



FÉDÉRALISME FISCAL - BRÉSIL¹

Denise Lucena Cavalcante²
E-mail: deniluc@fortalnet.com.br

Régis Rodet³
E-mail: r.rodet@free.fr

RÉSUMÉ :

Présent texte présente le système fiscal brésilien et la question du fédéralisme en cherchant faire un abordage générique du fonctionnement de la structure fiscal du Brésil.

Mots-clé:

Fédéralisme fiscal.

RESUMO:

O presente texto aborda o sistema fiscal brasileiro e a questão do federalismo, fazendo uma abordagem da estrutura fiscal do Brasil, destacando os tributos e a repartição da receita tributária.

Palavras-chave:

Federalismo fiscal.

1. FÉDÉRALISME FISCAL

Afin de bien comprendre le système du droit fiscal brésilien, il est important d'avoir quelques notions sur la façon dont fonctionne l'organisation de l'Etat et sur celle dont les entités publiques qui le composent répartissent leurs compétences et mettent en œuvre leur autonomie administrative et fi-

¹ Texte présenté lors d'une conférence à l'Université du Havre – France – en novembre 2007. Cette conférence fut donnée dans le cadre du Master de Commerce avec l'Amérique Latine en tant que professeur invité.

² Professeur de Droit Financier et Fiscal de l'Université Fédérale du Ceará – Brésil ; Procureur de la "Fazenda Nacional" ; Docteur en Droit Fiscal - Université Pontificale Catholique de São Paulo ; Spécialiste de Droit Fiscal International – Université de Salamanca, Espagne ; Spécialiste de Droit Fiscal – Université de Austral, Argentine.

³ Etudiant de Master Commerce International avec l'Amérique Latine – Le Havre ; Titulaire d'un Master de droit de la Concurrence, consommation, distribution et Propriété industrielle - Université de Rennes 1 ; Titulaire d'une Maîtrise de droit des affaires – Université de Rennes 1.

nancière⁴.

Le Brésil se caractérise par la forme fédérative de l'Etat composé de l'union indissoluble des 26 Etats-membres ; 5.564 Municipalités et un District Fédéral⁵ qui avec l'Union Fédérale forment la République Fédérale du Brésil.

Les entités de la fédération sont dotées de l'autonomie, déléguant leur souveraineté⁶ afin que la République Fédérale du Brésil agisse au niveau international.

Lorsqu'il est fait référence à l'autonomie des entités fédérées, ceci signifie qu'il n'existe pas de relation hiérarchique entre elles⁷, ces dernières étant capables d'avoir leur propre administration et gestion⁸. Cependant, la dépendance des Etats

⁴ A titre de comparaison et dans un souci de clarté, rappelons ici que la forme juridique de la France est celle de l'Etat *simple* (le fédéralisme obéit à la forme de l'Etat *composé*). Respectant le principe de l'unité, cet Etat ramène tout à un simple centre de décision. Il combine à cela deux modes d'administration ou gestion des affaires locales que sont la déconcentration et la décentralisation. Il s'agit dans les deux cas d'une délégation du pouvoir public au niveau local, mais qui sera confiée à un agent de l'Etat dans le cas de la déconcentration et au profit d'élus dans le cas de la décentralisation. En application du principe de la libre administration des collectivités locales (art. 72, al. 2C), la loi du 2 mars 1982 énonce : Les communes, les départements et les régions s'administrent librement par des conseils élus. Selon Jean Gicquel, dans son ouvrage **Droit Constitutionnel et Institutions Politiques**, éditions Montchrestien, « cette œuvre décentralisatrice sans précédent doit être rapprochée d'une amorce de fédéralisme ».

« L'organisation administrative locale de la France se caractérise par une superposition des niveaux administratifs et un nombre très élevé de collectivités locales. Depuis la décentralisation, il existe trois niveaux de collectivités locales de plein exercice : **la commune (36778 dont 162 dans les DOM-TOM), le département (100 dont 4 d'outre mer) et la région (26 dont 4 d'outre mer).**

A ces trois niveaux s'ajoutent les structures de coopération intercommunale » (DGCL, Ministère de l'intérieur) Les collectivités locales ont quelques attributions budgétaires en vertu de la loi de 1982 (impôts directs locaux). Pour le reste, elles bénéficieront d'une dotation globale d'équipement et d'une dotation globale de décentralisation fournie par l'Etat sous formes de lignes budgétaires.

