brasil. Pela importância do fenômeno tributário na organização financeira do país, há também uma rápida incursão sobre a tributação no Império Brasileiro, que já em 1834 com o Ato Adicional à Constituição de 1824, apresentava algumas características de um federalismo fiscal incipiente.

Encerra-se o capítulo com a análise sobre a influência da decisão do caso *McCulloch v. Maryland* na jurisprudência brasileira, que curiosamente tem uma influência no Direito Penal, incidindo na discussão sobre os poderes de investigação do Ministério Público. Por fim, busca-se fazer uma análise doutrinária e delinear os limites da imunidade tributária recíproca e trata-se também sobre como as decisões têm sido tomadas com relação a esses limites traçados.

### 2.1. O INSTITUTO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA

Em um ordenamento jurídico de constituição rígida, o instituto da imunidade costuma ser entendido como uma condição anterior à atribuição das competências tributárias das pessoas políticas, ou seja, o constituinte faz uma proteção de determinadas áreas de incidência ao poder de ação do legislador infraconstitucional antes de atribuir as competências às pessoas políticas (COELHO, 2020). A própria organização da Constituição de 1988 segue essa orientação, as limitações do poder de tributar, Seção II do Capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional, vem antes

do estabelecimento das competências dos entes federativos nas Seções III, IV e V, dos Impostos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

As imunidades não são a única forma de se limitar os poderes de tributar, os princípios constitucionais também podem fazer “brotar ou rebrotar imunidades (implícitas)” (COELHO, 2020, p. 97). Os princípios constitucionais se direcionam prioritariamente a forma como as leis tributárias devem ser elaboradas, limitando o campo de ação do legislador ordinário sobre determinadas pessoas, fatos ou situações. Já as imunidades, via de regra destinadas à impostos<sup>27</sup>, são proibições constitucionais expressas à tributação dos diversos entes federativos, dessa forma, trata-se de uma limitação heterônoma ao poder de tributar (quando uma pessoa política limita a atuação de outras pessoas políticas) e uma exceção em nosso sistema jurídico. O Poder Judiciário deve exercer a guarda sobre a aplicabilidade tanto da imunidade como dos princípios (COELHO, 2020).

Dentre as situações intributáveis, também há uma diferença entre a imunidade e a isenção, a primeira refere-se a uma norma de hierarquia constitucional e a segunda está ligada a uma norma ordinária. A isenção também pode ser heterônoma, quando imposta por uma lei complementar de caráter nacional aplicável a todos os entes federados, ou autônoma, quando o próprio ente limita seu próprio poder de tributar (COELHO, 2020).

Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho (2020), a doutrina de Pontes de Miranda, Aliomar Baleeiro, Ulhôa Canto e José Souto Maior Borges, coloca a imunidade no campo da limitação da competência dos poderes públicos, impedimentos da incidência da lei tributária sobre fatos, pessoas e matérias aplicadas às pessoas da federação por meio de mandamentos constitucionais. Para o autor, “teleologicamente, a imunidade liga-se a valores caros que se pretende sejam duradouros, enquanto a isenção veicula interesses mais comuns, por si só mutáveis”

---

<sup>27</sup> Os impostos são a espécie tributária destinada a suportar as demandas da coletividade e, por esse motivo, tem por princípio o fato de que todos devem suportá-las. Sendo assim, ao imunizar-se um fato ou uma pessoa, o constituinte coloca-os em situação de privilégio em relação aos outros.

(COELHO, 2020, p. 100), para ele a imunidade obsta a própria constituição do crédito e não permite o surgimento da obrigação, mas informa que também há parte da doutrina que entende a imunidade como mera hipótese de dispensa legal de pagamento do tributo (COELHO, 2020).

Schoueri (2022) discorre que além de as imunidades protegerem valores e serem formas de se garantir o exercício de direitos fundamentais, elas não podem ser vistas apenas por esse prisma. Se assim o fosse, para cada direito fundamental, haveria que se instituir uma imunidade correspondente, nesse sentido, há que se ponderar o exercício dos direitos fundamentais conjuntamente ao Princípio da Proibição do Efeito de Confisco, já que um tributo módico nunca seria um óbice para o exercício de um direito fundamental. Os tributos são, na verdade, um “instrumento de captação de Capacidade Contributiva” e as imunidades uma forma de se evidenciar a falta dessa capacidade.

Não obstante as imunidades devam representar valores caros aos quais o constituinte viu por bem proteger, e, por isso, permitir uma interpretação ampla de modo a garantir tais valores, o ordenamento jurídico real resulta da ação de grupos políticos e, assim, os interesses particulares desses grupos podem ser elevados a imunidades. Nestes casos, Schoueri (2022) indica que a interpretação sobre o instituto deve se dar de forma restrita.

Trazendo a discussão para a imunidade tributária recíproca propriamente dita, na Constituição de 1988, ela está delimitada pelo art. 150, VI e os seus parágrafos 2º e 3º, *in verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

(...)

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel."

O art. 150 da Constituição, caput, bem como seu inciso VI e a alínea "a", basicamente descreve a vedação às pessoas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) a instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros. Segundo o ensinamento do professor Sacha Calmon Navarro Coêlho (2020), o instituto não se aplica a taxas, contribuições de melhoria (só se aplicam a imóveis particulares), contribuições parafiscais, especiais ou sociais, aduz também que durante muito tempo o STF interpretou que o constituinte havia limitado apenas impostos sobre patrimônio, renda e serviços, mas hoje faz uma interpretação extensiva a todos os impostos. (COÊLHO, 2020)

O Jurista pernambucano Luiz Pinto Ferreira (1992), ensina que a imunidade tributária recíproca ou intergovernamental, em essência, é a previsão constitucional de vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda e serviços a essas pessoas jurídicas de direito público. Segundo o autor, o atual art. 150, VI, "a" já era previsto nas constituições de 1891, 1937, 1946, 1967 e 1969 (PINTO, 1992, p. 324-325), informa também que a origem do instituto é do Direito norte-americano, embora a matéria não seja expressa na constituição americana, é conhecida como doutrina da imunidade intergovernamental, originada quando o Estado de Maryland decidiu lançar um imposto de selo sobre as notas emitidas pela filial do Banco dos Estados Unidos visando impedir a sua operação. Tendo o banco recusado o pagamento, foi acionado pelo estado (pleito McCulloch v. Maryland), julgado em 1819 por John Marshall, sendo considerado "o maior dos seus julgamentos" (PINTO, 1992, p. 325-326). Já detalhado na Seção 1.2. Importa recordar que a imunidade tributária recíproca nos Estados Unidos, inaugurada em McCulloch v. Maryland, como visto na Seção 1.3.2, só se aperfeiçoa em 1871 com a decisão Buffington v. Day, quando se declara tanto a vedação de se tributar iniciativas da União por parte dos estados, quanto de se tributar iniciativas dos estados pela União, e, se chega ao entendimento moderno apenas no

início do Século XX, com a separação das atividades de entidades públicas em atividades de natureza comercial ou de propriedade e funções estritamente governamentais.

Para Schoueri (2022), como não há subordinação entre as pessoas jurídicas de direito público, a imunidade tributária recíproca é a forma de se garantir a independência entre elas e preservar o pacto federativo, já que não poderia haver autonomia entre os entes se uma parcela do que fosse arrecadado fosse desviado para outro ente na forma de imposto. Na mesma linha do que se enunciou primeiramente nos Estados Unidos, o autor ensina: “O intuito do constituinte de impedir que a tributação fosse instrumento para obstaculizar que uma unidade federada exercesse, com autonomia, sua atribuição constitucional<sup>28</sup>” (SHOUERY, 2022, p. 478).

O raciocínio do autor prossegue no sentido de questionar o fato de que a preservação do pacto federativo não seria agredida no caso de uma cobrança de valor módico, uma discussão pertinente visto que a decisão de Marshall baseia-se no “poder de destruir”, ora, uma exação módica e exigida indistintamente de todos, não teria o poder de exercer uma pressão política sobre o outro ente. Assim, o princípio da preservação do pacto federativo não seria suficiente para sustentar a imunidade tributária recíproca, ela deve se fundar também no Princípio da Capacidade Contributiva: se todo o valor arrecadado pelo ente deve ser aplicado para a coletividade, não existe nenhuma parcela excedente que possa ser dispendida em tributos para outro ente. Dessa forma, Shoueri (2022) demonstra que as pessoas

---

<sup>28</sup> Um corolário lógico da proibição à limitação das atividades autônomas de cada ente é o inciso II do art. 151 da Constituição, que veda a tributação das obrigações da dívida pública dos Estados, Distrito Federal e Municípios e também proíbe à União de tributar os proventos de servidores estaduais, distritais e municipais em nível superior ao que tributar seus próprios agentes.

jurídicas de direito público não possuem capacidade contributiva<sup>29</sup>, embora tenham capacidade econômica<sup>30</sup>.

A extensão e a limitação do instituto são dadas pelo próprio constituinte nos parágrafos do art. 150 da Constituição. O §2º do citado artigo estende a imunidade às autarquias e fundações públicas em relação ao patrimônio, renda e serviços que forem vinculados às suas finalidades essenciais, ora, tais entidades são resultado da descentralização administrativa por serviços dos entes políticos (DI PIETRO, 2022). São pessoas jurídicas de direito público às quais é atribuída a titularidade de um serviço público e em consequência, “o ente instituído deve ter a mesma capacidade pública, com todos os privilégios e prerrogativas próprios do ente instituidor.” (DI PIETRO, 2022, p. 569) A parte final do parágrafo se justifica por uma questão de equilíbrio concorrencial na esfera do Direito Econômico, pois, caso a entidade possa atuar no domínio econômico coberta pelo véu da imunidade, certamente causará prejuízos ao equilíbrio do mercado e ao funcionamento das entidades privadas desprovidas de tal proteção.

Ainda sobre a parte final do §2º do art. 150, Schoueri (2022) apresenta uma importante discussão sobre como determinar se a matéria tributável estaria vinculada às finalidades essenciais ou decorrentes das autarquias e fundações. Para a maioria dos casos não haveria dificuldade em se dizer que determinada atividade está vinculada às finalidades essenciais da entidade, a exemplo dos serviços diplomáticos ou a aplicação financeira realizada por um ente, entretanto a mera destinação de parte do patrimônio para uma atividade econômica já seria um indicativo de que aquela parcela não estaria protegida pela imunidade?

Para o autor, a resposta se encontra no §3º do art. 150, que, em virtude das dificuldades de delimitação se determinado patrimônio, renda ou serviço foi

---

<sup>29</sup> “A capacidade contributiva do indivíduo significa sua idoneidade econômica para suportar, sem sacrifício do indispensável à vida compatível com a dignidade humana, uma fração qualquer do custo total de serviços públicos” (BALEIRO, 2015).

