

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS

Programa de Pós-Graduação em Direito

Patrícia Barbosa de Oliveira Reis

**FEDERALISMO FISCAL: O dilema da autonomia financeira dos municípios
brasileiros**

Belo Horizonte

2022

Patrícia Barbosa de Oliveira Reis

**FEDERALISMO FISCAL: O dilema da autonomia financeira dos municípios
brasileiros**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, como requisito parcial para a obtenção do título de mestre em Direito.

Orientador: Professor Doutor Flávio Couto Bernardes.

Área de concentração: Democracia, Liberdade e Cidadania.

Belo Horizonte

2022

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pela Biblioteca da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais

R375f	Reis, Patrícia Barbosa de Oliveira Federalismo fiscal: O dilema da autonomia financeira dos municípios brasileiros / Patrícia Barbosa de Oliveira Reis. Belo Horizonte, 2022. 160 f. Orientador: Flávio Couto Bernardes Dissertação (Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito 1. Brasil. [Lei de responsabilidade fiscal (2000)]. 2. Finanças públicas - Municípios - Brasil. 3. Federalismo. 4. Autonomia municipal. 5. Despesa pública - Municípios. 6. Administração financeira. 7. Receita tributária. 8. Consórcio público. I. Bernardes, Flávio Couto. II. Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito. III. Título. CDU: 336.12
-------	--

Patrícia Barbosa de Oliveira Reis

**FEDERALISMO FISCAL: O dilema da autonomia financeira dos municípios
brasileiros**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, como requisito parcial para a obtenção do título de mestre em Direito.

Orientador: Professor Doutor Flávio Couto Bernardes.

Área de concentração: Democracia, Liberdade e Cidadania.

Prof. Dr. Flávio Couto Bernardes – PUC Minas (Orientador)

Prof. Dr. Marciano Seabra de Godoi – PUC Minas (Banca Examinadora)

Prof. Dr. Robson Maia Lins – IBET (Banca Examinadora)

Prof. Dr. Valter de Souza Lobato – UFMG (Banca Examinadora)

Belo Horizonte, 18 de abril de 2022

Dedico àquela que se posicionou a favor de todos os meus sonhos e objetivos, que foi meu exemplo de dedicação ao estudo e que ouviu minhas orações e meu choro por sua ausência nas horas solitárias de estudo e escrita. Dedico a Jordana Reis (in memoriam), minha irmã, que mesmo longe, continuará sendo luz em minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, que tornou esse sonho possível e me sustentou em todas as dificuldades.

Aos meus pais e minhas irmãs por confiarem sempre em mim e por serem minha força e coragem.

Ao Felipe pelo companheirismo e apoio em todos os momentos.

Ao meu mestre, Flávio Couto Bernardes, que teve papel fundamental na realização deste estudo, agradeço cada minuto dedicado à minha orientação.

Agradeço aos professores do Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, área de concentração em Democracia, Liberdade e Cidadania.

Ao coordenador do Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, professor Doutor Marciano Seabra de Godoi, pela atenção em todas as solicitações.

Aos Professores membros da banca examinadora, pelo tempo e disponibilidade, bem como em relação às preciosas observações e avaliações.

Aos colegas do mestrado pelos conhecimentos e momentos compartilhados.

A todos que, de alguma forma, contribuíram para a realização da presente dissertação.

RESUMO

As finanças públicas são um dos temas mais discutidos no federalismo brasileiro. As constantes reclamações dos entes federativos por ausência de receitas atrelado ao crescimento de demandas sociais fez surgir inúmeras indagações a respeito do papel e importância do município na Federação. Questiona-se frequentemente a existência de autonomia dos municípios que dependem, em sua maioria, de transferências constitucionais para cumprimento de suas obrigações. Assim, o objetivo da presente dissertação é justamente a análise da autonomia financeira dos municípios diante do modelo federativo adotado no Brasil e os possíveis entraves à concretização do federalismo projetado constitucionalmente. Em primeiro lugar buscou-se estabelecer premissas conceituais sobre o federalismo, analisando sua origem e os elementos indispensáveis à sua caracterização. O presente trabalho também se dedicou a estudar a origem dos municípios no Brasil e os motivos que levaram à emancipação do ente de terceiro grau. Por fim, foram analisados os principais óbices à autonomia financeira municipal e alguns mecanismos para minimizar tais problemas. Assim, por meio de pesquisa documental e bibliográfica, assentada na doutrina, na legislação e na jurisprudência, verificou-se que a crise fiscal enfrentada pelo Estado Federal brasileiro e mais especificamente pelos municípios, não se fundamenta apenas na ausência de sustentabilidade fiscal deste ente, mas sim em inúmeras medidas antifederativas praticadas pelas três esferas da federação. Além disso, a presente dissertação baseou-se em metodologia exploratória, sendo analisado o objetivo da pesquisa por meio da coleta de informações em bancos públicos de dados e do estudo de textos legais, doutrinários e da jurisprudência. Logo, procurou-se contribuir para uma melhor análise da crise federativa nos municípios, demonstrando a importância da autonomia financeira deste ente para o modelo federativo e para a concretização dos objetivos constitucionais.

Palavras-chave: Autonomia. Federalismo. Finanças Públicas. Municípios.

ABSTRACT

Public finance is one of the most discussed topics in Brazilian federalism. The constant complaints by federal entities about lack of revenues, coupled with the increase of social demands, gave rise to countless questions about the municipality's role and importance in the Federation. Something frequently questioned is the existence of autonomy in the municipalities, most of which depend on constitutional transfers for the accomplishment of their duties. Thus, the objective of this dissertation is to analyze the very financial autonomy of the municipalities in the face of the federative model adopted in Brazil and the possible impediments to the realization of the constitutionally projected federalism. First, this work sought to establish conceptual premises about federalism, analyzing its origin and the elements that are necessary to its characterization. It also studied the origin of Brazilian municipalities and the reasons that led to the emancipation of the third-degree entity. Finally, it analyzed the main obstacles to the municipal financial autonomy and some mechanisms to minimize such problems. Therefore, through a documental and bibliographic research, based on doctrine, on legislation, and on jurisprudence, it was verified that the fiscal crisis faced by the Brazilian Federal State and, more specifically, by the municipalities, is not based only on absence of fiscal sustainability by this entity, but also on countless anti-federative measures carried out by the entities of the Federation. Moreover, this dissertation was based on exploratory methodology and the objective of the research was analyzed through information collected from public data banks and from the study of legal, doctrinal, and jurisprudence texts. Therefore, this work sought to contribute to a better analysis of the federative crisis in the municipalities, demonstrating the importance of this entity's financial autonomy for the federative model and for the accomplishment of constitutional objectives.

Keywords: Autonomy. Federalism. Public Finance. Municipalities.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI - Ação Direta de Inconstitucionalidade

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

ANPAD - Associação Nacional de pós-graduação e pesquisa em administração

AVC - Acidente Vascular Cerebral

BRDE - Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul

Cide-combustível - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre combustíveis

CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária

CISAMUSEP - Consórcio Público Intermunicipal de Saúde do Setentrão Paranaense

CPI - Comissão Parlamentar de Inquérito

CTN – Código Tributário Nacional

EC – Emenda Constitucional

FIRJAN - Federação das Indústrias do Rio de Janeiro

FGTS - Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

FPM - Fundo de Participação dos Municípios

HIV - Vírus da Imunodeficiência Humana

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS - Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação

INEP - Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Avançada

IPTU - Imposto sobre propriedade territorial urbana

IPVA - Imposto sobre propriedade de veículos automotores licenciados

IPI – Imposto sobre produtos industrializados

IR – Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza

ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza

ITBI – Imposto de transmissão de bens imóveis

ITR - Imposto sobre a propriedade territorial rural

LC – Lei Complementar

LDB - Lei de Diretrizes de Base da Educação Nacional

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MUNIC - Pesquisa de Informações Básicas Municipais

PEC - Proposta de Emenda à Constituição

PIB – Produto Interno Bruto

PND – Produto Nacional Bruto

REM – F – Ranking de Eficiência dos Municípios

SAMU - Serviço de Atendimento Móvel de Urgência

STF - Supremo Tribunal Federal

SUS – Sistema Único de Saúde

TCE – Tribunal de Contas do Estado

TCEMG – Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

TCERJ - Tribunal de Contas do Estado do rio de Janeiro

TCU – Tribunal de Contas da União

VAF - Valor adicionado fiscal

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	10
2.	DEFININDO AS PREMISSAS DO FEDERALISMO	15
2.1	Origem e evolução do Estado Federal	15
2.2	Conceito e caracterização do Federalismo	18
2.3	A autonomia no Estado Federal	24
2.4	A distribuição de Competências no Estado Federal	29
2.5	Conclusões preliminares sobre o primeiro capítulo	33
3.	A ORIGEM DO MUNICÍPIO BRASILEIRO COMO ENTE FEDERATIVO ...	36
3.1	A origem do Município	36
3.2	Origem e evolução do município brasileiro	39
3.3	Razões geográficas, econômicas e sociológicas para emancipação federativa	46
3.4	Princípio da subsidiariedade	50
3.5	O modelo federativo brasileiro	53
4.	AUTONOMIA FINANCEIRA DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS	56
4.1	Autonomia financeira do ente federativo municipal	56
4.2	O crescimento do gasto público	68
4.3	Receita e Despesa pública municipal	73
4.4	Projeto Receitas: Uma proposta de incentivo à arrecadação tributária municipal	79
4.5	Tribunais de Contas e o controle pedagógico sobre as renúncias de receitas	86
4.6	Formação de consórcios públicos como alternativa para concretização das promessas constitucionais	93
4.7	A sustentabilidade financeira municipal proposta pela PEC 188/2019	101
5.	ENTRAVES À CONCRETIZAÇÃO DA AUTONOMIA FINANCEIRA MUNICIPAL	108
5.1	As contribuições sociais e seu impacto nas finanças municipais	108
5.2	A guerra fiscal entre os Estados e seu impacto nas finanças municipais	116

5.3	A importância de uma gestão eficiente para a concretização da autonomia financeira municipal	122
5.4	O descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal pelos municípios	128
6.	CONCLUSÃO	139
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	144

1. INTRODUÇÃO

A constante evolução da sociedade faz com que o Federalismo seja um dos temas mais discutidos no Direito desde a antiguidade clássica.¹ Nesse sentido, entre os inúmeros aspectos que se pode explorar sobre a temática, destaca-se a relevância do elemento fiscal, tendo em vista as incontáveis queixas dos entes federados a respeito da ausência de recursos para a concretização de suas obrigações. Embora o problema preceda a Constituição Federal de 1988, seu alargamento se deu após a promulgação da Carta, que definiu novas atribuições aos municípios na busca de efetiva descentralização.

Dessa forma, o empenho contínuo dos entes federados, da doutrina e dos órgãos de controle externo tem sido encontrar meios de equilibrar receitas e despesas públicas. Essa busca tem sido uma preocupação especialmente dos pequenos municípios – ou ao menos deveria ser –, que pela suposta dependência financeira em relação aos demais entes, faz com que eles sejam vistos como um dos principais responsáveis pela asfixia do Federalismo Fiscal brasileiro.

De acordo com o Ranking de Eficiência dos Municípios (REM- F), aproximadamente 70% dos municípios brasileiros dependem em mais de 80% de verbas externas à sua arrecadação.² Esse panorama faz surgir vários questionamentos a respeito da manutenção dos 5.570 municípios existentes hoje no Brasil. Indagações como a necessidade/viabilidade de todo um aparelhamento administrativo para os 1.257 municípios com menos de 5 mil habitantes fez com que retrocedêssemos a propostas superficiais para um problema complexo. É o caso da Proposta de Emenda Constitucional nº 188 de 2019, que propõe, entre outras modificações, a extinção de municípios com menos de 5 mil habitantes que não possuem sustentabilidade financeira. Pela proposta, é insustentável financeiramente o município que não chega a arrecadar nem 10% de sua receita total com impostos de competência privativa.

O problema de propostas como essa é que elas se baseiam em análise simplista e ignoram outros problemas que impactam de igual modo na simetria federativa fiscal. Exemplo disso é o uso desenfreado das contribuições como mecanismo preferencial de incremento da arrecadação do ente nacional, que pela manipulação da tipologia do tributo tem mantido em seus cofres produtos de um tributo que deveria estar sendo repartido com os entes subnacionais.

¹ Segundo Augusto Zimmermann, o federalismo pode ser identificado desde a antiguidade Clássica, com a Confederação das Tribos de Israel (século XIII antes de Cristo), e com as ligas helênicas, na Grécia Antiga, passando pela Idade Média, até a Idade moderna. ZIMMERMANN, Augusto. **Teoria do Federalismo Democrático**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005. p. 217-223.

² DATAFOLHA. **Ranking de Eficiência dos Municípios – REF – M 2019**. São Paulo, 07 fev. 2019. Disponível em: <http://temas.folha.uol.com.br/remf/ranking-de-eficiencia-dos-municipios-folha/70-dos-municipios-dependem-em-mais-de-80-de-verbas-externas.shtml>. Acesso em: 02 dez. 2021.

Outro problema relevante para as finanças municipais é a guerra fiscal existente entre os Estados. Conforme estabelecido pelo artigo 158, inciso IV, da Constituição Federal, 25% do produto arrecadado do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) pertence aos municípios, e os Estados ao extrapolarem na concessão de benefícios ou diminuir extremamente suas alíquotas estão prejudicando parte importante das receitas municipais.

Por outro lado, parte da doutrina destaca que o ponto central da crise financeira municipal é a inexistência de equilíbrio entre os encargos recebidos e as respectivas fontes financeiras de cada ente federado. Com o passar dos anos, os municípios passaram a receber parcela cada vez maior de encargos, todavia, esse aumento gradativo não resultou em maior distribuição de receitas. Assim, o ente nacional manteve o crescimento de sua arrecadação sem, contudo, responder proporcionalmente com a entrega de serviços públicos.

Não obstante os relevantes problemas causados pelos outros entes federativos, os municípios também apresentam seus dilemas. O REF-M – publicado pela Datafolha em conjunto com a Folha de São Paulo, ao analisar a saúde, educação e saneamento dos municípios brasileiros, demonstra que apenas 24% das cidades são eficientes.³ Esse estudo se baseia na ideia de que os municípios mais eficientes possuem maior capacidade de entregar mais serviços básicos utilizando menos recursos financeiros. Além disso, o estudo destaca que os maiores desafios enfrentados pelos municípios dizem respeito ao crescimento do gasto público, a dependência de verbas federais, a perda da dinâmica industrial e a ascensão do agronegócio.

Diante desse cenário de crise financeira, que resulta em discussões sobre a exclusão dos municípios que não possuem sustentabilidade financeira, pretende-se como objetivo geral, analisar o dilema da autonomia financeira desses entes, os possíveis entraves à concretização de sua autonomia e alguns mecanismos que poderiam auxiliar sua materialização.

Por sua vez, a pesquisa tem como objetivos específicos, a definição de premissas conceituais sobre o federalismo para alcançar seu núcleo essencial, também a análise da origem e evolução dos municípios brasileiros no direito positivo com o fim de compreender sua relevância e relação do aspecto financeiro com os aspectos geográficos, econômicos e sociológicos que justificaram sua emancipação. Ainda, após a conceituação da autonomia para o federalismo, buscaremos analisar a autonomia financeira dos municípios brasileiros, verificando a relação entre receitas e despesas, alguns mecanismos para auxiliar no alcance da

³ DATAFOLHA. **Ranking de Eficiência dos Municípios – REF – M 2019**. São Paulo, 07 fev. 2019. Disponível em: <http://temas.folha.uol.com.br/remf/ranking-de-eficiencia-dos-municipios-folha/70-dos-municipios-dependem-em-mais-de-80-de-verbas-externas.shtml> Acesso em: 02 dez. 2021.

autonomia e a importância da gestão para a sua materialização. Buscaremos também explorar alguns dos entraves à concretização da autonomia financeira municipal e a importância do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal para o alcance de um federalismo fiscal eficiente.

A utilização do marco teórico partirá de pressupostos adotados por diversos estudiosos sobre federalismo, sobretudo para a conceituação de suas premissas e análise contemporânea do aspecto financeiro, tendo em vista sua importância jurídica, acadêmica e social.

A relevância jurídica da pesquisa se justifica na importância da concretização dos direitos fundamentais que ocorrem através da adoção da subsidiariedade na execução das despesas públicas. Por outro lado, a relevância acadêmica do tema se baseia na necessária verificação das discussões atuais a respeito da autonomia dos municípios, que ignoram as particularidades do problema e as premissas do federalismo.

Por outro lado, no que diz respeito à relevância social do tema, importante destacar que é no município que os cidadãos buscam respostas para seus problemas, enquanto os entes discutem quem arcará com as despesas, o município continua trabalhando, transportando pessoas, atendendo os doentes, proporcionando lazer a seus habitantes, estudando as reivindicações das classes. A importância do município para a sociedade é indiscutível e, por esse motivo, buscar meios para compreender a origem da crise federativa fiscal e construir mecanismos de eficiência desse ente é extremamente importante para melhorar a entrega de serviços básicos.

Desse modo, para analisarmos a situação atual dos municípios, se são verdadeiramente autônomos e qual a importância de sua autonomia, faz-se necessário primeiramente a conceituação teórica do federalismo e do Estado Federal, o que é feito através da análise doutrinária. Além disso, ainda no segundo capítulo buscaremos discorrer, com base na doutrina nacional, sobre o conceito de autonomia federativa e sobre a repartição de competências tributárias.

No terceiro capítulo, demonstraremos que a constituição do município como ente federativo não ocorreu de forma abrupta, ao contrário disso, resultou de construção histórica que apresenta seus sinais logo no início da colonização do Brasil. Ainda, neste capítulo, demonstraremos que além do aspecto histórico que justifica o status de ente ao município, outros elementos também influenciaram para a emancipação, quais sejam, o geográfico, econômico e sociológico. Posteriormente a essa análise, iremos tratar do princípio da subsidiariedade, que se encontra implicitamente previsto nos artigos 18 e 34, inciso VII, alínea “c”, da Constituição Federal, que determina que as soluções dos problemas sociais devem ser

encontradas o mais próximo possível do interessado e que a intervenção de um grau superior só deve ocorrer na impossibilidade de solução por parte da instância inferior. Tal princípio demonstra a importância do município para o cidadão e justifica a busca pela manutenção do ente que permite maior participação do cidadão nas decisões de sua comunidade. Por fim, através do estudo teórico doutrinário iremos tratar do modelo federativo brasileiro e analisaremos se a forma posta atualmente é condizente com o proposto pela Constituição Federal de 1988.

No quarto capítulo examinaremos a autonomia financeira dos municípios brasileiros. Para isso, em primeiro lugar retomaremos às premissas estabelecidas no capítulo primeiro, especialmente o conceito de autonomia federativa. Passaremos à análise do crescimento do gasto público e das receitas e despesas municipais com o objetivo de verificarmos a situação fiscal desses entes. Também iremos explorar o conceito de sustentabilidade financeira previsto na Proposta de Emenda Constitucional nº 188/2019 que determina que a arrecadação de impostos de competência própria deve corresponder a, no mínimo, 10% do total das receitas dos municípios. Isso levaria à conclusão de que 95% dos municípios com menos de 5 mil habitantes não possuem sustentabilidade financeira.⁴

Ainda neste capítulo, analisaremos o papel dos Tribunais de Contas e sua função pedagógica no controle de renúncias de receitas. A importância do mencionado órgão de controle se mostra tanto na verificação e punição das renúncias, quanto no incentivo à eficiência das administrações públicas municipais, que será analisado especificamente através da avaliação do “Projeto Receitas”, que tem como objetivo incentivar o exercício das competências municipais e auxiliar a busca por uma melhor gestão de recursos. Por fim, será analisada outra alternativa ao problema de eficiência dos municípios, qual seja, a formação de consórcios públicos que possibilitam a concretização das obrigações constitucionais de forma mais satisfatória aos cidadãos.

Após o estabelecimento de premissas sobre o federalismo, a verificação da origem e importância dos municípios, bem como a análise da autonomia financeira dos municípios brasileiros, por meio de pesquisa teórico doutrinária, examinaremos alguns dos entraves à concretização da autonomia financeira municipal e a importância de uma gestão eficiente nesse percurso. Embora seja possível mencionarmos inúmeros problemas que influenciam a

⁴ INSTITUTO DE PESQUISA APLICADA. *Carta de Conjuntura nº 48 – 3º Trimestre de 2020*. Divulgado em 30 jul. 2020. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/200730_cc48_nt_municipios_final.pdf. Acesso em: 09 dez. 2021.

autonomia das municipalidades, neste último capítulo nos dedicaremos à análise do uso inadequado das Contribuições e do impacto das renúncias de ICMS nas finanças públicas municipais. Por fim, examinaremos as implicações do descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal na autonomia financeira do ente municipal e a importância dessa norma no modelo federativo brasileiro.

Trata-se de pesquisa que se fundamentará na análise de dados, doutrinas e jurisprudências para concluir o objetivo ora proposto. Ressalta-se que, por coerência lógica, o desenvolvimento do trabalho encontra-se entre os capítulos 2º e 5º, sendo as conclusões apresentadas no 6º capítulo. Pretende-se ao final contribuir para uma melhor análise da situação fiscal dos municípios e do país.

2. DEFININDO AS PREMISSAS DO FEDERALISMO

2.1 Origem e evolução do Estado Federal

De acordo com Baracho, os princípios federais são encontrados inicialmente na Grécia antiga, que pouco a pouco se desenvolvem com as transformações da Cidade, Império e República.⁵ Todavia, embora alguns autores defendam a analogia entre os estados federativos antigos e modernos, o autor ressalta que há distinções importantes nas duas épocas, entre elas, a característica de Estado particularista da Cidade antiga, que tem suas raízes e razão no espírito municipal, distinguindo-se de um Estado Unitário ou de uma Confederação que se localizam em um vasto território, circunstância não encontrada naquele período histórico.⁶

Embora não seja possível conceituar o Estado Federal através de uma análise do federalismo antigo, é através do estudo desse modelo que Louis Le Fur, citado por Baracho, define como essencial e primordial para o Estado federal a participação direta e indireta do Estado-membro na formação da vontade federal.⁷ Isso demonstra que, ainda que muitos autores defendam que o federalismo seja um fenômeno moderno⁸, não se pode negar a existência de um princípio federativo originário da antiguidade, que serviu de inspiração para o federalismo atual.

No entanto, ainda que o federalismo antigo tenha, de algum modo, influenciado o moderno, é a partir da experiência norte-americana que o modelo se espalhou pelo mundo, se adaptando às peculiaridades e necessidades de cada Estado. E por isso, imprescindível perpassarmos pela formação do Estado Federal que influenciou inclusive o Brasil.

O federalismo moderno tem sua origem no movimento de independência das treze colônias norte americanas, que resultou na fundação dos Estados Unidos da América, com a Constituição de 1787. Adentrando em seu contexto, ressalta-se que embora a colonização inglesa na América do Norte tenha como marco inicial a expedição de Sir Walter Raleigh, em 1584, na verdade a colonização se inicia com o envolvimento da Companhia de Londres, criada com o objetivo de exploração do comércio do Oriente, por meio da qual se estabelece a primeira colônia inglesa nos Estados Unidos.

⁵ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 11.

⁶ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 13.

⁷ LE FUR, 1896 *apud* BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 13.

⁸ BONAVIDES, Paulo. **Teoria do Estado**. São Paulo: Saraiva, 1967. p. 182.

Mesmo diante do estímulo da Coroa, por meio de doações de terras, a colonização do Norte da América não teve a participação direta e oficial do governo inglês, motivo pelo qual, o processo foi marcado por maior iniciativa particular, culminando na ausência de planejamento e organização. As colônias se fundaram em unidades independentes, com acesso direto ao Oceano Atlântico para o tráfico comercial com a metrópole. A distância entre as colônias dificultavam o intercâmbio comercial e cultural, mesmo assim a formação populacional era heterogênea.

A forma como se deu a ocupação do território norte americano, juntamente com a abstenção da Coroa em interferir em assuntos internos por receio de ocasionar conflitos políticos, fez reforçar os traços de uma cultura marcada pela valorização da autonomia e da liberdade individual e oposição à centralização política.

Aliado a esse sentimento de autonomia e liberdade, a Guerra dos Sete Anos que ocorreu em meados do século XVIII, deu início ao movimento de independência das colônias. Diante da crise financeira ocasionada pela guerra, a Coroa buscou novas fontes de arrecadação, editando, então, a Lei do Selo que exigia aposição de selos em documentos públicos e bens de consumo, que passavam a ser tributados. A reação das colônias foi imediata e a lei foi revogada. Mesmo com o sucesso da insurgência, se deu, a partir de então, o processo de ruptura que culminaria com a independência das Treze Colônias, em 1776.

Posteriormente, em virtude da vitória da guerra que se seguiu, as Colônias se estabeleceram como Estados Autônomos, regulados por suas próprias Constituições. Os novos Estados, por meio do Tratado dos Artigos da Confederação, permaneciam unidos e independentes entre si, ligados a um governo central que não detinha grandes poderes. Ocorre que o Tratado não teve muita eficácia, primeiro porque suas cláusulas eram frágeis e permitia a retirada ou secessão do pacto a qualquer tempo, e segundo porque os Estados perceberam que a retirada enfraquecia todo o sistema nacional, deixando o país em total insegurança pela possibilidade de ataques externos a qualquer momento.

Considerando o risco da Confederação norte americana se partir, os Estados se uniram para definir através da Convenção Constitucional da Philadelphia que não haveria mais secessão e que seria cedido parte da soberania dos Estados a um órgão superior, que conduziria o país de forma mais centralizada e unificada, surgindo o pacto federativo dos Estados Unidos da América. Esta unidade seria o meio adequado a afastar a instabilidade econômica, política e social dos governos estatais.

De acordo com Flávio Couto Bernardes, o federalismo surge, portanto, como um fenômeno histórico concreto, em determinado lugar e tempo, como resposta objetiva a

problemas práticos enfrentados pelas Colônias norte-americanas, as quais, perceberam que a Confederação de Estados seria insuficiente para assegurar estabilidade e desenvolvimento.⁹

Por meio da Constituição da Filadélfia de 1787, o federalismo norte-americano se fundamentou em uma descentralização de poderes com repartição de competências entre esfera federal e estadual. Posteriormente, após muitas discussões, a Décima Emenda estabeleceu que, mesmo os poderes não vedados ou delegados expressamente aos Estados, permaneceriam sob sua competência, de forma a assegurar a competência relativa a assuntos de interesse regional aos Estados.

Tais fatores fizeram com que o modelo norte-americano fosse classificado como federalismo dualista, pelo qual, há fixação de dois polos de poderes que se excluem mutuamente. Nesse modelo, há convivência harmônica e independente entre governo central e governo estaduais, inexistindo hierarquia entre os poderes.

Logo, diante das experiências positivas do federalismo norte-americano, vários Estados europeus e americanos, vislumbraram uma oportunidade de importá-lo, dentro das especificidades e peculiaridades de sua realidade. A propagação dessa forma de Estado, conjuntamente com as modificações históricas, fez com que o federalismo alcançasse várias características. Prova disso é o próprio Estado do Norte, que após um período de centralização, evoluiu de federalismo dualista para federalismo cooperativo, configurando-se através de uma maior integração e ajuda recíproca entre poder central e poderes estaduais.

Diante da nova configuração, a Corte Suprema reconheceu a possibilidade de intervenção do poder central nos Estados-membros para implementação de programas econômicos e sociais. A forma cooperativa logo se espalhou nos Estados Federados, visto que a divisão clássica e exaustiva das competências não permitia a concretização das finalidades do Estado, mostrando-se necessário a efetivação de parcerias entre os entes para cumprimento das funções e objetivos constitucionais.

Desse modo, o federalismo dualista cedeu espaço ao federalismo cooperativo, sendo que a concentração de competências apenas seria permitida nos casos relacionados ao plano externo. Tudo mais que envolvesse interesse interno, deveria ser solucionado com base em decisão coletiva entre os entes.

Verifica-se que, alguns acontecimentos históricos, como guerras, crises econômicas e intervencionismo estatal motivaram maior centralização das competências na esfera federal.

⁹ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. p. 16.

Essa tendência se acentuou na segunda metade do século XX e se apresentou de forma mais incisiva em países que viveram períodos de governo autoritário ou ditatorial. Como restará demonstrado no segundo capítulo deste trabalho, o Brasil vivenciou tal experiência, e o fato de ter vivido períodos autoritários centralizadores, influenciou o modelo federativo brasileiro atual.