⁵ La Constitution Fédérale établit comme suit: "Art. 1^o - La République Fédérative du Brésil, formée de l'Union indissoluble des Etats et Municipalités et du District Fédéral, se constitue d'Etats Démocratiques de Droit et a pour fondements:

I – la souveraineté;

II – la citoyenneté;

III – la dignité de la personne humaine;

IV – les valeurs sociales du travail et de l'initiative privée;

V – le pluralisme politique."

⁶ La souveraineté est, dans sa conception *classique*, un phénomène lié à la notion de pouvoir reconnu internationalement." (GRUPENMACHER, Betina Treiger **Tratados internacionais em matéria tributária e ordem interna**. p.11 - Traduction libre).

⁷ Roque Carrazza établit en ce sens: "Travaillent dans l'erreur ceux qui voient une relation hiérarchique entre le gouvernement central et les gouvernements locaux. Ce qu'il y a, en vérité, sont, pour chacune de ces entités politiques, des champs d'action autonomes et exclusifs, strictement délimités dans la Carta Suprema, que toute loi peut altérer lei." (**Curso de direito constitucional tributário**. p. 96 - Traduction libre).

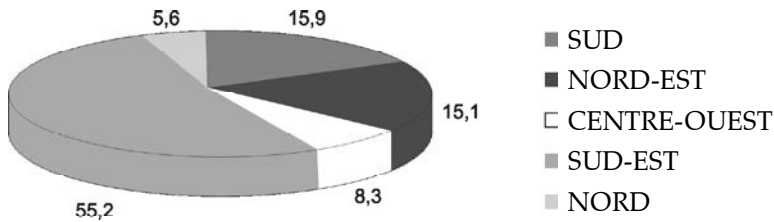
⁸ "Dans les systèmes de type fédéral, l'autorité politique, ou pouvoir de décision, est répartie entre au moins deux ensembles ou sphères autonomes de gouvernement de même niveau hiérarchique, l'un national et les autres infra-nationaux ; ces ensembles agissant directement sur le peuple dans leurs domaines respectifs. (ANSELMO, Miguel Angel. *Federalismo fiscal. Fundamentos. Analisis comparado y el caso Argentino*. Buenos Aires: Ciudad Argentina y Usal – Universidad del Salvador, 2000, p. 27 - Traduction libre).

et communes moins favorisées compromet sévèrement cette autonomie dès lors que l'on ne peut parler d'autonomie sans la due capacité financière.

Au Brésil, face aux grandes différences régionales⁹, la recherche de cette autonomie financière est encore insatisfaisante. L'inégalité est en effet très grande entre les entités fédérées qui composent la nation. Il reste encore beaucoup à faire pour atteindre les exigences du principe d'une plus grande solidarité.

L'un des principaux défis du Brésil est précisément de se développer économiquement dans ce système fédéré où sont encore présentes tant d'inégalités régionales.¹⁰ La diminution des inégalités régionales est un des principes fondamentaux de la République Fédérale du Brésil inscrit dans la Constitution Brésilienne¹¹.

On observe une différence des régions en termes économiques lorsque l'on analyse le pourcentage de prélèvement de l'Impôt sur la Circulation des Marchandises et Services de télécommunications et Transports entre Etats et Inter-municipaux. LICMS donné pour un seul Etat - São Paulo – représente plus de la moitié des prélèvements de cet impôt dans le pays, conformément au graphique ci-dessous¹²:



⁹ "Apparemment, les inégalités régionales brésiliennes continuent d'être un problème de la société nationale. Celso Furtado nous rappelle que le processus de développement, inégal et combiné, est, dans le cas brésilien, aggravé par l'« héritage régional » qui découle de l'évolution historique du Brésil : le cœur du problème est le suivant : le Brésil, vaste territoire occupé de façon irrégulière, présente des combinaisons diverses de facteurs et de ressources, au sein de systèmes économiques de potentiels différents ; développer simultanément ces systèmes reviendrait à fractionner excessivement les ressources et réduire la croissance moyenne de l'ensemble. On constate ainsi qu'il est nécessaire de concentrer les ressources rares dans les régions à plus fort potentiel, afin de créer un noyau suffisamment puissant qui serve de base au développement des autres régions." (FERRAZ, Fernando. **Desigualdades regionais**. In Revista NOMOS. Fortaleza: LCR. Vol. 26 – jan/jun – 2007/1, p. 64 - Traduction libre).