<sup>30</sup> Existem recursos do setor público, existe capacidade econômica, mas ela não deve ser apropriada por meio de tributos.



aplicado em sua finalidade essencial, determina a solução por meio do regime jurídico daquela atividade. Se se tratar de um serviço em que se deve atuar dentro do regime dos empreendimentos privados, não pode haver imunidade. Uma possível exceção seria a atividade econômica exercida em regime de monopólio pelo Estado, uma vez que aí não haveria mercado, nem prejuízos à concorrência (SCHOUERI, 2022). Como demonstrado anteriormente, o conceito da incapacidade contributiva dos entes públicos, prova-se fundamental para se delinear esse raciocínio. Schoueri (2022) arremata:

“no setor público, não há capacidade contributiva; todos os recursos ali obtidos e despendidos já estão voltados à finalidade pública. Não há ‘sobras’ para contribuir. Só há que falar em capacidade contributiva – e, portanto, em tributação – quando se entra no Domínio Econômico.” (SCHOUERI, 2022, p. 481)

Até aqui, a interpretação do §3º segue o entendimento consolidado de imunizar as pessoas jurídicas de Direito Público (unidades federadas e entidades autárquicas e fundacionais) com uma clara aparência de imunidade subjetiva clássica, limitada no tocante à exploração de atividades econômicas regidas por normas aplicáveis a empreendimentos privados, em linha com o entendimento, mencionado anteriormente, da doutrina norte americana do *private business* ou *proprietary character*. A linha divisória seria o exercício de atividade econômica ou o desempenho de serviço público. No entanto, a parte final do §3º, que informa que não se aplica a imunidade sobre patrimônio, renda e serviço “em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário”, exige uma análise mais cuidadosa do instituto.

Cabe indagar se o fato de haver uma contraprestação ou de se cobrar tarifas ou preço seria motivo para que o serviço prestado ingressasse na órbita da atividade econômica, ou seja, o ente federado ou suas pessoas jurídicas de direito público devem se tornar contribuintes só pelo fato de oferecerem contraprestação ou cobrar tarifa? Não parece ser esta a interpretação do dispositivo, uma vez que o ente federativo, atuando na esfera da prestação de serviços públicos procura alcançar os fins de suas atribuições constitucionais, devendo ser imune, tanto sob a ótica da independência dos entes federativos quanto pela ótica da capacidade contributiva. A

correta interpretação do §3º deve ser a restrição da imunidade tributária recíproca pela exploração da atividade econômica realizada por pessoa regida por normas aplicáveis a empreendimentos privados, ainda que seja a atividade com contraprestação ou com pagamento de preços e tarifas pelo usuário (SCHOUERI, 2022).

Por fim, o §3º exclui também da proteção imunizante aquele que adquire imóvel de entidade imune enquanto não houver transferido a propriedade para seu nome.

O Código Tributário Nacional (CTN), lei ordinária com status de lei complementar devido ao instituto da recepção pela Constituição de 1988, trata o instituto da imunidade tributária recíproca no seu art. 9º, no capítulo II, “Limitações da Competência Tributária”:

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

(...)

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.” (BRASIL, 1966)

A redação do caput e do inciso pertinentes ao instituto em estudo é muito semelhante à Constituição Federal, no CTN, entretanto, não se menciona as “outras garantias asseguradas ao contribuinte”. A opção do verbo “instituir” da Constituição, em relação ao verbo “cobrar” da Lei, coaduna-se com a característica das imunidades, pois não é autorizada a instituição do imposto, muito menos a sua cobrança.

O §2º do art. 9º da Lei transmite o mesmo entendimento do parágrafo 2º do art. 150 da Constituição, sem especificar as pessoas jurídicas de direito público. Já o §1º traz uma ideia nova no tocante ao recolhimentos dos tributos aos quais a legislação coloca o ente imunizado na condição de responsável tributário, ou seja, a

imunidade tributária não se traduz em inação tributária, as diversas atividades tributárias devem ser exercidas pelo ente federado, mas lhe são retiradas as obrigações que gerariam impacto negativo ao patrimônio do ente imune.

## 2.2. A IMPLANTAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA NO BRASIL

A implantação do instituto da imunidade tributária recíproca no Brasil se deu com a sua positivação no texto constitucional de 1891, dessa forma, para se entender o pensamento dos intelectuais brasileiros, no momento em que a Constituição foi promulgada, faz-se necessário dar um passo atrás e explicitar algumas das questões que levaram a tal positivação: o sistema tributário brasileiro no período imperial; a transição de Estado unitário para federação, que, embora possa parecer que foi aplicada quase que instantaneamente por meio do Decreto nº 1 de 1889, passou por um longo processo de fermentação ao longo de todo o Império (SILVA, 2009); e o processo de elaboração da Constituição de 1891, do qual Rui Barbosa foi seguramente uma figura de destaque.

### 2.2.1. Breve esboço histórico

Não há como se falar em imunidade tributária recíproca, sem se falar em federalismo. Silva (2009), em sua pertinente dissertação sobre o federalismo no Brasil, dentro do recorte temporal do trabalho, mostra que as ideologias federalistas<sup>31</sup> estiveram presentes no ideário político brasileiro desde a Revolução Pernambucana de 1817, com um importante componente intelectual norte-americano e descreve o processo de implantação jurídico-institucional do Estado federal como um processo de superação de obstáculos (condições necessárias), até ser possível a agregação de elementos suficientes para sua implantação. Ele demonstra como determinados

---

<sup>31</sup> O próprio Silva (2009) trazendo o pensamento de Cezar Saldanha Souza Júnior argumenta que havia várias concepções sobre o federalismo baseadas na diversas matizes do pensamento político. No fim do Império é clara a existência de duas correntes, uma federalista monárquica e uma federalista republicana. Para Silva (2009), no período, o federalismo é um campo de debate e não uma questão resolvida.

momentos da história do Brasil tem características que tendem, ora a uma descentralização (com o risco da desagregação de partes do Estado); ora a uma concentração de poderes. Eventualmente, as condições acabaram se concretizando, catalisadas pelo movimento Republicano e permitindo o estabelecimento da federação brasileira.

#### *2.2.1.1. O sistema tributário brasileiro no Império*

Com a independência, diversos marcos institucionais foram sendo implantados no Brasil, a outorga da Carta de 1824, enunciou o princípio que hoje conhecemos como Princípio da Capacidade Tributária, estabelecendo um parâmetro para a tributação no recém fundado império: “Ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres (sic)” (BRASIL, 1824). Deveza (2004), ressalta que a Constituição estabeleceu a criação de Conselhos Gerais em cada província, embora estes não tivessem competência para legislar sobre imposições fiscais, que era uma iniciativa privativa da Câmara dos Deputados<sup>32</sup>, ou seja, a tributação era estabelecida pelo governo central, sem qualquer participação das províncias. O processo de organização das finanças públicas imperiais demandava uma sistematização para evitar “dilapidações e extravios”. Avançando no processo de institucionalização dessas finanças, em 1827, foi votada a primeira lei de orçamento, nela também procurava-se incluir informações relativas à arrecadação das províncias. (DEVEZA, 2004).

O exercício do processo orçamentário foi se tornando mais robusto, permitindo um melhor conhecimento e entendimento de seus efeitos econômicos e do processo de arrecadação de recursos e execução de despesas, evidenciando distorções e desequilíbrios, como as múltiplas incidências tributárias sobre determinados produtos. Ao longo do tempo, foram sendo incluídas mais informações nos orçamentos, por exemplo, a discriminação das despesas realizadas por província, posteriormente

---

<sup>32</sup> O Conselho Geral era uma assembleia eletiva de cidadãos das províncias, que visava ser um meio de o cidadão poder intervir nos negócios de seu interesse. A Constituição vedava a deliberação sobre imposições cuja competência fosse privativa da Câmara dos Deputados.

também as rendas públicas foram discriminadas em receitas gerais e receitas provinciais (DEVEZA, 2004).

Até então, as províncias não possuíam autonomia orçamentária e tributária, se encarregavam de encaminhar uma proposta de orçamento à Câmara dos Deputados que a alterava e aprovava. Com o Ato Adicional de 1834, as Províncias passaram a ser autorizadas a legislar sobre questões orçamentárias e tributárias, desde que não se tratasse de impostos de importação e nem fossem contra as determinações do Estado imperial (DEVEZA, 2004). A despeito da suposta autonomia cedida às províncias, o campo de tributação da denominada Receita Geral era muito amplo, cobrindo quase todas as hipóteses de incidência em diferentes ramos de atividades, deixando espaço muito limitado para a ação fiscal das províncias. Essa rudimentar “divisão de competências tributárias” estabelecida em lei orçamentária<sup>33</sup>, não foi capaz de alterar a “situação de penúria fiscal em que permaneceram as províncias, com graves reflexos em sua economia” (DEVEZA, 2004).

Silva (2009) aponta o Ato Adicional de 1834 como um dos três principais vetores da implantação provisória do Estado federal no Brasil. Esse marco legal, produzido no propício momento da regência, representou um forte avanço liberal que resultou, alguns anos depois, na Lei de interpretação do Ato Institucional (Lei nº 105, de 12 de março de 1840) que teve por objetivo refrear os impulsos descentralizadores no império, limitando as competências das Assembleias Legislativas. A despeito disso, para Silva (2009), o chamado “regresso”, não significou um regresso total ao estágio anterior. O autor mostra que essa autonomia tributária incipiente persistiu até o final do império.

Apesar das inúmeras alterações políticas e legislativas pontuais ocorridas ao longo de todo o período do Império, é possível apontar algumas características principais e recorrentes da política tributária do período: primeiro, a arrecadação é

---

<sup>33</sup> A Lei 99, de 31 de outubro de 1835, estabeleceu uma lista de 58 fontes de receita para a Renda Geral do Império, estabelecendo em seu art. 12 que “ficção pertencendo á Receita Provincial todas as imposições não comprehendidas nos numeros do art. 11 antecedente; competindo ás Assembleas Provincias legislar sobre a sua arrecadação e altera-las, ou aboli-las, como julgarem conveniente. (sic)” (BRASIL, 1835).

baseada nos tributos do comércio exterior, um perfil da arrecadação no começo do segundo reinado (1840-1841) mostra que os tributos de comércio exterior correspondiam a 80% de toda arrecadação da Receita Geral, 64% do imposto de importação e 16% do imposto de exportação<sup>34</sup>, esse percentual foi reduzindo a medida que se aproximou-se da República, mas sempre foi predominante; segundo, houve uma persistência do déficit entre a arrecadação e as despesas<sup>35</sup>, a fragilidade do sistema tributário, seja por sua estrutura<sup>36</sup>, seja pela diferença entre a arrecadação real e a potencial<sup>37</sup>, não permitia que o valor arrecadado fizesse frente às crescentes despesas públicas<sup>38</sup>, que também se expandiam constantemente; em terceiro lugar, as províncias viviam em uma situação de penúria fiscal em função da baixa arrecadação e, por fim, havia um problema de invasão das competências tributárias do Estado Imperial pelas províncias<sup>39</sup> (DEVEZA, 2004).