Diante da análise da gênese do federalismo moderno, podemos concluir que o Estado Federal se mostrou uma resposta eficiente para um problema do Estado Norte-americano. Isso não significa que o federalismo é um modelo teórico ideal, enquadrado a determinada ideia ou forma previamente pensada. Bernardes destaca:

Não são poucos os autores que estudam o tema como se fosse possível identificar “o” federalismo enquanto modelo imutável, eterno, perfeito. Este “platonismo” que tende a enxergar nas ordens estatais concretas uma mera sombra imperfeita e deformada de um “verdadeiro” federalismo ideal e abstrato que, por isso mesmo, jamais se realiza em sua plenitude, constitui, a nosso sentir, o equívoco metodológico grave, fadado à esterilidade de qualquer investigação em torno do tema.¹⁰

Misabel Derzi e Thomas Bustamante, por sua vez, acrescentam que, de fato, é difícil extrair o modelo federativo de certa ordem jurídica, seja do ponto de vista formal ou material, posto que isso pressupõe o conhecimento sistematizado do ordenamento, seus pesos e contrapesos. Contudo, destacam que “existem certos pontos aproximativos universalizados, que poderíamos denominar de núcleo essencial do conceito.”¹¹ É justamente o encontro desse núcleo essencial que nos propomos a verificar no tópico seguinte.

2.2 Conceito e caracterização do Federalismo

O estudo do dilema fiscal dos municípios brasileiros exige a definição de algumas premissas básicas, entre as quais se destaca o conceito do federalismo. O estabelecimento desse conceito nos permitirá conhecer seus requisitos essenciais e nos levará a uma análise fundamentada da autonomia no próximo tópico. Assim, poderemos ao final verificar a atual situação financeira dos municípios brasileiros.

¹⁰ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. p. 16.

¹¹ DERZI, Misabel Abreu Machado; BUSTAMANTE, Thomas. Federalismo como princípio moral. Novas tendências conceituais. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 451.

Em primeiro lugar, destacamos que a própria etimologia da palavra federação (*foedus*, *foedoris*, que significa pacto, aliança)¹² já nos remete ao seu conceito, que nas palavras de Roque Antônio Carraza significa:

[...] uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado (o Estado Federal), diverso dos que dele participam (os Estados-membros). Nela, os Estados Federados, sem perderem suas personalidades jurídicas, despem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da União. A mais relevante delas é a soberania.¹³

Assim como Carraza, muitos autores buscaram a hercúlea tarefa de conceituar o federalismo. Raul Machado Horta, ao analisar o modelo no Direito Constitucional Contemporâneo, destaca que o Estado Federal não possui modalidade única nem mesmo nos ordenamentos que o positivam, contudo ressalta que dos inúmeros modelos analisados é possível extrair traços comuns. Além disso, acrescenta a possibilidade de existência de um federalismo incompleto, que diz respeito a ordenamentos federais que não apresentam integralmente todos os elementos do federalismo ou que desvirtuam seus fundamentos.¹⁴

Vários autores, na tentativa de caracterizar o Estado Federal, o faz por diferenciação ao Estado Unitário. O elemento diferenciador entre os dois modelos está no critério de centralização. Se o poder está detido exclusivamente na mão de uma esfera de governo, temos o Estado Unitário. Por outro lado, se a competência está fracionada entre mais de um ente federado, estamos diante de um Estado Federal.

Importante destacar que assim como existem Estados Federados com alta concentração de poder em determinada esfera de governo, também existem Estados Unitários que se desconcentra o poder através de órgãos ou entidades administrativas, que não podem ser confundidas com entes federados, tendo em vista a ausência de autonomia.

Além disso, o Estado Unitário se difere do Federal pela complexidade do ordenamento jurídico estatal. O Estado Unitário mostra uma estrutura mais simples, ao passo que o Estado Federal apresenta diferentes níveis de ordens jurídicas. Também a este modelo se soma a necessidade dos elementos genéricos constitutivos do Estado, quais sejam: governo, povo e território próprios, além da participação dos Estados-membros na vontade nacional.

¹² CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 134.

¹³ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 134.

¹⁴ HORTA, Raul Machado. O federalismo no direito constitucional contemporâneo. **Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 19/20, p. 223-249, jan./dez. 2001.

A norma Fundamental de cada país, por ser a constituição da vontade do povo, determinará a forma de Estado adotada, que estabelecerá a estrutura organizacional do poder e que somente poderá ser alterada em circunstâncias específicas. A Constituição corresponde a premissa básica do poder político, tendo em vista que a intenção pela formação do Estado emana do povo ou de seus representantes, seja por meio de uma única entidade dotada de toda competência, ou de forma plural.

No caso da participação como elemento essencial para caracterização do federalismo, a doutrina faz uma crítica a respeito da ausência de participação dos municípios na formação da vontade federal. Quanto a isso, Pinto Ferreira destaca que uma das explicações para essa exclusão advém da dificuldade de uma representação municipal para milhares de municípios.¹⁵ Por esse motivo, Maria Ramos defende que a participação municipal deve ser interpretada como uma representação indireta que “ocorre mediante os deputados federais e senadores.”¹⁶

Além da participação, Baracho destaca a essencialidade da soberania do Estado-nação para o federalismo. De acordo com o autor, somente o poder central detém soberania, ao passo que os Estados-membros possuem apenas autonomia que se diferem das coletividades inferiores como as comunas ou províncias apenas pela participação direta na formação da vontade federal.¹⁷

No Estado Federal a soberania irá pressupor a existência de autonomia perante os demais Estados-nação e a existência de unidade e participação dos entes federado.

Outro aspecto importante do Estado Federal destacado pela doutrina, diz respeito às Cortes Constitucionais que têm a tarefa de garantir o equilíbrio das competências nacionais e subnacionais, corrigindo qualquer desequilíbrio existente entre os entes. Para Paulo Caliendo, este é um dos três grandes princípios que estruturam a formação do federalismo:

- i) a presença de um *pacto federativo* de estatura constitucional, com delimitação clara das competências de modo a manter a esfera de autonomia dos entes federados, garantindo a diversidade federativa;
- ii) criação de instituições nacionais, tais como o Senado, ao lado das estruturas federativas, de tal modo a garantir a permanência de uma unidade na diversidade e;
- iii) criação de um sistema *federativo de solução de controvérsias* de tal modo a manter a máxima coerência possível entre a diversidade e a unidade; entre a Federação e a Nação; entre o local e o governo central.¹⁸

¹⁵ FERREIRA, Pinto. **Curso de Direito Constitucional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1991. p. 304.

¹⁶ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris. p. 57.

¹⁷ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 21.

¹⁸ CALIENDO, Paulo. O Federalismo Fiscal e o Princípio da subsidiariedade. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 98.

Seguindo a participação, a soberania e a existência de uma Corte Constitucional, Baracho destaca também como característica essencial do federalismo a distribuição de poderes, que, segundo ele, “leva a um equilíbrio entre as autoridades centrais e agrupamentos autônomos”.¹⁹ Nessa mesma linha, para Hans Kelsen é justamente o grau de descentralização que irá diferenciar um Estado Unitário dividido em províncias autônomas de um Estado Federal.²⁰

Na análise da descentralização, especialmente no Estado federal, a Constituição tem grande relevância, visto que dela provém a minuciosa e rígida regulamentação da distribuição de competências. Conforme sustentado por Misabel Derzi, “no Brasil, a questão da discriminação da competência tributária é manifestação do próprio federalismo, por configurar partilha, descentralização do poder de instituir e regular tributos.”²¹ A rigidez da distribuição de competências não se adapta à fluidez do tipo, portanto, trata-se de conceito que busca evitar a interferência de poder entre os entes.

Baracho descreve a descentralização da seguinte forma:

[...] ocorre no poder quando certos grupos existentes no seio do Estado – Estado membro, Comunas, Províncias, Regiões, Agrupamentos nacionais ou Corporativas – possuem determinados atributos inerentes ao poder público, exercitados através de órgão escolhido por eles e passíveis de certa independência. Conforme mostra Dabin, a autoridade do Estado, que designa como poder central, continua subsistindo de maneira plena e íntegra, através de uma supremacia que convive com a estrutura e o funcionamento das autoridades descentralizadas. As autoridades secundárias participam do poder público, até o momento em que o Estado deixa-lhes o campo livre para efetuar, dentro do quadro de sua competência, debaixo de seu controle, atos de governo e de administração que a entidade estatal julga oportunos.²²

A adoção do modelo federativo exige esta distribuição territorial do poder político entre as entidades, possibilitando a coexistência de maneira coordenada e autônoma. Essa coexistência harmônica será garantida por meio de uma distribuição equitativa das competências legislativas, das funções governamentais e de outros aspectos de modo a possibilitar o equilíbrio entre as esferas do poder.

De certo, a descentralização não constitui característica exclusiva do Estado Federal. Existem os Estados Regionais e Estados Autônomos que apresentam as características de um governo descentralizado, todavia, o que irá diferenciar o Estado Federal dos demais modelos é

¹⁹ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 22.

²⁰ KELSEN, Hans. **Teoria do direito e do estado**. 1881-1973. Tradução de Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 451.

²¹ DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito Tributário, Direito Penal e tipo**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 126.

²² BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 45.

a autonomia federal prevista no texto constitucional, a qual, além de englobar a competência legislativa, administrativa e financeira, também compreende a autonomia política – diferentemente da maioria das regiões autônomas que de alguma forma dependem do ente nacional.

Entre as inúmeras teorias do federalismo, a mais coerente diz respeito àquela que concebe o Estado Federal como uma forma avançada de descentralização. Essa teoria, defendida por Eisenmann, Durand e Kelsen,²³ se baseia na autonomia dos entes locais perante a esfera central, que por sua vez ocorre pela repartição de competências exclusivas e atribuições vinculadas aos interesses a serem preservados por cada ente. Nessa concepção, conjuga-se uma unidade social mais ampla com o desenvolvimento das regiões através dos Estados-membros.

O último elemento, e primordial à configuração do federalismo, é a autonomia. Ela pode ser lida como um efeito direto da descentralização, que se subdivide em autonomia política, administrativa e financeira. Não há que se falar em Estado Federal sem que haja autonomia dos entes subnacionais para se autodeterminar, sem sofrerem, em princípio, a injunção do governo central.

Importante lembrar que a autonomia, no Estado Federal, decorre necessariamente do texto constitucional. Além disso, não existe a possibilidade de exercício parcial de autonomia, se a lei Fundamental não garante autonomia política, administrativa e financeira conjuntamente, não existe autonomia.

José Alfredo Baracho disserta que apesar das diferenças existentes entre os diversos modelos federativos que surgiram a partir da Constituição americana de 1787, a estrutura do Estado federal apresenta alguns pontos comuns:

- Princípio federal que consiste no método de dividir os poderes, de modo que os governos centrais e regionais sejam, cada um dentro de sua esfera, coordenados e independentes;
- Equilibrar a pluralidade com a unidade;
- Manutenção da unidade do Estado, para que a descentralização não leve à dissolução da comunidade jurídica;
- O ato constituinte do Estado federal é um ato político que integra uma unidade conjunta com coletividades particulares;
- É um Estado soberano composto de vários Estados;
- Não há tratado nem pacto que dão origem contratual a essa unidade das partes, mas uma Constituição surge como norma principal que tem eficácia e validade para dar suporte, também, aos ordenamentos locais;
- Esta preeminência da Constituição federal não retira a atribuição dos Estados particulares em elaborar a própria organização constitucional;²⁴

²³ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 43-46.

²⁴ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 24.

Finaliza o autor acrescentando o elemento da descentralização como último ponto comum da estrutura do federalismo:

- A Constituição federal ordena uma distribuição de competências que determinam as relações entre a federação e os Estados;
- As relações decorrentes da distribuição de competências podem determinar:
 - a) participação: consiste no direito que têm os Estados membros de colaborar na formação e decisão dos órgãos federais;
 - b) coordenação.²⁵

Raul Machado Horta, de forma ainda mais detalhada e abrangente, também defende pontos comuns do Estado Federal. O autor caracteriza como um modelo concreto de federalismo simétrico aquele que inclui em sua Constituição os seguintes instrumentos, órgãos e técnicas:

a composição plural do Estado; a repartição de competências ente o Governo Central e os Governos Locais, abrangendo poderes enumerados, poderes reservados e poderes mistos; a intervenção federal nos Estados-membros, para preservar a integridade territorial, a ordem pública e os princípios constitucionais da Federação; o Poder Jurídico dual, repartido entre a União e os Estados, distribuídos entre Tribunais e Juizes, assegurada a existência de um Supremo Tribunal, para exercer a função de guarda da Constituição, aplacar dissídios de competências e oferecer a interpretação conclusiva da Constituição Federal; o poder constituinte originário, com sede na União; o poder constituinte derivado nos Estados-membros, fonte de auto-organização e da autonomia dos ordenamentos parciais; a organização bicameral do Poder Legislativo Federal, obediente ao princípio da representação do povo na Câmara dos Deputados e a da representação dos Estados no Senado federal ou órgão equivalente.²⁶

É importante ressaltar mais uma vez que a indicação de tais elementos não reduz o federalismo a um tipo exclusivo, a um modelo constitucional único. O federalismo é um fenômeno que se distingue no tempo e lugar. Prova disso, como assenta André Mendes Moreira, foi a modificação do federalismo dualista para o federalismo de cooperação ou de integração a partir da segunda metade do século XX, que tem como pressuposto a atribuição a todas as ordens jurídicas de competência para tratamento de uma mesma matéria, determinando uma necessária interação e cooperação entre os entes da federação, “inclusive com a repartição vertical das receitas tributárias dos entes maiores para os menores.”²⁷

²⁵ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 24.

²⁶ HORTA, Raul Machado. O federalismo no direito constitucional contemporâneo. **Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 19/20, p. 223-249, jan./dez. 2001.

²⁷ MOREIRA, André Mendes. O Federalismo brasileiro e a repartição de receitas tributárias. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 153.

Contudo, dentre os diversos qualificadores do Estado Federal, a autonomia e a repartição de competências revelam-se fatores primordiais para sua caracterização. Portanto, em síntese, o que diferencia o Estado Federal dos demais modelos é a execução do Direito, através da autonomia, estruturação do poder e repartição das competências e funções essenciais do Estado.

2.3 A autonomia no Estado Federal

De forma resumida, vimos que os elementos soberania, participação, existência de uma Corte Constitucional, autonomia e descentralização formam um Estado Federal e que a depender do ordenamento esses elementos podem variar em grau de aplicação. Todavia, dentre todos esses elementos comuns encontrados – em maior ou menor grau -, nos Estados Federados, a autonomia constitui elemento inarredável do federalismo.

Este elemento ganha maior relevo quando analisamos a autonomia dentro do ordenamento jurídico brasileiro. No Brasil, por inúmeras razões, o município precisou assumir novas atribuições para concretização dos objetivos e promessas constitucionais. Essas novas atribuições, postas constitucionalmente, vieram acompanhadas de um novo status federativo. Ao ser reconhecido como ente federativo na Constituição Federal de 1988, a autonomia passou a ser uma exigência formal para o município. Desse modo, não bastava apenas a autonomia administrativa para gerir os assuntos locais, como havia nas Constituições anteriores, passou a exigir também autonomia política e financeira.

Essa singularidade do Estado Federal tripartite, fez com que o crescimento da demanda social se tornasse um peso para às municipalidades que não dispunham de recursos suficientes para responder às novas atribuições constitucionais. A partir disso a autonomia financeira dos municípios se tornou um dos maiores dilemas enfrentados no federalismo brasileiro. As constantes reivindicações dos municípios por receitas para custear suas obrigações, fez com que parte da doutrina questionasse (e continua questionando) a viabilidade do município brasileiro enquanto ente federativo. Questiona-se se a autonomia prevista na Norma Fundamental deve a todo custo ser garantida, mesmo que isso gere exacerbada dependência e comprometa as finanças dos demais entes federados. É justamente tais questionamentos que nos leva a análise dos elementos primordiais do federalismo.

Segundo André Mendes Moreira, o termo “autonomia” advém do grego *autos* (si próprio) e *nemein* (governar), que juntos, pode significar do ponto de vista etimológico, “governar a si próprio”.²⁸

De acordo com Leonardo David Quintiliano, a autonomia não é um termo próprio da ciência jurídica, tendo sua origem na filosofia política e sua adoção no constitucionalismo moderno se deve aos comentários da Constituição Imperial alemã de 1871, que teria importado para o direito público a ideia de “autonomia da vontade” do direito privado, utilizando-a para se referir à capacidade constituinte e legislativa de um Estado federativo e dos Estados-membros.²⁹ Após a utilização para designação da capacidade legislativa e constituinte, o termo também passou a ser utilizado para se referir às demais formas de descentralização.

Para Raul Machado Horta a autonomia é “a revelação de capacidade para expedir as normas que organizam, preenchem e desenvolvem o ordenamento jurídico dos entes públicos”³⁰, podendo elas variar na quantidade, qualidade, hierarquia. Podendo também ser, materialmente, normas legislativas, estatutárias e constitucionais, a depender da estrutura e das peculiaridades da ordem jurídica.

Por sua vez, Baracho destaca que “a autonomia constitui uma pluralidade de ordenamentos, revestindo de organização própria os centros territoriais de atividade jurídica, política e social. Autonomia é, no caso, expressão do poder estatal.”³¹

Para Paul Laband *apud* Quintiliano, a autonomia federativa corresponde a um poder de direito público não soberano, advindo de um direito próprio e não de uma delegação, que estabelece normas jurídicas obrigatórias.³²

Hely Lopes Meirelles afirma que autonomia “é prerrogativa política outorgada pela Constituição a entidades estatais internas (Estados-membros, Distrito Federal e Municípios) para compor seu governo e prover sua Administração segundo o ordenamento jurídico vigente.” Ou seja, autonomia é “a administração própria daquilo que lhe é próprio.”³³

²⁸ MOREIRA, André Mendes. O Federalismo brasileiro e a repartição de receitas tributárias. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 156.

²⁹ QUINTILINO, Leonardo David. **Autonomia federativa: delimitação no direito Constitucional brasileiro**. 2012. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito do Largo São Francisco, USP, 2012. Disponível em: https://www.al.sp.gov.br/repositorio/bibliotecaDigital/20443_arquivo.pdf>. Acesso em: 30 dez. 2021.

³⁰ HORTA, Raul Machado. **A autonomia do Estado Membro no Direito Constitucional Brasileiro**. Belo Horizonte: Graf. Santa Maria, 1964. p. 17.

³¹ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 50.

³² LABAND, 1904 *apud* QUINTILINO, Leonardo David. **Autonomia federativa: delimitação no direito Constitucional brasileiro**. 2012. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito do Largo São Francisco, USP, 2012. Disponível em: https://www.al.sp.gov.br/repositorio/bibliotecaDigital/20443_arquivo.pdf>. Acesso em: 30 dez. 2021.

³³ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990. p. 91.

De todas as definições doutrinárias sobre a autonomia federativa, é possível constatar que em todas, os traços comuns são a liberdade para conduzir sua própria vida política e a limitação dessa liberdade.

É importante destacar que a autonomia federativa somente ocorrerá se o ente federado exercer o poder através de órgão próprio, caso contrário, se o poder for exercido por órgão ou autoridade nomeados pelo poder central, estaremos diante de uma desconcentração de um Estado Unitário e não de autonomia. Outro pressuposto para a caracterização da autonomia federativa é que o poder deve decorrer de direito próprio da coletividade interior e não de uma concessão da autoridade superior.

Kelsen quando afirma que a única diferença entre o Estado Unitário com províncias e Estado Federal é a descentralização, o faz com base no critério da autonomia legislativa. No Estado Unitário, segundo o autor, ocorre apenas a descentralização estática das normas jurídicas, visto que as normas são elaboradas pelo poder central com validade para todo o território. No Estado Federal, por outro lado, ocorre a descentralização dinâmica, conferindo aos entes subnacionais o direito de elaborar suas próprias normas, por meio de seu legislativo próprio, vinculando seu território. Não obstante a aproximação entre o Estado Unitário com províncias e o Estado Federal, a diferença está no fato de que as matérias dispostas para os entes subnacionais legislarem no modelo federativo são mais numerosas e importantes do que as sujeitas à legislação das províncias autônomas.³⁴

Outro aspecto importante a ser destacado se refere aos limites da autonomia. Assim como cada Estado-nação apresenta um sistema particular de repartição de competências, também apresentam graus diversos de autonomia. Anna Cândida da Cunha Ferraz defende a impossibilidade de estabelecer limites mínimo e máximo de autonomia³⁵, contudo, em vertente oposta, Quintiliano defende que o limite máximo da autonomia é determinado por uma mínima subordinação ao poder constituinte soberano, ao passo que o limite mínimo se caracteriza pela existência do “poder de constituir competências governamentais e políticas (em sentido estrito).”³⁶

José Afonso da Silva defende que para que uma entidade possa ser considerada verdadeiramente autônoma é necessário, no mínimo, a existência de um governo próprio e de

³⁴ KELSEN, Hans. **Teoria do direito e do estado**. 1881-1973. Tradução de Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 452.

³⁵ FERRAZ, Anna Cândida da Cunha. **Poder constituinte do estado-membro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979. p. 136.

³⁶ QUINTILINO, Leonardo David. **Autonomia federativa: delimitação no direito Constitucional brasileiro**. 2012. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito do Largo São Francisco, USP, 2012. Disponível em: https://www.al.sp.gov.br/repositorio/bibliotecaDigital/20443_arquivo.pdf. Acesso em: 30 dez. 2021.

competência exclusiva. Destaca ainda que governo próprio diz respeito àquele que é formado sem interferência de outra entidade, ou seja, originário de escolha da própria comunidade autônoma.³⁷

Portanto, é na autonomia que se identifica a existência dos entes federados. Isso porque inexistente dependência ou subordinação. Pela pluralidade harmônica e complementar de ordenamentos, ocorre a distribuição equitativa de competências e inexistente ingerência da esfera federal de poder nas atribuições dos entes subnacionais.

A autonomia das unidades descentralizadas apenas se concretizará se estiver sistematizado em seu bojo a autonomia política, administrativa e financeira. Estes três aspectos são dependentes entre si, não existindo autonomia política e administrativa sem a garantia da autonomia financeira.

Conti define a autonomia política como a competência para legislar sobre assuntos previamente delimitados na Constituição; a participação nas decisões do Poder Central; a delimitação de competências privativas no que se refere à função de fornecimento de bens e serviços públicos; e, por fim, a existência de órgãos próprios que exercerão as funções delimitadas pela Constituição.³⁸

De forma sintetizada, Hely Lopes Meirelles define a autonomia política como o poder de auto-organização através da elaboração de legislação própria e escolha, pelos eleitores locais, dos seus representantes no Executivo e Legislativo.³⁹

No que diz respeito à autonomia administrativa, Conti ressalta que as unidades subnacionais devem dispor de parcela de poder que lhes permita determinar, de acordo com seus próprios desígnios, a sua organização interna, com órgãos e servidores próprios, desde que observadas diretrizes oriundas do poder central.⁴⁰ Meirelles acrescenta que a autonomia administrativa municipal está prevista no artigo 30 da Constituição Federal e que o conceito de “administração própria” não oferece dificuldade de entendimento e delimitação. Ela diz respeito a gestão dos negócios de interesse local pelos representantes dos municípios, sem interferência do Estado-membro ou da União. Por conseguinte, quanto ao interesse local⁴¹:

³⁷ SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2005. p. 100.

³⁸ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001. p. 13.

³⁹ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 95.

⁴⁰ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 14.

⁴¹ Meirelles destaca que interesse local não se trata de um interesse exclusivo do Município, essa exclusividade aniquilaria a autonomia de que faz praça a Constituição. Até mesmo porque, não existe interesse local que não reflète em interesse do Estado-membro ou da União, assim como não há interesse regional que não atinja os municípios. O que define interesse local é a preponderância do interesse do município sobre o do Estado ou da

[...] podemos dizer que tudo quanto repercutir direta e imediatamente na vida municipal é de interesse peculiar do Município, embora possa interessar também indireta e mediatamente ao Estado-membro e à União. O provimento de tais negócios cabe exclusivamente ao Município interessado, não sendo lícita a ingerência de poderes estranhos sem ofensa à autonomia local. Pode e deve o Município repelir tais interferências, partam elas de outro Município, do Estado-membro ou da União, através de qualquer de seus órgãos ou poderes. E não sendo possível ao Município ofendido em sua autonomia convencer administrativamente o poder estranho a cessar sua intromissão, poderá recorrer ao Judiciário para anular o *ato concreto de interferência institucional*.⁴²

O último desdobramento da autonomia diz respeito ao elemento financeiro. Para as entidades autônomas cumprirem suas funções constitucionalmente definidas, dependem de recursos próprios para tanto. Portanto, para a manutenção do Estado na forma federativa, é imprescindível assegurar a autonomia financeira das entidades através da disposição de fontes de recursos próprias e constitucionalmente asseguradas.

A doutrina destaca que sem o elemento financeiro jamais se falaria em autonomia. Meirelles ressalta que “seria uma quimera atribuir-se autogoverno ao município sem lhe dar renda adequada à execução dos serviços necessários ao seu progresso.”⁴³ Na mesma linha, Conti destaca a importância da autonomia financeira dizendo que:

Não é exagero dizer ser ela quem garante a sobrevivência da federação. Sem recursos para se manter, as entidades federadas estão fadadas ao fracasso. Não poderão exercer suas funções que competem, e passarão a depender do poder central para financiar suas atividades, circunstância que aniquila todo e qualquer poder autônomo que se lhes atribua.⁴⁴

Carvalho Pinto acrescenta que a garantia constitucional de autonomia financeira determina a adoção de um sistema de percepção de rendas com o caráter que se harmonize com as prerrogativas e necessidades locais.⁴⁵ Em regra, como mencionado por José Maurício Conti, há duas maneiras de garantir autonomia financeira, sendo a primeira por meio da atribuição de competência para a instituição de tributos, e a segunda através das transferências intergovernamentais asseguradas constitucionalmente, com cláusulas que determinem seu fiel cumprimento. Finaliza o autor dizendo que:

União. MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 111.

⁴² MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 112.

⁴³ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 113.

⁴⁴ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 14.

⁴⁵ PINTO, Carlos Alberto A. de Carvalho. **Discriminação de Rendas**. São Paulo: Prefeitura de São Paulo, 1941. p. 39.

As fontes de receitas atribuídas às entidades da Federação, incluindo a competência tributária e as transferências intergovernamentais, são aspectos fundamentais – determinantes até – do federalismo. Não se concebe a existência de entidades federadas sem que lhes sejam asseguradas receitas que permitam fazer frente às suas necessidades, e, por conseguinte, manter sua autonomia.⁴⁶

Desse modo, o que se conclui é que a autonomia político-administrativa e a suficiência de recursos para sua manutenção formam um binômio inseparável, ou seja, uma não existe sem a outra. Nesse sentido, como expressado anteriormente pelos autores citados, a autonomia financeira poderá resultar tanto da distribuição de competências constitucionais quanto pelas transferências intergovernamentais, o que significa dizer que as transferências obrigatórias dizem respeito a receitas próprias, visto que integram as receitas dos entes subnacionais por determinação constitucional. É o que defende o parecer da Confederação Nacional dos Municípios que analisa a Proposta de emenda Constitucional nº 188/2019.⁴⁷

André Mendes Moreira, ao defender a importância do aspecto financeiro da autonomia, diz que ela possui três características essenciais: a independência, a suficiência e a eficiência. A primeira diz respeito à obtenção de recursos de modo a não se sujeitar a outro ente. A segunda corresponde à aquisição de recursos necessários a concretização de suas obrigações constitucionais. Por fim, a eficiência na arrecadação busca priorizar cada ente com os impostos mais adequados à sua abrangência.⁴⁸

2.4 A distribuição de Competências no Estado Federal

Assim como a descentralização exige autonomia dos entes subnacionais para que ocorra verdadeiramente, a autonomia pressupõe a existência de competência legislativa própria, tanto no âmbito de assuntos de interesse local, quanto no que se refere à instituição de tributos. É o que defende Quintiliano:

A autonomia federativa é garantida pela existência de um grupo mínimo de competências constituintes, governamentais e políticas, atribuídas aos Estados federados. Tais competências devem ser próprias, vale dizer, devem estar previstas

⁴⁶ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 16.

⁴⁷ CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Análise de constitucionalidade – inclusão do art. 115 na PEC 188/2019 (Pacto Federativo)**. 2019, p. 18. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/14296>>. Acesso em: 03 jan. 2022.

⁴⁸ MOREIRA, André Mendes. O Federalismo brasileiro e a repartição de receitas tributárias. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 158.

constitucionalmente e sua mutação deve ser excepcional, requerendo rito próprio e difícil para sua realização.⁴⁹

Flávio Couto Bernardes também destaca a importância da repartição de competências para configuração da autonomia federativa:

autonomia dos entes federados está estritamente vinculada à repartição de competências pela Constituição Federal. A autonomia política é delineada pelo texto constitucional, que determinará a forma de escolha dos representantes do povo e os limites para o exercício das funções públicas pelos mesmos; a autonomia administrativa tem idênticos parâmetros, cabendo às Constituições Estaduais e às Leis Orgânicas explicitar sua estruturação local, mas sempre em observância à Lei Maior; a autonomia financeira está vinculada à repartição de competência tributária, principal fonte de recursos para custear as despesas estatais, que também vem a ser estabelecida pela Carta Magna; e, por fim, a autonomia legislativa depende da distribuição geral de competências realizada igualmente pela Constituição Federal.⁵⁰

Essa distribuição de competências precisa, necessariamente, estabelecer poder decisório relevante às ordens jurídicas parciais, caso contrário, de nada adiantará conceber a descentralização. Nesse sentido, a repartição de competência caracteriza-se como mola mestra da estrutura do Estado Federal, visto que, através dela se revelará o nível de descentralização do poder, distinguindo-se do Estado Unitário e dos Estados Autônomos e Regionais.