¹⁰ Le fédéralisme est une clause inamovible – *clausula petrea*. Ainsi le prévoit l'article 60, § 4º, I, de la Constitution Fédérale: "Ne pourra faire l'objet de délibération la proposition d'amendement tendant à abolir la forme fédérative de l'Etat.

¹¹ Art. 3º. Constituent des objectifs fondamentaux de la République Fédérative du Brésil:

I – construire une société libre, juste et solidaire;

II – garantir le développement national;

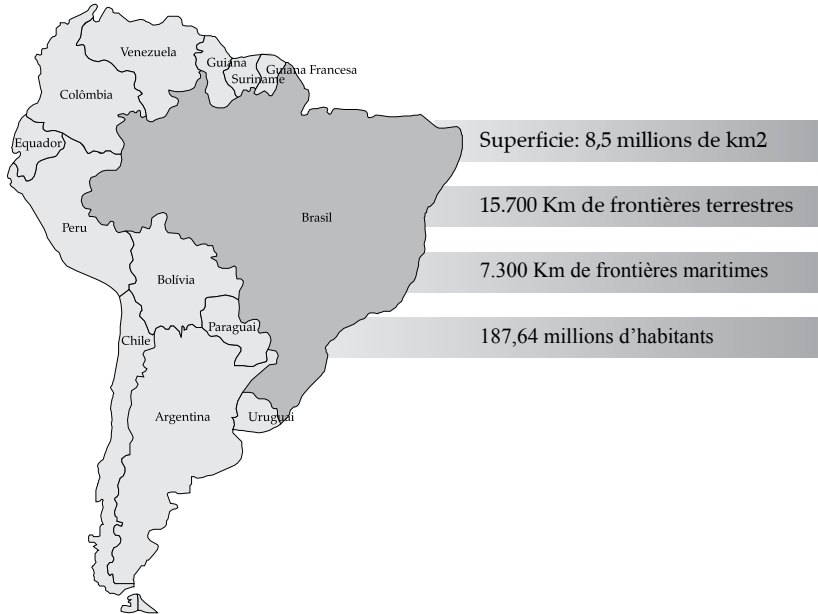
III – éradiquer la pauvreté et la marginalisation et réduire les inégalités sociales et régionales;

IV – promouvoir le bien de tous, sans préjugé d'origine, race, sexe, couleur, âge, et quelque autre forme de discrimination.

¹² Disponible sur : www.fazenda.gov.br/confaz/boletim/participacao.asp . Accès le: 20/10/2007.

Un autre exemple qui permet de bien illustrer les différences régionales de cet immense pays qu'est le Brésil est la taille de la Région Amazonienne¹³. Cette région recouvre en effet 61% de la superficie du pays alors que seuls 12,23% de la population brésilienne y réside.

Situation du Brésil au sein de l'Amérique du Sud :



Compte tenu de cette immense superficie géographique, la fédération est la forme d'Etat qui s'adapta le mieux au Brésil. En effet, cette forme d'organisation tend à minimiser les déséquilibres régionaux et économiques, même s'il reste beaucoup à faire en termes de répartition et distribution des recettes fiscales.¹⁴

¹³ Il ressort que ce pourcentage est relatif à l'Amazonie Légale, fruit d'un concept politique et non d'un impératif géographique. Il est issu de la nécessité, du gouvernement, de planifier et promouvoir le développement de la région. Totalisant une superficie d'environ 5.217.423 km² et correspondant à près de 61% du territoire brésilien. La région Amazonienne fut donc définie par la Loi, indépendamment du fait que sa zone appartienne ou non au bassin hydrographique, que son écosystème soit composé de forêts humides tropicales ou de quelque autre critère similaire. La zone actuelle de couverture de l'Amazonie Légale correspond à la totalité des Etats de l'Acre, Amapá, Amazonas, Mato Grosso, Pará, Rondônia, Roraima et Tocantins et une partie de l'état du Maranhão (à l'ouest du 44° méridien de longitude ouest). L'Amazonie brésilienne représente à elle seule sept fois la France et correspond à 32 pays de l'Europe Occidentale. L'île de Marajó, qui se situe à l'embouchure du fleuve, est plus grande que certains pays comme la Suisse, la Hollande ou la Belgique." (Information disponible sur: http://pt.wikipedia.org/wiki/Amaz%C3%B4nia_Legal . Accès le : 20/10/2007 - Traduction libre).