Sobre o problema da invasão das competências tributárias da Coroa pelas províncias, João Maurício Wanderley, o Barão de Cotegipe, então Ministro da Fazenda, alertava em 1857 para o fato de as Assembleias Provinciais estarem legislando sobre importação e exportação, contrariando disposição expressa do Ato

---

<sup>34</sup> Em 1860 a receita referente a tributos de comércio exterior foi de 74%, 60% do imposto de importação e 14% do imposto de exportação (DEVEZA, 2004, p. 90). Em 1870, a receita dos tributos de comércio exterior correspondeu novamente a 74% da arrecadação, 55,2% do imposto de importação e 18,8% do imposto de exportação.

<sup>35</sup> “a partir do exercício de 1861-1862, o saldo da balança comercial passou a ser ininterruptamente positivo, com uma única exceção (1885-1886), até o fim do século” (DEVEZA, 2004, p. 90), embora o déficit fiscal permanecesse.

<sup>36</sup> Manuel Alves Branco tentou instituir um tributo sobre os vencimentos recebidos dos Cofres Públicos Gerais, um germe do futuro imposto sobre a renda, só instituído na República (DEVEZA, 2004, p. 86).

<sup>37</sup> No início da década de 40 do Século XIX, Manuel Alves Branco propôs uma série de medidas para melhorar a arrecadação dos tributos vigentes “em grande parte objeto de acintosa fraude” (DEVEZA, 2004, p. 84). Para o então Ministro da Fazenda, a única forma de se equilibrar as receitas com as despesas seria pelo aumento dos direitos de importação. A Tarifa Alves Branco permitiu uma flexibilidade na aplicação das alíquotas, permitindo até mesmo a implementação de um caráter parafiscal ao imposto (as maiores alíquotas, por exemplo, incidiam sobre as mercadorias estrangeiras já produzidas no Brasil). A previsão do autor da medida era que seriam arrecadados 18.000 contos de reis por ano, mas a arrecadação efetiva foi de 14.818 contos de reis no exercício 1845-1846 (DEVEZA, 2004, p. 86).

<sup>38</sup> Deveza (2004) aponta que após a implantação da Tarifa Alves Branco os exercícios de 1845-1846 e o de 1846-1847 “foram dos poucos, em todo o período imperial, em que o balanço da receita e da despesa apresentou superávit” (DEVEZA, 2004, p. 86).

<sup>39</sup> “E as Províncias, por seu lado, dentro dos limitados recursos de que dispunham, em que sobressaíam ora os dízimos, ora a décima urbana ou o imposto sobre a aguardente, segundo a estrutura econômica de cada uma, não viam outro caminho, para atenuar suas dificuldades financeiras, senão invadir, amiúde, o campo de tributação do Governo Central” (DEVEZA, 2004, p. 84).

Adicional de 1834, fato que, segundo ele, agravava a circulação de produtos em algumas províncias em virtude de cobranças proibitivas e também pela múltipla incidência, essa possivelmente seria a única forma de tentar aliviar a falta de recursos no âmbito das províncias, já que os impostos cobrados pela Coroa abrangiam a maior parte da matéria tributável (DEVEZA, 2004). A persistência desse problema é recorrente nos relatórios dos sucessivos ministros da Fazenda durante o Império. No Poder Legislativo, Silva (2009) traz as palavras de indignação do Visconde do Uruguai<sup>40</sup> sobre a existência de certas exações cobradas pelas províncias apesar de serem terminantemente proibidas no Ato Adicional, demonstrando também a incapacidade de o sistema constitucional vigente lidar de forma eficiente com leis provinciais inconstitucionais, como por exemplo a cobrança de imposto de importação, feito por 15 províncias e proibido pelo art. 12 da citada norma.

Esta seção pretendeu traçar um panorama das principais questões ligadas ao sistema tributário do império, pelos fatos apresentados, é possível perceber que a necessidade de uma solução para tratar da questão do déficit fiscal era urgente e demandaria uma reforma no sistema, além disso, mesmo dentro de um Estado unitário já havia a busca por uma autonomia orçamentária e tributária por parte das províncias de modo que elas pudessem atender às demandas de seu interesse

---

<sup>40</sup> “Há 30 anos que as Assembléias provinciais têm atacado os impostos gerais, principalmente de importação e exportação. De 1841 para cá, depois que a Lei de 3 de Dezembro de 1841 anulou as leis provinciais que haviam alterado a justiça e polícia, depois que em 1845 cessou o suprimento às Províncias, voltaram-se ainda mais as Assembléias provinciais para novas excursões no campo dos impostos gerais. Verá o leitor deste livro que, de 1835 a 1864, 15 Assembléias provinciais tem legislado, impondo sobre a importação de produtos do exterior para o Império –sobre a importação nas Províncias vinda de outras do mesmo Império– sobre a importação de produtos importados de um Município para outro da mesma Província. Veja que, de 1835 a 1864, 17 Províncias tem legislado sobre a exportação para fora do Império, sobre a de uma Província para outra, sobre a de um Município para outro. É tão expresso o ato adicional quando, no seu art. 12, diz: ‘As Assembléias provinciais não poderão legislar sobre impostos de importação’. Não demonstra este livro que não podem as Assembléias provinciais legislar sobre exportação? Apesar de tão clara clareza do art. 12 do ato adicional não tem sido anuladas as leis provinciais que lançaram em 15 Províncias impostos de importação. Nem as de exportação. Há 16 anos que não é revogada pelo Poder Legislativo Geral uma só lei provincial! Que escândalo! Isso não pode continuar assim! Cada ano cresce o mal. Daqui a alguns anos a anarquia que reina será ainda maior. Já não pode a Assembléia Geral rever e estudar toda a massa de legislação provincial exorbitante e inconstitucional. Resistirá sempre o Império, que se irá dissolvendo?” (SOUSA, Paulino José Soares de apud. SILVA, 2009)

regional, o que não era ativamente buscado pelo governo central, sendo uma motivação de caráter fiscal para a implantação do federalismo que já se aflorava.

#### 2.2.1.2. *A Proclamação da República e implantação do federalismo*

O modelo político adotado no império brasileiro era de forte centralização decisória, com uma ação política reduzida nas províncias, em geral limitando-se à definição dos presidentes quando da mudança do ministério, de modo a garantir a orientação do partido no poder. As elites locais, com pouca capacidade de ação no governo central, eram formadas pelos produtores rurais e estabeleciam uma liderança local de cunho essencialmente privado, quase que independente do sistema político central (ALVES, 2020).

De forma concreta, o federalismo é implantado concomitantemente à República, entretanto, a discussão sobre o federalismo parece ter sido mais acalorada ao longo do Império do que os debates sobre a República. O pensamento republicano já existia no Brasil no século XVIII e XIX, tendo sido a Revolução Pernambucana e a Confederação do Equador movimentos de forte afirmação desse princípio, mas a organização formal em uma estrutura de Partido Republicano só se estabeleceu a partir do Manifesto Republicano em 1870, cuja redação é atribuída a Quintino Bocaiúva, publicado pelo jornal “A República” (SILVA, 2009). Por outro lado, o Ato Adicional de 1834 e a Lei de Interpretação de 1840 foram motivo para que se travasse uma intensa discussão intelectual sobre a descentralização de atribuições para as províncias, criada pela primeira norma e refreada pela segunda. Nas palavras de Adhemar Ferreira Maciel, a norma de 1834 criou um “arremedo de federação”, ideia que foi ferozmente rechaçada pelo Visconde do Uruguai, que reforçava o caráter administrativo e não político da divisão em províncias.

Uma das figuras centrais da transição do regime monárquico para a república foi Rui Barbosa. Ele entendia que o regime republicano puro poderia permitir a ascensão de governantes medíocres ao poder e acreditava que seria necessário republicanizar a monarquia, estabelecendo um parlamento capaz de formar uma oposição constitucional de modo a implementar as reformas jurídicas necessárias à moralização de certas práticas e ao desenvolvimento do país, o que, a seu ver, não



vinha sendo feito pelo regime monárquico desde 1840, sendo agravado “no fim dos anos 1880, com o enfraquecimento físico e político de D. Pedro II” (ALVES, 2020).

Rui Barbosa, que, em 1889, assumiu o cargo de redator-chefe do jornal Diário de Notícias, passou a criticar a inabilidade política de D. Pedro II e o distanciamento do núcleo decisório da monarquia em relação aos interesses nacionais, preocupando-se com a vida palaciana e não se atentando às demandas políticas locais, o que, para Rui Barbosa, resultaria na inquietação das províncias e ressurgimento de movimentos separatistas (ALVES, 2020). Ele entendia que o caminho seria a federalização das províncias, cedendo-lhes mais autonomia, uma solução capaz de permitir a participação política local dentro da institucionalidade de uma monarquia parlamentar, mantendo-se um governo central forte representado pela União (ALVES, 2020).

Nesse período, o Partido Liberal, ao qual era filiado Rui Barbosa, já se encontrava fora do governo havia quatro anos, e procurava estabelecer um programa que os levaria novamente ao Ministério, indicado por D. Pedro II. Para Rui Barbosa, o Federalismo seria a principal reforma demandada pelas elites locais. O partido entendia que deveria fazer uma proposta que pudesse ser aceita pela coroa e que ao mesmo tempo pudesse aplacar àqueles que buscavam maior autonomia provincial. No entender de Rui Barbosa, a necessidade de alteração do arranjo institucional seria tão forte que talvez fosse melhor alinhar-se a uma postura mais federalista do que buscar o apoio da coroa. Para ele, o modelo de definição do parlamento pela coroa deveria dar lugar ao parlamento indicado pelo povo e seria dessa forma que os liberais deveriam retornar ao ministério. Esse posicionamento firme acabou levando ao rompimento de Rui Barbosa com o Partido Liberal (ALVES, 2020).

Após o rompimento, Rui Barbosa, passou a pautar o debate político com fortes críticas à monarquia e ao Partido Liberal em seus artigos. Uma forte aproximação com os republicanos se deu por conta de seu artigo “O Plano Contra a Pátria” de 9 de novembro de 1889, em que descrevia uma organização, liderada pelo Conde d’Eu, para dissolver as resistências republicanas, por meio da criação de uma nova guarda nacional, e permitir a transição para o terceiro reinado. Rui Barbosa tornou-se “um balizador técnico do movimento” (ALVES, 2020) já que tinha uma relação de

proximidade com o Marechal Deodoro, reconhecimento da sociedade e conhecimento técnico jurídico-legislativo. A participação do processo também muito o interessava tendo em vista que desejava evitar a formação de um regime ditatorial quando o regime republicano fosse estabelecido (ALVES, 2020).

No dia 15 de novembro de 1889, Rui Barbosa foi chamado para redigir o Decreto nº 1, que estabelece a República e a organização Federativa no Brasil. As províncias passam a se denominar estados podendo decretar suas próprias constituições e eleger os seus governos locais (BRASIL, 1889). “O Governo Provisório vigorou como uma ditadura de fato, presidida pelo Marechal Deodoro entre o golpe republicano de 15 de novembro de 1889 e a promulgação da Constituição em 24 de fevereiro de 1891.” (ALVES, 2020).

#### *2.2.1.3. Da Proclamação da República à Constituição de 1891*

A formação ideológica e política da frente que apoiou a Proclamação da República era muito variada, contemplando desde os positivistas ortodoxos, propensos a um regime forte até os liberais e republicanos com a intenção de estabelecer uma república nos moldes dos Estados Unidos (ALVES, 2020).