De acordo com Fernanda Dias Meneses de Almeida, “a federação, a rigor, é um grande sistema de repartição de competências. E essa repartição de competências é que dá substância à descentralização em unidades autônomas.”⁵¹ Isso quer dizer que é por meio da distribuição do poder de tributar que os entes federados asseguram, ainda que parcialmente, a suficiência econômica para fazer frente às despesas empenhadas na consecução de suas tarefas.

Através de um Tratado ou, mais comumente, através de uma Constituição, serão estabelecidas as regras que darão ordem e coesão ao sistema de organização do Estado, delimitando os poderes das entidades descentralizadas e da União. A Constituição não apenas delimitará as competências próprias, concorrentes e comuns de cada ente, como também definirá as atribuições de cada um quanto ao fornecimento de bens e serviços públicos.

Aliás, é justamente a divisão de competências e a repartição dos recursos entre as unidades que compõem a federação que corresponde ao fator determinante do equilíbrio

⁴⁹ QUINTILINO, Leonardo David. **Autonomia federativa: delimitação no direito Constitucional brasileiro**. 2012. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito do Largo São Francisco, USP, 2012. Disponível em: https://www.al.sp.gov.br/repositorio/bibliotecaDigital/20443_arquivo.pdf. Acesso em: 03 jan. 2022.

⁵⁰ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. p. 59.

⁵¹ ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. São Paulo: Editora Atlas, 1991. p. 32.

federativo. A relação harmônica entre receita e despesa corresponde a própria manutenção da federação. Nesse sentido defende Carvalho Pinto:

Receita e despesa ou, equivale dizer, discriminação de rendas e distribuição de funções, constituem assim os dois termos de uma equação indispensável ao equilíbrio das unidades do Estado. Qualquer atuação num desses extremos, sem a devida compensação do outro, precipitaria o equilíbrio da balança. Qualquer objetivo, pois, de alterar o sistema discriminatório de um país, traz, como a mais elementar exigência, uma prévia revisão da paralela distribuição de encargos, deslocando dessa forma a tarefa para um terreno francamente constituinte, compreensivo de toda estruturação política e constitucional do país e cujo desconhecimento ou abstração não seria admissível em qualquer trabalho criterioso e construtivo.⁵²

Ao conceituar a competência tributária, Roque Antônio Carraza utiliza as palavras de Narciso Rica, o qual diz que o poder tributário corresponde à possibilidade jurídica de o Estado exigir tributos das pessoas ou bens que se encontram dentro de seus limites territoriais.⁵³

Durante longo período acreditava-se que a simples delimitação de competências privativas de cada ente seria suficiente para garantir a autonomia federativa, todavia, com o passar do tempo e com o aumento das atribuições dos entes subnacionais sem a correspondente receita, percebeu-se que a separação dos tributos em competências privativas não era suficiente para garantir a autonomia financeira e conseqüentemente a concretização das obrigações constitucionais. Isso fez nascer as competências comuns e concorrentes.

Desse modo, as competências são hoje divididas no Brasil entre competências privativas, concorrentes e comuns. As privativas dizem respeito àquelas que impedem seu exercício por outra esfera federativa, ou seja, a competência é excludente e qualquer invasão por outro ente, autoriza a postulação em direito que determinará a paralisação do exercício das atividades. Nos artigos 21 e 22 da Constituição Federal brasileira está disposto as competências exclusivas da União, no artigo 30 as competências dos Municípios e no §1º do artigo 25 encontram-se as competências dos Estados-membros.

As competências concorrentes referem-se as facultativas, significa que, enquanto um órgão do exercício do poder não exercer, pode exercê-las o outro. Neste caso, compete à União legislar apenas sobre normas gerais, conforme determinado pelo §1º do artigo 24 da Constituição Federal. Uma vez expedidas tais normas, compete aos Estados adaptá-las às suas especificidades, conforme disposto pelos §§ 2º, 3º e 4º.

⁵² PINTO, Carlos Alberto A. de Carvalho. **Discriminação de Rendas**. São Paulo: Prefeitura de São Paulo, 1941. p. 97.

⁵³ RICA, Narciso Amorós, 1970 *apud* CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 289.

Por fim, as competências paralelas ou comuns, que estão dispostas no artigo 23 da Constituição Federal, correspondem àquelas que podem ser exercidas pelas três entidades federativas, sem exclusão.

Também, no que concerne à instituição de tributos para concretização dos deveres constitucionalmente delimitados a cada ente da federação, a Constituição Federal cuidou em estabelecer de forma rígida, através dos artigos 145 e seguintes, os princípios, competências e limitações tributárias.

Contudo, embora o federalismo dualista tenha evoluído para um modelo cooperativo com vistas a alcançar simetria federativa, não foi suficiente para tanto. Mesmo com a delimitação rígida de distribuição de competências são frequentes os conflitos de competência, que, quando finalmente vão a julgamento mostra as inconsistências da Corte Constitucional brasileira.

Exemplo disso é ressaltado por Gilberto Gama e Felipe Silviano. Os autores destacam a utilização das taxas com verdadeira natureza de impostos em situações vedadas pela norma constitucional:

Assim como nas contribuições, as regras constitucionais de criação de taxas também são rígidas e bem delineadas. Nesse contexto, a correlação com o custo do serviço ou investimento naquela específica atividade de poder público mostra ser fundamental. Apesar disso, desde a promulgação da CRFB/88, várias foram as investidas, nos três níveis da Federação, no sentido de majorar suas cargas tributárias mediante a criação de tributos ilegítimos, que escondem natureza efetiva de impostos em hipóteses constitucionalmente vedadas. A prodigalidade do legislador pátrio na dissimulação da vontade do constituinte mediante criação de “criptoimpostos” (burla na criação de espécies com *nomen iuris* de, p. ex., “taxa” ou “contribuição”, mas com efetiva natureza jurídica de imposto novo disfarçado – em hipóteses vedadas pela CRFB/88), tem sido registrada pela doutrina⁵⁴

Situações como esta deveriam ser reprimidas pela Corte Constitucional que, como dito anteriormente, tem, no Estado Federal, a missão de garantir o equilíbrio das competências nacionais e subnacionais. Entretanto, o que nos parece é que a Suprema Corte brasileira, nas oportunidades de se manifestar sobre tais exorbitâncias, permanece inerte. Prova disso foi o julgamento do RE nº 705.423⁵⁵, que discutia a validade das desonerações dos principais

⁵⁴ GAMA, Gilberto Carneiro da; SILVINO, Felipe Tadeu Lima. As contribuições e a ofensa ao pacto federativo em decorrência da DRU. In: JÚNIOR, Onofre Alves Batista (org.). **O Federalismo na visão dos Estados. Uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal – CONPEG – aos 30 anos de Constituição**. Belo Horizonte (MG): Letramento: Casa do Direito, 2018. p. 250.

⁵⁵ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 705.423/SE**. REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO.

impostos de competência federal, mas optou por não fazer, possibilitando seu aumento desenfreado.

Nesse sentido, conforme dito, mesmo diante de um federalismo de cooperação e da delimitação rígida de competências, ainda existem inúmeras distorções do modelo federativo, seja por meio da usurpação de competências ou receitas, pela guerra fiscal ou por ausência de atuação da Corte Constitucional.

Esse cenário nos mostra que não basta que a Constituição estabeleça o federalismo como forma de Estado. Mesmo diante das regras que determina autonomia dos entes, e de regras rígidas de competência, sem o devido comprometimento dos entes não haverá meios de minimizar a crise fiscal. Culpar determinado ente – essencial para a caracterização do Estado Federal – não trará nenhum resultado ao problema das finanças públicas.

Os entes precisam se posicionar de forma colaborativa. Não defendemos uma colaboração de suporte a quaisquer tipos de recurso, o que se pretende é um federalismo verdadeiramente cooperativo, onde entes federados, realmente autônomos, firmem parcerias para atingir os objetivos constitucionalmente delimitados.

2.5 Conclusões preliminares sobre o primeiro capítulo

No presente capítulo definimos algumas premissas básicas sobre o federalismo e os principais elementos necessários para essa pesquisa. Antes de caracterizarmos o Estado Federal, nos dedicamos ao estudo, ainda que de forma breve, da origem e evolução do modelo. Vimos que os primeiros resquícios do federalismo foram encontrados ainda na antiguidade clássica e mesmo este modelo se destoando consideravelmente do federalismo moderno, ele trouxe importantes influências, como por exemplo, a definição do elemento participação para formação do Estado Federal. Posteriormente, vimos que o modelo atual se inicia com o movimento de independência das treze Colônias norte-americanas, que diante da incapacidade de se manter como Confederação, optou pelo modelo federativo que melhor serviria a seus interesses.

A forma como surgiu a primeira República Federativa na modernidade, nos mostrou que esse modelo não corresponde a um conceito ideal e imutável. A escolha pelo federalismo

CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA - IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. Relator: Min. Edson Fachin Brasília, DF. 23 nov. 2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313617432&ext=.pdf>. Acesso em: 03 jan. 2022.

foi uma resposta adequada a um problema prático. Todavia, ainda que não exista modelo ideal, fechado, padrão, pelo fato de ter sido o modelo encampado em inúmeros Estados e ter se modificado no tempo – como aconteceu nos Estados Unidos, que modificou o modelo dualista por um modelo de cooperação –, é possível, através da análise dos modelos federativos adotados em vários ordenamentos jurídicos, estabelecer elementos comuns do Estado Federal.

Dentre os inúmeros elementos destacados pela doutrina: soberania, participação, existência de uma Corte Constitucional, descentralização e autonomia, sendo que essas duas últimas correspondem ao núcleo essencial do federalismo. Muitos autores descrevem o federalismo como uma forma avançada de descentralização. Por sua vez, a descentralização apenas se configura mediante a atribuição de autonomia política, legislativa, administrativa e financeira dos entes federados. E por fim, a autonomia apenas se concretizará mediante um sistema de repartição de competências e receitas.

A autonomia, a distribuição de competência e a repartição de receitas e de atribuições fazem parte do cerne desta pesquisa. O Brasil possui um modelo federativo peculiar. Por inúmeros motivos – que serão analisados no segundo capítulo –, a Constituição de 1988 atribuiu novas responsabilidades ao município, junto a isso, o elevou ao status de ente federativo. Ocorre que, muito se discute sobre a autonomia deste ente subnacional que, não raras vezes necessita de apoio financeiro para concretizar suas atribuições.

Alguns doutrinadores e entes federados defendem que as constantes reivindicações financeiras por parte dos municípios, os colocam em estado de dependência financeira e que por tal motivo, não se justifica a manutenção do quantitativo existente e de um corpo administrativo “tão caro”.

Ocorre que, pelos conceitos e premissas até o momento delimitados, vimos que, uma vez estabelecido constitucionalmente que os municípios integram a República Federativa como ente autônomo, retirar-lhes da organização do Estado, feriria fundamento constitucional garantido por cláusula pétrea (artigo 60, §4º). Além disso, uma vez definido como ente autônomo, o federalismo exige que o ente disponha de recursos suficientes para custear exatamente as despesas das atividades a ele atribuída. Para isso, devem se valer os entes federados, da forma cooperativa, dando suporte uns aos outros e realizando parcerias mútuas.

Desse modo, no presente capítulo, foi possível concluir que para efetivação do modelo federativo é imprescindível a concretização da autonomia dos entes subnacionais. Concluimos também que para ocorrer verdadeiramente a autonomia, é necessário garantir receitas suficientes para concretização de suas atribuições. No capítulo seguinte, analisaremos a origem

do município brasileiro como ente federativo, e buscaremos ter parâmetros para verificar a situação financeira dos municípios brasileiros.

3. A ORIGEM DO MUNICÍPIO COMO ENTE FEDERATIVO

3.1 A origem do Município

Ao analisar o ente municipal, José Alfredo Baracho afirma que para conhecermos determinado instituto jurídico, é necessário partir de sua fase inicial⁵⁶. Dessa forma, para analisarmos o federalismo fiscal brasileiro sob a visão da autonomia financeira municipal, além de estudarmos a origem e as premissas do federalismo, também se faz necessário o estudo da origem do município e de todos os aspectos que de alguma forma influenciaram na emancipação do ente de terceiro grau. Só assim poderemos nos dedicar ao dilema da autonomia municipal.

Nesse sentido é importante destacar primeiramente que na antiguidade não há menção ao município na acepção e estrutura que viria mais tarde a ser conhecida. O mais próximo desta unidade político-administrativa neste período era a reunião de famílias, aldeias e tribos, que ao se multiplicarem adquiriram o perfil de uma confederação.

José Nilo de Castro ressalta que o vínculo unificador entre estes agrupamentos humanos se baseava na religião e nesta fase já era possível encontrar forte apreço à autonomia municipal:

Espírito essencialmente religioso, o *homo antiquus*, carecendo de viver já em comunidade, em cidade, cuja localização era indicada pela divindade – daí o apego a seu torrão natal, o nativismo que vincula os homens ao seu rincão que o viu nascer -, tinha na divindade, na presença de seus deuses, a força de sua vida. É verdade que, entre as cidades, formando sociedades distintas, separadas totalmente, havia muito mais que a distância que hoje nos separa as cidades ou a fronteira que nos divide os Estados; é que os deuses não eram os mesmos, nem as cerimônias religiosas, nem as orações. O culto de uma cidade e sua liturgia, portanto, eram proibidos aos habitantes de outra cidade vizinha. Os deuses de uma cidade rejeitavam as homenagens e as orações de quem não lhes fosse concidadão. Vislumbra-se, aqui, já, fase embrionária do *espírito municipal*, pelo grande apreço que toda cidade tinha à sua autonomia.⁵⁷

Evoluindo para a República Romana, o município surge, efetivamente, para manutenção de dominação sobre o território conquistado. Os povos vencidos ficavam, desde a derrota, sujeitos às imposições do Senado Romano, em troca da sujeição e obediência às leis romanas, a República concedia certos privilégios, que variavam dentre o simples direito privado até o direito de eleger seus governantes e dirigir a própria cidade. As comunidades que

⁵⁶ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do Federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 91.

⁵⁷ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998. p. 31.

adquiriam essas prerrogativas eram consideradas municípios e se repartiam em duas categorias (*municipia caeritis* e *municipia foederata*)⁵⁸ a depender do grau de autonomia que desfrutavam.

Conforme descreve José Nilo de Castro, a própria origem etimológica da palavra diz respeito as regalias adquiridas pelas comunidades:

De consequência, as comunidades que recebiam essas vantagens chamavam-se *Municípios*, isto é, *munus, eris*, quer dizer, na língua latina, *dádivas, privilégios*, e *capare* (*capio, is, cepi, captum, ere*), verbo latino que significa *receber*. Daí, o *Município* etimologicamente explicado, *aquela entidade que recebeu privilégios*.⁵⁹

O regime municipal romano tinha caráter essencialmente urbano e o governo era eleito pelos cidadãos do município, que eram homens livres. Os estrangeiros, tidos como peregrinos, não tinham direito ao voto.

A administração municipal romana se efetivava por cargos eletivos que duravam um ano. No ápice da organização estavam os Magistrados Superiores, um colégio de dois a quatro magistrados, que tinham poderes e atribuições semelhantes aos prefeitos de hoje, eram investidos de poder supremo e particularmente da administração da justiça. Os Superiores eram auxiliados por Magistrados Inferiores, que detinham poderes administrativos e de polícia. O governo municipal também incluía o encarregado de arrecadação, o responsável pela fiscalização dos negócios públicos, o defensor da cidade, os notários e os escribas.⁶⁰

As leis locais eram definidas pelo Conselho Municipal, chamado de *Curia* ou *Ordo Decurionum*, formado por cem cidadãos escolhidos periodicamente pela Assembleia dos Magistrados Superiores. Os *curiais* tinham funções semelhantes às do Senado de Roma, ou seja, atribuições legislativas e de fiscalização.

Segundo José Nilo de Castro, esse tipo de organização se consolidou no Império, sendo o município reconhecido como instituição pelos romanos⁶¹. A força do municipalismo romano se afirmou ainda mais com a *Lex Julia Municipalis*, lei editada por Júlio Cesar, em quarenta antes de Cristo, que estendeu o regime municipal a todas as Colônias da Itália. Mais tarde, o regime também foi estendido às invasões de Sylla e posteriormente adotado nas Províncias conquistadas na Grécia, Gália e Península Ibérica.⁶²

⁵⁸ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 33.

⁵⁹ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 32.

⁶⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 34.

⁶¹ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 33.

⁶² MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 34.

No final do Império, após o município ter atingido seu máximo esplendor, o centralismo absoluto do Imperador Constantino resultou no fim da instituição através da absorção paulatina de suas atribuições pelo soberano, esvaziando, dessa forma, sua importância enquanto se exauria o Império Romano.

A força do regime municipal no final do Império diminuiu consideravelmente e assim continuou durante a fase feudal da Idade Média, que se baseava na vontade absoluta do senhor, portanto, sem aparelhamento administrativo e regime concentrado. Já na fase comunal nota-se uma organização administrativa que se impunha e se respeitava.

Após a invasão visigótica os municípios perdem sua importância devido a predileção dos germânicos pela vida no campo e pela preferência dos bárbaros em se alojarem em seus acampamentos militares, longe das cidades. Nesse momento, o município romano se modifica, o Conselho de Magistrados é substituído pela instituição germânica Colégio de Homens Livres, denominada pelos germanos de Assembleia Pública de Vizinhos, com atribuições administrativa, policial e judicial. Essa instituição mantida pelos visigóticos recebeu, posteriormente, algumas modificações de inspiração árabe, como o pagamento de tributos pelos munícipes, a caracterização dos municípios como comunas e a criação de cargos de administradores e juízes.

Todavia, embora nesse período os municípios não tenham a força e importância que desfrutavam durante o Império Romano, aqui as aglomerações urbanas começaram a reagir contra o sistema feudal, buscando independência e autonomia. Essa insurgência faz nascer as cartas de garantias municipais:

Datam desse período os *fueros municipales* (Cartas de garantias municipais), isto é, a qualidade de cidade, com independência e autonomia, reconhecida e atribuída pelos soberanos, pelas ordens eclesiásticas e militares, em sua própria autoridade, àquelas populações e aglomerações urbanas, à vista das reações generalizadas que produziam contra o feudalismo, nas quais desempenharam papel importantíssimo, para a consolidação do poder real, as instituições municipais.⁶³

Essa reação antifeudal foi fundamental para a definição municipal na Europa. A insurgência se iniciou na França e teve como resultado a autonomia da cidade de *Mans*. Mais tarde, seguindo o mesmo caminho, outras cidades europeias adquiriram a emancipação, desgarrando-se umbilicalmente dos senhores feudais.

⁶³ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 34.

Em Portugal, antes da chegada ao Brasil, o município era denominado Conselho, constituído de um *alcaide* que representava o poder central e dispunha de atribuições administrativas e judiciais. O Conselho contava também com juizes escolhidos entre os homens bons que deliberavam e julgavam juntamente com o *alcaide*. Além desses, havia também os *homens bons*, que correspondia a um órgão consultivo de conselho, formado por homens considerados experientes, idôneos e sérios. Os *almotacés* dispunham do dever de policiamento, de pesos e medidas, conservação de estradas, tributos e edificações. Por fim, haviam os *procuradores*, que eram representantes do Conselho junto à Corte.⁶⁴

Com o fim da Idade Média, as comunas portuguesas sofreram o mesmo declínio das demais comunidades europeias. Houve considerável fortalecimento do poder central, inicialmente com o aparecimento de representantes da Coroa nos Conselhos, chamados de Juizes de Fora. Depois, no século XV, por meio das Ordenações Afonsinas, surge o vereador, que dividia as funções com os *almotacéis* e com os homens bons. As ordenações que sucederam as Afonsinas seguiram o mesmo caminho, fazendo com que as Comunas fossem perdendo sua força e importância, sendo reduzidas a meras ações administrativas.

3.2 Origem e evolução do Município Brasileiro

Ataliba Nogueira diz que a investigação da fase inicial do município brasileiro não deve se pautar no estudo do município romano ou do português. Para o autor, a análise deve partir do próprio direito consuetudinário:

o direito consuetudinário e o dimanado das câmaras municipais constituem o ponto de partida de toda a evolução do direito brasileiro. Eis aí o marco inicial da história dos vários ramos do direito pátrio. Não nasceram com o município apenas a sua ordenação jurídica, o poder municipal, o governo local, mas também a disciplina da democracia, o direito administrativo brasileiro, o penal, o processual, o trabalhista, o tributário e até o ‘nosso’ direito internacional, sem esquecer várias disposições do direito civil e comercial.⁶⁵

Não se pode negar que o estudo do direito brasileiro, assim como de qualquer outro Estado, precisa ser feito com base, também, em seus aspectos e peculiaridades internas. Entretanto, não podemos deixar de lado que a origem do direito brasileiro é uma herança colonial, assim como o regime municipal. Portanto, investigar a origem do município desde a

⁶⁴ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 35.

⁶⁵ NOGUEIRA, Ataliba. Teoria do Município. **Revista de Direito Público**. São Paulo: Revista dos Tribunais, out./dez., v. 6, 1968. p. 10.

antiguidade até sua aplicação na Europa e especialmente em Portugal, é necessário para compreendermos a evolução da estrutura municipal brasileira.

Não se contesta que o município é, assim como afirmado por Ataliba Nogueira, uma “associação natural e legal dos vizinhos para obtenção, no respectivo termo, dos serviços comuns”.⁶⁶ Inclusive, como dito por Aristóteles, em sua obra “Política”, o homem é um ser social que por necessidade natural é incapaz de existir sozinho.⁶⁷

No tocante à tendência natural e necessária do homem em se organizar em grupos, registra-se que antes mesmo da chegada dos portugueses ao Brasil já havia algum tipo de organização política e administrativa entre os mais de oito milhões de habitantes que viviam no território brasileiro⁶⁸. De acordo com João Pacheco de Oliveira, antes da invasão portuguesa, ao longo do rio Amazonas havia sociedades complexas, aglutinadas em grandes povoações com formas políticas e manifestações religiosas, que dispunham de exército com numerosos guerreiros e eficientes estratégias de combate⁶⁹.

Contudo, a despeito de se tratar o município uma associação natural, importa-nos especialmente o estudo do regime municipal de herança colonial por ser este o modelo adquirido e aperfeiçoado no Brasil.

José de Nilo Castro ressalta que ao chegarem no Brasil, os portugueses transplantaram para cá o município com as mesmas organizações e atribuições políticas, administrativas e judiciais do Português:

Pondo os pés no Brasil, trouxeram os portugueses, em 1500, as instituições municipais segundo o direito lusitano, com a organização seguinte: a) um *alcaide*; b) *juizes ordinários*; c) *vereadores* (em Câmaras); d) *almotacés*, com funções administrativas subalternas; e) *juiz de fora*; f) *procurador* (advogado e representante do Município); g) os *homens bons*.⁷⁰

A expansão municipalista que se desenhava inicialmente no Brasil-Colônia, era constantemente limitada pela ideia centralizadora das Capitâneas, que restringia as aspirações autônomas dos povoados que se formavam e se progrediam com o auxílio da Igreja. Todavia,

⁶⁶ NOGUEIRA, Ataliba. Teoria do Município. **Revista de Direito Público**. São Paulo: Revista dos Tribunais, out./dez., v. 6, 1968. p. 10.

⁶⁷ ARISTÓTELES. Política (384 a.C. – 322 a.C.). In: ARISTÓTELES. **Política**. Edição Bilingue. Coleção Veja Universidade/Ciências Sociais e Políticas. Tradução: Antônio Campelo Amaral e Carlos Gomes. Lisboa: Vega, 1998.

⁶⁸ GUERRAS do Brasil.doc. Direção: Luiz Bolognesi. São Paulo: Nossa história viva, 7 ago. 2019. 1 vídeo (26 min. 44 segs.). Publicado por Nossa História Viva. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=VeMISgnVDZ4>. Acesso em: 23 set. 2021.

⁶⁹ OLIVEIRA, João Pacheco. Narrativas e imagens sobre povos indígenas e Amazônia: uma perspectiva processual da fronteira. In: OLIVEIRA, João Pacheco. **O nascimento do Brasil e outros ensaios: “pacificação”, regime tutelar e formação de alteridades**. Rio de Janeiro: Contracapa, 2016. p. 167.

⁷⁰ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 36.

mesmo diante desse contexto, os municípios brasileiros conseguiram se desenvolver e adquirir relevantes atribuições. Entre elas, o poder de criar arraiais⁷¹, o de exigir o comparecimento do Governador ao povoado e o de convocar juntas do povo para decidirem sobre assuntos da Capitania.

Fato marcante sobre os poderes adquiridos pelo municípios recém-formados no Brasil-Colônia foi a destituição pela Câmara Municipal do Governador da Capitania do Rio de Janeiro, Salvador Correia de Sá e Benevides, que foi substituído por Agostinho Barbalho Bezerra, escolhido também pela Câmara Municipal. A destituição e substituição não foi contestada pela Coroa, o que já demonstrava a força dos municípios. A influência e o prestígio que os municípios desfrutavam naquele momento se baseavam no poder político da vereança e no poder econômico dos grandes produtores rurais. Além disso, diante da ausência de textos escritos, o direito costumeiro ganhou força e começou a se impor.

Formalmente, o primeiro município brasileiro foi criado em janeiro de 1.532, a Vila São Vicente, que foi fundada por Martim Afonso. Com ele se instalou a primeira administração local autônoma, que precedia o próprio Estado. O surgimento do município antes mesmo do Estado é, nas palavras de Castro, o motivo do município “ser o fundamento de nossa nação”.⁷²

A contínua ocupação do território brasileiro, o surgimento de novos municípios, e a preocupação com a Guerra da Espanha e as Índias, fez com que a Coroa Portuguesa exigisse, através da Carta Régia de 12 de abril de 1664, que as câmaras municipais reconhecessem a superioridade dos Governadores das Capitanias. Tal exigência não modificou o sentimento nativista do povo e a situação de independência que prevalecia. As Câmaras Municipais, em uma atuação revolucionária e libertadora, continuavam a se insurgir contra os governadores das Capitanias que defendiam a centralização do poder.⁷³

As fortes aspirações de emancipação presentes no Brasil-Colônia refletem a identidade do homem com o grupo e com seu torrão natal, demonstra a importância da relação de vizinhança e a busca em se prover os interesses locais. Essas mesmas características estiveram presentes no município formado na antiguidade, na Idade Média e na Europa, portanto, como

⁷¹ Segundo Cláudia Damasceno Fonseca, em Portugal, arraial era o nome dado aos acampamentos militares, feiras ou quermesses. No final do século XVII, na América Luso, a palavra se referia às roças e pousos feitos pelos bandeirantes ao longo de suas trilhas. Com a descoberta das minas, as trilhas se tornaram pontos de encontro de agricultores e comerciantes, e em seguida, nesses pontos de encontro surgiram os povoados. No século XVIII, os arraiais se associaram de vez aos povoados das zonas mineradoras da colônia. (FONSECA, Cláudia Damasceno. **Arraiais e Vila d'El Rei. Espaço e poder nas Minas setecentistas**. Belo Horizonte: UFMG, 2011).

⁷² CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 36.

⁷³ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 37.

afirma Maria Raquel Firmino Ramos, “o caráter municipalista brasileiro é antigo; sua origem remonta à invasão portuguesa nas terras indígenas.”⁷⁴

Esse perfil municipal forte e autônomo permaneceu até a Independência, quando a Constituição do Império do Brasil de 1824 reservou às municipalidades brasileiras um capítulo exclusivo para determinar novas diretrizes para as cidades e vilas.

A partir da Carta de 1824 as municipalidades brasileiras abandonaram parte da influência portuguesa e passaram a funcionar mais próximo da comunidade do que se desenhava durante o período colonial. Exemplo disso é o artigo 167, que determina a instituição de câmaras municipais em todas as cidades e vilas existentes “e nas mais que para o futuro se criarem”.⁷⁵

Os artigos 168 e 169 definiam a organização e as funções das Câmaras Municipais:

Art. 168. As Camaras serão electivas, e compostas do numero de Vereadores, que a Lei designar, e o que obtiver maior numero de votos, será Presidente.