¹⁴ "La Fédération émerge spécialement dans des pays dont les dimensions territoriales sont très étendues. Elle apparait non seulement pour garantir l'unité d'action face aux intérêts communs des Etats-Membres (ce qui fut la cause déterminante de la fondation des fédérations nord-américaine et allemande), mais, dans les faits, elle permet également de garantir à la population plusieurs

La fédération brésilienne a toujours eu de fortes tendances à la centralisation du pouvoir politique et économique au sein du gouvernement central, aujourd'hui fédéral, représenté par l'Union Fédérale.

Il est important de rappeler que le fédéralisme brésilien a pris son origine dans la décentralisation de l'Etat Unitaire (ségrégation – force centrifuge). En effet, ce fédéralisme fut institué avec l'avènement de la République du Brésil en 1889 puis formalisé par la Constitution de 1891.

Le fédéralisme est aujourd'hui considéré comme une clause inamovible (*clausula petrea*), conformément à la disposition de l'article 60, paragraphe 4°, alinéa I, de la Constitution Fédérale de 1988. Celle-ci dispose que ne pourra faire l'objet de délibération, une proposition d'amendement qui viserait à abolir la forme fédérale de l'Etat.

Malgré toutes les dispositions constitutionnelles, ce qui définit effectivement l'autonomie des Etats et Municipalités est l'autonomie économique qui est atteinte grâce aux ressources propres (ex : recettes fiscales) et ressources transférées.

2. SYSTÈME FISCAL BRÉSILIEN¹⁵

Au Brésil, les impositions fiscales son : les impôts¹⁶, les taxes¹⁷, les

instances publiques d'accès au Pouvoir et à l'exercice de la liberté correspondant. D'un point de vue financier, le partage de la recette fiscale (expression d'autonomie) et la redistribution de ressources inter-fédératives (manifestation de solidarité) traduisent cette propension fédéraliste au traitement pluriel des nécessités des citoyens". (Domingues, José Marcos. **Federalismo fiscal brasileiro**. In Revista NOMOS. Vol. 26, jan.-jun. 2007, p. 139 - Traduction libre).

¹⁵ Le système français est constitué par les recettes fiscales et les recettes non fiscales. Les premières se divisent en deux catégories que sont les impôts directs et les impôts indirects. On trouve parmi les impôts directs l'impôt sur le revenu (IR), l'impôt sur les sociétés (IS), les contributions sociales (CSG, CRDS), l'Impôt sur la fortune (ISF), les droits de mutation et autres impôts sur le capital, les impôts directs locaux (taxe professionnelle, taxes foncières, taxe d'habitation). La TVA relève, quant à elle, des impôts indirects, tout comme la taxe sur les produits pétroliers, et est définie au niveau européen dans la 6^{ème} directive TVA (1^{er} impôt européen). Elle représente près de 46% des recettes de l'Etat. Les recettes non fiscales trouveront leur source soit dans un contrat, soit dans un quasi contrat, soit dans un quasi délit (dommage causé par un particulier à l'Etat). L'emprunt peut également être source de devises pour l'Etat. Cette liste n'est pas limitative. Parallèlement à ce système de ressources budgétaires, existe celui des cotisations sociales qui sont destinées à financer la protection sociale (sécurité sociale). Ouvrages de référence : **Code Général des Impôts (CGI)**; Emmanuelle Fena-Laqueny, Jean-Yves Mercier et Bernard Plagnet, **Les Impôts en France, Traité de fiscalité**, éditions Francis Lefebvre 2007-2008.

¹⁶ Définition de l'impôt selon le Code Fiscal National Brésilien: " Art. 16. L'impôt est le prélèvement fiscal dont l'obligation a pour fait générateur une situation indépendante de toute activité de l'Etat spécifique, relative au contribuable." (*Traduction libre*).

¹⁷ La définition de la taxe figure dans la Code Fiscal National Brésilien: " Art. 77. La taxe recouverte par l'Union, par les Etats, par le District Fédéral, ou par les Communes, dans le cadre de leurs différentes attributions, ont pour fait générateur l'exercice régulier du pouvoir de police, ou l'utilisation, effective ou potentielle, de service public spécifique et divisible, rendu au contribuable ou mis à sa disposition." (*Traduction libre*).

contributions d'amélioration¹⁸, les contributions sociales¹⁹ et emprunts obligatoires²⁰.