O processo de elaboração da constituição foi feito em três etapas, o primeiro, foi a criação de uma comissão de cinco juristas para elaborar a primeira minuta da Constituição. Indicada pelas oligarquias rurais, tinha membros com uma visão política homogênea, a despeito das diferentes visões que havia no debate político, tendendo a um federalismo que permitisse uma maior autonomia aos estados (ALVES, 2020). O resultado foi um texto base “ancorando o federalismo em premissas amplamente descentralizadoras” (ALVES, 2020, p. 41).

A segunda etapa do processo deu-se pela revisão do texto base pelos ministros do Governo Provisório, é nesse ambiente que a participação de Rui Barbosa parece ser a mais importante, tendo em vista as inúmeras sugestões propostas por ele e a incorporação das mesmas ao texto final da Constituição (ALVES, 2020). Tobias Monteiro, assistente pessoal de Rui Barbosa em artigo publicado no jornal “A Notícia”, descreve detalhes das reuniões de revisão que aconteciam na casa de Rui Barbosa

e informa que cada um dos ministros recebeu um exemplar do texto base para fazer suas anotações. Dessa forma, a comparação dos manuscritos de Rui Barbosa, disponíveis nas suas obras completas, com o texto final da Constituição, é uma forma metodológica idônea para se verificar a influência dele nos trabalhos de revisão, sendo a técnica adotada por Alves (2020) em sua dissertação de Mestrado. O projeto de Constituição revisado pelos Ministros foi publicado em forma de Decreto em 22 de junho de 1890, passando por uma última revisão feita por Rui Barbosa e publicada novamente em 23 de outubro de 1890, estando pronta para as discussões no âmbito da Assembleia Constituinte convocada para 15 de novembro de 1890 com trabalhos realizados até 24 de fevereiro de 1891 (ALVES, 2020).

A terceira etapa do processo de elaboração da Constituição foi a Assembleia Constituinte, que foi organizada em sessões plenárias e seções fechadas em uma comissão de 21 representantes de cada um dos estados da federação, que não haviam participado de nenhuma das etapas anteriores da produção do texto. Para Pedro Calmon<sup>41</sup> (1946, apud ALVES, 2020), não houve uma modificação substancial do texto encaminhado pelo Governo Provisório, já que 75 dos 90 artigos permaneceram inalterados ou sofreram pequenas modificações. Contribuiu para o fato, a necessidade de celeridade na aprovação do texto, o que fez com que os constituintes se concentrassem em pontos principais do texto e em mudanças temáticas, especialmente aquelas tratando da autonomia política e financeira dos Estados (ALVES, 2020).

Os embates se deram sobretudo na formação de duas frentes: a dos republicanos liberais liderados por Rui Barbosa, que buscavam o estabelecimento de um pacto federativo que permitisse certa autonomia para os Estados, sem deixar de manter a União como eixo organizador da Federação, e os ultrafederalistas, dos quais pode-se destacar Júlio de Castilhos e Campos Sales, que buscavam uma hipertrofia das competências e da autonomia dos estados. Os debates mais importantes sobre a

---

<sup>41</sup> CALMON, Pedro [Quadro comparativo dos dispositivos do projeto, emendas de Rui e texto da Constituição]. In: OCRB, Vol. XVII, Tomo I. Rio de Janeiro: Ministério da Educação e da Saúde, 1946.

estruturação da federação se deram no tocante à discriminação de rendas (ALVES, 2020).

Para Rui Barbosa, a posição dos ultrafederalistas levaria a uma desagregação fratricida da União em função das disputas entre os potentados locais. Ele reconhecia que a União era uma herança da monarquia, que acabou sendo deposta por conta do seu forte espírito centralizador, a República, portanto, deveria conceder autonomia aos estados, mas criando um conjunto de regras político-administrativas que pudessem fortalecer os laços entre a União e os estados. Havia a necessidade de ressignificar o papel da União já que não existia mais a autoridade emanada da coroa e determinar um papel adequado aos estados na formação de uma identidade nacional (ALVES, 2020).

Outro ponto analisado por Rui Barbosa foi relativo à reforma bancária e qual seria o modelo adotado com relação à emissão de ativos circulantes: seria regulado com exclusividade pelo governo federal (monoemissão), ou os estados teriam a competência para emissão de moeda (poliemissão). Este último, a despeito da autonomia federativa, traria o risco inflacionário em um país que já se encontrava em condições financeiras críticas. Rui Barbosa analisou o modelo Suíço em que 18 instituições dentro do país tinham a prerrogativa de emitir moeda, o controle, todavia, era feito por meio de uma legislação nacional que permitia ao ente federal definir os quantitativos de meio circulante a serem emitidos por cada instituição. Já o modelo americano foi fruto da proposta de Alexander Hamilton para a criação do Banco dos Estados Unidos<sup>42</sup>, que centralizaria a emissão de moeda (ALVES, 2020). A constitucionalidade do banco foi objeto do caso *McCulloch vs. Maryland*, no qual foi enunciada a teoria dos poderes implícitos que deixou clara a competência da “União para criar a sua política monetária, mesmo que à revelia dos estados” (ALVES, 2020, p.55). Para Rui Barbosa, o debate não deveria se ater à questões técnicas, mas sim voltar-se à lógica do federalismo, inclinando-se para o modelo americano, ele entendia

---

<sup>42</sup> “Rui Barbosa estudou com profundidade a experiência de formação do Estado americano, em especial o papel de Alexander Hamilton. (...) [A]ssim como Rui Barbosa, Hamilton fora Ministro da Fazenda no início da República americana e sofria pressões de grupos com interesses similares aos ultrafederalistas no contexto brasileiro. Em mais de uma oportunidade, a história americana foi o referencial para a tomada de decisão de Rui Barbosa.” (ALVES, 2020, p. 60-61)

que seria mais adequado que a regulação da emissão estivesse sob o controle da União e que do ponto de vista da organização federativa seria indesejável a coexistência de diferentes sistemas legislativos (no âmbito federal e no âmbito dos estados) que tratassem da emissão de moeda, já que não se pode confundir soberania com autonomia (ALVES, 2020).

Após um trabalho constante de três meses, em que se “discutiu, artigo por artigo, o projeto que Rui Barbosa revira e acrescentara” (BALEIRO, 2012, p. 25), em 24 de fevereiro de 1891, foi promulgada a primeira Constituição republicana, preservando em grande parte a estrutura e redação do anteprojeto, mesmo com a heterogeneidade ideológica da assembleia reunida, pois tinha-se como norte a consolidação da República federativa.

#### 2.2.2. A imunidade tributária recíproca e a redação final na Constituição de 1891

As discussões sobre o sistema tributário, denominado à época de sistema de discriminação de rendas, permeou grande parte dos debates da constituinte, por se tratar de um tema fulcral na definição do modelo federativo adotado. A conexão entre a decisão da Suprema Corte americana (*McCulloch v. Maryland*) e a importação do conceito da imunidade tributária para o Brasil, tem como base os vastos estudos de Rui Barbosa da jurisprudência dos tribunais norte-americanos tratando do instituto da imunidade tributária recíproca, já que a vedação é reafirmada por meio da conclusão de que se trata de uma impossibilidade necessariamente implícita ao texto (PINTO, 1992). O já citado julgamento *Buffington v. Day*, analisado por Rui Barbosa, trata da imunidade pelo lado dos entes estaduais, que também não podem ser tributados pela União. Outras lides e posicionamentos doutrinários, discutidos na Seção 1.3.2. que foram construídos ao longo do século XIX levaram Rui Barbosa a ter um conceito bastante amplo da imunidade tributária recíproca, registrados em seus escritos entre 1900 e 1915. “Hoje, entretanto, a doutrina da imunidade intergovernamental já não contém o caráter absoluto que Rui Barbosa lhe conferia em sua época.” (PINTO, 1992, p. 332)

Na redação do projeto de Constituição feita pela comissão de cinco juristas não houve menção à nenhuma limitação imposta à tributação entre os membros da federação. Rui Barbosa propõe a redação do artigo:

“Sem número - É proibido aos Estados tributar, ou embaraçarem por qualquer gravame regulamentar, ou administrativo, atos, instituições ou serviços estabelecidos pelo govêrno da União.” (CALMON, 1946, p. 12)

O projeto revisado pelos ministros do governo provisório tinha a seguinte redação:

“Art. 9º - É proibido aos Estados tributar de qualquer modo, ou embaraçar com qualquer dificuldade ou gravame, regulamentar ou administrativo, atos, instituições ou serviços estabelecidos pelo governo da União.” (CALMON, 1946, p. 13)

A redação final da Constituição de 1891 foi:

“Art. 10º - É proibido aos Estados tributar bens e rendas federais ou serviços a cargo da União, e reciprocamente.” (CALMON, 1946, p. 13)

Pelas redações apresentadas é possível notar-se que a preocupação de incluir um dispositivo que imunizasse as instituições e serviços estabelecidos pelo governo da União deve ser creditada à Rui Barbosa. Na emenda de Rui Barbosa, a inclusão da palavra “instituições” e a preocupação de se evitar embaraço ao funcionamento delas seja por meio de tributos ou pela via administrativa parece evidenciar que ele tinha o caso “McCulloch v. Maryland” em mente quando propôs o texto. Nota-se também que a emenda faz menção apenas ao governo da União e a menção literal a “atos, instituições ou serviços” demonstra uma preocupação em dar a maior amplitude possível ao dispositivo. Há inclusive a preocupação de se impedir ações de índole administrativa contra a União. É possível se sugerir, pela redação adotada, que Rui Barbosa pretendia implicitamente mostrar uma posição de superioridade da União em relação aos estados, já que o artigo proposto só trata da limitação em relação aos estados e, como foi demonstrado anteriormente, Rui Barbosa havia se debruçado sobre o caso “Buffington v. Day”, entendendo que existe uma reciprocidade por parte da União em relação às ações dos estados.

As alterações do texto do governo provisório são meramente estilísticas, mantendo-se a essência da emenda de Rui Barbosa. O texto definitivo da Constituição de 1891, por sua vez, traz o artigo para o contexto tributário limitando-o especificamente a tributação e não fazendo menção a gravames regulamentares ou administrativos e especificando de forma clara as bases de incidência da tributação: “bens, rendas e serviços”. A redação final também aplica a reciprocidade em favor dos estados. Escapa da presente pesquisa os responsáveis pela redação definitiva do artigo, mas entende-se que, a despeito da contribuição de Rui Barbosa, a redação final é bastante elegante e concisa, além de dar maior autonomia aos estados, sendo muito semelhante a que se adota na Constituição atual, redigida quase cem anos depois.

### 2.3. DESDOBRAMENTOS DA DECISÃO MCCULLOCH V. MARYLAND NO BRASIL E A JURISPRUDÊNCIA BRASILEIRA SOBRE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA

A decisão do *Chief Justice* John Marshall, como visto, ainda hoje reverbera nos Estados Unidos em matérias que tratam sobre a competência dos estados e da União. No Brasil, além da importante contribuição, erigida como dispositivo constitucional, da limitação tributária para proteger as iniciativas das pessoas políticas e seus entes descentralizados, há um caso curioso da aplicação da cláusula do necessário e apropriado no âmbito da definição de competências do Ministério público.