Art. 169. O exercicio de suas funcções municipaes, formação das suas Posturas policiaes, applicação das suas rendas, e todas as suas particulares, e uteis attribuições, serão decretadas por uma Lei regulamentar.⁷⁶

A lei de que trata o artigo 169 surgiu em outubro de 1828 e ficou conhecida como “Lei 28”. Seu objetivo era disciplinar as eleições para Vereadores e Juizes de paz e estabelecer as atribuições das Câmaras Municipais. De acordo com Hely Lopes Meirelles havia naquele momento uma grande expectativa de que a legislação trouxesse meios concretos de desenvolvimento das Câmaras:

Mas – com surpresa para os que tinham lobbado a autonomia municipal nos dispositivos constitucionais – trouxe ela para as Municipalidades a mais estrita subordinação administrativa e política aos presidentes das Províncias. Assim, as franquias locais, que reportavam na Carta Imperial, feneciam na lei regulamentar. O centralismo provincial não confiava nas administrações locais, e poucos foram os atos de autonomia praticados pelas Municipalidades, que, distantes do poder central e desajudadas pelo governo da Província, minguavam no seu isolamento, enquanto os presidentes provinciais cortejavam o imperador, e o imperador desprestigiava os governos regionais, na ânsia centralizadora que impopularizava o Império.⁷⁷

⁷⁴ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 46.

⁷⁵ BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil (de 22 de março de 1824)**. Rio de Janeiro: Imperador D. Pedro I. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 24 nov. 2021.

⁷⁶ BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil (de 22 de março de 1824)**. Rio de Janeiro: Imperador D. Pedro I. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 24 nov. 2021.

⁷⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 37.

A Lei 28 colocou os Municípios na posição de meros órgãos administrativos, completamente subordinados e dependentes. Segundo Maria Raquel Firmino Ramos essa dependência era tão discrepante que o Presidente de São Paulo chegou a enviar à Assembleia Legislativa documento relatando que para chegar dinheiro aos cofres das comunas do Império, o trabalho das Câmaras Municipais se reduzia a pedir dinheiro ao governo provincial, que tinha poder para decidir até mesmo sobre os gastos mais simples, como salário e contratações de empregados.⁷⁸

A realidade dos municípios durante o Império era absurdamente diferente da organização municipal existente durante o Brasil-Colônia, período em que desfrutavam de franquias mais largas e comuns com seus interesses. O sufocamento do município e, por consequência, o crescimento da impopularidade do Império, fez com que as legislações posteriores buscassem maior descentralização, contudo, nenhuma delas foram capazes de minimizar o extremo centralismo da Lei 28, que se manteve incólume até a Proclamação da República.

Ao se estabelecer como República Federativa, a Constituição de 1891 determinou que os Estados se organizassem de modo a garantir a autonomia dos municípios em tudo quanto respeitasse ao peculiar interesse⁷⁹. Desse modo os Estados modelaram seus municípios com maior ou menor descentralização administrativa, buscando garantir-lhes a autonomia. Todavia, o princípio ficou apenas nos textos legais, no final das contas, após quarenta anos de vigência da Carta, não houve de fato autonomia nos municípios brasileiros.

Ao contrário da pretendida autonomia municipal, o que se via era a manutenção do centralismo. A opressão imposta pelo coronelismo fazia com que os municípios parecessem mais feudos de políticos truculentos que faziam das localidades sua propriedade particular, tudo isso sem contar a ideia que crescia de que somente a elite letrada composta pelos deputados provinciais tinham capacidade para conduzir os estados e as municipalidades.⁸⁰

Com um sentido de renascimento para o municipalismo brasileiro, a Constituição de 1934 veio para corrigir o equívoco da Carta anterior que acreditava que bastava a preservação do princípio autonômico para sua execução. Desse modo, o artigo 13 da nova Constituição estabeleceu a autonomia do município em tudo que se referisse a seu peculiar interesse,

⁷⁸ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 47.

⁷⁹ BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 24 de fevereiro de 1891)**. Rio de Janeiro: Presidente do Congresso. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em: 24 nov. 2021

⁸⁰ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 47.

especialmente a eletividades dos vereadores e prefeito, a decretação de seus impostos e a organização de seus serviços.⁸¹

Essa Constituição foi a primeira a buscar verdadeiramente autonomia para os Municípios, garantindo seu funcionamento através da discriminação de receitas a eles pertencentes. Sobre isso, afirma Ramos:

Foi assegurada pela primeira vez a discriminação de rendas privativas por meio da outorga da competência para instituir impostos de licença, predial e territorial urbanos, sobre diversões públicas e sobre imóveis rurais. O Município começou a participar da arrecadação dos impostos sobre a indústria e profissões instituídas pelos Estados.⁸²

Não obstante a inovação da Constituição de 1934 e sua importância para o desenvolvimento do municipalismo no Brasil, Antônio Roberto Sampaio Dória destaca que a participação dos municípios no produto da arrecadação dos tributos dos estados criava uma ansiedade por parte dos municípios e um desleixo por parte dos estados, que não estavam dispostos a se aperfeiçoar na arrecadação que seria dividida.⁸³ Porém, mesmo diante de uma certa dependência financeira, a Constituição de 1934 era considerada uma esperança para o desenvolvimento das localidades. Infelizmente, diametralmente oposto aos anseios da Constituição, o golpe de 1937 impôs um novo regime político, retrocedendo todos os avanços que haviam sido alcançados.

Embora tenha mantido a discriminação de rendas municipais, houve considerável diminuição do campo de incidência tributária. Além dos prejuízos causados no aspecto financeiro, também a autonomia administrativa foi prejudicada, foi cassada a eletividade dos prefeitos que voltaram a ser nomeados pelo governador do estado. Também foi instituída a figura do interventor, que era um preposto do ditador e a quem os prefeitos se subordinavam.

Tanto os municípios quanto os estados eram controlados pelo excessivo poder central. De acordo com Meirelles, no regime ditatorial do Estado Novo havia menos autonomia das municipalidades do que no período imperial, visto que, ao menos na monarquia os interesses locais eram discutidos nas câmaras e levados ao conhecimento dos governadores ou das assembleias das províncias que analisavam os pleitos, ao passo que no regime ditatorial não havia qualquer oportunidade para manifestações locais em favor dos municípios.

⁸¹ BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 16 de julho de 1934)**. Rio de Janeiro: Presidente da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso em: 24 nov. 2021.

⁸² RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 47.

⁸³ DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Discriminação de rendas tributárias**. São Paulo: José Bushatsky, 1972. p. 41.

A Constituição de 1946 significou o renascimento do Brasil para o ideal democrático, fazendo com que o município recebesse nova configuração. Sendo assim, impressionados com a hipertrofia municipal do regime anterior, os novos constituintes distribuíram equitativamente os poderes e descentralizaram a administração e a repartiram entre União, estados e municípios. Essa Constituição repartiu as competências e rendas públicas de forma expressa para se evitar qualquer detrimento para com a comuna. Também previu um sistema de partilha de receitas tributárias arrecadadas pelos estados e União, assim como ampla gama de competências concorrentes.

A Carta de 46 apresentava alguns elementos do federalismo cooperativo no Brasil, entretanto, esse caráter não se manteve na Constituição de 1967 e em sua emenda de 1969. Embora tenham mantido o regime federativo e a autonomia dos estados e municípios, ela foi sensivelmente mais restrita do que algumas Constituições anteriores.

Em relação à autonomia administrativa e política, manteve a eleição direta dos prefeitos, vice e vereadores, com exceção das capitais, das estâncias hidrominerais e dos municípios declarados de interesse da segurança nacional. Limitou a remuneração e quantidade de vereadores nos municípios, aumentou as possibilidades de intervenção do estado na municipalidade e impôs a fiscalização financeira e orçamentária mediante controle interno e externo.⁸⁴

No campo de autonomia financeira manteve a decretação e arrecadação e aplicação dos tributos de sua competência, mas os reduziu aos impostos de propriedade predial e territorial urbana e sobre serviços, permitindo também a instituição de taxas e contribuições de melhoria.

Além disso, criou-se o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), que garantia a participação das comunas na arrecadação de impostos da União e Estados. Pertenciam também ao município o produto da arrecadação do Imposto Territorial Rural e o Imposto de Renda sobre os rendimentos do trabalho e de títulos de dívida pública por ele pago.⁸⁵

As alterações trazidas pela Emenda Constitucional de 1969, que modificaram o sistema tributário, possibilitou melhor distribuição de renda entre União, estados e municípios, porém o percentual fixo de 20% na participação do Imposto Estadual de Circulação de

⁸⁴ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 43.

⁸⁵ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 52.

Mercadorias ocasionou uma crítica disparidade entre municípios industrializados e os de atividade predominantemente agrícola, ficando estes em desvantagem em relação àqueles.⁸⁶

Desde o Brasil-Colônia nosso país experimentou momentos bem oscilantes no que diz respeito à autonomia municipal e ao federalismo.⁸⁷ Mesmo quando em regimes ditatoriais, como em 1937 e 1967, tínhamos parcela de autonomia e desenvolvimento, sempre havia de outro lado uma limitação de um dos aspectos da autonomia municipal (geralmente política e administrativa), que por consequência prejudicava toda autonomia.

Este é um dos motivos para ser tão importante o *status* de ente federativo adquirido pelos municípios na constituição de 1988. Sem isso, continuariam as localidades dependendo dos interesses dos governadores de estados e dos interesses da União. Não que isso não aconteça de uma forma indireta, mas garantir autonomia e igualdade aos municípios é fundamental para se alcançar os objetivos constitucionalmente estabelecidos.

Além do aspecto histórico, que revela uma tendência centralizadora do federalismo brasileiro, existem também vários outros motivos que justificam a necessidade do município se tornar ente. Como vimos, a comuna precede a própria República no Brasil e por isso nossa nação se fundamenta nela. A importância do município para o federalismo brasileiro se verifica tanto em sua evolução história, quanto pelos aspectos geográficos, econômicos e sociológicos do país.

3.3 Razões geográficas, econômicas e sociológicas para emancipação federativa

Além da própria evolução história que nos trouxe ao modelo federativo atual, muitos outros aspectos influenciaram a emancipação municipal. Em primeiro lugar, a geografia continental do Brasil fez com que o país, desde sua invasão, precisasse ser ocupado e descentralizado para uma segura manutenção do domínio português.

Conforme citado por Edison Fávero, a ocupação inicial do Brasil pelos portugueses, se baseava apenas nos interesses da burguesia mercantil lusa e por isso se fixava apenas na faixa litorânea. A ocupação do interior do país começou apenas a partir de 1532, quando a coroa,

⁸⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 44.

⁸⁷ ROSSO, Paulo Sérgio. Federalismo brasileiro: origens históricas da tendência centralizadora. In: JÚNIOR, Onofre Alves Batista (org.). **O Federalismo na visão dos Estados. Uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal – CONPEG – aos 30 anos de Constituição**. Belo Horizonte (MG): Letramento: Casa do Direito, 2018. p. 334.

temendo perder as terras brasileiras para Espanha, França e Holanda, iniciou a ocupação com o sistema de capitanias hereditárias.⁸⁸

Após a ocupação do território brasileiro e desenvolvimento das comunas, vilas e municípios, as legislações que nasciam buscavam responder aos interesses da Coroa e, em certa medida, da população. Como vimos, em 1965, através da Emenda Constitucional nº 18 foi criado o Fundo de Participação dos Municípios, que tinha como objetivo o alcance da autonomia municipal. De acordo com Liamar Bonatti Zorzanello, o problema advindo do FPM foi que pela ausência de critérios básicos para a divisão dos valores, tornou-se um incentivo à criação de novos municípios.⁸⁹

O FPM foi posteriormente modificado trazendo novas regras de distribuição, todavia, isso não modificou a vertiginosa fragmentação nacional. A partir da Constituição de 1988 as regras de emancipação municipal ficavam a cargo dos estados e o surto emancipacionista iniciado com a criação do FPM se intensificou. O problema não está na quantidade de municípios existentes no Brasil, já que o número é razoável, em comparação com outros Estados Federados ou Unitários descentralizados. O problema está no fato de que, nesse período, a emancipação municipal ocorria mais por interesse e poder político do que por interesse dos indivíduos locais, sustentado numa necessidade local financeiramente sustentável, o que agravava ainda mais a crise federativa e os problemas de desigualdade regional.

Era natural que com o passar dos anos, houvesse crescimento no número de emancipações municipais, sendo que entre 1940 e 1990, quando o país vivia uma taxa de crescimento populacional anual de aproximadamente 2,8%⁹⁰, foram criados 2.400 municípios. Somente entre 1991 e 1997 foram instaladas 1.533 novas administrações, razoável visto que entre os anos 40 e 90 a população brasileira mais que dobrou, de 41.236.315 mil habitantes em 1940, passou a 146.825.475 em 1991⁹¹. Ora, em um país com a extensão territorial de mais de 8 mil Km² e que possuía uma taxa de crescimento populacional anual de 2,8%, seria complexo se manter de forma efetiva com seus 1.574 municípios.

⁸⁸ FÁVERO, Edison. **Desmembramento territorial: o processo de criação de municípios – avaliação a partir de indicadores econômicos e sociais**. Tese (Doutorado em Engenharia Urbana) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2004.

⁸⁹ ZORNANELLO, Liamar Bonatti. Emancipação de municípios pós constituição de 1988 – o caso de Goixim/PR. **Revista Geonorte**, Paraná, Edição Especial 3, V. 7, N. 1, p. 1534-1550, 2013.

⁹⁰ CARVALHO, José Alberto Magno de. **Crescimento populacional e estrutura demográfica no Brasil**. Belo Horizonte: UFMG/Cedeplar, 2004, p. 5. Disponível em: <<https://www.ufjf.br/ladem/files/2009/08/cresc-pop-e-estrutura-demografica-no-br.pdf>>. Acesso em 04 jan. 2022.

⁹¹ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Brasil: 500 anos de povoamento**. Rio de Janeiro, 2000. p. 221.

Hoje, com mais de 214 milhões de habitantes e com municípios que chagam a medir quatro vezes o tamanho da Suíça em extensão territorial⁹², dizer que temos muitos municípios é um equívoco. Aliás, poderíamos ter ainda mais municípios, visto que, como dito por Hans Kelsen, é por meio da descentralização que se efetiva o federalismo.⁹³

No entanto, como afirma Flávio Couto Bernardes, deve haver seriedade na implementação da política de descentralização, realizá-la por interesse político ou ideológico não possibilita o alcance do objetivo final de aprimoramento da democracia social⁹⁴.

Outro aspecto relevante para a emancipação municipal diz respeito ao desenvolvimento econômico regional. Sabemos que um dos objetivos constitucionais é justamente a redução das desigualdades existentes no país, e quando se tem maior descentralização, com governo e administração própria, a chance para se alcançar um melhor desenvolvimento também é maior. O prefeito e os vereadores eleitos para determinado município conhecem melhor as capacidades e necessidades de seu município do que o governador do estado de onde está inserido o município ou que o prefeito do município que pertence determinado distrito.

Um último elemento a ser apresentado, se refere à razão sociológica de emancipação dos municípios. O aspecto sociológico do município é definido por Birkholz como o agrupamento de pessoas, em um mesmo território, que se unem naquela localidade por convergência de interesses e afetividades e que buscam conjuntamente a satisfação de suas necessidades e o desempenho de atribuições coletivas de interesse local.⁹⁵

Essa busca conjunta por satisfação de necessidades e interesses será, sem dúvidas, melhor realizada dentro do município, e como veremos, ainda mais perante municípios pequenos. Por exemplo, o menor município brasileiro, Serra da Saudade, que está localizado no interior do estado de Minas Gerais e que possui cerca de 776 habitantes,⁹⁶ possui dados surpreendentes. Seu IDH é 0,677, ou seja, superior a muitos municípios mineiros que possuem

⁹² Município de Altamira, no Estado do Pará, possui 159.533,306 Km². (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cidades**. Rio de Janeiro, 2020).

⁹³ KELSEN, Hans. **Teoria do direito e do estado**. 1881-1973. Tradução de Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 451.

⁹⁴ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. p. 312.

⁹⁵ BIRKHOLZ, Lauro Bastos. **Planejamento Regional e o Planejamento local – Relacionamentos e Condicionantes**. FAUUSP, São Paulo. 1979.

⁹⁶ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo Brasileiro de 2020 – Cidades**. Rio de Janeiro: IBGE, 2021.

mais de 50.001 habitantes. Além disso, possui o índice de criminalidade zero e taxa 6 de mortalidade infantil.⁹⁷

Em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) per capita regional, estadual e nacional, os dados também se mostram relevantes. Em sua regional encontra-se na sexta posição, já no Estado de Minas Gerais, de um total de 853 municípios, sendo Serra da Saudade o menor deles, encontra-se na 173ª posição com PIB per capita de R\$23.904,53 em 2018. Nacionalmente, dentre os 5.570 municípios existentes, Serra da Saudade se encontra na 1.913ª posição, deixando para trás inúmeros municípios maiores que ele.

Outro aspecto relevante é que até 1962 – quando ocorreu sua emancipação –, Serra da Saudade estava subordinado ao município de Dolores do Indaiá, que está há 40 km de distância do outro município. Isso fazia com que todos os serviços básicos de saúde, educação, odontológicos e segurança pública só estivesse ao alcance daqueles que possuíam meios de se deslocar até Dolores do Indaiá.

Após a emancipação municipal, além de receber posto policial, passou a contar com serviços próprios de vigilância sanitária e epidemiológica, maior cobertura vacinal, laboratório de análises clínicas que realiza todos os tipos de exames clínicos, contando inclusive com coleta domiciliar quando o paciente está impossibilitado de comparecer ao centro de saúde.⁹⁸

Além disso, serviços como fisioterapia, fonoaudiologia, acupuntura, psicologia, farmácia básica, saúde bucal e demais serviços sociais, passaram a ser mais acessíveis à comunidade residente no município. Atualmente o município conta, inclusive, com curso técnico e de pós-graduação.⁹⁹

Portanto, o que se verifica em exemplos como o de Serra da Saudade é que, em lugares como este, os direitos constitucionalmente estabelecidos são verdadeiramente assegurados, pelo menos na medida do possível. Se os demais municípios brasileiros não realizam o mesmo tipo de serviço a todos seus munícipes o problema está atrelado a outro fator diferente da incapacidade financeira.

⁹⁷ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo Brasileiro de 2020 – Cidades**. Rio de Janeiro: IBGE, 2021.

⁹⁸ NOTÍCIAS DA SERRA. **Informativo da Prefeitura Municipal de Serra da Saudade**. Ano 1 – nº 1 – Serra da Saudade (MG) março a maio de 2012. Disponível em: <https://www.serradasaudade.mg.gov.br/pdf/a1n1.pdf>. Acesso em 28 jun. 2021.

⁹⁹ NOTÍCIAS DA SERRA. **Informativo da Prefeitura Municipal de Serra da Saudade**. Ano 1 – nº 1 – Serra da Saudade (MG) março a maio de 2012. Disponível em: <https://www.serradasaudade.mg.gov.br/pdf/a1n1.pdf>. Acesso em 28 jun. 2021.

Isso fica ainda mais evidente quando atrelamos essa análise ao índice de gini. Enquanto Serra da Saudade indicava, em 2010, o percentual de 0,37¹⁰⁰, a região metropolitana de Belo Horizonte apresentava nos anos entre 2000 e 2010 a maior concentração de renda do Estado.¹⁰¹

Fica demonstrado que enquanto parcela pequena de habitantes do maior município mineiro – Belo Horizonte -, possui uma renda muito alta, existe de outro lado uma proporção grande de habitantes sem acesso a saúde, educação e demais direitos sociais mínimos.

Os dados apresentados mostram que os objetivos constitucionais estabelecidos no artigo 3º da Constituição Federal são possíveis de serem concretizados com a existência de pequenos municípios, que pela proximidade com o indivíduo, conhece melhor as necessidades dos moradores.

Sobre isso é importante lembrar o que Maria Raquel Ramos nos diz sobre a importância dos entes municipais na efetivação dos direitos sociais:

No Estado de bem-estar social isso implicará maior participação do indivíduo nas comunidades, bem como maior eficiência e a efetiva prestação dos serviços essenciais que o atual modelo estatal deve oferecer a seus cidadãos. O ente municipal é considerado o ente concreto, visto que o Estado e a União são apenas uma ficção jurídica; ademais, é a entidade estatal mais próxima de seu administrado, motivo pelo qual merece maior atenção quando da busca da efetivação dos direitos sociais.¹⁰²

Essa proximidade entre administrado e administração está intimamente ligada à democracia. Quanto menor o município, mais próximo e mais ativo estará o indivíduo da tomada de decisões de interesse comum.

3.4 Princípio da subsidiariedade

O princípio da subsidiariedade corresponde, de forma resumida, à execução de competências de forma mais efetiva para a sociedade, portanto, seja pelas razões acima expostas ou pela própria essência do federalismo, o princípio se mostra extremamente importante para a concretização da autonomia municipal.

¹⁰⁰ DATASUS. **Índice de gini da renda domiciliar per capita – Minas Gerais**. Disponível em: <http://tabnet.datasus.gov.br/cgi/ibge/censo/cnv/ginimg.def>. Acesso em 02 jul. 2021.

¹⁰¹ BEIRÃO, Éder de Souza. Et al. **Análise da desigualdade de renda nos municípios do estado de Minas Gerais em 2000 e 2010: uma abordagem a partir da análise exploratória de dados espaciais (AEDE)**. Editora Unimontes, v.8, n. 2, p. 32, março 2021.

¹⁰² RAMOS, Mari Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, p. 59, 2018.

Baracho afirma que a subsidiariedade se trata de princípio de liberdade, justiça, pluralismo e de distribuição de competências, pelo qual o Estado se abstém de assumir atividades que podem ser desenvolvidas por grupos menores. Nas palavras do autor, o Estado intervém para auxiliar e estimular o desenvolvimento das atividades ou, caso elas estejam sendo insuficientes, o Estado poderá suprimi-las ou substituí-las, objetivando sempre a eficácia. Destaca ainda que o princípio não propõe o Estado mínimo e débil, apenas privilegia a unidade social menor, em lugar da maior.¹⁰³

O termo que tem origem latina (significa aquilo que vem na retaguarda ou que serve de reforço), foi inicialmente apresentado nos estudos de filosofia política de Aristóteles e de Johannes Althusius,¹⁰⁴ porém o princípio apenas ganha relevo a partir do Direito Canônico com a manifestação do Papa Pio XI na Encíclica *Quadragesimo Anno*, onde declara que seria injusto retirar dos agrupamentos locais, conferindo-as à coletividade mais vasta e elevada, funções e poderes que elas próprias poderiam exercer. Complementa ressaltando a importância do princípio da função “supletiva” dos poderes públicos:

Deixe pois a autoridade pública ao cuidado de associações inferiores aqueles negócios de menor importância, que a absorveriam demasiado; poderá então desempenhar mais livre, enérgica e eficazmente o que só a ela compete, porque só ela o pode fazer: dirigir, vigiar, urgir e reprimir, conforme os casos e a necessidade requeiram. Persuadam-se todos os que governam: quanto mais perfeita ordem jerárquica reinar entre as varias agremiações, segundo este princípio da função « supletiva » dos poderes públicos, tanto maior influência e autoridade terão estes, tanto mais feliz e lisonjeiro será o estado da nação.¹⁰⁵

De acordo com Paulo Caliendo, a subsidiariedade em sentido filosófico se fundamenta em três pilares:

- i) A existência de indivíduos considerados como portadores de um estatuto de dignidade inalienável (direitos humanos) e oponível contra terceiros, contra o Estado ou contra a coletividade;
- ii) As formações entre indivíduos ou coletividades possuem autonomia no limite de sua capacidade;

¹⁰³ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, V. 35. N. 35, p. 1-406, 1995. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/98>. Acesso em: 06 jan. 2022.

¹⁰⁴ JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MAGALHÃES, Tarcísio Diniz; OLIVEIRA, Ludmila Mara Monteiro de. Que Pacto Federativo? Em busca de uma teoria normativa adequada ao federalismo fiscal brasileiro. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 13.

¹⁰⁵ SANTA SÉ, Papa Pio XI. **Carta Encíclica Quadragesimo Anno**. Disponível em: https://www.vatican.va/content/pius-xi/pt/encyclicals/documents/hf_p-xi_enc_19310515_quadragesimo-anno.html. Acesso em 06 jan. 2022.

iii) Existe uma primazia das soluções pelas entidades coletivas menores em relação às entidades maiores, que somente deveriam atuar em caráter subsidiário.¹⁰⁶

Esta noção, que se fundamenta na máxima descentralização, foi posteriormente incorporada na doutrina e no Direito Europeu de forma explícita no Artigo 5º (3º B), do Tratado da Comunidade Europeia. Infelizmente, o mesmo não ocorreu no Direito Constitucional brasileiro.

Por outro lado, ainda que não tenhamos adotado de forma explícita o princípio que foi por nós importado pela observação da Lei Fundamental da República Federal da Alemanha¹⁰⁷, pode ser encontrado a partir de leitura combinada do princípio da eficiência e da promoção da dignidade da pessoa humana com a competência dos municípios para dirigir os interesses locais. Além disso, a Constituição Federal de 1988, ao elevar o município ao status de ente federativo, outorgando a ele ainda mais responsabilidades e autonomia, deixa claro a influência e prestígio da subsidiariedade em nosso ordenamento.

De acordo com Baracho, pelo princípio, a autoridade superior apenas deverá intervir quando a comunidade inferior não puder, não souber ou não quiser fazer algo para o bem comum. Dessa forma, a intervenção se estabelecerá de forma esporádica e cessará rapidamente, assim que a comunidade inferior voltar a manifestar capacidade para resolver o problema sem interferência alheia.¹⁰⁸

Todavia, para que a comunidade inferior tenha condições de praticar o bem comum, é preciso dar a ela competência e autonomia para tal. Sem verdadeira autonomia, as decisões ficarão sempre a cargo do poder central, retirando do indivíduo o direito de decidir sobre o melhor caminho para si e para a comunidade. Confirma Caliendo:

O princípio da subsidiariedade estabelece que uma determinada autoridade local deva possuir autonomia perante uma entidade central, determinando uma repartição de competências com preferência pela solução mais próxima ao cidadão. São condições para aplicação do princípio da subsidiariedade:

1. Não implicar na invasão de competência exclusiva da Comunidade;
2. Tratar de competência que não pode ser adequadamente realizada pelos níveis locais ou regionais, bem como pelos Estados-membros;

¹⁰⁶ CALIENDO, Paulo. O Federalismo Fiscal e o Princípio da subsidiariedade. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 101.

¹⁰⁷ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, V. 35. N. 35, p. 1-406, 1995. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/98>. Acesso em: 06 jan. 2022.

¹⁰⁸ BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, V. 35. N. 35, p. 1-406, 1995. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/98>. Acesso em: 06 jan. 2022.

3. Tratar-se de competências que pode ser eficientemente realizada por meio de uma intervenção da Comunidade.¹⁰⁹

A escolha entre a autonomia e a intervenção deve se pautar na análise da eficiência.¹¹⁰ Desse modo, se a instância superior se mostrar mais eficiente para atingir os objetivos do que a instância inferior, será mais adequada. O problema é que, em um Estado-nação que se verifica forte centralismo das receitas e grande oscilação histórica de autonomia local, a tendência é que a instância superior sempre esteja mais apta a realizar os objetivos almejados. Por esse motivo é que não basta afirmar a aplicação do princípio no ordenamento, é necessário garantir meio para que a instância inferior esteja capacitada a responder de forma eficiente aos objetivos da comunidade, o que é feito a partir da autonomia que, por sua vez, se garante por meio de correta repartição das receitas.

3.5 O modelo federativo brasileiro

O federalismo brasileiro, assim como de outros Estados federados embasou-se no paradigma americano, no entanto, se implementou de forma absolutamente diversa ao federalismo do norte. Enquanto nos Estados Unidos o federalismo se originou de um movimento centrípeto de poder – dos lados para o centro –, no Brasil o federalismo nasceu com a ideia de repartição do poder central, ou seja, o movimento partiu do centro para os lados.

Nas palavras de Paulo Vargas Groff, o federalismo brasileiro, por ausência de pacto entre os estados, não passa de uma ficção constitucional que se concretizou por meio de pactos políticos entre as oligarquias em 1889 e que se edificou por meio de pactos entre as elites políticas e econômicas dos anos 30.¹¹¹

Desde seu início, o pacto federativo brasileiro foi uma descentralização do poder central e não uma abstenção de soberania por parte dos Estados-membros. A partir de então, como vimos no segundo tópico do capítulo, o Brasil vivenciou períodos de maior ou menor descentralização. Os períodos de maior centralização coincidem com as fases mais duras de

¹⁰⁹ CALIENDO, Paulo. O Federalismo Fiscal e o Princípio da subsidiariedade. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019. p. 102.

¹¹⁰ QUADROS, Fausto de. **O princípio da subsidiariedade no direito comunitário após o Tratado da União Europeia**. Coimbra: Almedina, 1995. p. 18.

¹¹¹ GROFF, Paulo Vargas. Um novo pacto federativo para o Estado Brasileiro. **Revista Brasileira de estudos Constitucionais – RBEC**, Belo Horizonte, ano 5º, n. 19, jul./set. 2011. Disponível em: <https://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?p-diCntd=76146>. Acesso em: 07 jan. 2022.

ditadura no Brasil, como durante o Estado Novo e durante a validade do Ato Institucional nº 5 (1968-1978).