Les taxes et contribution d'amélioration peuvent être instituées par toute entité de la fédération, les taxes étant instituées en raison du pouvoir de police ou de la prestation de services publics spécifiques et divisibles rendus au contribuable ou mis à disposition.

Au-delà des impôts ci-dessus décrits, l'Union Fédérale a encore la compétence accessoire d'instituer des impôts dits résiduels; emprunts obligatoires en situations exceptionnelles; l'impôt extraordinaire en cas de guerre externe; et contributions sociales.

Les contributions sociales représentent actuellement une des recettes majeures du trésor public au Brésil. Elles sont sujettes à de multiples polémiques, puisque non redistribuées aux autres entités de la fédération, se centralisant au niveau de l'Union Fédérale.

La concentration des contributions sociales au niveau de l'Union Fédérale a provoqué un déséquilibre dans le système de répartition des recettes fiscales. On estime en effet que 70% des recettes fiscales sont aujourd'hui dans les coffres de l'Union, réduisant ainsi les ressources des Etats et Municipalités.

Considérant que le recouvrement provenant des impôts n'est pas suffisant pour garantir l'autonomie nécessaire des Etats et municipalités²¹, la

¹⁸ La définition des contributions d'amélioration, dites "Contribuições de melhoria", est donnée par le Code Fiscal National brésilien: "Art. 81. La contribution d'amélioration recouverte par l'Union, par les Etats, par le District Fédéral ou par les Communes, dans le cadre de leurs attributions respectives, est instituée afin de faire face au coût de travaux publics dont découle une valorisation immobilière, ayant comme limite absolue la dépense réalisée, et comme limite individuelle la valeur ajoutée qui résulterait de l'œuvre pour chaque immeuble bénéficiaire." (*Traduction libre*).

¹⁹ Les contributions sociales figurent dans la Constitution Fédérale: "Art. 149. Il appartient exclusivement à l'Union d'instituer des contributions sociales intervenant dans le domaine économique et de l'intérêt des catégories professionnelles et économiques, comme instrument de son action dans les domaines respectifs, conformément aux dispositions des articles 146 – III ci-dessus et 150 – I et – III ci-après, sans préjudice des dispositions de l'article 195 paragraphe 6 ci-après concernant les contributions en question." (*Traduction libre*).

²⁰ Les emprunts obligatoires sont créés dans des cas exceptionnels, aucun n'ayant été institué au Brésil depuis la Constitution Fédérale de 1988. Ainsi, la Constitution Fédérale dispose en son article 148: "L'Union, par les lois complémentaires, peut instituer des emprunts obligatoires: I – Pour couvrir des dépenses extraordinaires résultant de calamités publiques, de guerre externe ou de son imminence; II – en cas d'investissement public urgent et de grand intérêt national, conformément aux dispositions de l'article 150 – III b) ci-après. Paragraphe unique. L'affectation de ressources provenant d'emprunts obligatoires est liée à la dépense qui en a justifié l'institution." (*Traduction libre*).

²¹ "En premier lieu, l'autonomie municipale présuppose l'autonomie organisationnelle. Celle-ci se matérialise dans le pouvoir municipal de s'auto-organiser grâce à la loi organique votée et approuvée par les représentants du peuple en un collège législatif propre à l'entité étatique en question. Ainsi, la commune s'organise et est régie par loi organique votée et approuvée par les conseillers municipaux de la propre commune, élus par le peuple. (ABREU, Rogério Roberto Gonçalves de. **O município e a transferência constitucional de ICMS**. In Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 10 – n. 43 – março-abril de 2002, São Paulo: RT, p.98 - *Traduction libre*)." De

Constitution Brésilienne a établi des formes de répartition des recettes fiscales au travers des Fonds de Répartition des Etats et Municipalités. Cette répartition fut prévue afin d'augmenter les recettes de ces entités publiques, évitant, dans la mesure du possible, une relation de dépendance économique de ces derniers envers l'Union Fédérale qui, elle, a en charge la plus grande partie du recouvrement.