A presente seção propõe-se a analisar essa influência da decisão do magistrado norte-americano no direito contemporâneo brasileiro, bem como analisar a jurisprudência brasileira mais atual sobre a imunidade tributária recíproca.

#### 2.3.1. Desdobramento da decisão McCulloch v. Maryland no Brasil, os poderes investigatórios do MP

O trabalho de Casagrande e Barreira (2019), por meio de levantamento da ocorrência do termo McCulloch vs. Maryland no banco de decisões do STF (até abril

de 2018), procura analisar se o caso teria aplicabilidade no Brasil e se tal aplicação seria pertinente. As principais ideias de Marshall, encontradas pelos autores nas decisões brasileiras mais relevantes foram: a imunidade tributária, o poder de tributar como poder de destruir e a Teoria dos Poderes Implícitos.

Com relação à imunidade tributária recíproca, as decisões abordam o caso decidido na corte norte-americana apontando-a como a origem da doutrina da imunidade recíproca, mais no sentido de contextualização histórica do que como fundamento para a decisão, já que tal instituto se encontra positivado em nosso ordenamento jurídico desde a Constituição de 1891. As decisões apontam no sentido de que a imunidade não deve servir de abrigo para particulares se escusarem de recolher tributos (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019).

Quanto à ideia de que o poder de tributar abarca o poder de destruir, as decisões estão normalmente ligadas ao uso do tributo com efeitos confiscatórios (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019).

É quanto à aplicação da Teoria dos Poderes Implícitos que a jurisprudência do STF procura utilizar o entendimento de Marshall, mas curiosamente não ligado ao Direito Tributário, mas na defesa do poder investigatório do Ministério Público. Na Constituição brasileira está prevista a competência privativa ao MP de promover a ação penal pública, mas não há nenhuma previsão expressa com relação a possibilidade de investigar fatos que possam vir a compor uma ação penal pública. Todavia, o constituinte estabeleceu a competência às polícias civis e federal de apuração das infrações penais, embora não seja uma competência privativa. Já no âmbito civil, ao órgão é permitido tanto a promoção do inquérito civil quanto a ação civil pública para proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e defesa de interesses difusos e coletivos (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019).

Para os autores, tem-se um problema semelhante ao célebre caso *McCulloch vs. Maryland*:

“o MP tem o poder implícito investigatório, já que detém a competência privativa de promover a ação penal pública e, assim, a investigação seria um meio para execução daquele fim ou o Parquet não o detém,



porque a apuração de fatos não estaria dentro de seus poderes enumerados, diferentemente do que ocorre com as polícias?” (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019, p. 261).

O STF decidiu por maioria sobre a legitimidade do poder investigativo do MP e cabe transcrever as palavras usadas pelo ministro relator Gilmar Mendes no RE 593.727/MG:

“Isso significa que a outorga de poderes explícitos, ao Ministério Público, tais como aqueles enunciados no art. 129, incisos I, VI, VII, VIII e IX, da Lei Fundamental da República, supõe que se reconheça, ainda que por implicitude, aos membros dessa Instituição, a titularidade de meios destinados a viabilizar a adoção de medidas vocacionadas a conferir real efetividade às suas atribuições, permitindo, assim, que se confira efetividade aos fins constitucionalmente reconhecidos ao Ministério Público.

Impende considerar, no ponto, em ordem a legitimar esse entendimento, a formulação que se fez em torno dos poderes implícitos (CARLOS MAXIMILIANO, “Hermenêutica e Aplicação do Direito”, p. 312, item n. XI, 18a ed., 1999, Forense, v.g.), cuja doutrina – construída pela Suprema Corte dos Estados Unidos da América no célebre caso McCULLOCH v. MARYLAND (1819) – enfatiza que a outorga de competência expressa a determinado órgão estatal importa em deferimento implícito, a esse mesmo órgão, dos meios necessários à integral realização dos fins que lhe foram atribuídos (BRASIL, 2015, p. 123- 124, apud CASAGRANDE e BARREIRA, 2019, p. 261).”

Casagrande e Barreira (2019) apontam que embora pacificado no STF, há controvérsia na doutrina sobre o entendimento, que só deveria ser aplicado em caso de omissão da Constituição e no caso em análise, a competência é prevista expressamente para polícia judiciária. Os autores argumentam que no caso norte-americano, embora não esteja expressa a competência para criação do banco, isso não significaria que a Constituição fora omissa, já que a décima emenda atribui aos estados e ao povo todos os poderes não delegados à União pela Constituição. Ademais, os autores entendem que o inciso IX do art. 129 da Constituição brasileira seria uma espécie de “*necessary and proper clause*” presente na nossa Constituição, de modo que o MP possa atingir seus objetivos constitucionais.

Outro argumento favorável ao MP é que, na Constituição brasileira não existe exclusividade do poder investigatório já que ele é atribuído a outros órgãos como a Comissão Parlamentar de Inquérito, entretanto, o argumento é rebatido pela

previsão constitucional explícita da CPI e de seus poderes investigatórios. Por fim os autores concluem que, conforme a teoria dos poderes implícitos, faz-se necessário verificar se há uma relação de meio e fim entre ação penal e a investigação penal, já que essa correlação (de meio e fim) é o cerne da teoria dos poderes implícitos, ou seja, o ente que possui a competência constitucional tem a prerrogativa de escolher os meios para alcançar os fins previstos na Constituição, desde que esses meios sejam necessários e apropriados (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019).

Para os autores a relação existe, “já que é inepta a denúncia oferecida pelo MP sem o apontamento dos fatos tidos como criminosos. Assim, é impossível não constatar sua relação causal.” (CASAGRANDE e BARREIRA, 2019, p. 263)

### 2.3.2. A evolução do entendimento sobre os limites da imunidade tributária recíproca

Deixando de lado essa interessante incursão sobre o uso da lógica jurídica da célebre decisão do magistrado Marshall, faz-se pertinente, depois de ter-se contemplado a redação constitucional do dispositivo da imunidade tributária recíproca na Constituição atual e no Código Tributário Nacional, na Seção 2.1, analisar o posicionamento dos tribunais superiores no tocante a esse instituto.

Entretanto, para isso, faz-se necessário contemplar alguns conceitos do Direito Administrativo, para que se possa tentar traçar uma linha adequada para a delimitação do instituto da imunidade tributária recíproca.

O poder estatal é uno, mas subdivide-se em três funções, que podem ser distinguidas pelo critério jurídico de emanção de atos de produção jurídica: a função legislativa seria responsável pela produção de atos jurídicos primários, haurindo tal competência da Constituição; a função jurisdicional responsável pela produção de atos subsidiários aos primários, atuando mediante a provocação, quando não se cumpre a lei espontaneamente, e a função administrativa responsável pela produção de atos jurídicos complementares (DI PIETRO, 2022).

A função administrativa não depende de provocação e age para que sejam alcançados os fins do Estado, não se limita apenas a uma produção jurídica complementar no sentido de executar os planos governamentais, mas também exerce a função política que irá determinar os fins do Estado. É de se notar que tal função política na nossa ordem constitucional é partilhada pelo Poder Executivo e pelo Poder Legislativo (DI PIETRO, 2022).

Em um sentido amplo pode se dizer que à Administração Pública é incumbida a função administrativa: a função política (de governo) e a função administrativa. Esta última “abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas” (DI PIETRO, 2022, p. 99), divide-se em: serviço público, intervenção, fomento e polícia administrativa. O fomento é uma atividade destinada ao incentivo de determinados setores econômicos que se entendem favoráveis ao atingimento de determinados fins estatais, a polícia administrativa é a atividade destinada a limitar determinados direitos individuais para o benefício de toda a coletividade. Pertinentes ao tema da presente análise são o serviço público e a intervenção.

O serviço público na definição de Di Pietro (2022, p. 100):

“é toda atividade que a Administração Pública executa, direta ou indiretamente, para satisfazer à necessidade coletiva, sob regime jurídico predominantemente público. Abrange atividades que, por sua essencialidade ou relevância para a coletividade, foram assumidas pelo Estado, com ou sem exclusividade.”

Muitos dos serviços públicos estão dispostos na Constituição, a exemplo, mas não limitados àqueles elencados no art. 21 para a União e no art. 25 para os entes estatais. A definição de serviço público, tem expandido ao longo do tempo, inclusive pelo entendimento de que o Estado precisa prover certas necessidades sociais do indivíduo, passando a incluir também atividades de natureza comercial e industrial.

A intervenção, por sua vez, tem duas principais vertentes, a intervenção indireta, quando o Estado impõe regulamentações às atividades econômicas e a intervenção direta, quando o Estado atua diretamente no domínio econômico, sujeita-se ao regime jurídico de direito privado, incluídos os direitos e obrigações civis,

comerciais, trabalhistas e tributários, nos termos do art. 173, §1º, II da Constituição. Tal dispositivo já deveria, por si só, derogar eventuais imunidades que poderiam ser concedidas à Administração Pública agindo nessa modalidade das funções administrativas. Talvez, por isso mesmo, Di Pietro (2022) se coloque no grupo dos administrativistas que entende que a intervenção direta não é função administrativa, mas atividade privada exercida pelo Estado, podendo ser exercida de forma concorrencial ou em regime de monopólio nos casos elencados no art. 177 da Constituição.

Com base no exposto até aqui, não há dúvidas de que a imunidade incide sobre toda e qualquer atividade exercida pelo Estado quando em suas funções legislativa e jurisdicional. Na atividade administrativa, não há que se falar em tributação sobre a atividade política da administração. Fomento, polícia administrativa e intervenção indireta, atividades da função administrativa, também são imunes. Resta investigar os casos (serviço público e intervenção direta) em que o Estado, no exercício da função administrativa, pode-se afastar o benefício da imunidade tributária recíproca.

É interessante perceber que para a realização do Serviço Público e da Intervenção direta, a Administração pode agir diretamente por meio dos entes federativos ou indiretamente, por meio de pessoas jurídicas criadas com essa finalidade (autarquias, fundações públicas, consórcios públicos, empresas públicas e sociedades de economia mista), entidades paraestatais ou por meio de permissão ou concessão, conforme previsto no art. 175 da Constituição. Do ponto de vista subjetivo da Administração Pública, embora algumas pessoas jurídicas possam ser prioritariamente destinadas a desempenhar a atividade empresarial, podem também ser criadas para o exercício de atividades de serviço público, podendo inclusive ser remuneradas por tarifas ou preços públicos. Por outro lado, é possível o exercício de atividades tipicamente empresariais tanto pela administração direta quanto por meio de fundações ou autarquias. Assim, a personalidade jurídica da pessoa que exerce determinada atividade não deve ser o único critério para se determinar o alcance da imunidade tributária recíproca. Obviamente, a norma constante do art. 150, VI, “a” é

um exemplo clássico de imunidade tributária subjetiva quanto as pessoas jurídicas políticas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

Seguindo a lição de Schoueri (2022), não basta se analisar um único dispositivo normativo isoladamente para que se determine o alcance da norma imunizadora, há que se extrair tal alcance do exame de vários dispositivos e princípios em conjunto. No caso específico da imunidade tributária recíproca, é importante analisar o disposto nos parágrafos 2º e 3º do art. 150 da Constituição, acompanhado do Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Livre Concorrência.