Por este motivo que a Constituição de 1988, no intuito de redemocratizar o país, fez a opção de forte descentralização de poder, com a nítida intenção de implantar no Brasil um federalismo não só com descentralização administrativa, mas também política e financeira. Essa tentativa se firmou no texto por meio da inclusão de novas atribuições aos municípios.

Apesar do aparente aumento da autonomia dos estados e municípios não houve redução do poder da União, ao contrário disso, houve a manutenção de grande parte da competência legislativa do ente nacional, que pelo preceito dos artigos 21, 22 e 29 da Constituição, manteve a habilitação privativa para legislar em 56 itens, e de maneira concorrente em mais de 16.

Mesmo mantendo capacidade de inferir em praticamente todos os assuntos da sociedade, a relativa redução das competências tributárias da União levou este ente a buscar restabelecer o equilíbrio das suas receitas a qualquer preço. Nesse caminho, afirma José Serra e José Roberto Rodrigues Afonso:

Na constituinte, procuramos dar mais autonomia aos Estados e Municípios com a descentralização tributária, as sem nenhuma racionalidade; na verdade, foi fruto de pressões políticas. [...] com essa nova repartição, criamos um grande problema para a União, que procura ampliar sua receita com contribuições, onerando o setor produtivo, aumentando a carga fiscal indireta e reduzindo a competitividade da produção nacional perante o mercado internacional.¹¹²

O resultado disso é um círculo vicioso, aumento da carga tributária, a União dependendo cada vez mais de mecanismos que mantenha seu poder sobre as receitas tributárias, maior centralização e, por conseguinte, diminuição da autonomia financeira dos entes subnacionais.

Sobre a centralização de poder por parte da União, acrescenta Flávio Couto Bernardes:

Enquanto as democracias mais modernas caminham no rumo da descentralização como forma de uma administração pública que gera resultados, como o modelo espanhol e italiano, a República Federativa do Brasil vem tolhendo a autonomia política e administrativa dos outros entes federados. Esta redução de parcela do poder é realizada diretamente na interferência da figura personalista central em cada uma das demais pessoas jurídicas de direito público interno (política) ou englobando a execução de atos de competência legislativa comum (administrativa).¹¹³

¹¹² SERRA, José. AFONSO, José Roberto Rodrigues. O federalismo fiscal à brasileira: Algumas reflexões. **Revista do BNDS**, V. 6, n. 12, 3-30, 1999.

¹¹³ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. p. 316.

De acordo com o autor, essa interferência se dá, na maior parte das vezes, de forma indireta, por meio de restrições financeiras que acarreta dependência financeira e perda de autonomia política e administrativa por parte dos entes subnacionais. Em consequência, essa dependência causa empecilho substancial ao Estado Federal e à democracia.¹¹⁴

Deveria a União, com base nas regras constitucionais, estabelecer uma relação de cooperação com os demais entes federados, buscando apoiar sua autonomia e se abster de interferir nos interesses locais. Isso não ocorre na prática. O federalismo brasileiro, mesmo diante do contexto democrático definido pela Constituição vigente, se mostra altamente centralizador no que se refere a distribuição de receitas.

Mesmo que a Norma fundamental tenha estabelecido a descentralização e a autonomia federativa municipal, a ausência do exercício de competência plena do ente atrelada à sua ineficiência administrativa e às práticas antifederativas dos demais entes federados, impedem que o município alcance a autonomia financeira necessária para o cumprimento de suas funções.

¹¹⁴ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. P. 317.

4. AUTONOMIA FINANCEIRA DOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

4.1 Autonomia financeira do ente federativo municipal

O limite espacial de incidência de benefícios disponibilizados com o fornecimento de bens e serviços é elemento determinante na organização dos Estados sob a forma federativa. Determinados bens e serviços, quando fornecidos, possuem a capacidade de alcançar grande extensão territorial, de maneira que devem ser prestados por uma estrutura governamental de abrangência nacional. É o caso, por exemplo, dos gastos com pesquisas científicas, que por terem limitação geográfica mínima e atingirem grande extensão territorial, devem preferencialmente ser fornecidos por uma estrutura organizacional que abranja referido território.

Por outro lado, existem bens e serviços que sofrem certa limitação territorial. Veja-se o caso, por exemplo, de uma usina hidrelétrica destinada ao fornecimento de energia e que poderá atingir uma extensão territorial determinada, a depender de sua capacidade. Neste caso, haverá sempre alguma limitação territorial.

Há ainda outros bens e serviços que atingem áreas ainda mais limitadas, como é o caso da coleta de lixo, corpo de bombeiros, iluminação públicas e outros serviços que têm uma grande limitação territorial.

Essa variável limitação espacial de prestação de bens e serviços demanda a existência de esferas diferentes de governo para promover as necessidades públicas. Desse modo, algumas deverão ser prestadas por níveis de governo que atuam em esfera nacional, outras serão ofertadas por uma organização administrativa em nível regional, e haverá aquelas que serão satisfeitas por órgãos locais.

Isso, que a doutrina chama de função alocativa, é a principal forma de se observar a eficácia do federalismo fiscal. Alguns bens e serviços beneficiam toda a população do país, como a política externa e a segurança nacional, portanto devem ser de competência da União. Outros serviços, como a iluminação pública e a coleta de lixo, beneficiam diretamente determinada comunidade, portanto, são bens e serviços públicos locais.

A função alocativa está diretamente relacionada ao interesse do cidadão e determina que os serviços públicos devem ser fornecidos de acordo com as preferências dos habitantes da região. Por inúmeras razões, as pessoas possuem necessidades e interesses diferentes a depender do local que se encontram, e isso levará a demandas diferentes. Em um local seco, que chove pouco, demanda, em maior proporção, um serviço de fornecimento de água do que em um local

úmido, onde chove com frequência. Por outro lado, em um local úmido, em que o acesso à água não é um problema e que possui alto índice pluviométrico, a comunidade demandará constantemente serviços e obras contra enchentes.

Uma organização administrativa de nível nacional terá dificuldades de associar essas diferenças e responder a contento todas as necessidades, principalmente em países de extensão continental como o Brasil. Por consequência, haveria uma resposta pouco eficiente às demandas públicas.

Conti apresenta outro aspecto interessante sobre a descentralização dentro do interesse particular. Diz respeito ao “voto com os pés”. Esse fenômeno admite que os indivíduos que possuem preferências semelhantes tendem a fixar residência em locais em que os serviços ali prestados respondam às suas expectativas e necessidades individuais, ou seja, as pessoas se deslocarão e formarão comunidades que melhor se ajustem aos interesses desse grupo. Em vista da proximidade de interesses entre o grupo, a prestação de serviços públicos será, em regra, melhor realizada nestas comunidades.¹¹⁵

Essas razões nos levam a concluir que pela diversidade de bens e serviços a serem prestados, a existência de diferentes esferas de governo possibilitará um fornecimento mais efetivo e adequado. Todavia, para que seja verdadeiramente eficaz, é necessária uma estrutura fiscal descentralizada que possibilite a cada esfera de governo responder de forma autônoma pelas demandas correspondentes a sua jurisdição.

Como vimos no capítulo anterior, no Brasil a descentralização foi uma necessidade almejada desde muito cedo. Nos primórdios da República, quando ainda estava vigente a Constituição de 1891, tínhamos uma República eminentemente municipalista, onde até mesmo os distritos possuíam parcela de autonomia.¹¹⁶ A necessidade de se atribuir ao município tarefas mais complexas foi resultado do crescimento populacional em um país de dimensão territorial continental que, com o passar do tempo, exigia respostas mais eficientes às complexidades que surgiam com a vida moderna. Diante disso, a partilha das atribuições constitucionais entre as esferas administrativas se mostrou indispensável.

Essa distribuição de responsabilidades, que se fixava com base na limitação espacial de incidência, levou a Constituição de 1988 a consolidar o município brasileiro como ente federativo de terceiro grau, detentor de autonomia e apto a assumir todas as demandas de

¹¹⁵ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 26.

¹¹⁶ BELO HORIZONTE. **O Município na Constituição**. Estudo da Constituição de 1988 por comissão técnica constituída pelo Município de Belo Horizonte, 29 set. 1988. p. 15.

interesse local. As respostas a tais demandas se fundamentaria nas inovações trazidas pela Constituição no que diz respeito às competências tributárias.

A autonomia financeira pode ser analisada sob duas perspectivas. A primeira é que como visto no primeiro capítulo, trata-se de elemento primordial para caracterização do Estado Federal, sem ela não é possível garantir, verdadeiramente, autonomia política ou administrativa. No Estado Federal, a autonomia está disposta na própria norma fundamental e seu descumprimento descaracteriza o modelo federativo. A segunda é que, a autonomia financeira é premissa para que o ente subnacional tenha capacidade e independência para cumprir com suas atribuições constitucionais. O papel do município seria extremamente limitado se dispusesse de autonomia política e administrativa sem a correspondente autonomia financeira. É por ela que o município tem condições de realizar obras, trabalhos públicos, se organizar, executar tarefas e manter seu funcionamento.

Nesse sentido, Bernardes e Gontijo ressaltam que a autonomia financeira dos entes tem o condão de potencializar os resultados das atribuições estatais, de modo a tornar o pacto federativo indissolúvel e garantir eficiência do aparato burocrático e administrativo. Os autores continuam:

Essa autonomia político-financeira é traço de fundamental distinção em face do Estado unitário, pois a estrutura normativa constitucional da federação é lida sob o viés de normas materialmente constitucionais, que estabelecem os contornos básicos da lógica federativa – como a pertinente fragmentação territorial, comumente estipulada em modelo que considera União, Estados e Municípios como elementos básicos – e colocam a autonomia política dos organismos territoriais menores com maior relevo, a partir do momento em que há simetria e sinergia constitucional na estruturação de separação dos poderes e de repartição de competências claras e inarredáveis, sob pena de se ferir o princípio da autonomia federativa.¹¹⁷

A autonomia financeira é garantida por meio da regulamentação¹¹⁸ e arrecadação de tributos específicos, bem como pelo recebimento, em repasse, de parcela de tributos recebidos por outras esferas. O produto da arrecadação poderá ser livremente aplicado pelo município, conforme determinado em sua lei orçamentária, ressaltando alguns parâmetros dispostos na Constituição sobre obrigatoriedade de investimentos específicos.

¹¹⁷ BERNARDES, F. C.; GONTIJO, P. A. C. **Autonomia Financeira Estatal e Princípio da Subsidiariedade: Democratização da Administração Financeira no Direito Comparado**. VII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI/BRAGA – PORTUGAL, 7., 2017, Braga, p. 126. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/pi88duoz/3g3ub73j/qAtjDd59iX7jL716.pdf>. Acesso em: 12 jan. 2022.

¹¹⁸ Hely Lopes Meirelles destaca que o Município não pode criar tributos além daqueles que lhe são constitucionalmente destinados, portanto, o autor diz que a competência do ente municipal é meramente regulamentar. (MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 114.)

Além das taxas e contribuições de melhoria, a competência tributária municipal envolve os seguintes impostos: a) sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU); b) sobre transmissão intervivos de bens imóveis, por natureza ou cessão física e de direitos (ITBI); e c) serviços de qualquer natureza, exceto os de competência estadual (ISSQN).

A competência para instituir e arrecadar seus tributos pressupõe também a competência para conceder isenções tributárias, visto que constitui atividade contida no âmbito de seu interesse local. Quanto às imunidades constitucionais previstas no artigo 150, inciso VI, embora recaiam sobre bens situados no território do município ou serviços nele desempenhados, devem ser obedecidos pela administração local.

Relativamente ao IPTU convém destacar que o parágrafo primeiro do artigo 32 do Código Tributário Nacional apresenta os possíveis melhoramentos que poderão indicar se o imóvel está localizado na zona urbana. Todavia, sublinha-se que a lei municipal poderá considerar urbanas as áreas urbanizáveis ou de expansão urbana, mesmo que localizadas fora das zonas definidas no dispositivo mencionado.

Além disso, trata-se de imposto que possui como base de cálculo o valor venal do imóvel, sendo o contribuinte aquele que detém domínio útil ou é possuidor a qualquer título. O IPTU poderá ser progressivo, conforme disposto no artigo 156, parágrafo primeiro, da Constituição Federal e poderá ter finalidade fiscal ou extrafiscal. De acordo com José Nilo de Castro, a extrafiscalidade do IPTU se fundamentará em critérios como: “da localização do imóvel; b) da destinação do imóvel; c) das condições do imóvel.”¹¹⁹

O IPTU, embora eleito um dos impostos municipais mais democráticos, apresenta notória desproporcionalidade em sua cobrança. Isso ocorre pelo fato de suas alíquotas serem definidas pelas legislações municipais sem critério técnico de apuração. Desse modo, verificamos que em algumas cidades o imposto é a principal via de recolhimento de tributo próprio, enquanto em outras o valor é simbólico. A desproporcionalidade pode ser verificada, por exemplo, na análise da arrecadação do IPTU de alguns municípios específicos. No caso do município de São Paulo, sua arrecadação em 2019 somou R\$11.590.070.386,94, colocando-o em primeiro lugar em termos de receita de cobrança de IPTU. Já o maior município brasileiro, Altamira, que possui mais de 159.533km², arrecadou em 2019 apenas R\$2.820.170,19.¹²⁰

¹¹⁹ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 222.

¹²⁰ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019**, jul. 2020. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2020/07/estimativas-anuais-da-arrecadacao-tributaria-e-das-receitas-totais-dos-municipios-brasileiros-entre-2003-e-2019/>. Acesso em: 08 fev. 2022.

Em Minas Gerais podemos destacar os municípios de Divinópolis e Contagem como casos polêmicos de arrecadação do imposto. A primeira, situada no centro-oeste do Estado chegou a cobrar R\$0,08 centavos de IPTU de alguns proprietários de lotes, levando a situação a ser analisada por uma Comissão Parlamentar de Inquérito – CPI.¹²¹ O outro exemplo citado (Contagem), manteve a isenção do imposto de 1989 até 2017, quando o crescimento populacional e o impacto financeiro exigiram o retorno da cobrança.¹²²

Não obstante a importante representatividade do IPTU nas rendas municipais (30% da arrecadação própria) e sua relação direta com a autonomia financeira, inúmeros problemas dificultam sua arrecadação. Em estudo desenvolvido por Cupertino *et al.*, os autores defendem que o aumento das transferências constitucionais foi o principal motivo de desestímulo à arrecadação tributária municipal.¹²³

Além disso, os autores destacam que o referido imposto possui maior potencial de arrecadação em municípios de médio e grande porte, sendo que em Minas Gerais apenas as municipalidades com mais de 20.000 habitantes demonstram arrecadação relevante de IPTU. Afirmam ainda que “o baixo desempenho da arrecadação tributária está diretamente ligado à fragilidade das autoridades tributárias dos governos municipais e a sua vulnerabilidade política a pressões dos contribuintes, especialmente nos pequenos e médios municípios.”¹²⁴ Tal afirmação é concluída destacando que essa manipulação política gera um dos maiores problemas enfrentados pelos municípios na arrecadação do IPTU, que é o alto grau de inadimplência.

Outro aspecto digno de nota é a disparidade socioeconômica entre os municípios brasileiros que influencia diretamente na arrecadação tributária. De acordo com o levantamento apresentado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Avançada (IPEA) em 2020, 96% de toda a receita advinda do IPTU, do ITBI e do ISSQN ocorreu em apenas 1.772 municípios, ao passo

¹²¹ CÂMARA MUNICIPAL DE DIVINÓPOLIS – MG. **Comissão de Inquérito Parlamentar – CPI do IPTU**, 2019. Disponível em: <https://www.divinopolis.mg.leg.br/institucional/noticias/criterios-de-avaliacao-e-cadastro-sao-questionados-por-veredores-na-2a-oitiva-da-cpi-do-iptu>. Acesso em: 08 fev. 2022.

¹²² MUNICÍPIO DE CONTAGEM. **Decreto nº 012, de 17 de janeiro de 2017**. Dispõe sobre o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, da Taxa de Coleta de Resíduos Sólidos - TCRS e da Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - CCSIP, exclusivamente para os imóveis territoriais e prediais de uso não residencial, para o exercício financeiro de 2017, fixa a forma, prazos de recolhimento e dá outras providências. Contagem, MG: Prefeitura de Contagem, 2017. Disponível em: http://www.contagem.mg.gov.br/arquivos/legislacao/dec_00122017.pdf. Acesso em: 08 fev. 2022.

¹²³ CUPERTINO, Sheila Arcanjo; *et al.* Análise da inadimplência na arrecadação do IPTU no município de Viçosa – Minas Gerais. **Revista Gestão Pública Práticas e Desafios**. Vol. VI, n. 2, abr. 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br>. Acesso em: 08 fev. 2022.

¹²⁴ CUPERTINO, Sheila Arcanjo; *et al.* Análise da inadimplência na arrecadação do IPTU no município de Viçosa – Minas Gerais. **Revista Gestão Pública Práticas e Desafios**. Vol. VI, n. 2, abr. 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br>. Acesso em: 08 fev. 2022.

que os 3.796 municípios restantes - que possuem menos de 20.000 habitantes – foram responsáveis por apenas 4% da arrecadação conjunta em 2019. O perfil arrecadatário dos municípios brasileiros podem apresentar questões técnicas e econômicas que viriam a justificar em alguns casos a ausência de cobrança do imposto, contudo, ainda assim é importante destacarmos que a crise fiscal dos municípios e a dependência financeira em muito se deve à ausência de eficiência arrecadatária dos municípios.

Em relação ao ISSQN, destacamos que ele é um tributo complexo que apresenta inúmeros problemas de conflitos de competência em decorrência do surgimento de novas tecnologias. Com exceção dos serviços de transporte (de cargas e de passageiros) interestadual, intermunicipal e de comunicação, o imposto incidirá sobre serviços definidos em lei complementar. Esse tributo, ao contrário do IPTU, possui alíquotas mínima e máxima para evitar a guerra fiscal entre os municípios.

Assim como o IPTU, o ISSQN também se concentra em regiões mais industriais e populacionais, sendo que mais uma vez o município de São Paulo se apresenta como aquele que mais arrecada o tributo.¹²⁵ Contudo, diferente do IPTU, o ISSQN se mostra mais bem distribuído ao longo do país. Exemplo disso é o caso do município de Altamira em Pará que embora tenha uma baixa arrecadação com IPTU, arrecadou em 2019 R\$31.004.841,60, sendo este tributo sua principal fonte de arrecadação própria.¹²⁶

Por sua vez, o ITBI exige: a) a comercialização pura ou condicional; ou b) a transmissão de direitos reais sobre imóveis, excetuando os de garantia; ou c) a transmissão de cessão de direitos relativos à aquisição dos imóveis. Em regra, não haverá incidência deste tributo sobre a transmissão de bens ou direitos integrado ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital e os decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, com exceção dos casos em que a atividade majoritariamente for de compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

Importante destacar que pela descrição do artigo 156, §2º, da Constituição Federal sempre prevaleceu o entendimento de que a aplicação da imunidade prevista na parte final do dispositivo dependeria do cumprimento da condição relacionada ao tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica, conforme artigos 36 e 37 do Código Tributário Nacional. Todavia o

¹²⁵ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019**, jul. 2020. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2020/07/estimativas-anuais-da-arrecadacao-tributaria-e-das-receitas-totais-dos-municipios-brasileiros-entre-2003-e-2019/>. Acesso em: 08 fev. 2022.

¹²⁶ BREMAEKER, François E. J. de. **As Finanças Municipais em 2019. Observatório de Informações Municipais**. Maricá, outubro de 2020. Disponível em: http://www.oim.tmunicipal.org.br/?pagina=documento&tipo_documento_id=1. Acesso em: 08 fev. 2022.

Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 796.376, decidiu que a imunidade do ITBI no caso de incorporação de imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica na de capital, é incondicionada. Desse modo, a tese fixada foi de que “a imunidade em relação ao ITBI, prevista no inciso I do §2º do artigo 156 da Constituição Federal, não alcança o valor dos bens que exceder o limite do capital social a ser integralizado.”¹²⁷

O ITBI é o imposto municipal que em regra ocupa o último lugar na relevância econômica, correspondendo somente a 3,80% das receitas tributárias municipais. A arrecadação do tributo é feita por poucos municípios e se concentra geralmente nos pequenos municípios com grandes extensões territoriais do centro-oeste e do norte do Paraná.¹²⁸

Em relação às taxas, a capacidade impositiva do ente municipal é ampla, visto que amplo é seu poder de criar serviços sobre os quais poderá cobrar a contraprestação correspondente, bem como exercer o poder de polícia. Nessa modalidade tributária, o essencial é que se atenda os preceitos pertinentes e não tome para sua cobrança a base de cálculo que tenha servido para a incidência de imposto. O perfil de informações básicas municipais de 2019 demonstrou que a taxa é o tributo mais instituído pelos municípios.¹²⁹

Por fim, a contribuição de melhoria decorrente de obras públicas pressupõe a realização de obras que tenha ensejado, efetivamente, a valorização dos imóveis. Se, ao invés de proporcionar valorização do imóvel, ocorrer o decréscimo valorativo, incumbe ao particular exigir indenização respectiva, pois não deve suportar, sozinho, os ônus. Assim como no IPTU, o contribuinte aqui, será o proprietário, titular do domínio útil ou o possuidor, a qualquer título.

Importante ressaltar que o mencionado tributo será devido, inclusive quando o município realizar abertura, alargamento, pavimentação, iluminação e arborização de vias municipais ou qualquer outro serviço que resulte em valorização do imóvel. Repisa-se, a valorização deve ocorrer em virtude da realização da obra pública, independentemente da

¹²⁷ BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 796.376**. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO – ITBI – IMÓVEIS INTEGRALIZADOS AO CAPITAL DA EMPRESA – ARTIGO 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ALCANCE – LIMITAÇÃO OBSERVADA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva ao alcance da imunidade quanto ao Imposto de Transmissão nos casos de imóveis integralizados ao capital social da empresa, cujo valor de avaliação ultrapasse o da cota realizada, considerado o preceito do artigo 156, § 2º, inciso I, da Carta Federal. Relator: Min. Marco Aurélio, 15 out. 2020. Brasília: STF, 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4529914>. Acesso em: 08 fev. 2022.

¹²⁸ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Comunicado n. 112. O uso dos instrumentos de financiamento para a política urbana no Brasil**. set. 2011. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110920_comunicadoipea112.pdf. Acesso em: 08 fev. 2022.

¹²⁹ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Perfil dos Municípios brasileiros – MUNIC 2019**. Rio de Janeiro, 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/saude/10586-pesquisa-de-informacoes-basicas-municipais.html?=&t=downloads>. Acesso em: 08 fev. 2022.

valorização imobiliária natural. Diferentemente da taxa, as contribuições de melhoria não apresentam tanta incidência nos municípios brasileiros, configurando tributo pouco relevante nas finanças públicas municipais e que poderia ser melhor explorado.

Ultrapassada a análise dos tributos municipais, importante destacar que diante da arrecadação de qualquer um deles, a sua aplicação fica inteiramente à critério da administração local, não dependendo de qualquer consulta ou aprovação dos demais entes para o emprego dessa renda. Como dito anteriormente, basta que a lei orçamentária municipal disponha das dotações necessárias para o exercício que serão aplicadas.

No que diz respeito às vinculações obrigatórias, o município deverá aplicar anualmente nunca menos de 25% da receita resultante de seus impostos – compreendida as receitas advindas de transferências – na manutenção e desenvolvimento do ensino. Essa determinação, constante do artigo 212 da Constituição Federal, abrange o ensino em geral, mas prioriza a educação infantil, em creche, pré-escola e o ensino fundamental.

A Constituição também estabelece que 15% do produto arrecadado dos impostos previstos no artigo 156, e dos recursos de que tratam os artigos 158, 159, I, “b” e §3º, devem ser destinados obrigatoriamente em ações e serviços públicos de saúde.

Embora tenha a Constituição estabelecido a competência privativa para instituir tributos com a finalidade de se obter autonomia federativa, isso não foi suficiente. As inúmeras disparidades socioeconômicas fazem com que haja alta concentração de receitas em determinados municípios, esse cenário justificou a criação de novos meios para se garantir a autonomia financeira do ente municipal, nos referimos à participação na partilha das receitas tributárias. São tributos não instituídos ou cobrados pelo município, mas que parte da receita derivada da cobrança, será direcionada a ele. Assim, pertencerá ao município, com base no artigo 158 da Constituição Federal, o produto total da arrecadação do imposto sobre a renda ou proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, pagos a terceiros, por ele ou por suas autarquias e fundações.

Também pertencerá ao município, 50% do produto arrecadado do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), dos imóveis situados na municipalidade. Além disso, pertencerá a este ente, 50% do produto arrecadado pelo estado sobre o imposto incidente na propriedade de veículos automotores licenciados (IPVA) no território municipal.

O inciso IV do artigo 158 determina, por fim, a participação do município no percentual de 25% sobre o produto resultante da arrecadação do Estado sobre o ICMS. Considerando a importância do ICMS para a economia dos entes estaduais e municipais, é

importante analisarmos a forma como se dá sua partilha aos municípios. Nesse sentido, verificamos que o artigo 158 da Constituição Federal, em seu inciso IV estabelece que:

Art. 158. [...]

IV - Vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - 65% (sessenta e cinco por cento), no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - Até 35% (trinta e cinco por cento), de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos.¹³⁰

Por sua vez, os parágrafos 1º e 2º do artigo 3º da Lei Complementar 63/1990 define como será calculado o valor adicionado:

Art. 3º [...]

§ 1º O valor adicionado corresponderá, para cada Município:

I – ao valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil;

II – nas hipóteses de tributação simplificada a que se refere o parágrafo único do art. 146 da Constituição Federal, e, em outras situações, em que se dispensem os controles de entrada, considerar-se-á como valor adicionado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta. [...]

§ 2º Para efeito de cálculo do valor adicionado serão computadas:

I - as operações e prestações que constituam fato gerador do imposto, mesmo quando o pagamento for antecipado ou diferido, ou quando o crédito tributário for diferido, reduzido ou excluído em virtude de isenção ou outros benefícios, incentivos ou favores fiscais;

II - as operações imunes do imposto, conforme as alíneas a e b do inciso X do § 2º do art. 155, e a alínea d do inciso VI do art. 150, da Constituição Federal.¹³¹

De forma resumida, o valor adicionado fiscal (VAF) corresponde à diferença apurada entre as saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços de transportes e comunicação e as entradas de mercadorias, insumos e serviços de transportes e comunicação, em cada estabelecimento do contribuinte situado no território municipal. Desse modo, o que se nota é que o cálculo do VAF espelha o movimento econômico municipal e consequentemente a partilha de ICMS baseada nele tende a privilegiar os municípios ditos industriais e os detentores

¹³⁰ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 9 fev. 2022.

¹³¹ BRASIL. **Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990**. Dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp63.htm. Acesso em: 9 fev. 2022.

de maior riqueza, colocando os pequenos municípios em situação de desvantagem e desprivilegiados de uma redistribuição ideal das receitas tributárias. Essa situação, ao contrário do pretendido pela Constituição ao definir regras de distribuição de receitas, ocasiona maior desigualdade regional, e subordinação federativa.

Sobre isso, destaca Hely Lopes Meirelles:

O critério de distribuição percentual igualitário do ICMS não é justo nem corresponde aos interesses nacionais, pois favorece os Municípios industrializados e prejudica os de preponderante atividade agrícola ou pecuária. Daí a verdadeira “corrida” que se observa nos Municípios do Interior para sua transformação em centro industrial, com oferecimento de incentivos de toda ordem às empresas que venham a se instalar em seu território e desestímulo para os lavradores da região. A fim de corrigir essa situação, urge se classifiquem os Municípios em *industriais* e *agropecuários*, atribuindo-se a estes maior participação no ICMS, de modo a compensar a menor produtividade tributária das atividades do campo, tão necessárias ao desenvolvimento do país e à vida da população quanto a produção das indústrias de alto rendimento fiscal. Se não fizer essa reforma no critério distributivo do ICMS, os Municípios industriais aniquilarão os agropecuários, na concorrência desigual do forte com o fraco.¹³²

De acordo com Fábio Roberto Corrêa Castilho, ao levar em consideração a quantidade de mercadorias que entra no município ao invés da quantidade de pessoas que residem na cidade, acentua as desigualdades existentes nos entes de terceiro grau. Assim, conforme demonstrado pelo autor, quanto maior a oferta de mercadorias e serviços, maior será o índice de VAF e consequentemente maior será o repasse. Destaca ainda que o modelo não é eficiente visto que a verba repassada se destina principalmente à manutenção da saúde e educação básica e por isso não deveria depender da atividade econômica. Em seu estudo, Castilho sugere outras formas possíveis de distribuição que não intensificassem as desigualdades, entre elas, sugere que o repasse deixe de seguir o critério de valor adicionado e passe a funcionar por uma lógica de valor *per capita*.¹³³

Além disso, o autor destaca que diminuir a relevância do critério do VAF para a repartição do ICMS seria um bom caminho. De fato, foi uma necessidade observada pelo próprio legislador. Inicialmente o critério era responsável por 100% da repartição do ICMS, posteriormente passou a 75% e hoje responde a 65% da repartição, restando 35% para que os estados definam seus critérios de distribuição. A proporção ainda não é suficiente para

¹³² MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 16 ed. São Paulo: Malheiros editores Ltda, 2008, p. 243.