Pour ce qui est des impôts, en vue de concéder des ressources fiscales assurant l'autonomie financière des entités fédérées, la Constitution Brésilienne a établi la répartition de compétences exclusives. Ces compétences sont ainsi réparties:

UNION FEDERALE	ETATS ET DISTRICT FEDERAL	MUNICIPALITES
Impôt sur le revenu - IR	Impôt sur la circulation des marchandises et services de transports entre Etats et inter-municipaux et communications - ICMS	Impôt sur les services - ISS
Impôt sur produits industriels - IPI	Impôt sur propriété de véhicules automobiles - IPVA	Impôt sur propriété territoriale urbaine - IPTU
Impôt sur importation – II	Impôt sur la transmission <i>causas mortis</i> et - ITCMD	Impôt sur la transmission de biens <i>inter vivos</i> - ITBI
Impôt sur exportation – IE		
Impôt territorial rural – ITR		
Impôt sur opérations financières - IOF		
Impôt sur les grandes fortunes ¹ - IGF		

même, analysant cette question: on partira de l'hypothèse de ce que le Brésil, à partir de la création d'un grand nombre de Communes, auxquelles il a accordé l'autonomie, s'est vu soutenir une « Fédération qui ne colle pas au PIB », et qui, pour se dégager de ses problèmes, a besoin d'une réelle reformulation quant à la relation politique entre les entités qui forment la Fédération." (ELALI, André. **O federalismo fiscal brasileiro : algumas notas para reflexão**. In Revista tributária e de finanças públicas. N. 69, ano 14, julho-agosto de 2006, São Paulo : RT, p. 8 - Traduction libre).

On constate donc que le taux d'imposition est très élevé au Brésil. Une telle imposition est assez critiquée par la société brésilienne. Ces critiques tiennent avant tout que l'Etat ne fournit pas de bons services essentiels.²²

2.1 Principes constitutionnels fiscaux

Le texte constitutionnel a établi par écrit les limites du pouvoir d'imposer de façon à garantir la sécurité juridique dans la relation fiscale, évitant ainsi les abus de la part de l'administration fiscale et accordant la transparence et la sécurité au citoyen-contribuable.

Les principes suivant figurent à l'article 150 de la Constitution Fédérale : égalité ; non discrimination (*isonomia*) ; non rétroactivité ; antériorité ; non saisie ; liberté de circulation.

Le principe d'égalité empêche que l'administration fiscale exige ou augmente l'imposition sans loi. En comprendra alors la loi dans son sens stricte, soit la loi issue du Pouvoir législatif et respectant le procédé légal. Au Brésil, cette loi pourra être une loi ordinaire ou une loi complémentaire. On les différenciera selon le quorum obtenu lors de leur vote (majorité absolue ou majorité simple).

Le principe de non discrimination empêche que l'administration fiscale institue un traitement discriminatoire entre les contribuables en situation équivalente. Toute distinction faite est ainsi proscrite en raison de la situation professionnelle ou de fonctions exercées par les contribuables.

Le principe de non rétroactivité interdit la création d'impositions à effet rétroactif. C'est-à-dire d'impositions qui auraient pour faits générateurs des faits antérieurs à la mise en œuvre de la loi qui les instaurerait ou les augmenterait.

Quant au principe d'antériorité, le texte constitutionnel prévoit que l'administration fiscale ne pourra faire payer d'imposition sur le même exercice financier²³ que celui sur lequel a été publiée la loi les instaurant ou les augmentant.

Le principe de non-saisie implique l'impossibilité d'instaurer une imposition si onéreuse qu'elle représenterait une confiscation du patrimoine du citoyen. Cependant, un tel principe est très général et il ne détermine pas avec précision ce qui serait économiquement une saisie. Il n'existe pas de modèles fixes qui permettraient de déterminer objectivement l'effet confiscatoire.

Et finalement, quant à la liberté de circulation, la législation brésilienne prévoit que ne pourra être posée de limitation à la circulation des personnes ou des biens par le biais des impositions.

²² Le Brésil est très loin d'un système fédéral idéal, qui respecterait les exigences de la *rationalité économique* en application des principes de l'*efficience administrative*. Les deux termes utilisés ci-dessus sont de J. Albano Santos (*Teoria fiscal*. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas. 2003, p. 392 - Traduction libre).

²³ Au Brésil, l'exercice financier coïncide avec l'année civile, soit, du 1er janvier au 31 décembre.

3. TRANSFÈRTS CONSTITUTIONNELS: DISTRIBUTION DU PRODUIT DU RECOUVREMENT FISCAL ENTRE LES ETATS ET LES MUNICIPALITÉS

Dans le but de remédier aux déséquilibres de recouvrement fiscaux, la Constitution Fédérale prévoit aux articles 157 à 162 la possibilité de transferts constitutionnels. Ces transferts peuvent ainsi porter sur une partie des recettes fédérales recouvrées par l'Union.