As áreas de atuação que precisam ser investigadas são o domínio econômico (intervenção direta) e o serviço público, especialmente quanto as entidades imunes, segundo o §2º do art. 150 da Constituição: autarquia ou fundação instituída e mantida pelo Poder Público.

A atuação de tais entidades no serviço público, fora do domínio econômico e para o atendimento das finalidades essenciais do Estado, faz com que, além do mandamento constitucional, tais entidades não tenham capacidade contributiva, pois não existe nenhuma parcela do seus recursos que possa ser destinada à tributação. Todos os recursos devem se destinar ao atendimento de suas finalidades (SCHOUERI, 2022).

Quando essas entidades passam a atuar no domínio econômico, tal fato, por si só não é suficiente para afastar a imunidade, faz-se necessário trazer à análise, além do dispositivo constitucional e do Princípio da Capacidade Contributiva, o Princípio da Livre Concorrência (art. 170, IV da Constituição). Há que se verificar se tais recursos, obtidos com a atuação da entidade no mercado, estão vinculados aos fins aos quais a entidade se destina<sup>43</sup>. Se a incursão no domínio econômico gera

---

<sup>43</sup> Para o Superior Tribunal de Justiça: “o ônus de provar que o patrimônio da autarquia está desvinculado dos seus objetivos institucionais e, portanto, não abrangido pela imunidade tributária prevista no art. 150 da Constituição, recai sobre o poder tributante” (BRASIL, STJ, Resp. 1.335.220, 2012).

recursos para que a entidade possa continuar atendendo o seu objetivo traçado pelo Estado, manter-se-á a falta de capacidade contributiva, apesar de ser uma ação que poderia ser contrária ao Princípio da Livre Concorrência<sup>44</sup>. Schoueri (2022) ensina que é necessário que haja uma afronta grave ao princípio, para que a entidade passe a ter capacidade contributiva.

Caso o a atuação no domínio econômico não seja voltada à finalidade da entidade, entende-se que se passa a ter capacidade contributiva, já que o patrimônio, renda e serviços passam a não estar mais voltados aos nobres fins estatais originalmente atribuídos àquela entidade. O Princípio da Livre Concorrência passa a se tornar necessário para a construção de uma interpretação mais restritiva da norma imunizante.

É o caso do RE 74.034 de 1972, relatado pelo Ministro Bilac Pinto, no qual analisa-se o fato de a Caixa Econômica Federal, empresa pública, passar a comercializar veículos. A decisão afasta a imunidade à citada empresa já que tais atividades, alheias às suas finalidades essenciais, desvirtuariam a livre concorrência do mercado (FREITAS e BEVILACQUA, 2012).

O AG. EG. No RE 662.816/BA também demonstra a limitação da imunidade à Caixa de Assistência dos Advogados, órgão que faz parte da estrutura da Ordem dos Advogados do Brasil, uma entidade destinada, segundo o relator, o Ministro Luiz Fux, à “defesa da constituição, da ordem jurídica do Estado democrático de direito, dos direitos humanos, da justiça social” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 662.816/BA, 2012), finalidades que se coadunam com os fundamentos da República

---

<sup>44</sup> “Cite-se o exemplo de uma entidade que ofereça oportunidade de mão de obra a deficientes: em alguns casos, tal entidade terá custos que outra empresa não teria. A imunidade seria, desse modo, um mecanismo para compensar as diferenças. Ou seja: enquanto a empresa (privada) paga impostos, a entidade imune tem gastos assistenciais equivalentes. Se os gastos assistenciais equivalem à carga tributária imunizada, não há privilégio e prestigia-se a Livre Concorrência, já que a imunidade assegura que haja mais um agente no mercado (a entidade imune, que doutro modo não teria condições de concorrer). Diverso seria o caso em que a entidade imune, valendo-se do privilégio, reduzisse seus preços para abocanhar maior fatia do mercado, para depois elevar os preços, de sorte a obter ganhos no longo prazo. Nesse caso, haveria notória ofensa à Livre Concorrência.” (SCHOUERI, 2022, p.471)

Federativa Brasileira e por isso protegida pela imunidade tributária recíproca<sup>45</sup>. Ocorre que a Caixa de Assistência dos Advogados se destina a “promover benefícios pecuniários e assistenciais aos seus associados” e, por isso, teve a imunidade afastada no que se refere a essas atividades<sup>46</sup>.

Para completar o raciocínio, importa se fazer uma última análise no tocante ao serviço público. Caso exista a possibilidade de concorrência no setor público, haveria afastamento da norma imunizante nessas entidades? Seria possível a existência de concorrência entre diferentes atores no âmbito do setor público?

Certamente, em linha com o que diz Di Pietro (2022) explicando a “crise na noção de serviço público”, o Estado, afastando-se dos princípios do liberalismo com a consequente expansão das suas atividades percebeu que “não dispunha de organização adequada para esse tipo de atividade” (DI PIETRO, 2022, p. 146) e “passou a delegar a sua execução a particulares, por meio de contratos de concessão (...) e, posteriormente, por meio de pessoas jurídicas de direito privado criadas para esse fim” (DI PIETRO, 2022, p.146).

---

<sup>45</sup> Sobre a OAB, o entendimento, fixado pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 3.026, é de que ela não seria uma entidade da Administração Indireta, pois não se submete à supervisão ministerial da Administração Pública. O relator, Ministro Eros Grau define que: a Ordem dos Advogados do Brasil é, em verdade, “entidade autônoma, porquanto autonomia e independência são características próprias dela, que, destarte, não pode ser tida como congênere dos demais órgãos de fiscalização profissional. Ao contrário deles, a Ordem dos Advogados do Brasil não está voltada exclusivamente a finalidades corporativas, mas, nos termos do art. 44, I da lei, tem por finalidade ‘defender a Constituição, a ordem jurídica do Estado democrático de direito, os direitos humanos, a justiça social, e pugnar pela boa aplicação das leis, pela rápida administração da justiça e pelo aperfeiçoamento da cultura e das instituições jurídicas’. Esta é, iniludivelmente, finalidade institucional e não corporativa.” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, ADI 3.026/DF, 2006)

<sup>46</sup> Faz-se necessário apontar a recente divergência sobre o entendimento na decisão do Recurso Extraordinário 405.267-MG de relatoria do ministro Edson Fachin, que entende: “5. As Caixas de Assistência dos Advogados prestam serviço público delegado, possuem status jurídico de ente público e não exploram atividades econômicas em sentido estrito com intuito lucrativo. 6. A Caixa de Assistência dos Advogados de Minas Gerais encontra-se tutelada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, “a”, do Texto Constitucional, tendo em vista a impossibilidade de se conceder tratamento tributário diferenciado a órgãos da OAB, de acordo com as finalidades que lhe são atribuídas por lei.” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 405.267/MG, 2018)

Nessa linha, na execução de serviço público, seria possível estender o entendimento de que a imunidade poderia inclusive alcançar empresas públicas e sociedades de economia mista:

“a imunidade das empresas públicas e sociedades de economia mista prestadoras de serviço público em face dos impostos dos entes políticos podem justificar-se pelo fato de que tais empresas estatais constituem verdadeira *longa manus* das pessoas jurídicas de direito público que, por meio de lei, as instituem e lhes delegam a prestação da utilidade pública em benefício de toda a coletividade. Confundir-se-iam, assim, com a própria Administração Pública, enquanto meras instrumentalidades de que se serve o Estado para a execução de suas competências.” Schoueri (2022, p. 487)

Esse é o entendimento aduzido pelo Ministro Celso de Mello em seu voto no Agravo de Regimento do Recurso Extraordinário 363.412-7/BA, falando da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero), que tem por finalidade a atividade de administração aeroportuária, serviço público de competência da União a ser exercido monopolisticamente, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, nos termos do art. 21, XII, “c” da Constituição Federal. Segundo o relator, ainda que organizada na forma de empresa pública, a Infraero tem o patrimônio, rendas e serviços excluídos de tributação por meio de imposto pelos entes federados, já que presta serviço público, sendo o instrumento por meio do qual a Administração Pública Federal outorgou o encargo de explorar a infraestrutura aeroportuária. A decisão fulminou a intenção do município de Salvador, que no âmbito de sua competência tributária, entendia que seria lícito fazer incidir os tributos sobre circulação de serviços (ISS) sobre os serviços da empresa (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, Ag.Rg.RE 363.412-7/BA, 2007). O município também apresentou a pretensão de arrecadar o imposto territorial predial urbano (IPTU) ajuizando outra ação, também rechaçada pelo Poder Judiciário.

O entendimento de que empresas públicas podem ser beneficiárias da imunidade recíproca a despeito de o texto constitucional apenas se referir a autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público não é vanguardista, pode se citar o RE 407.099/RS de 2004, que estende a imunidade à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT).



Com relação às Sociedades de Economia Mista, pelo fato de as mesmas poderem ter particulares como membros do quadro de acionistas e, dessa forma, parte de seu patrimônio poder ser destinado a beneficiários privados, o entendimento do Pretório Excelso foi no sentido de que “se a participação privada for considerada ínfima, a imunidade não restará prejudicada” (ALEXANDRE, 2014). O caso concreto tratou da extensão do instituto da imunidade para a Companhia Docas do Estado de São Paulo (Codesp) em relação ao IPTU cobrado pelo município de Santos/SP, visto que “o controle acionário da Codesp pertence em quase sua totalidade à União (99,97%)” e, dessa forma, “não há indicação de risco de quebra do equilíbrio concorrencial ou de livre-iniciativa, eis que ausente comprovação de que a Codesp concorra com outras entidades no campo de sua atuação” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 253.472-SP, 2010b).

Cabe, por fim, investigar ainda a possibilidade da existência de concorrência entre entidades privadas e públicas no desempenho de atividades no setor público. Schoueri (2022) traz o exemplo do setor de transporte aéreo, em que, no passado, atuava uma empresa pertencente ao estado de São Paulo além de outros operadores particulares e diz que todos os casos do art. 21 da Constituição tornam claro que é possível a atuação de pessoas jurídicas de direito público e privado de forma concomitante, inclusive num ambiente concorrencial. Ocorre que tal concorrência não tem o mesmo fundamento do Princípio da Livre Concorrência no domínio econômico, pois não se deseja alcançar uma eficiência de mercado, mas oferecer serviços essenciais aos cidadãos. Apesar disso, a incidência da imunidade para determinadas entidades poderia inviabilizar a operação dos atores particulares no setor público.