¹³³ CASTILHO, Fábio Roberto Corrêa. **Federalismo Fiscal e repartição do ICMS: o critério do valor adicionado**. 2013. Tese (Doutorado em direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12122014-100106/publico/TESE_Integral_FABIO_CASTILHO.pdf. Acesso em: 9 fev. 2022.

concretizar o intuito de equalização federativa almejada com as normas de repartição de receitas, o direcionamento de 65% para municípios com maior movimentação econômica ainda tende a intensificar as disparidades socioeconômicas e dificultar a autonomia financeira dos municípios pequenos.

Além da participação no produto arrecadado por outros entes, a Constituição também determina, no artigo 159, que a União entregará 50% do produto arrecadado dos impostos sobre a renda (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) aos fundos de participação, dos quais, 24% será destinado ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM). Ao Tribunal de Contas da União (TCU) compete a fixação das quotas de participação dos municípios que terá como base a população de cada município e a renda *per capita* de cada estado. Os critérios para cálculo do coeficiente de participação dos municípios, têm por base o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/66) e o Decreto-Lei n. 1.881/81. Por sua vez, a Lei Complementar n. 62/89 dispõe sobre as normas de cálculo, entrega e controle das liberações dos recursos dos Fundos. No artigo 4º são definidos os prazos para entrega dos recursos do Fundo aos municípios, que são até o vigésimo dia, até o trigésimo dia e até o décimo dia do mês subsequente à arrecadação do IR e do IPI.

As transferências fiscais têm como fundamento a redistribuição de riquezas, e essa relevância da equidade regional ficou ainda mais evidente com o aumento sistemático das alíquotas de repasses desses valores, demonstrando a preocupação do legislador em dotar os municípios de recursos necessários à garantia de sua autonomia. Sobre a importância dos Fundos de Participação, Conti acrescenta:

Os fundos de participação já vêm, há muito tempo, constituindo-se em valor de extrema relevância nas Finanças de grande parte, principalmente, dos Municípios brasileiros. Sua importância é crescente como forma de repartição de riquezas entre as unidades governamentais, sendo, no atual ordenamento jurídico brasileiro, um instrumento fundamental do federalismo fiscal.

A organização do Estado na forma federativa, com o já mencionado, tem como viga mestra a autonomia das unidades subnacionais. A autonomia Financeira, por sua vez, constitui-se em elemento fundamental para assegurar a independência destas unidades subnacionais, e permitir que se possam considerar entidades efetivamente dotadas de autonomia.

O sistema de repartição de competências exclusivas não é adequado e suficiente, por si só, para garantir esta autonomia. [...] Por esta razão, um sistema de repartição de receitas é fundamental, pois assegura recursos que não dependem exclusivamente da arrecadação das entidades regionais e locais.¹³⁴

¹³⁴ CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 86.

O artigo 160 da Constituição Federal define que é vedada retenção ou qualquer restrição à entrega e emprego dos recursos dos Fundos de Participação, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos. Todavia, o parágrafo primeiro deste dispositivo, excetua a regra dizendo que poderá a União condicionar a entrega de recursos ao pagamento de seus créditos, de suas autarquias e na ocasião de não haver aplicação de recursos no Fundo da Saúde.

Regis Fernandes de Oliveira destaca que a exceção contida no parágrafo primeiro do artigo 160 fala em condicionamento, não podendo haver autopagamento com tais recursos:

[...] é que as entidades federadas maiores funcionam como órgãos de arrecadação e, posteriormente, transferem o produto obtido às entidades menores. Vê-se que, por força de dispositivo constitucional, os recursos não pertencem à União, por exemplo. Tem ela a legitimidade arrecadatória e, na sequência, efetua a remessa dos recursos ao Fundo, para que este os reparta a todos os titulares. [...] O texto fala em condicionar, o que não significa que possa retê-los, nem haver o autopagamento. Não podem a União e os Estados reter os recursos para satisfação dos créditos que possuam com os Municípios.¹³⁵

Quanto à possibilidade de condicionamento do repasse do Fundo aos municípios, José Nilo de Castro defende que a privação não pode ocorrer pela simples notificação de débito, devendo haver devido processo legal para a validade da suspensão:

Dizemos, mais, mesmo aqui e mesmo assim, assegura-se ao Município, na hipótese de devedor da União, dos Estados e suas autarquias, que se observe o *due process of law*, para se lhe ter condicionado a entrega do FPM, a teor do Decreto n. 93.449, de 22/10/86. Daí atentar-se-ia contra todos os princípios, privar o Município de seus recursos constitucionais (FPM) pela simples notificação de débito de INSS, FGTS, PASEP e PIS (Decreto-Lei n. 2.445, de 29/6/88), pela Receita Federal, sem lhe dar o direito e as garantias fundamentais, como pessoal política que é, merecedora de tratamento específico quanto à condenação judicial de pagamento (art. 100, §§ 1º e 2º, CR). Os princípios federativos (art. 1º e 18) e do devido processo legal (art. 5º, LIV) inadmitem, *diretamente*, como se tem ameaçado e feito aqui e alhures, bloqueio de recursos federais (FPM) pela Receita Federal, INSS e Caixa Econômica Federal a tantos Municípios. Ninguém, seja pessoa física, seja pessoa jurídica, pode privar-se do que é seu sem o *devido processo legal*. A suspensão da transferência só se opera validamente com a observância do *due process of law*.¹³⁶

Além disso, o autor destaca que a existência real de autonomia depende de recursos suficientes e não sujeitos a condições. Afirma que para ocorrer o necessário desempenho das atribuições estatais, a disponibilidade é requisito essencial.

¹³⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 3 ed. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. p. 320.

¹³⁶ CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 244.

No federalismo, cada ente é titular da parte que a Constituição lhe outorgou. Entre elas não existe qualquer superioridade, ainda que a proporção seja desigual e mesmo que o poder de instituição, fiscalização e arrecadação tenha sido conferido apenas a um dos entes, por questões de ordem prática e de economia. Não há dúvidas que a entidade que arrecada o tributo deve entregar ao ente titular da receita a parte que lhe é devida. Contudo, cabe a União o dever de coordenação no Estado Federal e entre suas atribuições de gerência federativa, está a possibilidade de suspensão de repasses do Fundo em caso de descumprimento das regras constitucionais.

A crise financeira dos municípios brasileiros se tornou um círculo vicioso. Suas receitas são formadas em grande maioria por repasses constitucionais que são condicionados ao cumprimento de regras de eficiência. A grande parte dos municípios não conseguem satisfazer os requisitos justamente pela ausência de recursos suficientes para o cumprimento de suas atribuições, fazendo com que necessitem cada vez mais de transferências, empréstimos e endividamentos.

A dificuldade de arrecadação própria eficiente, o modelo desigual de distribuição da parcela de ICMS e as suspensões dos recursos oriundos dos Fundos de Participação são apenas alguns dos entraves à concretização da autonomia financeira. A respeito da busca por uma arrecadação eficiente, analisaremos ainda neste capítulo os mecanismos existentes à disposição dos municípios para auxiliá-los neste problema. Em relação ao ICMS, verificaremos no último capítulo que não apenas a forma de distribuição da parcela de participação dos municípios é prejudicial à sua autonomia, mas de também a política de arrecadação pelos estados.

Podemos analisar de pronto que inúmeras situações influenciam na autonomia financeira dos municípios. Mesmo sendo ela premissa do federalismo, sua materialização não está perto de se concretizar plenamente. Seus poucos recursos em contrapartida com suas inúmeras atribuições faz do federalismo brasileiro um modelo que precisa ser revisto e melhorado.

4.2 O crescimento do gasto público

James Giacomoni afirma que a economia do século XX foi marcada pelo crescente aumento das despesas públicas. Tal situação pode ser observada tanto em países de economia coletivizada, na qual o Estado é agente econômico, quanto em economias capitalistas avançadas, que se fundamentam na livre iniciativa e na economia de mercado. De modo exemplificativo, podemos mencionar o crescimento da despesa pública dos Estados Unidos,

que no lapso temporal de cem anos teve seu gasto público de 6,5%, em 1890, progredido para 33,5%, em 1995, do Produto Nacional Bruto – PNB. Essa tendência de acelerado crescimento das despesas públicas esteve presente também em outras nações capitalistas, como Alemanha e Reino Unido.¹³⁷

No Brasil, o aumento do gasto público ocorreu um pouco mais tarde, especialmente, após a Segunda Guerra Mundial. Entre 1907 e 1943, as despesas públicas acompanharam de forma proporcional o crescimento da população, não sendo verificada alteração na despesa *per capita*.¹³⁸ Todavia, nos últimos 30 anos, as despesas públicas cresceram de forma rápida e descontínua. Assim, em 1947 as despesas corresponderam a 17% Produto Interno Bruto – PIB, e, em 1969, corresponderam a 25%, sendo que os períodos de maior crescimento foram em 1955/60 e 1964/69. Tais indicadores demonstram que o Brasil, distintamente dos países desenvolvidos e de economias capitalistas, não alcançou os mesmos níveis de gastos públicos. Um dos motivos para isso seria a diminuição da carga tributária no PIB, que reduziu gradativamente nos anos 1970 (24%), 1975 (23,9%) e 1980 (21,9%). Giacomoni afirma que essa situação explicaria “a tendência à diminuição de tamanho do setor público tradicional, isto é, daquele fornecedor de serviços e bens públicos clássicos: segurança, justiça, educação, saúde etc. Paralelamente, entretanto, teria crescido o outro lado do setor público: o Estado-empresário.”¹³⁹

Assim, como afirmado pelo autor, o que se verifica é que durante o período ditatorial brasileiro, o setor público dispendia vultuosas quantias direcionadas à manutenção das empresas estatais, mas não ao cumprimento do Estado Social.¹⁴⁰ Entretanto, com a nova estruturação da economia de mercado pautada na racionalização do aparelho estatal na economia, houve a substituição do Estado empresário pelo Estado Regulador. Segundo Maria Ramos, “o principal objetivo disso, sem dúvida, foi o programa de Estado Social desenvolvido pelo Brasil, a partir da promulgação da Constituição de 1988.”¹⁴¹

O crescimento do gasto público é um fenômeno que tem sido objeto de estudo para as mais diversas correntes doutrinárias no campo da economia. As pesquisas defendem que a industrialização e a urbanização exigiram um crescimento das funções administrativas e de

¹³⁷ GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 3.

¹³⁸ GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 4.

¹³⁹ GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 05.

¹⁴⁰ GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 05.

¹⁴¹ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. p. 172.

segurança e emergiram o desejo por bem-estar social, sobretudo educação e saúde, gerando um maior intervencionismo no processo produtivo.

Dessarte, foram muitos os fatores que motivaram o aumento dos gastos públicos em economias capitalistas, evidenciando uma opção por proporcionar o bem-estar social de sua população. Porém, para expansão da oferta de serviços é fundamental que haja aumento de geração de recursos. Como visto anteriormente, a principal fonte de recursos estatais decorre da arrecadação tributária, o que demandaria um mecanismo que criasse mais tributos. Esse mecanismo de fato existiu em muitos países em períodos de guerra. Trata-se do “efeito translação” e corresponde à propensão dos cidadãos de determinado Estado-nação de pagar mais tributos em tempos de crise. Passados os conflitos, os novos níveis tributários permanecem, mas como os indivíduos já se acostumaram com ele, não os protestam. Esse efeito foi utilizado, por exemplo, para explicar o crescimento dos gastos públicos na Grã-Bretanha.¹⁴²

Resende da Silva ressalta que o efeito translação também pode ocorrer em consequência de fortes depressões econômicas, surtos inflacionários, e até mesmo por oportunismo. O Autor destaca que o crescimento do gasto público no Brasil, ocorrido entre 1947 e 1969, se deu mediante o efeito translação. Segundo ele, o governo se utiliza de “[...] certo oportunismo quando aproveita a ocorrência de perturbações sociais e econômicas importantes para expandir seus gastos, anteriormente já eleitos como necessários, mas que aguardavam os recursos adicionais para a sua efetivação.”¹⁴³

Mesmo diante do aumento da carga tributária sem a correspondente melhora na prestação de serviços públicos, a intervenção estatal na economia por meio da política fiscal é imprescindível até mesmo para quem defende uma economia livre de intromissões. Isso porque o Estado possui mais facilidade para gerar renda, oferecer infraestrutura e desenvolver políticas estratégicas que possibilitem o investimento pela iniciativa privada.

De acordo com a corrente liberal, o plano financeiro ideal seria aquele em que o organismo estatal gastasse pouco e os tributos fossem os menores possíveis. Essa corrente se fundamenta no período das revoluções industriais, que ocorreram na maior parte do século XIX. Nessa ocasião houve progresso científico e a estabilidade financeira quase que dispensava a intervenção do Estado para fomentar a economia.¹⁴⁴

¹⁴² GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 9.

¹⁴³ SILVA, Fernando Antônio Rezende da. **Finanças públicas**. São Paulo: Atlas, 1981. p. 36.

¹⁴⁴ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. p. 174.

No final do século XIX e início do século XX, tiveram início as crises intrínsecas ao sistema capitalista, que se mostrou inapto a solucionar as questões que se apresentavam. Isso, juntamente com a depressão da década de trinta resultante da Primeira Guerra Mundial, fez surgir novas teorias econômicas. Entre elas, a teoria de John Keynes, que defendia que antes de perder a liberdade individual para uma estrutura social coletiva, era mais favorável perder parte da liberdade econômica para o Estado. Segundo ele, em vez da oferta, demanda e preço, haveria outros pilares: “[...] a demanda global mais o investimento global determinam a renda global, e essas três variáveis responsabilizam-se pelo nível de emprego.”¹⁴⁵ Nas palavras do autor, seria responsabilidade do Estado controlar essas variáveis. A partir de então a intervenção estatal passa a ser algo comum nos modelos capitalistas, com ênfase na política de estabilização econômica.

A respeito das tarefas do Estado, Richard Musgrave contribuiu dizendo que o principal instrumento de ação estatal na economia seriam as funções fiscais, que se desdobram nas funções alocativa, distributiva e estabilizadora.¹⁴⁶ Assim, o aumento do gasto público não deve ficar à mercê das contingências governamentais, o que precisa é que seja acompanhado de planejamento, com foco na eficiência na alocação dos recursos, por meio da aplicação em áreas estratégicas, buscando promover o desenvolvimento, redistribuir renda e estabilizar a economia.

Vimos neste capítulo que o orçamento dos entes federativos possui considerável percentual comprometido com vinculações constitucionais nas áreas prioritárias como saúde e educação. A partir disso, as finanças públicas tornam-se um dos eixos primordiais da atividade estatal, afinal de contas, é por meio delas que o Estado obterá recursos para satisfazer determinadas necessidades coletivas. Nesse sentido, destaca Ramos:

[...] é próprio do Estado Social avocar relevantes atividades sociais, tornando o curo estatal bastante expressivo. Afinal, promover o desenvolvimento econômico e ao mesmo tempo distribuir a riqueza é uma tarefa árdua que o Estado deve enfrentar. Com a adesão do Brasil a esse modelo estatal, a partir da Constituição de 1988, a promoção dos direitos sociais fundamentais converteu-se num dos norteadores da Federação, a fim de alcançar os fundamentos da República Federativa.¹⁴⁷

¹⁴⁵ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O Averso do Tributo. Incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016. 33.

¹⁴⁶ MUSGRAVE, Richard Abel. **Teoria das finanças públicas: um estudo de economia governamental**. São Paulo: Atlas, 1974. p. 3-17.

¹⁴⁷ RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. p. 176.

Diante de um modelo federativo tripartite que exige que todos os entes federativos sigam as mesmas premissas, ou seja, que cumpram os fundamentos e objetivos constitucionais, a descentralização se qualifica como um dos elementos mais importantes do modelo. O resultado da descentralização no modelo federativo brasileiro é o exacerbado aumento do gasto público municipal. Assim, os municípios abandonam aquela antiga posição de meros agentes administrativos e passam a assumir autonomia política, administrativa e financeira.

Pelo modelo adotado no Brasil, retira-se do governo central muitas das competências privativas, tornando-as comuns entre os entes federados. Ocorre que a Constituição Federal de 1988 não deixou bem delimitado como se daria a cooperação entre os níveis governamentais. De acordo com Leandro Molhado Ribeiro, isso não seria um problema se não fosse a ausência de convergência existente entre os entes federados no estabelecimento de suas respectivas responsabilidades e atribuições.¹⁴⁸

Nesse sentido, como aponta o autor, a Constituição cuidou em definir bem a discriminação de rendas e partilha de receitas, mas em relação às atribuições específicas de cada ente federado, não tomou o mesmo direcionamento. Assim, as definições que foram sendo estabelecidas entre as décadas de 1980 e 1990 “[...] em grande medida estiveram condicionadas a estratégias de curto prazo de combate à inflação ou à falta de verbas para o seu financiamento.”¹⁴⁹

Nesse período foram delimitadas as regras de vinculação de receitas nas áreas de educação, saúde e assistência social. Além disso, houve várias outras políticas de descentralização nas áreas mencionadas. Na educação, por exemplo, a Lei de Diretrizes de Base da Educação Nacional (LDB), Lei n. 9.394/96, determinou que ficaria a cargo dos municípios a oferta de ensino fundamental, preferencialmente. No que diz respeito à saúde, a Constituição promoveu a universalização do acesso por meio da instituição do Sistema Único de Saúde (SUS) e determinou ao município a responsabilidade pela execução dos serviços de saúde, ao passo que os estados seriam responsáveis pela coordenação das ações nas suas respectivas áreas e restando à União o dever a normatização e a transferência de recursos para se prover os serviços.

¹⁴⁸ RIBEIRO, Leandro Molhado. Federalismo, governo local e políticas sociais entre 1996 e 2004. In: HOCHMAN, Gilberto; FARIA, Carlos Aurélio Pimenta de. **Federalismo e Políticas Públicas no Brasil**. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2013. p. 153.

¹⁴⁹ RIBEIRO, Leandro Molhado. Federalismo, governo local e políticas sociais entre 1996 e 2004. In: HOCHMAN, Gilberto; FARIA, Carlos Aurélio Pimenta de. **Federalismo e Políticas Públicas no Brasil**. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2013. p. 154.

O resultado disso foi um aumento considerável na provisão dos serviços por parte dos municípios. Assim, a municipalização do ensino fundamental resultou em um aumento do número de matrículas de 45% em 1996 para 56,6% em 2004. Na saúde, a habilitação dos municípios no SUS subiu de 22% em 1996, para 99% em 2000.¹⁵⁰

A partir dessa estrutura descentralizada, os gastos públicos municipais nas áreas prioritárias foram expressivos, contudo, a participação irrelevante na arrecadação tributária faz com que esses entes não tenham recursos suficientes para promover todos os encargos a que estão obrigados. A arrecadação tributária brasileira está em torno de 31,64% do PIB, dos quais o município participou com 2,12% em 2020,¹⁵¹ situação que coloca a municipalidade em considerável dependência para com os demais entes.

4.3 Receita e Despesa pública municipal

Como vimos, o crescimento de demandas sociais advindas dos modelos econômico e constitucional adotados, atrelado à expansão do federalismo cooperativo no Brasil, fez com que os municípios recebessem novas responsabilidades sem a correspondente receita para seu custeio. De meros agendamentos administrativos, passaram a se responsabilizar por grande parte das principais áreas sociais: educação, saúde e segurança.

Antes de adentrarmos especificamente nos dados sobre tais áreas, importante tratarmos sobre os conceitos de receita e despesa pública. Desse modo, Baleeiro afirma que receita pública é “a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescentar o seu vulto, como elemento novo e positivo.”¹⁵² Pelo entendimento do autor, apenas poderá ser interpretado como receita aquilo que ingressar aos cofres públicos de forma definitiva. Por essa linha de entendimento, as entradas provisórias não deverão ser consideradas receita pública. É o que defende também, Regis Fernandes de Oliveira:

¹⁵⁰ RIBEIRO, Leandro Molhado. Federalismo, governo local e políticas sociais entre 1996 e 2004. In: HOCHMAN, Gilberto; FARIA, Carlos Aurélio Pimenta de. **Federalismo e Políticas Públicas no Brasil**. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2013. p. 157-158.

¹⁵¹ TESOUREIRO NACIONAL TRANSPARENTE. **Estimativa da Carga Tributária do Governo Geral – 2020**. Brasília: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2020/114#:~:text=Em%202020%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,PIB%20em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%202019>. Acesso em 17 jan. 2022.

¹⁵² BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. Atualizado por Hugo de Brito Machado Segundo. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p. 152.

Há entradas que ingressam provisoriamente nos cofres públicos, podendo neles permanecer ou não. Destinam-se a ser devolvidas. Daí as entradas provisórias. Por exemplo: em dada licitação, o Estado exige um depósito, como garantia da proposta ou do contrato. O depósito ingressa nos cofres públicos, mas, uma vez mantida a proposta ou adimplido o contrato, é ele devolvido ao proponente-adjudicatário. Se, todavia, houver inadimplemento, poderá resultar em imposição de sanção, com decretação da perda parcial do depósito. Ai haverá a transformação do depósito em receita [...]. Sinteticamente, pode-se dizer que receita é a entrada definitiva de dinheiro e bens nos cofres públicos.¹⁵³

No entanto, há de se ressaltar que a Lei n. 4.320/64 adota uma conceituação *latu sensu*, ou seja, não faz distinção entre receita e ingresso. Da leitura dos artigos 11 e 12 da mencionada legislação, combinados com o artigo 8º, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), temos que qualquer incremento ao erário público, mesmo com reservas, condições ou correspondência, integram a receita pública, visto que serão também objeto de registro, individualização e controle e serão direcionadas ao atendimento das finalidades do Estado, ainda que de forma vinculada.

Temos, a partir disso, a discriminação entre as receitas orçamentárias e as extraordinárias. A primeira está prevista no artigo 57 da Lei n. 4.320/64 e diz respeito aos recursos não restituíveis e disponíveis à conversão em bens e serviços, portanto, ingressam no exercício orçamentário. A segunda, disposta no artigo 3º da norma, corresponde a recursos de caráter temporário e indisponível, por isso não integram a lei orçamentária. São casos de fianças, operações de crédito por antecipação, depósitos em caução, dentre outras.

Para fins orçamentários e contábeis, a classificação das receitas é feita pela Lei n. 4.320/64, em dois grandes grupos: a) receitas correntes; b) receitas de capital. As primeiras são derivadas da arrecadação tributária, de contribuições, patrimonial, industrial, e de ingressos recebidos de outras pessoas de direito público e privado e destinadas a atender as despesas correntes. As receitas correntes se subdividem em receita tributária, receita patrimonial (advindas da arrecadação patrimonial diversa, como relativa à imóveis, a valores mobiliários etc.), receita industrial (oriunda de serviços e outros) e transferências correntes (execuções de multas administrativas, de dívidas ativas e outras receitas que não se subsumem nas outras fontes).

As receitas de capital são resultantes da realização de recursos financeiros provenientes de constituições de dívidas, da conversão em espécie de bens e direitos, também os recursos recebidos destinados a atender despesas de capital e, o *superávit* do orçamento

¹⁵³ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 7. ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 257-259.

corrente. Elas se subdividem em receitas diversas, que são: operações de crédito, alienação de bens móveis, amortização de empréstimos concedidos, transferências de capital e outras receitas de capital.

Quanto à origem, a receita pública poder ser originária ou derivada. A primeira advém de atividade econômica exercida pelo Estado e se intitula como originária justamente por ter origem no patrimônio estatal. De outro lado, a receita derivada é decorrente do poder de império do Estado. Lima e Castro descrevem estas receitas da seguinte forma:

São originárias as receitas que têm origem no próprio patrimônio público ou na atuação do Estado como empresário, sem que o mesmo exerça seus poderes de autoridade nem imprima coercitividade à exigência de pagamentos, apenas cobrando preços por bens e serviços fornecidos, como, por exemplo, a venda de combustíveis e a percepção de aluguéis. As receitas derivadas, por sua vez, são obtidas dos particulares, envolvendo o patrimônio alheio e não o do próprio Estado. Esse tipo de receita deriva, portanto, do comando unilateral de sua vontade. São as rendas que o Estado colhe do setor privado por ato de autoridade, no uso da supremacia estatal, decorrendo, portanto da atividade coercitiva do Estado sobre os particulares, como, 15 por exemplo, os tributos, as multas, os confiscos, as apreensões e outras penalidades pecuniárias.¹⁵⁴

Por conseguinte, a despesa pública é definida por Baleeiro como a “aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo.”¹⁵⁵ Diomar Ackel Filho complementa:

Despesa é o gasto público necessário para a realização dos serviços, obras e empreendimentos de todo o gênero, que se compreenda nos fins da Administração pública municipal. As despesas estão sujeitas a regras rígidas e não podem ser realizadas sem suporte legal, vale dizer, sem prévia e expressa autorização, do mesmo modo como não podem ser feitas à conta de rubrica diversa daquela em que estiverem previstas, salvo em virtude de transposição legal. A única ressalva admitida concerne aos créditos extraordinários, admitidos para atender despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública.¹⁵⁶

A Lei n. 4.320/64, em seu artigo 12, apresenta duas espécies de despesas, são elas: as despesas correntes, que se referem às despesas de custeio e de transferências correntes, e as despesas de capital, que correspondem à investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

¹⁵⁴ CASTRO, Robson Gonçalves de; LIMA, Diana Vaz de. **Contabilidade Pública**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009. p. 53-54.

¹⁵⁵ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. Atualizado por Hugo de Brito Machado Segundo. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 83.

¹⁵⁶ ACKEL FILHO, Diomar. **Município e prática municipal: à luz da Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992. p. 144.

Assim como mencionado por Diomar, a despesa deve ser realizada em estrita consonância com o princípio da legalidade. Nesse sentido, com base no artigo 16 da LRF, qualquer ação governamental que acarrete aumento de despesa pública, seja por expansão, aperfeiçoamento ou criação, deverá ser acompanhado de:

I – estimativa, acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas, do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes; II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual (LOA) e compatibilidade com o plano plurianual e com a LDO.¹⁵⁷

Apenas as despesas consideradas irrelevantes pela Lei de diretrizes orçamentárias dispensarão a mencionada regra. Além disso, a abertura de créditos extraordinários também não depende de autorização prévia, porque se destinam a despesas urgentes e imprevisíveis.

Importante ressaltar que, conforme determinado no artigo 19 da LRF, para fins do disposto no artigo 169 da Constituição Federal, nos municípios, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração, não poderá exceder 60% da receita corrente líquida. Desse limite será excluído as despesas de indenização por demissão, as despesas relacionadas ao estímulo à demissão voluntária, também se excluirá as despesas advindas da aplicação do disposto no inciso II, do §6º do artigo 57 da Constituição Federal. Além disso, serão excluídas as despesas resultantes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o §2º do artigo 18 e, por fim, as despesas gastas com inativos, ainda que por meio de fundo específico. Ressalta-se que desse limite de 60%, 6% pertencerão ao Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do município, quando houver, e 54% será destinado ao Executivo.

Dentre as receitas e despesas aqui estudadas, daremos maior enfoque às receitas advindas da tributação própria dos municípios e às despesas com saúde, educação e segurança pública. Essa análise é necessária para que possamos verificar se as rendas tributárias municipais são suficientes para custear os serviços disponibilizados por ele.

Em primeiro lugar é importante retomarmos aquilo que foi apresentado no tópico anterior: dos 31,64% que o governo geral participou no PIB 2020, os municípios responderam apenas a 2,12%, isso incluindo impostos, taxas e contribuições. O valor total de arrecadação no ano informado foi de R\$167.980 bilhões¹⁵⁸ Além disso, importante lembrar também que em

¹⁵⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990. p. 290.