Le partage de la recette, issu du recouvrement des impôts, parmi les entités fédérées, représente un mécanisme fondamental de diminution des inégalités régionales. Ce partage va dans le sens de la recherche incessante d'un équilibre socio-économique entre Etats et Municipalités.

Au delà de la répartition des recettes fiscales établies par l'Union Fédérale au moyen du partage de la recette des impôts, il existe également d'autres transferts constitutionnellement établis, et notamment:

- Le Fond de Participation des Etats et du District Fédéral (FPE);
- Le Fond de Participation des Municipalités (FPM);
- Le Fond de Compensation par l'Exportation de Produits Industrialisés – FPEX;
- Le Fond de Maintien et de Développement de l'Enseignement Fondamental et de Valorisation du Professeur - FUNDEF;
- L'Impôt sur la Propriété Territoriale Rurale – ITR.

José Maurício Conti éclaircit très bien, les Fonds de Participation peuvent être comparés à un compte bancaire. Ils sont des figures représentatives d'actions réalisées par des tiers et ils n'ont pas de caractère juridique.²⁴

Les **transferts volontaires** sont les ressources financières redistribués par l'Union aux Etats, District Fédéral et Municipalités en application de conventions, accords, ajustements ou autres instruments similaires dont la finalité est la réalisation d'œuvres et/ou de services d'intérêt commun et correspond aux trois sphères de l'exécutif.

La finalité, par conséquent, de la répartition des recettes fiscales est d'apporter des ressources aux entités fédérales situées à un niveau inférieur telles que les Etats et Municipalités.²⁵

²⁴ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 80.

²⁵ "En étant ainsi, le fédéralisme fiscal signifie le partage des recouvrements fiscaux entre les diverses entités fédérales, de façon à leur assurer les moyens de parvenir à leurs fins. Il ne s'agit cependant pas seulement des recouvrements fiscaux mais également des recettes non fiscales, comme celles découlant de l'exploitation de son patrimoine (prix), des prestations de service par le biais de la concession ou du partage du produit de la production d'énergie électrique et de la production minérale, sous la forme du § 1°, de l'art. 20 de la Constitution. Est alors constituée une pièce montée, destinée à fournir les moyens pour que l'Etat remplisse ses missions, lui permettant de s'occuper des services publics, exerçant le pouvoir de police, intervenant dans le domaine économique,

4. RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- ABREU, Rogério Roberto Gonçalves de. **O município e a transferência constitucional de ICMS**. In Revista Tributária e de Finanças Públicas. Ano 10 – n. 43 – março-abril de 2002, São Paulo: RT, p. 95-103.
- ANSELMO, Miguel Angel. **Federalismo fiscal. Fundamentos. Analisis comparado y el caso Argentino**. Buenos Aires: Ciudad Argentina y Usal – Universidad del Salvador, 2000.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.
- DOMINGUES, José Marcos. **Federalismo fiscal brasileiro**. In Revista NOMOS. Vol. 26, jan.-jun. 2007, p. 137-146.
- ELALI, André. **O federalismo fiscal brasileiro : algumas notas para reflexão**. In Revista tributária e de finanças públicas. N. 69, ano 14, julho-agosto de 2006, São Paulo : RT, p. 7-25.
- FENA-LAQUENY, Emmanuelle ; MERCIER, Jean-Yves et PLAGNET, Bernard. **Les Impôts en France - Traité de fiscalité**. Paris: Éditions Francis Lefebvre, 2007-2008.
- FERRAZ, Fernando. **Desigualdades regionais**. In Revista NOMOS. Fortaleza: LCR. Vol. 26 – jan/jun – 2007/1, p. 55 -74.
- GICQUEL, Jean ; GICQUEL, Jean-Eric. **Droit Constitutionnel et Institutions Politiques**. 21. ed. Paris: Éditions Montchrestien, 2207.
- GRUPENMACHER, Betina Treiger. **Tratados internacionais em matéria tributária e ordem interna**. São Paulo: Dialética, 1999.
- OLIVEIRA, Régis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. 2. tir. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.
- SANTOS, J. Albano. **Teoria fiscal**. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas. 2003.

préservant des situations au travers de documents et entretenant sa structure, comme en faisant l'acquisition d'immeubles (par achat ou expropriation), meubles, objets artistiques, monuments, louant des immeubles, rémunérant son personnel etc." (OLIVEIRA, Régis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. 2. tir. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p.35 – Traduction libre).