Já que não se pode falar em Princípio da Livre Concorrência no setor público, a ofensa a concorrência entre entidades públicas e privadas pela inviabilidade de atores privados operarem no longo prazo, seria suficiente para o afastamento da norma imunizante? A solução para este problema parece ser a forma pela qual o ente federado autoriza a participação dos particulares na prestação do serviço público. A Administração ao delegar o serviço não se desonera da titularidade do mesmo e o ingresso na esfera do serviço público por um particular depende de contratação prévia

(CARRAZZA, 2006), dessa forma, a formação dos preços ou das tarifas não se dá pela forma natural do livre mercado e da livre concorrência, mas por um cálculo econômico da viabilidade da empreitada por parte da empresa, no âmbito do contrato a ser oferecido pelo Estado, de modo que o particular só ingressará naquele setor se for economicamente viável para si.

Sobre isso, interessante julgado foi a Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 1.320.054, de relatoria do Min. Luiz Fux, no qual analisa-se a aplicabilidade da imunidade recíproca para a Companhia do Metropolitano de São Paulo (Metrô), sociedade de economia mista que atua na prestação de serviço público de transporte urbano em concorrência com operadores privados (Via Mobilidade e Via Quatro), bem como, segundo o recorrente, o Município de São Paulo, em concorrência com outros meios de transporte no município. O município alegou que a forma jurídica da empresa violaria o art. 173, §2º da Constituição, além disso, a empresa possuiria lucro anual e cobraria tarifa dos usuários, fatos que descaracterizariam a natureza pública das suas atividades. O acórdão reafirma a jurisprudência do STF

“no sentido de que as empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos essenciais são beneficiárias da imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, independentemente de cobrança de tarifa como contraprestação do serviço.” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 1.320.054/SP, 2021)

O acórdão não enfrenta diretamente o problema da concorrência da empresa do Metropolitano com os agentes privados, nem a composição do capital social (97% pertencente ao Estado de São Paulo), mas propõe a fixação da seguinte tese:

“As empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos essenciais, que não distribuam lucros a acionistas privados nem ofereçam risco ao equilíbrio concorrencial, são beneficiárias da imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal, independentemente de cobrança de tarifa como contraprestação do serviço.” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2021)

que dá a entender que no caso concreto não há ameaça à livre concorrência, nem distribuição de lucro a acionistas privados.

Por fim, cabe trazer o entendimento do Ministro Joaquim Barbosa sobre o assunto, no RE 434.251/RJ, que estabelece, aos juristas, critérios para o procedimento de verificação se determinada entidade poderia se submeter à imunidade constitucional, servindo de linha de delimitação para o instituto da imunidade tributária recíproca, como havia se proposto no início desta seção:

“1) A imunidade é “subjéitiva”, isto é, ela se aplica à propriedade, bens e serviços utilizados na satisfação dos objetivos institucionais imanentes do ente federado, cuja tributação poderia colocar em risco a respectiva autonomia política. Em consequência, é incorreto ler a cláusula de imunização de modo a reduzi-la a mero instrumento destinado a dar ao ente federado condições de contratar em condições mais vantajosas, independentemente do contexto;

2) Atividades de exploração econômica, destinadas primordialmente a aumentar o patrimônio do Estado ou de particulares, devem ser submetidas à tributação, por apresentarem-se como manifestações de riqueza e deixarem a salvo a autonomia política. Em decorrência, a circunstância de a atividade ser desenvolvida em regime de monopólio, por concessão ou por delegação, é de todo irrelevante;

3) A desoneração não deve ter como efeito colateral relevante a quebra dos princípios da livre-concorrência e do exercício de atividade profissional ou econômica lícita. Em princípio, o sucesso ou a desventura empresarial devem pautar-se por virtudes e vícios próprios do mercado e da administração, sem que a intervenção do Estado seja favor preponderante.” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal, RE 434.251/RJ, 2017)

## CONCLUSÕES

A consciência que hoje se tem, na comunidade dos operadores do Direito, da necessidade de uma imunidade tributária recíproca em um Estado federal é praticamente tomada como certa, é quase um lugar-comum dentre as limitações constitucionais ao poder de tributar para qualquer estudante iniciante do Direito Tributário, pode-se quase dizer que se trata de um princípio, já que se comporta quase como uma verdade fundante do federalismo fiscal, mas, nem os artífices da Constituição norte-americana, tampouco a comissão de juristas que elaborou o texto base de projeto à Constituição brasileira de 1891, aventaram a necessidade de um dispositivo que pudesse limitar as competências tributárias dos entes políticos do Estado uns em relação aos outros.

A concretização do instituto no mundo jurídico, tanto nos Estados Unidos, como no Brasil, se deu pela perspicácia do intelecto de dois grandes juristas. Ao longo das seções anteriores, se demonstrou como o magistrado John Marshall enunciou o instituto, bem como Rui Barbosa o incluiu nos debates da primeira constituinte brasileira.

A decisão de Marshall é resultado de uma situação fática, que, se não fosse questionada em função da implantação de um banco, certamente seria por alguma outra atividade da União ou dos estados, trata-se de uma consequência natural do estabelecimento de uma federação, já que um ente federativo necessariamente terá de realizar atos que tenham impacto na jurisdição de outro. O federalismo dual norte-americano foi profundamente moldado pela decisão *McCulloch v. Maryland*, que ampliou as prerrogativas da União frente aos Estados, tendo influenciado inclusive a normatização positiva dos Estados Unidos, como foi apresentado no caso do §4248 do volume 18 do Código dos Estados Unidos, que trata de uma questão processual penal.

A importância de Rui Barbosa na implementação do instituto no Brasil não deve ser subestimada, já que as influências jurídicas de origem europeia para o Brasil em geral eram estados unitários (França, Espanha, Portugal, a Alemanha era uma

confederação de Estados) e a construção do instituto nos Estados Unidos fora jurisprudencial. Não se trata de uma mera transposição de uma regra, mas Rui Barbosa e os redatores do art. 10 da Constituição de 1891 estavam em linha com o que vinha sendo discutido nos Estados Unidos, dado que o Julgamento *Buffinton v. Day* só ocorreu em 1870 e o entendimento mais completo da imunidade só foi ocorrer nas primeiras décadas do Século XX. Num exercício de hipótese, certamente a existência do instituto na Constituição brasileira poupou os tribunais pátrios de um sem-número de intervenções, haja vista a predisposição arrecadatória das províncias em competência tributária proibida pela Constituição imperial discutida na Seção 2.2.1.1, ainda mais se considerarmos a teoria da evolução do Controle de Constitucionalidade brasileiro tendo sido determinada pela falta do *stare decisis*, exposta pelo mestre Amaral Júnior (2012).

Percebe-se que o processo de se implantar o governo federativo no Brasil também trouxe questões parecidas àquelas enfrentadas pelos pioneiros do federalismo americano, como a questão da emissão de moeda na qual se buscou inspiração nos Estados Unidos, mas embora os americanos tenham inspirado muitos dos institutos e instituições brasileiras, não se pode entender a nossa federação como mera transposição do pacto federativo norte-americano. Apesar de a federação brasileira ter se estabelecido de forma abrupta em virtude de uma descontinuidade política, havia indícios que o país já estava caminhando para esse tipo de organização, o Ato Adicional de 1834 é um forte movimento nesse sentido, refletindo-se na evolução da legislação fiscal e orçamentária do império, em busca de alguma autonomia e equilíbrio entre receitas e despesas no governo central e nas províncias. Em algum momento ficaria tão insuportável a situação do déficit do governo central e da penúria das províncias que uma ruptura fatalmente iria ocorrer, já que um movimento separatista feito com sucesso permitiria a uma província arrecadar todos os tributos que eram então arrecadados pelo governo central em sua região, nesse sentido, a transição para o federalismo e para a república foi relativamente suave e o federalismo fiscal foi certamente um componente forte para a implantação da forma federalista de Estado no Brasil.

Para amortecer as tensões, agindo no Poder Executivo e influenciando a produção legislativa, o papel de Rui Barbosa foi fundamental. Assumindo o cargo de Ministro da Fazenda no Governo provisório e tendo sido responsável por delinear o funcionamento da administração financeira do Brasil, fez um diagnóstico das finanças e definiu linhas de ação para o desenvolvimento nacional. O seu conhecimento jurídico e político tanto do Brasil quanto do sistema norte-americano permitiu a ele a proposição das medidas que garantiram a formação de um laço institucional que manteve a federação unida, tenha sido durante a revisão do texto apresentado pela comissão de juristas como também em durante às discussões na constituinte sobre o regime de compartilhamento das receitas tributárias, uma das chaves do modelo federalista criado pela Constituição republicana

Para responder o problema de pesquisa apresentado na Introdução, pode-se entender que o resultado científico do presente trabalho foi a demonstração inequívoca da participação de Rui Barbosa na implantação do dispositivo que visava positivar a imunidade tributária da União em relação aos estados e que tal ação ocorreu por a influência do modelo norte-americano. A emenda de Rui Barbosa, que consta apenas a imunidade na direção da União e também em relação a regulamentos administrativos, possivelmente se deve a um entendimento de Rui Barbosa de uma proeminência do governo central de modo a manter a unidade nacional, herdada da monarquia, já que, para ele, a nova identidade nacional deveria ser construída pelo governo central.

A reciprocidade em relação aos estados da federação foi incluída pelo constituinte de 1891. Recordando que as discussões durante a assembleia se deram sobretudo pelo embate de duas frentes: os republicanos liberais e os ultrafederalistas, a redação final do dispositivo da imunidade tributária recíproca parece demonstrar o equilíbrio que deve ter sido atingido na discussão entre as duas frentes, resultando em um texto que em sua essência é o mesmo que se tem até hoje, sem favorecer a União em detrimento dos outros entes federados.

O caminho percorrido pelo presente trabalho contribui também para se expandir o entendimento sobre o instituto da imunidade tributária recíproca, já que

uma maior compreensão de sua origem pode auxiliar até mesmo na sua interpretação teleológica quando aplicado em um caso concreto. A finalidade da imunidade recíproca desde quando enunciada por Marshall sempre foi o impedimento de que um ente federado pudesse interferir nas atividades do outro, dessa forma, o constituinte ao implantar a imunidade tributária recíproca está imunizando não só os entes políticos, mas também aqueles órgãos destinados a alcançar os objetivos da Administração. Quando Marshall determina que uma iniciativa não pode ser destruída pela tributação ele procura deixar o ente político livre para realizar as suas ações no sentido do bem comum. Em *Mc Culloch v. Maryland* o Estado federal americano visava alcançar seu objetivo por meio de um Banco, da mesma forma aqui, a Administração Pública pode diretamente por si própria, nas figuras da União, Estados Distrito Federal e Municípios, ou por meio de descentralização, utilizando outras pessoas jurídicas, agir no sentido de alcançar o seu múnus. Temperando o seu entendimento com o Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Livre Concorrência, como foi demonstrado na Seção 2.3.2.

A lide *McCulloch v. Maryland* continua atual, pode ser que trazendo o caso em concreto para a realidade atual brasileira, não faça sentido a imunidade no tocante às atividades bancárias, mas certamente faria sentido com relação às atividades de emissão de moeda, como foi inclusive decidido pelo próprio Supremo Tribunal Federal no RE 610.517 em relação a Casa da Moeda do Brasil. De qualquer forma, a influência de John Marshall e de Rui Barbosa, bem como os desdobramentos de suas decisões, reverberaram em diversos ramos do Direito e por certo permanecerão reverberando.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

ALVES, Ricardo Carrion Barbosa. *Um por todos, e todos por um: a federação de Rui Barbosa na Constituição de 1891*. 2020. 118 p. Dissertação (Mestrado) - Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo, São Paulo, 2020.