¹⁵⁸ TESOURO NACIONAL TRANSPARENTE. **Estimativa da Carga Tributária do Governo Geral – 2020**. Brasília: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo->

2019, 96% da arrecadação com impostos ocorreram em apenas 31% dos municípios, sendo que os demais foram responsáveis por 4% da arrecadação conjunta de IPTU, ISS e ITBI. Em relação às transferências, a União repassou aos municípios em 2019 um total de R\$21,3 bilhões.¹⁵⁹

Mesmo diante de uma arrecadação desigual entre regiões, os municípios continuam responsáveis por grande parte das demandas públicas sociais. No tópico anterior vimos que com a institucionalização do Sistema Único de Saúde (SUS), as cidades passaram a deter parcela considerável de obrigações. Piola *et al* demonstram que entre 2003 e 2017 a União teve sua participação no financiamento público da saúde reduzido de 50,1% para 43,2%. Enquanto isso, os estados tiveram sua participação aumentada de 24,5% para 25,7%, e os municípios subiram de 25,4% para 31,1%. Além disso, os autores também revelam que após a Emenda Constitucional (EC) nº 29/2000 - que determinou a vinculação das receitas dos entes com a saúde -, enquanto os estados alocavam 7,2%, os municípios já alocavam 13,7% de suas receitas próprias. Em 2008, enquanto a maior parte dos estados ainda não empenhavam o mínimo constitucional de 12%, os municípios já ultrapassavam a aplicação de 17% de suas receitas próprias com saúde. De acordo com os autores, isso significa um aumento de gasto de 169% para os municípios, de 130% para os estados e 89% para a União.¹⁶⁰ No mesmo caminho, ao realizar estudo sobre a demanda do SUS nos municípios brasileiros, o Conselho Federal de Medicina demonstrou que existe sobrecarga de serviços e financiamento por parte do ente. Entre 2008 e 2019 as despesas municipais com a saúde aumentaram 53%, passando de R\$59,9 bilhões para R\$91,5 bilhões gastos com recursos próprios.¹⁶¹

Em relação aos gastos com educação, os dados apresentados pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP) mostram que os municípios respondem atualmente por 50% do investimento público total em educação básica. Em 2018, enquanto os investimentos com ensino fundamental de 6º a 9º ano e ensino médio

geral/2020/114#:~:text=Em%202020%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,PIB%20em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%202019. Acesso em 11 fev. 2022.

¹⁵⁹ INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019**, jul. 2020. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2020/07/estimativas-anuais-da-arrecadacao-tributaria-e-das-receitas-totais-dos-municipios-brasileiros-entre-2003-e-2019/>. Acesso em: 11 fev. 2022.

¹⁶⁰ PIOLA, S. F.; BENEVIDES, R. P. S.; VIEIRA, F. S. **Consolidação do gasto com ações e serviços públicos de saúde: trajetória e percalços no período de 2003 a 2017**. Texto para discussão/Ipea Rio de Janeiro: Ipea, 2018.

¹⁶¹ CONSELHO FEDERAL DE MEDICINA. **Despesas em saúde aumentam nas capitais, mas não resolvem problemas**. Brasília, 2020. Disponível em:

representavam 2,5% do PIB, os investimentos com educação infantil e anos iniciais do ensino fundamental foram de 2,4% do PIB, ou seja, quase o total da carga tributária municipal de 2019. Por sua vez, a educação pública superior recebeu 1,4% do PIB de investimentos em 2018.¹⁶²

Por fim, em relação à segurança pública o relatório apresentado pelo Fórum Brasileiro de Segurança Pública demonstra que a União gastou 118 vezes menos que os estados e municípios em policiamento e inteligência na segurança pública. De acordo o 14º Anuário Brasileiro de Segurança Pública, o governo federal investiu, entre 2018 e 2019, R\$5,8 bilhões com segurança pública. Nesse mesmo período, os municípios desembolsaram R\$6,2 bilhões e os estados R\$52,8 bilhões. De acordo com o relatório, a diminuição de investimentos em segurança pública por parte da União se deve ao agravamento da crise fiscal e do incremento do Fundo Nacional de Segurança Pública e do Fundo Penitenciário Nacional que cresceram 33,6% e 131%, respectivamente, nos anos entre 2018 e 2019. Dispõe o relatório:

Essa redução das despesas da União com a área reforça um quadro que se delineia pelo menos desde 2014, quando do agravamento da crise fiscal que assola o país, e que tem a ver com a participação cada vez mais tímida do governo central no financiamento das políticas de segurança pública [...] Enquanto os municípios vão assumindo o esforço fiscal também na segurança, a União vai se afastando de todo o arcabouço incremental criado a partir de 2001, com a criação do Fundo Nacional de Segurança Pública¹⁶³

Diante dos dados analisados, podemos concluir que com as rendas auferidas por meio de tributos próprios, os municípios jamais teriam condições de arcar com todas as despesas atribuídas a eles. Somente o gasto com educação infantil e com anos iniciais do ensino fundamental (que são responsabilidades constitucionais dos municípios) corresponde a quase o total da arrecadação tributária municipal (A carga tributária municipal em 2019 foi de 2,12¹⁶⁴ do PIB e em 2018 o gasto com educação infantil e anos iniciais do ensino fundamental foi de

¹⁶² INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Indicadores Financeiros Educacionais**. Brasília, Ministério da Educação, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/indicadores-educacionais/indicadores-financeiros-educacionais>. Acesso em: 11 fev. 2022.

¹⁶³ FÓRUM BRASILEIRO DE SEGURANÇA PÚBLICA. **Anuário Brasileiro de Segurança Pública**. São Paulo, 2021. Disponível em: <https://forumseguranca.org.br/wp-content/uploads/2021/10/anuario-15-completo-v7-251021.pdf>. Acesso em: 11 fev. 2022

¹⁶⁴ TESOUREIRO NACIONAL TRANSPARENTE. **Estimativa da Carga Tributária do Governo Geral – 2020**. Brasília: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2020/114#:~:text=Em%202020%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,PIB%20em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%202019>. Acesso em 11 fev. 2022.

2,4 do PIB¹⁶⁵). Desse modo, o que se observa é que não existe proporcionalidade entre receitas e despesas se não for garantido aos municípios por meio de repasses os recursos necessários às demandas sociais. Por consequência, sem a garantia dos recursos financeiros, não há equilíbrio orçamentário e nem autonomia federativa.

4.4 Projeto Receitas: Uma proposta de incentivo à arrecadação tributária municipal

Além da própria desproporcionalidade do federalismo fiscal brasileiro, as finanças públicas municipais enfrentam outro problema. Uma parte expressiva dos municípios brasileiros não conseguem instituir e cobrar os tributos de sua competência. Isso pode ocorrer por ausência de técnica adequada ou por problemas de gestão.

Por meio da análise dos resultados da Pesquisa de Informações Básicas Municipais (MUNIC), o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) constatou que em 2019, 376 municípios não cobravam nenhum tipo de tributo. Desse total, 365 tinham até 50.000 habitantes e 11 deles situavam na faixa entre 50.001 e 500.000 habitantes.¹⁶⁶ Pensar que temos mais de 300 municípios que não arrecadam nenhum tipo de tributo é preocupante, mais preocupante ainda é constatar que entre eles existem os que contam com mais de 50.000 habitantes.

Esse panorama pode nos trazer inúmeras análises. De fato, em alguns municípios muito pequenos, que tem a prestação de serviço como principal atividade econômica, que possui uma renda *per capita* muito baixa e que conta com um organismo administrativo pouco técnico, a implantação de um sistema de arrecadação de tributos poderia ser mais cara e complexa do que se manter com os recursos recebidos por transferências constitucionais. Todavia, em lugares que contam com mais de 50.000 habitantes, certamente existem atividades econômicas mais complexas do que a simples prestação de serviços. Além disso, essa população demanda mais do ente municipal do que um município com menos de mil habitantes, sendo assim se manter apenas com transferências não é um caminho viável. Neste caso, a ausência do exercício da competência tributária configura-se mais uma omissão negativa para coletividade do que uma necessidade de sobrevivência do ente.

¹⁶⁵ INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Indicadores Financeiros Educacionais**. Brasília, Ministério da Educação, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/indicadores-educacionais/indicadores-financeiros-educacionais>. Acesso em: 11 fev. 2022.

¹⁶⁶ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC 2019**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

De acordo com o MUNIC 2019, dentre os 5194 municípios que cobravam algum tipo de tributo em 2019, a taxa foi o tributo mais marcante na arrecadação:

Entre os 376 Municípios que não cobravam nenhum tributo em 2019, 365 tinham até 50 000 habitantes, penas 11 estavam situados nas faixas de 50 001 a 500 000 habitantes, e nenhum com mais de 500 000 habitantes encontrava-se nessa situação. Considerando-se os 5 194 Municípios que cobravam algum tipo de tributo, a taxa de iluminação pública era a mais presente, abrangendo 75,8% (4.224) das municipalidades, seguida pelas taxas de coleta de lixo e de poder de polícia, frequentes, respectivamente, em 51,1% (2 844) e 47,0% (2 617) delas. A taxa de limpeza pública figurava em seguida, abrangendo 34,8% (1 941) dos Municípios. Por fim, a taxa de incêndio estava presente em apenas 2,5% (137) dessas localidades, e 23,5% (1 310) cobravam outros tipos de tributos.¹⁶⁷

Aqui é importante destacar que embora o estudo mencione “taxa de iluminação pública” o STF, por meio do julgamento do RE 573.675-0, já se manifestou sobre a inconstitucionalidade da taxa sobre o serviço de iluminação pública, inclusive reafirmando tal entendimento através das súmulas nº 670 e nº 41. Assim, sobreveio Emenda Constitucional que ao incluir o artigo 149-A, transformou o custeio do serviço de iluminação pública em Contribuição de Iluminação Pública (CIP). Embora a cobrança de tributo sobre o serviço de iluminação pública não corresponda a taxa, nota-se que ainda assim essa espécie tributária ainda é mais relevante se considerar sua instituição sobre outros serviços públicos.

Ultrapassada essa questão problemática, ressalta-se que a ineficiência na arrecadação tributária municipal tem sido uma preocupação constante dos entes federativos, da população e também dos Tribunais de Contas dos Estados, que tem se valido de seu papel pedagógico para auxiliar as municipalidades na busca de maior eficiência. Essa função orientativa não está disposta na Constituição Federal de 1988, mas sim em leis infraconstitucionais, em leis orgânicas dos tribunais e em seus planos estratégicos. O modelo didático tem se mostrado extremamente eficiente junto aos jurisdicionados, visto que se baseia em uma busca conjunta pelo bem comum e realização do interesse público.

Assim, ao invés da aplicação imediata de sanção, os tribunais podem, por meio da função pedagógica, atuar de forma mais natural, espontânea e com maior proximidade dos gestores municipais, que passam a reconhecer a necessidade de aprimoramento e correção dos erros, ao invés de fazerem apenas pelo receio da sanção.

Esta atuação orientativa pode se dar através da capacitação dos órgãos fiscalizadores, por meio de recomendações nos acórdãos, por ampla divulgação da mudança nas

¹⁶⁷ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC 2019**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

jurisprudências e normas, pela edição e publicação de trabalhos escritos, como cartilhas e manuais técnicos, pela realização de consultas na forma regimental e por acordos por meio dos Termos de Ajustamento de Gestão.

Em Minas Gerais por exemplo, no Estado que possui mais municípios no país, o Tribunal de Contas do Estado (TCE) criou em 2017, com foco em sua função pedagógica, o Projeto Receitas. O primeiro passo do projeto foi a criação de um questionário *on-line* com 92 questões sobre as administrações tributárias municipais que eram divididas em cinco dimensões: I – Legislação Tributária; II – Recursos Humanos; III – Infraestrutura física e tecnologia da informação; IV – Procedimentos de fiscalização; V – Cobrança e créditos tributários.

O projeto teve ampla divulgação e uma boa adesão por parte dos municípios mineiros (85%). As respostas emitidas pelos municípios possibilitaram a elaboração de um diagnóstico individualizado por parte do TCE para cada municipalidade que participasse do projeto. Da análise realizada pelo tribunal, foram emitidas recomendações que poderiam auxiliar os gestores públicos no enfrentamento das fragilidades relatadas no questionário.

De acordo com o TCE, o Projeto Receitas foi fundado com os seguintes objetivos:

- Identificar em cada município as deficiências na administração tributária sob os aspectos da legislação, de pessoal, de infraestrutura, de rotinas de fiscalização, de cobranças administrativa e judicial dos créditos.
- Propor ações aos municípios, com o objetivo de aprimorar a arrecadação própria, sem, contudo, implementar aumento de tributos.¹⁶⁸

Das respostas dadas pelos municípios ao primeiro tópico “Legislação Tributária”, o tribunal concluiu que 52% dos entes mineiros não disponibilizam em endereço eletrônico a legislação tributária municipal. Além disso, 70% dos municípios que responderam ao questionário estavam, à época, com a planta genérica de valores dos imóveis desatualizadas, enquanto 64% não possuía previsão legal para revisão periódica da planta. Também se verificou que 97% não dispunha de norma que possibilitasse o acesso pela Administração ao cadastro de domicílios e clientes das concessionárias de fornecimento de água e energia elétrica. Por fim, verificou-se que 89,65% dos municípios não efetuaram lançamento da contribuição de melhoria nos últimos três exercícios.¹⁶⁹

¹⁶⁸ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte I – legislação**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2733>. Acesso em 17 jan. 2022.

¹⁶⁹ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte I – legislação**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2733>. Acesso em 17 jan. 2022.

Na segunda parte do questionário, relacionada à dimensão de “Recursos Humanos”, dentre os municípios participantes, 52,97% não possuía agentes públicos investidos em cargo específico de fiscal de tributos e entre os municípios que possuíam servidores que atuavam na fiscalização tributária, apenas 65,15% eram agentes investidos especificamente para o cargo. Além disso, dos municípios que possuíam agentes investidos para o cargo específico, apenas 50,21% foram investidos por meio de concurso público. Ainda, 92,67% dos municípios relataram que os fiscais de tributos não receberam nenhum tipo de treinamento nos últimos três anos. Também, em apenas 9,41% se exige nível superior de escolaridade para ocupar o cargo de fiscal de tributos. Por fim, em 32,23% das municipalidades a remuneração inicial para o cargo de fiscal de tributos não é inferior à maior remuneração prevista para o cargo em comissão.¹⁷⁰

No terceiro elemento do questionário, relacionado à “Infraestrutura física e tecnologia da informação”, constatou que a estrutura organizacional da administração tributária não era normatizada em 444 municípios. Além disso, 361 municípios relataram que não utilizavam a subfunção 129, correspondente à administração de receitas para evidenciar os recursos orçamentário alocados para a gestão de tributos. Verificou-se também que 396 municípios utilizavam sistemas de controle de arrecadação incapazes de emitir eletronicamente todos os documentos de fiscalização. Ainda, em 440 municípios os agentes fiscais não receberam capacitação eficaz e adequada para manuseio dos sistemas de tecnologia da informação para o exercício de suas funções. Por último, em 494 municípios não eram elaboradas medidas de combate à evasão e à sonegação fiscal e em 511 elas não são publicadas.¹⁷¹

A quarta dimensão, correspondente aos “Procedimentos de Fiscalização”, o tribunal constatou que 98% das municipalidades não possuíam administrações tributárias com rotinas de controle para o cumprimento das metas e resultados das fiscalizações planejadas. Também constatou que em 87% não existia sequer cronograma de fiscalização tributária. Ainda, verificou-se que em 88% dos municípios não havia planejamento formal de fiscalização dos contribuintes de ISS e em 77% os contribuintes desse imposto não eram monitorados. Além disso, em 76% dos municípios a legislação municipal não impunha obrigações acessórias aos contribuintes. Também, em 78% dos participantes a movimentação econômica dos

¹⁷⁰ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte II – Recursos Humanos**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2743>. Acesso em 17 jan. 2022.

¹⁷¹ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte III – Infraestrutura Física e Tecnologia da Informação**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2743>. Acesso em 17 jan. 2022.

contribuintes enquadrados no Simples Nacional não era acompanhada (sem falar na ausência de treinamento e acesso dos agentes fiscais às normas e ao Portal). Constatou-se, por fim, que inexistia em 86% dos municípios, convênios com a administração fazendária de outros municípios, Estado, União ou órgãos, para compartilhamento de cadastros e informações fiscais.¹⁷²

Em último lugar, a quinta dimensão do questionário, “Cobrança Judicial de Créditos Tributários”, permitiu a análise de pontos comuns à maioria dos municípios. O TCE observou que em 75% dos municípios inexistia procedimentos para envio de créditos tributários inscritos em dívida ativa para cobrança judicial. Além disso, 75% dos municípios não possuíam ferramenta de técnica da informação para o controle das ações fiscais ajuizadas. Também, 75% não contavam com procuradores efetivos, e 50% dos servidores ocupantes de cargos em comissão exerciam atividades típicas de advogados no município.¹⁷³

De acordo com o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCMG) o projeto apresentou bons resultados logo de início. Os incrementos nas receitas próprias dos municípios já puderam ser verificados nas contas de 2018. De acordo com o tribunal, cidades como Carrancas, Ibituruna e Nova Porteirinha atingiram um crescimento considerável em suas arrecadações próprias após aderirem ao projeto. Carrancas, após atender quase 90% das orientações dadas pelo tribunal, viu sua arrecadação dar um salto de 94%. Em 2016, as receitas tributárias de sua competência eram de R\$597 mil, passando em 2018 para R\$1,1 milhão.¹⁷⁴

Por sua vez, o município de Ibituruna, após implementar o sistema de nota fiscal de serviços eletrônica, verificou um salto em sua arrecadação de ISSQN de 443%, entre 2017 e 2018. A arrecadação própria da prefeitura praticamente dobrou no mesmo período, passando de R\$276 mil para mais de R\$536 mil. No município de Nova Porteirinha, após atender um terço das orientações emitidas pelo tribunal, conseguiu expandir em 300% a arrecadação do ISSQN, subindo de R\$180 mil em 2017 para quase R\$730 mil em 2018, tendo como principal

¹⁷² TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Os desafios que os municípios enfrentarão para estruturar a gestão tributária.** Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=419>. Acesso em 17 jan. 2022.

¹⁷³ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Os desafios que os municípios enfrentarão para estruturar a cobrança dos tributos.** Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=424>. Acesso em 17 jan. 2022.

¹⁷⁴ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Municípios que aderiram ao Projeto Receitas quase dobram suas arrecadações próprias.** Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=1563>. Acesso em 17 jan. 2022.

ação a qualificação no trabalho de fiscalização do pagamento do imposto em instituições bancárias.¹⁷⁵

Tais benefícios foram obtidos na fase anterior à pandemia. Após seu início, diante de uma nova realidade, o foco do trabalho do Projeto Receitas passou a ser a busca pela diminuição da queda de receitas tributárias municipais e o auxílio na retomada da economia. No período pandêmico o projeto se baseou em incentivos ao planejamento, em parcerias, associações e convênios, na valorização dos servidores municipais e no fomento ao controle social e à transparência.

Em épocas de aumento das despesas e queda das receitas, elaborar bons instrumentos orçamentários com definição de prioridades é ainda mais fundamental. Além disso, devido à grande diversidade do Estado de Minas Gerais e em virtude do elevado número de municípios, a atuação em rede é uma necessidade. Da mesma forma, a valorização dos servidores municipais, com oferta de cursos à distância, compartilhamento de histórias de sucesso, encontros técnicos e notícias sobre temas afetos à gestão são mecanismos propostos pelo projeto que enfatizam a importância da formação e valorização profissional. Por fim, o fomento ao controle social e à transparência por meio da disponibilidade em meio eletrônico dos dados dos municípios é um dos aspectos mais destacados pelo projeto.

A efetivação do Projeto Receitas vem demonstrar que embora a atividade de controle externo se volte, tradicionalmente, para a realização da despesa, é necessário também o acompanhamento da arrecadação tributária e seus desdobramentos, ao passo que é essa atividade que irá proporcionar aos municípios a disponibilidade financeira necessária para a concretização das políticas públicas e do desenvolvimento local. Além disso, a receita é a base para a limitação das despesas, caracterizando-se, assim, como um marco da ação pública municipal. Desse modo, ainda que o projeto seja um estudo que se fundamenta em dados autodeclarados, ele representa uma fonte relevante para análise das finanças públicas municipais e sua relação com os órgãos de controle externo.

A proposta que se baseou em analisar a realidade dos municípios e suas práticas em matéria tributária, demonstra que para o TCEMG o termo “efetiva arrecadação” prevista no artigo 11 da LRF, não corresponde apenas à efetiva cobrança ou efetiva instituição de tributo. Refere-se também à implementação de um planejamento adequado, a existência e manutenção

¹⁷⁵ TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Municípios que aderiram ao Projeto Receitas quase dobram suas arrecadações próprias**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=1563>. Acesso em 17 jan. 2022.

de sistema da informação, a existência de pessoal habilitado para função, atualização legislativa e sistema efetivo de cobrança de débito.

Importante destacar que a adesão ao projeto não possui caráter obrigatório, portanto, ainda que tenha tido ampla participação dos municípios mineiros, quase 20% dos municípios não aderiram à proposta. Mesmo assim o papel orientativo e colaborativo do Tribunal é extremamente relevante, tanto para gestão pública, quanto para a população residente nos municípios que possuem acesso a todos os dados dos questionários no portal do projeto.

Não só em Minas Gerais, mas também nos Tribunais de Contas de outros estados foram desenvolvidos projetos e estratégias para auxiliar os municípios jurisdicionados a alcançar maior efetividade na gestão dos recursos públicos. Por exemplo, o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCERJ) foi a primeira instituição de controle externo no país a criar um setor especializado de acompanhamento e fiscalização de arrecadação de receitas dos entes municipais. Dentre os objetivos do projeto do TCERJ, que serviu de modelo para outros estados, na parte de capacitação encontra-se a etapa de formação dos jurisdicionados que permite a troca de informações entre os municípios dentro do ambiente acadêmico da Escola de Contas e Gestão.

O papel pedagógico dos Tribunais de Contas tem auxiliado muitos municípios brasileiros na busca de uma efetividade fiscal. As várias oportunidades e ferramentas disponibilizadas pelas instituições têm auxiliado muitos municípios a encontrarem os pontos sensíveis da administração local dos recursos financeiros e a corrigi-los na medida do possível. Essas oportunidades auxiliam principalmente os municípios de pequeno porte, que dificilmente conseguiriam implementar um sistema de instituição, arrecadação e cobrança efetiva de tributos.

Por outro lado, mesmo diante de inúmeros mecanismos para auxiliar o alcance da autonomia federativa através de orientações para uma arrecadação mais eficiente, muitos municípios continuam inertes. Como visto, temos no Brasil municípios com mais de 50.000 habitantes que não cobraram nenhum tipo de tributo em 2019. Por situações como esta é que o foco do trabalho dos TCs dos estados não tem se baseado apenas em auxiliar e orientar os gestores municipais. Igualmente, tem sido um dos principais objetivos dessas instituições a auditoria da receita e da renúncia de receita.

Diante da crescente despesa pública e da ausência de recursos suficientes para cumprir com as obrigações constitucionais, não basta instrumentos que auxiliem uma arrecadação efetiva, é necessário também uma profunda investigação da viabilidade das renúncias de receitas.

4.5 Tribunais de Contas e o controle sobre as renúncias de receitas

A necessidade de obtenção de novos recursos para custear as políticas públicas, os investimentos, o aumento das despesas e, ainda, fazer frente à perda de receita inflacionária, provocou, nos últimos anos, aumento considerável da carga tributária. Assim, buscando compensar a onerosidade resultante do aumento dos tributos, os governantes passaram a conceder incentivos fiscais, o que acabou gerando a guerra fiscal e levou à mudança de comportamento dos próprios contribuintes, que passaram a agir na busca de uma gestão negocial que melhor aproveitasse os descontos concedidos pelos entes federados.

Atinente à matéria sobre renúncia de receita, o artigo 165, §6º da Constituição Federal determina que a lei orçamentária deverá sempre estar acompanhada de demonstrativo regionalizado do impacto sobre as receitas e despesas, resultantes de isenções, anistia, remissões, subsídios e dos benefícios de natureza financeira, creditícia e tributária. Além disso, o artigo 150, §6º, da norma prevê a necessidade de lei exclusiva e específica para a concessão de qualquer benefício fiscal. Tal imposição mostra-se extremamente relevante na medida em que demonstra a preocupação da norma fundamental com a eficiência fiscal dos entes.

Ocorre que mesmo diante da previsão constitucional, a matéria sobre renúncias sempre foi tratada em segundo plano. Apenas com a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que o assunto ganhou notoriedade, pois, além de estabelecer, em seu artigo 14, diretrizes para a concessão de benefícios tributários, também especificou as modalidades de renúncia de receita:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado [...].¹⁷⁶

¹⁷⁶ BRASIL, **Lei nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidente da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em 19 jan. 2022.

Assim, pela interpretação da LRF, além da observância do interesse público para concessão de algum incentivo fiscal, o gestor deverá também apresentar estimativa do impacto orçamentário-financeiro da concessão e atender ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). É indispensável também considerar a renúncia na estimativa da receita da Lei Orçamentária Anual (LOA), demonstrando que tal renúncia não irá prejudicar as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais ou que adotará medidas de compensação para contrabalancear as renúncias.

Importante destacar que o excesso de arrecadação não poderá servir como medida compensatória. Assim, seja pelo combate à sonegação, pelo crescimento do PIB ou outras situações imprevisíveis e de caráter não continuado que venham a incrementar a arrecadação não servirão como medidas compensatórias. Apenas as previstas no artigo 14 funcionarão com esse caráter.

A LRF ao fixar um rol de regras para a concessão de benefícios fiscais, o faz com o objetivo de limitar o seu uso, ou seja, possui caráter moralizador e não proibitivo. O interesse é conferir racionalidade e transparência, de forma a dificultar seu uso indiscriminado. A indução de comportamento da norma compreende que o ato de conceder benefícios é uma política pública disseminada pelo mundo, que pretende auxiliar o desenvolvimento de segmentos econômicos estratégicos, regiões desfavorecidas e grupos de contribuintes. Contudo, em decorrência do crescimento exagerado das concessões, não restou outra alternativa senão a imposição de regras limitadoras.

Embora a política de incentivos tenha sido a única solução encontrada pelos governos em certos momentos, é indispensável uma análise quanto à oportunidade e à viabilidade de sua concessão. A decisão pela concessão do incentivo deve levar em consideração os benefícios que ele pode gerar e o montante que haverá de renúncia de receita. Somavila e Lobato destacam:

Um Estado com setor industrial pouco desenvolvido e uma arrecadação ainda intermitente pode, por exemplo, conceder incentivos fiscais para que uma empresa de grande porte se instale em determinada região. Neste caso, os benefícios em termos de emprego, geração de renda e, ainda, o aparecimento de outras empresas do mesmo setor terão como consequência o aumento da arrecadação. Por outro lado, os governantes devem estar sempre atentos à possibilidade de especulação, já que os empresários, sabidos na possibilidade de obtenção de benefícios e buscando maximizar seu retorno financeiro, podem ocultar ou postergar sua decisão sobre investir em determinado local para angariar melhores descontos.¹⁷⁷

¹⁷⁷ LOBATO, Paulo Henrique Base; SOMAVILLA, Jaqueline Lara. A concessão de anistias e incentivos fiscais e a importância do controle da renúncia de receita pelos tribunais de contas. **Revista do Tribunal de contas do Estado de Minas Gerais**. Belo Horizonte, v. 70, n. 1, ano XXVII, jan./mar. 2009.

Os autores ainda ressaltam que mesmo sendo justificável a política de estímulo pela via tributária devido às intenções sociais e econômicas, é preciso ter cuidado com seu uso desenfreado. Segundo eles, é extremamente complexo estimar seus impactos, o que possibilita, às vezes, que os verdadeiros objetivos dos governantes sejam mascarados.¹⁷⁸ É por esse motivo que o controle é tão importante. Por meio dele haverá maior possibilidade de verificação de suas vantagens e custo financeiro.

Entre as formas de renúncia de receitas previstas no artigo 14 da LRF, destaca-se a anistia, que corresponde a perdão legal de infrações e implica em valores significativos que deixam de ingressar nos cofres públicos. Em Minas Gerais, por exemplo, a instituição do Programa de Parcelamento Especial de ICMS, pela Lei Estadual n. 17.247/07, resultou em mais de R\$95 milhões de prejuízo ao Estado,¹⁷⁹ isso considerando que a anistia foi concedida a apenas quatro empresas.

A anistia pode ser concedida por diversos fatores, em regra, questões políticas determinam a necessidade e o momento de sua concessão. Embora não seja vista com bons olhos, a justificativa para a concessão da anistia reside na possibilidade de recuperação de créditos considerados de baixa recuperabilidade pelo Estado, seja pela existência de matérias jurídicas de alta complexidade ou pela situação de dificuldade financeira do contribuinte. Desse modo, aos olhos do Estado parece melhor perdoar apenas a penalidade do que conceder uma remissão, que atingiria também o valor do tributo.

Além das situações de alta complexidade jurídica e da condição financeira do contribuinte, há também uma tendência à concessão de anistia em débitos de pequeno valor, considerando que o custo de uma execução fiscal certamente seria superior ao valor do próprio crédito tributário. Sem contar que sua concessão poderia antecipar o recebimento de crédito que levaria anos para ser julgado, correndo, ainda, o risco de o Estado receber resultado desfavorável e ter de arcar com honorários advocatícios de sucumbência.