AMARAL JÚNIOR, José Levi Melo do. Memória jurisprudencial: ministro Aliomar Baleeiro. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 2006. p. 19-35, 134-140.

AMARAL JÚNIOR, José Levi Melo do. Controle de Constitucionalidade: evolução brasileira determinada pela falta do stare decisis. Revista dos Tribunais, v. 101, n. 920, p. 133-149, jun. 2012. Disponível em: <[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5572287/mod\\_resource/content/0/Controle%20de%20constitucionalidade-evolucao%20brasileira....pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5572287/mod_resource/content/0/Controle%20de%20constitucionalidade-evolucao%20brasileira....pdf)>. Acesso em: 27 de abril de 2022.

AMARAL JÚNIOR, José Levi Melo do. Federalismo e Repartição de Competências: A afirmação das autonomias locais e a superação do princípio da simetria. São Paulo: USP, 2022 (ainda não publicado).

BALEEIRO, Aliomar. 1891. In: PORTO, Walter Costa (Org.). Coleção Constituições Brasileiras; v. 2. 3. ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à ciência das finanças. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BEARD, Charles A. An Economic Interpretation of the Constitution of the United States. 1. ed. Mineola: Dover Publications Inc, 2004.

BRASIL, Lei Nº 99, de 31 de outubro de 1835. Orçando a receita e fixando a despesa para o anno de 1836 a 1837. Primeiro Livro de Cartas de Lei, Rio de Janeiro, 8 de novembro de 1835, fl. 59. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/norma/541052/publicacao/15775326>>. Acesso em: 27/05/2022.

BRASIL. Decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889. Proclama provisoriamente e decreta como forma de governo da Nação Brasileira a Republica Federativa, e estabelece as normas pelas quaes se devem reger os Estados Federaes. Rio de Janeiro, 1889. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-1-15-novembro-1889-532625-publicacaooriginal-14906-pe.html>>. Acesso em: 10 janeiro 2023.



BRASIL. Constituição (1891). Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, Rio de Janeiro, 24 de fevereiro de 1891. Disponível em : [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao91.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm)>. Acesso em: 05 de abril de 2022.

BRASIL. Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1901-1929/l4625.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/l4625.htm)>. Acesso em: 27 de janeiro de 2023.

BRASIL. Constituição (1937). Constituição dos Estados Unidos do Brasil, Rio de Janeiro, 10 de novembro de 1937. Disponível em : <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm)>. Acesso em: 09 de abril de 2022.

BRASIL. Lei nº 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. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>.

BRASIL. Constituição (1967). Constituição da República Federativa do Brasil, Brasília, 24 de janeiro de 1967. Disponível em : <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao67.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm)>. Acesso em: 05 de abril de 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário n. 68.450-SP, Primeira Turma, Rel. Min. Aliomar Baleeiro, Brasília. 04.12.1969.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. [...] AgRegRE 363.412-7/BA. Segunda Turma. Agravante: Município de Salvador. Agravado: Empresa Brasileira de Infra-Estrutura Aeroportuária – INFRAERO. Relator: Min. Celso de Mello. Brasília, 07 de agosto de 2007. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=548673>>. Acesso em: 25 janeiro 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.026-4/DF. Requerente: Procurador Geral da República. Requerido: Congresso Nacional. Realator: Min. Eros Grau. Brasília 08 de junho de 2006. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=363283>>. Acesso em 26 de janeiro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental nº 259.976/RS. Segunda Turma. Agravante: Estado de Santa Catarina, Agravado: Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Santa Catarina. Rel. Min. Joaquim Barbosa. Brasília 30, de abril de 2010a. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12336629>>. Acesso em 10 de maio de 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 253.472-SP. Plenário. Recorrente: Companhia Docas do Estado de São Paulo. Recorrido: Município de Santos. Rel. Min. Marco Aurélio. Brasília 25 de agosto de 2010b. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=618164>>. Acesso em 26 de janeiro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 662.816-BA. Primeira Turma. Agravante: Caixa de Assistência dos Advogados da Bahia (CAAB). Agravado: Município de Salvador. Rel. Min. Luiz Fux. Brasília 28 de fevereiro de 2012.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial. [...] RE 1.335.220/RJ. Segunda Turma. Recorrente: Município do Rio de Janeiro. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Brasília 28 de maio de 2012. Disponível em: <[https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=24102632&num\\_registro=201201515109&data=20120828&tipo=5&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=24102632&num_registro=201201515109&data=20120828&tipo=5&formato=PDF)>. Acesso em: 29 de janeiro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário. [...] RE 434.251/RJ. Plenário. Recorrente: Município do Rio de Janeiro. Recorrido: DISBARRA – Distribuidora Barra de Veículos LTDA. Relator: Min. Edson Fachin. Brasília 19 de abril de 2017. Disponível em <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=312597800&ext=.pdf>>. Acesso em: 25 de janeiro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 405.267/MG. Plenário. Recorrente: Município de Belo Horizonte. Recorrido: Caixa de Assistência dos Advogados de Minas Gerais. Relator: Min. Edson Fachin. Brasília 6 de setembro de 2018. Disponível em: <<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=748459645>>. Acesso em 26 de janeiro de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 1.320.054/SP. Plenário. Recorrente: Município de São Paulo. Recorrido: Companhia do Metropolitano de São Paulo Metro. Relator: Min. Luiz Fux. Brasília 06 de maio de 2021. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15346422917&ext=.pdf>>. Acesso em 27 de janeiro de 2023.

CALMON, Pedro. Quadro comparativo dos dispositivos do projeto: emendas de Rui Barbosa e texto da Constituição de 1891. In: Obras Completas de Rui Barbosa, v. XVII, Tomo I. Rio de Janeiro: Ministério da Educação e da Saúde, 1946.

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário”. 22. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

CASAGRANDE, Cássio Luis, BARREIRA, Jônatas Henriques. O Caso McCulloch v. e sua utilização na jurisprudência do STF. Revista de Informação Legislativa / Senado Federal, Brasília, n. 226, p. 247-270, jan./mar. 2019. Disponível em: <[http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/56/221/ril\\_v56\\_n221\\_p247](http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/56/221/ril_v56_n221_p247)>.

CHEMERINSKY, Erwin. Constitutional law: principles and policies. 6. ed. Nova Iorque: Wolters Kluger, 2019. p. 247-258.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. Direito tributário. 21. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. Coleção sinopses jurídicas. v. 16 p. 44-46

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 97-108 e 172-178.

DAHL, Robert A. How Democratic is the American Constitution? 2. ed. New Haven: Yale University Press, 2003.

DEVEZA, Guilherme. Política Tributária no período imperial. In: HOLANDA, Sérgio Buarque (Dir.). História Geral da Civilização Brasileira, tomo 2, v. 6. 6. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2004. p. 74-102.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 35. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022. p. 666

ESTADOS UNIDOS, Constituição, 17 de setembro de 1787. Disponível em: <<https://constitutioncenter.org/media/files/Port-Constitution%208-19.pdf>>. Acessado em: 22 de março de 2022.

ESTADOS UNIDOS. Suprema Corte. Decisão do caso McCulloch v. Maryland; Washington, 6 de março de 1819; Requerente: John James e o Estado de Maryland. Requerido: James McCulloch e o Segundo Banco dos Estados Unidos. Disponível em: <<https://www.archives.gov/milestone-documents/mcculloch-v-maryland#transcript>>. Acessado em: 24 mar. 2022.

ESTADOS UNIDOS. Suprema Corte. Decisão do caso Collector v. Day. Washington, 3 de abril de 1871; requerente: Buffington, collector of the Internal Revenue of The United States, requerido: J. M. Day. Disponível em: <<https://supreme.justia.com/cases/federal/us/78/113/>>. Acessado em 30 mar. 2022.

ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, Decisão do caso United States v. Comstock; Washington, 17 de maio de 2010; requerente: Estados Unidos, requerido: Graydon Earl Comstock Jr. e outros. Disponível em: <<https://www.supremecourt.gov/opinions/09pdf/08-1224.pdf>>. Acessado em 5 nov. 2022.

ESTADOS UNIDOS, Suprema Corte, National Federation of Independent Businesses v. Sebelius, Washington, 28 de junho de 2012; requerente: National Federation of Independent Business e outros; requerido: Kathleen Sebelius,

SARTLET, Ingo, W. et al. Curso de direito constitucional. 11. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

Secretary of Health and Human Services e outros. Disponível em: <<https://www.supremecourt.gov/opinions/11pdf/11-393c3a2.pdf>>. Acessado em 5 nov. 2022.

FAUSTO, Boris. História do Brasil. 14. ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2013.

FINDLAW. Collector v. Day. 2022 Disponível em:< <https://caselaw.findlaw.com/us-supreme-court/78/113.html>>. Acesso em: 8 abr. 2022.

FREITAS, Leonardo Buissa, BEVILACQUA, Lucas. Livre Concorrência e Imunidade dos Correios: Limite a uma Limitação. Revista Direito Tributário Atual / Instituto Brasileiro de Direito Tributário, n.28, p. 132-148, 2012. Disponível em: <<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1752>>. Acesso em: 25 de janeiro de 2023.

IHERING, Rudolf Von. A Luta pelo Direito. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2022.

KAPLAN, Edward S. The Bank of The United States and the American Economy. 1. ed. Westport, Connecticut: Greenwood Press, 1999. p. 49-67.

LEVI, Lucio. Verbete Federalismo. In: BOBBIO, Norberto, MATTEUCCI, Nicola e PASQUINO, Gianfranco. Org. Dicionário de Política. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 12ª ed., 2004. Vol. I, p. 475-486.

MANKIW, Gregory. Principles of Macroeconomics. 6. ed. Mason, Ohio: Cengage Learning, 2008.

MENEZES, Anderson. Teoria Geral do Estado. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

PINTO, Luiz Ferreira. Comentários à Constituição Brasileira. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 1992. p. 324-345 e 352-358.

RÉ, Flávia Maria. *Ideias em ação*. Liberalismo e reforma no pensamento político de Rui Barbosa. 2016. 463 p. Tese (Doutorado) – Universidade de São Paulo, Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Departamento de Ciência Política, São Paulo, 2016.

REALE, Miguel. Lições preliminares de direito. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 299.

REMINI, Robert V. A Short History of the United States. 1. ed. New York: Harper Collins Publishers Inc, 2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 11. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

SILVA, André Carlos da. *Do Federalismo à Federação: uma abordagem histórico-constitucional do ideário federalista republicano de 1817 à implantação da república federative em 1889*. 2009. 218 f. Dissertação de Mestrado – Programa de Mestrado em Direito do Centro Universitário de Brasília – UNICEUB, Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2009.

WADE, Richard C., WILDER, Howard B., WADE, Louise C. *A History of the United States*, Estados Unidos: Houghton Miffling Company, 1966.