Por outro lado, não se pode esquecer do efeito deturpado que a anistia pode trazer. Em alguns casos, o contribuinte que age de acordo com a lei, se vê forçado, em razão da concorrência, a deixar de pagar os tributos tempestivamente, para se igualar às condições do

¹⁷⁸ LOBATO, Paulo Henrique Base; SOMAVILLA, Jaqueline Lara. A concessão de anistias e incentivos fiscais e a importância do controle da renúncia de receita pelos tribunais de contas. **Revista do Tribunal de contas do Estado de Minas Gerais**. Belo Horizonte, v. 70, n. 1, ano XXVII, jan./mar. 2009.

¹⁷⁹ SINDICATO DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL DE MINAS GERAIS. **SINDIFISCO-MG Informa nº 85**. 2008. Disponível em: <http://www.sindifiscomg.org.br/#!/publicacoes>. Acesso em 19 jan. 2022.

concorrente. Assim, nota-se uma espécie de contaminação pautada na necessidade de sobrevivência no mercado.

Além do efeito dominó, quando a anistia passa a ser um hábito, os contribuintes passam a agir sempre no aguardo de nova lei que venha perdoar as infrações e, por consequência, as multas decorrentes do recolhimento extemporâneo do tributo. Advém disso um ciclo vicioso, onde impera a certeza de que o pagamento no tempo certo gera prejuízos ao invés de benefícios. Nesse caminho destaca Sacha Calmon Navarro Coêlho:

A prática indiscriminada de remissões conjugadas com anistias, ou até mesmo da anistia como estímulo para o pagamento de tributo não pago, é vista com profundas reservas pela sociedade dos bons pagadores. A espera sistemática por anistias estimula o inadimplemento das obrigações tributárias e, ao mesmo tempo, irrita os que, espontaneamente, cumpriram suas obrigações, ainda que com atraso, ou seja, pagando multas. Aqui, a primazia da política é inevitável (tem sido).

Há casos, porém, que justificam as remissões e as anistias. Em primeiro lugar, quando eliminam créditos tributários e multas de montante pequeno, que tornam a cobrança administrativa ou judicial antieconômica. Em segundo lugar, quando são impulsionadas pela misericórdia e a compreensão, livrando de encargos tributários ou de penalidades fiscais setores ou regiões que passam por comprovadas dificuldades.¹⁸⁰

Dessa forma, embora seja verificado resultados positivos em um primeiro momento, após uma avaliação macro é possível concluir que conceder anistias de forma constante nem sempre haverá benefícios ao ente. Por isso, a escolha de concedê-la deverá estar acompanhada de metas e indicadores que revelam os possíveis resultados a serem obtidos.

É nesse contexto que o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas mostra-se extremamente necessário. É certo que a crescente necessidade de receitas para suprimimento dos gastos públicos, que também estão em constante expansão, exige controle mais efetivo sobre as receitas e, por consequência, sobre os mecanismos de renúncia, que, mesmo funcionando como verdadeiros instrumentos de desenvolvimento econômico, seu uso indiscriminado poderá causar efeito contrário ao esperado.

De acordo com o MUNIC 2019, mais de 60% dos municípios brasileiros utilizaram algum tipo de incentivo à implantação de empreendimentos. Em mais de 29% dos municípios, houve redução de IPTU e em mais de 37% houve a isenção do mesmo tributo. Em 24,2% das municipalidades houve a redução do ISSQN, enquanto em 16,7% houve a isenção do imposto. Por fim, em 40% houve a isenção de taxas.¹⁸¹ Nenhum desses dados apresentam a viabilidade

¹⁸⁰ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense. 2005. p. 877-878.

¹⁸¹ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC 2019**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

dos incentivos, por isso, mesmo diante da sua importância para o desenvolvimento social e econômico, seu controle é indispensável.

Em relação ao impacto das renúncias de receitas dos Estados – especificamente do ICMS – nas contas públicas municipais, será analisado no próximo capítulo por entendermos que se trata de importante entrave à autonomia federativa do município. Já em relação às renúncias de IPI e IR, embora não sejam o foco da presente pesquisa, considerando seu impacto nos repasses aos municípios, é importante darmos atenção ao tema.

Assim sendo, o Tribunal de Contas da União (TCU), nos autos do processo n. 020.911/2013-0, que buscou avaliar o impacto das renúncias do IPI e do IR sobre repasses da União a estados e municípios, constatou que entre 2008 e 2012, “do valor total líquido das isenções do IPI e do IR concedidas pelo Governo Federal, os estados, Distrito Federal e municípios arcaram com 58% da desoneração, o que equivale a R\$190,11 bilhões.”¹⁸² Após tal constatação, os Ministros, reunidos em Sessão Plenária, apresentaram algumas recomendações:

9.1. recomendar à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Fazenda, que adotem medidas com vistas à inserção, nas propostas normativas concessoras de renúncia tributária do IR e IPI, ouvidos os Estados e Municípios, de estudo prévio quanto aos objetivos pretendidos, indicadores e metas esperados com o benefício tributário, além do impacto sobre os repasses [...]

9.2 determinar ao Ministério da Fazenda que promova estudo técnico para avaliar os resultados obtidos com as desonerações do IR e IPI em vigor, bem como as consequências da redução das alíquotas de tributos para a repartição de receitas aos entes subnacionais [...]

9.3 recomendar à Casa Civil da Presidência da República que, com base no estudo promovido pelo Ministério da Fazenda (item 9.2 deste Acórdão), adote medidas, para instituição de mecanismos permanentes que minimizem (ou neutralizem) os impactos das desonerações do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados sobre os Fundos [...].¹⁸³

Um dos problemas verificados pelo TCU foi a ausência de estudos sistematizados sobre os impactos sociais e regionais das renúncias e nos fundos constitucionais e de participação. Também se verificou que embora tenha contribuído para o crescimento econômico, a desoneração sobre o IR e IPI privilegiou a região sudeste em relação às regiões

¹⁸² TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **TCU avalia impacto das renúncias do IPI e do IR sobre repasses da União a estados e municípios**, Brasília: TCU, 2014. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/tcu-avalia-impacto-das-renuncias-do-ipi-e-do-ir-sobre-repasses-da-uniao-a-estados-e-municipios.htm>. Acesso em: 14 fev. 2022.

¹⁸³ TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão 713/2014**. ACOMPANHAMENTO. RECOMENDAÇÕES. CIÊNCIA. APENSAMENTO AOS AUTOS REFERENTE ÀS CONTAS DO GOVERNO EXERCÍCIO DE 2013. Relator: Raimundo Carreiro, 26 mar. 2014. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1305349/NUMACORDAOINT%20asc/0. Acesso em 14 fev. 2022.

menos desenvolvidas do país e impactou negativamente nas transferências constitucionais e nos fundos de participação.

A ausência sobre estudos sistematizados que avaliem o impacto das renúncias tem sido o principal problema verificado. O presente caso é exemplo disso, embora tenha havido aumento da produção, das vendas e manutenção de empregos, o efeito negativo das renúncias mostrou-se extremamente prejudicial às desigualdades regionais e à autonomia federativa dos entes subnacionais. Por tal motivo é que se justifica a exigência de estimativa de impacto orçamentário-financeiro no artigo 14 da LRF.

Também reafirmando a importância de estimativa de receita e medidas de compensação, o artigo 113, incluído pela Emenda Constitucional n. 95 de 2016, determinou que a criação, alteração ou renúncia de receita deverá ser acompanhada de estimativa de impacto orçamentário e financeiro. Tal Emenda trouxe várias discussões ao meio jurídico. Na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n. 5902, ajuizada contra a Lei Complementar 160/2017, pelo governador do Estado do Amazonas, a Procuradoria-Geral da República manifestou:

O art. 4º da LC 160/2017 afasta a incidência das restrições decorrentes da aplicação do art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), o qual exige que a concessão ou ampliação de benefícios fiscais de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita seja acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro. Ocorre que a exigência da estimativa do impacto financeiro e orçamentário foi elevada ao *status* de norma constitucional com o advento da Emenda Constitucional 95/2016, que instituiu o novo regime fiscal. O art. 113 do ADCT, incluído por essa emenda, estipula que 'a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro'.¹⁸⁴

Continua o Ministério Público Federal:

Tal exigência tem por finalidade dotar o processo legislativo de instrumentos voltados ao controle do equilíbrio das contas públicas, com especial ênfase na análise do impacto financeiro das inovações. Ao prever a obrigatoriedade de quantificação dos impactos fiscais de proposições legislativas, a EC 95/2016 prestigia a transparência e a responsabilidade fiscal no campo do processo político decisório. A convalidação de diversos benefícios fiscais de ICMS sem elaboração de estudo sobre as suas repercussões financeiras e orçamentárias resulta afronta direta à norma constitucional e em desrespeito ao princípio da responsabilidade fiscal, igualmente considerado cláusula pétrea.¹⁸⁵

¹⁸⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5902**. Relator: Ministro André Mendonça. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339621333&ext=.pdf>. Acesso em 14 fev. 2022.

¹⁸⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5902**. Relator: Ministro André Mendonça. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339621333&ext=.pdf>. Acesso em 14 fev. 2022.

Nesse mesmo sentido, na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5816, ao conceder a cautelar requerida para o fim de suspender a eficácia da Lei do Estado de Rondônia n. 4.012/2017, o Ministro Alexandre de Moraes defendeu:

No caso da Ação Direta de Inconstitucionalidade de que ora se cuida, sustenta-se desatendimento ao comando constitucional do artigo 113 do ADCT, que exige, presente norma geradora de renúncia de receita, estimativa dos reflexos orçamentário e financeiro. O fundamento constitucional é claro, devendo ser prestigiado com máxima força. Isso porque a ideia de responsabilidade fiscal ocupa patamar de especial posição no quadro dos valores constitucionais [...]¹⁸⁶

No caso em comento, o município de Itabi (SE) defendia que as transferências que compunham o FPM deveriam ser calculadas com base na receita bruta dos impostos a que se refere o artigo 159 da Constituição. Alegava que os repasses ao Fundo deveriam ocorrer livre das deduções de benefícios fiscais, sendo que desse modo os municípios teriam a autonomia financeira garantida contra os efeitos perversos da política fiscal da União. De modo contrário, a União se posicionou afirmando que aquilo que fosse renunciado, em vez de arrecadado, não deveria compor essa conta. No argumento do ente nacional, somente o produto arrecadado deveria servir de base de cálculo para a transferência.

Prevaleceu por maioria o voto do Relator Ministro Edson Fachin e a orientação favorável a União. Nos fundamentos, em contrapartida à autonomia financeira dos municípios, ressaltou-se a competência legislativa da União, concluindo que não deve haver expectativa de receitas daqueles entes que não detém a competência sobre o tributo, ou seja, pode a União conceder benefícios, instituir e majorar tributos. A conclusão não desconsiderou os impactos da política fiscal da União que pode agravar as assimetrias federativas, no entanto, defenderam que o fato é condição própria do quadro de partilha de receitas presente na Constituição e, portanto, não caberia a Corte refazê-lo no julgamento do recurso:

[...] 1. Não se haure da autonomia financeira dos Municípios direito subjetivo de índole constitucional com aptidão para infirmar o livre exercício da competência tributária da União, inclusive em relação aos incentivos e renúncias fiscais, desde que observados os parâmetros de controle constitucionais, legislativos e jurisprudenciais atinentes à desoneração.
2. A expressão “produto da arrecadação” prevista no art. 158, I, da Constituição da República, não permite interpretação constitucional de modo a incluir na base de cálculo do FPM os benefícios e incentivos fiscais devidamente realizados pela União em relação a tributos federais, à luz do conceito técnico de arrecadação e dos estágios da receita pública. [...]

¹⁸⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Decisão monocrática na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5816.** Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339621333&ext=.pdf>. Acesso em 14 fev. 2022.

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.¹⁸⁷

O julgamento firmou a tese de que a concessão regular por parte da União de incentivos, benefícios e isenções é constitucional relativos ao IPI e IR em relação do FPM. A postura do STF em relação à política fiscal da União não é uma surpresa quando se verifica outras práticas antifederativas deste ente, indevidamente chanceladas pela referida Corte.

Diante do posicionamento da Corte Suprema que tende a validar a postura centralizadora e antifederativa da União, os Tribunais de Contas tem buscado auxiliar tanto de forma pedagógica e orientativa para uma arrecadação mais eficiente. Além disso, têm exercido importante função no que diz respeito ao controle das receitas. Nos dois casos – auxílio para a arrecadação e controle de renúncias - poderá ter como resultado a materialização da autonomia dos entes municipais. Primeiro porque o principal meio de obtenção de receitas para o financiamento dos gastos públicos é a competência tributária, desse modo, ao auxiliar as municipalidades a encontrarem as inconsistências do sistema tributário local e indicar possíveis soluções, os TCs estarão contribuindo para que esses entes dependam cada vez menos das transferências (quando verificado a conveniência da instituição do tributo). Em segundo lugar, o controle de renúncia de receitas limitará o uso desnecessário e inviável dos incentivos fiscais e isenções e proporcionará mais recursos aos cofres públicos, evitando, mais uma vez, a manutenção da dependência das transferências.

Além do papel que os Tribunais de Contas podem desempenhar na busca da autonomia federativa dos municípios, também a formação de consórcios públicos é uma alternativa que pode se mostrar extremamente valiosa para a concretização das atribuições das municipalidades. Inclusive, como visto, entre os objetivos desenvolvidos pelo Projeto Receitas durante a pandemia, estava a recomendação de parcerias, associações e convênios.

4.6 Formação de consórcios públicos como alternativa para concretização das promessas constitucionais

¹⁸⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 705.423**. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA - IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. Relator: Ministro Edson Fachin, 23 nov. 2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313617432&ext=.pdf>. Acesso em 14 fev. 2022.

Foi a partir da redemocratização do país que pudemos observar verdadeira busca pela descentralização. Após tantos períodos de oscilação entre centralização e descentralização, era primordial a busca pela participação dos cidadãos e, por consequência, dos municípios. Nesse sentido, a autonomia municipal era o caminho adequado para redemocratização.

A relação entre federalismo e democracia há muito tempo vem sendo afirmada pela doutrina. Segundo Bernardes:

O relacionamento entre o federalismo e a democracia está centrado na distribuição de poder entre os entes federados. À medida que os Municípios e Estados-Membros forem adquirindo uma autonomia política, administrativa, legislativa e financeira, teremos um poder decisório mais próximo da população. Por conseguinte, este poder permitirá um controle decisivo, possibilitando a implementação de certos pressupostos indiscutíveis para a efetividade da democracia. A repartição do poder dificulta sua transformação em um arbitrarismo ditatorial¹⁸⁸

Desse modo, além da própria evolução que justificou, de certa forma, a adoção do modelo federativo, a busca por um Estado democrático exigia a descentralização do poder e das competências entre os entes, motivo pelo qual, a busca pela autonomia passou a ser tarefa contínua.

Percebemos que a simples distribuição de competências não foi suficiente para garantir a autonomia financeira, política e administrativa. Muitos municípios brasileiros, desde cedo, não apresentavam condições físicas, técnicas e de recursos humanos para exercer sua competência plena; além disso, muitos contam com população que não dispõe de capacidade contributiva, tornando inviável a instituição de tributos que poderiam causar mais prejuízos do que benefícios.

Sendo assim, percebendo a situação desses pequenos municípios, a Constituição Federal cuidou em garantir outras formas de financiamento dos gastos públicos municipais, as transferências e os fundos de participação. O problema advindo disso é que houve inicialmente uma proliferação de municípios apenas com o objetivo de receber transferências, e segundo que muitos municípios passaram a agir de forma passiva, preocupando-se cada vez menos com a própria arrecadação e se pautando cada vez mais nas transferências. Situações como esta, fez surgir o controle externos sobre as receitas, que passou a condicionar as transferências voluntárias à efetiva arrecadação (art. 11, LRF).

¹⁸⁸ BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000. p. 83.

No aspecto do artigo 11 da LRF, que determina a efetiva arrecadação para fazer jus às transferências voluntárias, ressalta-se que isso não exige arrecadação total do ente político. A ação de controle não deve se pautar somente no aspecto da legalidade, sendo necessário verificar igualmente a eficácia, a economicidade, a eficiência e a efetividade da arrecadação. Tanto é que poderíamos ter um município de pequeno porte, com pouca eficiência e menos abonado recebendo recursos voluntários em detrimento de um município que possui maior capacidade financeira, simplesmente porque esse teve déficit financeiro por culpa de irregular alocação de recursos públicos. O que se deve interpretar do dispositivo é a busca pelo equilíbrio orçamentário e a qualidade nos gastos, não o pleno exercício da competência tributária.

Além do controle de receitas, que foi apresentado no tópico anterior, com o passar do tempo as instituições de controle externo perceberam que não bastava a exigência do cumprimento das regras orçamentárias, ainda assim muitos municípios permaneciam em situação de dependência para com os demais entes federativos. Posto isso, era necessário prestar auxílio aos municípios que não conseguiam, sozinhos, alcançar eficiência arrecadatória e de gestão, resultando no controle pedagógico das receitas, que se efetivou por meio de projetos de auxílio, orientação e acompanhamento por parte dos TCEs.

Todas essas atividades que foram analisadas nos tópicos anteriores, têm como objetivo alcançar a autonomia federativa dos municípios, tendo em vista sua relação direta com a democracia e com a concretização dos objetivos constitucionais, notadamente a redução das desigualdades, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária e a garantia do desenvolvimento nacional.

Assim sendo, levando em conta as inúmeras atribuições adquiridas pelos municípios brasileiros a partir da Constituição de 1988 e considerando sua importância para a materialização do federalismo e por consequência da democracia, é que se faz necessário a busca contínua e conjunta da autonomia desses entes. Ocorre que, mesmo diante da reconhecida importância da autonomia federativa no texto constitucional, o crescimento dos gastos públicos municipais dificultou que este ente cumprisse de forma efetiva todas as suas atribuições. A alternativa encontrada para solucionar o problema foi a utilização de consórcios públicos entre os entes.

A experiência dos municípios brasileiros em associativismo por meio de consórcios precede o *status* constitucional de ente municipal. Essa possibilidade esteve presente no país desde o século XIX, mais precisamente no artigo 56 da Constituição paulista de 1891, que previa: “As municipalidades poderão associar-se para a realização de quaisquer

melhoramentos, que julguem de comum interesse, dependendo, porém, da aprovação do Congresso do Estado as resoluções que nesse caso tomarem.”¹⁸⁹

Posteriormente, a possibilidade de associação entre municípios passa a ser prevista na Constituição Federal de 1937, que estabelecia em seu artigo 29: “Os Municípios da mesma região podem agrupar-se para a instalação, exploração e administração de serviços públicos comuns. O agrupamento, assim constituído, será dotado de personalidade jurídica limitada a seus fins.”¹⁹⁰ O parágrafo único do dispositivo previa que caberia aos Estados disciplinar as condições e a forma desses agrupamentos. Embora parecesse um grande avanço, vivíamos naquele momento, sob o Estado Novo, e na prática o dispositivo não se efetivou.

Embora as Constituições que sucederam o Estado Novo (1946 e 1967/69) tenham omitido o termo, houve a retomada da cooperação federativa. Foi justamente na vigência da Constituição de 1946 que foi criado o Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul (BRDE), instrumento de cooperação que mais tarde serviria de base para regulamentação dos consórcios públicos. O BRDE é uma autarquia criada com o objetivo de desenvolver os Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná de forma conjunta, possuindo autonomia administrativa e personalidade jurídica própria.

No caso das experiências municipais, antes mesmo da Constituição de 1988, ainda na década de 60, houveram algumas formações associativas. As primeiras ocorreram no Estado de São Paulo, entre elas, o Consórcio de Promoção Social da Região de Bauru e depois o Consórcio de Desenvolvimento do Vale do Paraíba.¹⁹¹ Juntamente com estas também surgiu o consórcio intermunicipal da saúde, que foi inspiração para outras localidades brasileiras, inclusive a de Penápolis constituído em 1986, que na ausência de legislação brasileira específica fundamentou-se na experiência europeia.¹⁹²

¹⁸⁹ SÃO PAULO. **Constituição do Estado de São Paulo**. São Paulo: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, 1891. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/leis/constituicoes/constituicoes-antiores/constituicao-estadual-1891/#:~:text=Organiza%C3%A7%C3%A3o%20do%20Estado&text=1.%C2%BA%20O%20Estado%20de,a%20antiga%20prov%C3%ADncia%20daquele%20nome>. Acesso em: 21 jan. 2022.

¹⁹⁰ BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ: Presidente da República, 1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso: 21 jan. 2022.

¹⁹¹ CUNHA, Rosani Evangelista da. Federalismo e relações intergovernamentais: os consórcios públicos como instrumento de cooperação federativa. **Revista do Serviço Público**. Ano 55, n. 3, jul./set. 2004. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/249/254>. Acesso em: 21 jan. 2022.

¹⁹² CUNHA, Rosani Evangelista da. Federalismo e relações intergovernamentais: os consórcios públicos como instrumento de cooperação federativa. **Revista do Serviço Público**. Ano 55, n. 3, jul./set. 2004. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/249/254>. Acesso em: 21 jan. 2022.

Posteriormente, com base na previsão Constitucional de 1967, que dispunha em seu artigo 16, §4º a faculdade dos municípios para celebração de convênios para obras e serviços, os municípios passaram a prever em suas legislações próprias a possibilidade da associação.

Por outro lado, a redação original da Constituição de 1988 não previa os consórcios. Apenas com a Emenda Constitucional nº 19 de 1998, a possibilidade passou a ser disciplinada no artigo 241:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.¹⁹³

Além das previsões constitucionais, as leis federais infraconstitucionais nº 8.080/90¹⁹⁴ e nº 9.277/96¹⁹⁵ também cuidaram em prever a possibilidade de consórcios nas áreas da saúde e exploração de rodovias e portos federais, respectivamente. Também após a EC 19/98, vários Estados passaram a prever em suas Constituições a possibilidade de formação de consórcios.

É importante destacar que antes da Emenda Constitucional 19/98 os consórcios eram apenas administrativos, mas com a vigência do artigo 241 transformaram em consórcios públicos dotados de personalidade jurídica de direito público. Ficou estabelecido ainda que os convênios de cooperação poderiam ser constituídos ou celebrados entre todos os entes da federação. Segundo Rosani Cunha, esse dispositivo resultou em verdadeiro complemento do desenho federativo iniciado na constituinte de 1988, visto a possibilidade de mecanismos de coordenação e cooperação entre os entes federados.¹⁹⁶

Desse modo, a partir da configuração constitucional que impulsionou estados e municípios a aderirem a uma ideia de associativismo para a concretização de atribuições e objetivos, inúmeros entes passaram a aderir à ideia. Em 2002, segundo dados do IBGE, quando

¹⁹³ BRASIL. **Constituição Federal da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidente da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm. Acesso em: 21 jan. 2022.

¹⁹⁴ BRASIL. **Lei n. 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8080.htm. Acesso em: 21 jan. 2022.

¹⁹⁵ BRASIL. **Lei n. 9.277, de 10 de maio de 1996**. Autoriza a União a delegar aos municípios, estados da Federação e ao Distrito Federal a administração e exploração de rodovias e portos federais. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19277.htm. Acesso em: 21 jan. 2022.

¹⁹⁶ CUNHA, Rosani Evangelista da. Federalismo e relações intergovernamentais: os consórcios públicos como instrumento de cooperação federativa. **Revista do Serviço Público**. Ano 55, n. 3, jul./set. 2004. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/249/254>. Acesso em: 21 jan. 2022.

ainda havia 5.560 municípios no Brasil, haviam aproximadamente 5.280 declarações de consorciamento administrativo intermunicipal, sendo que, dentre eles, mais de 2.000 eram na área da saúde.¹⁹⁷

Esse crescimento contínuo resultou na Lei Federal n. 11.107/2005, que veio para estabelecer as normas gerais para contratação de consórcios públicos. Nesse momento ficou definido que os consórcios públicos poderiam adquirir personalidade jurídica de direito público ou privado. No caso dos consórcios públicos de direito privado, apenas se exige o atendimento dos requisitos da legislação civil, por outro lado, os consórcios públicos com personalidade jurídica de direito público devem constituir associação pública com atendimento às leis de ratificação do protocolo de intenções. Se os consórcios de direito público se revestirem de personalidade de direito privado, deverão observar as normas de direito público concernentes à realização de licitações, celebração de contratos, prestação de contas e admissão de pessoal – que será regido pela Consolidação das Leis do Trabalho.

Posteriormente, a Lei passou a ser regulamentada pelo Decreto n. 6.017, de 06 de abril de 2005, o qual estabelece que o consórcio público é pessoa jurídica formada por entes federativos para estabelecimento de relações de cooperação com finalidade de realização de objetivos de interesse comum, dotado de personalidade de direito público e natureza autárquica, ou pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos.

De acordo com Franzese *et al.*, consórcio significa:

do ponto de vista jurídico e etimológico, a união ou associação de dois ou mais de dois entes da mesma natureza. O consórcio não é um fim em si mesmo; constitui, sim, um instrumento, um meio, uma forma para a resolução de problemas ou para alcançar objetivos comuns. Na área pública representa uma alternativa para a execução dos serviços complementares.¹⁹⁸

O consórcio público de direito privado possui uma desvantagem em relação ao de direito público, já que apresentam dificuldade de obter financiamentos. Mesmo assim, um modelo de consórcio de direito privado que a doutrina destaca como um bom exemplo é o intermunicipal do ABC:

¹⁹⁷ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC 2002**. Rio de Janeiro: IBGE, 2002.

¹⁹⁸ FRANZESE, Cibele; MARRINI, Carlos Henrique; PANOSSO, Alceu. Consórcios públicos intermunicipais: caminho para descentralização e redução de desigualdades nas políticas públicas? **Enfoque: Reflexão Contábil**, Paraná, v. 40, n. 1, p. 17-29, jan./abr. 2021. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/42695/751375151258>. Acesso em: 21 jan. 2022.

A experiência do Grande ABC, a despeito das condições desfavoráveis no plano federativo, logrou estabelecer um modelo de coordenação regional bastante amplo, lastreado em instâncias próprias e com uma longevidade rara nesta área. Mais importante: conseguiu montar uma rede federativa, horizontal e vertical, envolvendo a sociedade civil, os sete municípios da região e o governo estadual.¹⁹⁹

Assim, por meio dos consórcios os municípios realizam uma gestão conjunta dos recursos, tendo como objetivo o aumento da eficiência e a redução dos gastos. Esse processo de regionalização dos serviços, constitui um verdadeiro avanço, principalmente para os municípios de pequeno porte, pois jamais poderiam assumir demandas que ultrapassassem sua capacidade financeira e técnica. Essa impossibilidade não se verifica no consórcio público, uma vez que o município passa a oferecer à sua população atendimento mais complexo e minucioso. Por mais básico que seja, muitos municípios, sem algum tipo de auxílio, não conseguem sequer manter e adquirir equipamentos indispensáveis aos serviços básicos.

Exemplo interessante sobre o funcionamento dos consórcios na área da saúde é o Consórcio Público Intermunicipal de Saúde do Setentrião Paranaense – CISAMUSEP. Segundo Franzese *et al.*, o consórcio conseguiu aumentar o número de consultas especializadas de 4 mil mensais, para mais de 450 mil consultas e procedimentos:

O CISAMUSEP congrega 30 municípios, sendo que Maringá é a cidade pólo. Foi criado em dezembro de 2001 e entrou em operação em 2002, ou seja, está completando 15 anos de funcionamento. Havia um Centro Regional de Especialidades (CRE), porém a capacidade de atendimento estava abaixo da demanda, tendo em vista que ofertava 4 mil consultas especializadas por mês e a demanda era de 30 mil. Assim os prefeitos da AMUSEP decidiram criar um consórcio para assumir a administração do CRE em parceria com a Secretaria Estadual de Saúde do Estado do Paraná. Com a criação do Consórcio Intermunicipal de Saúde da AMUSEP, sendo financiado pelo Estado e pelos municípios. As consultas especializadas que eram até então de 4 mil no primeiro ano passaram para 35 mil e no corrente ano foram realizadas mais de 450 mil consultas e procedimentos.²⁰⁰

O exemplo do CISAMUSEP é uma demonstração da municipalização da saúde que possibilitou aos municípios de pequeno porte oferecer à sua população atendimentos de média e alta complexidade. Esse e outros exemplos, que podem ser verificados Brasil afora, demonstram que a formação de consórcios públicos é um dos principais instrumentos de atuação cooperativa. Fato é que mesmo sendo um instrumento relevante, sempre haverá

¹⁹⁹ ABRUCIO, Fernando Luiz; SOARES, Marcia Miranda. **Redes federativas no Brasil: cooperação intermunicipal no Grande ABC**. São Paulo: Fundação Konrad Adenaur, 2001. p. 230.

²⁰⁰ FRANZESE, Cibele; MARRINI, Carlos Henrique; PANOSSO, Alceu. Consórcios públicos intermunicipais: caminho para descentralização e redução de desigualdades nas políticas públicas? **Enfoque: Reflexão Contábil**, Paraná, v. 40, n. 1, p. 17-29, jan./abr. 2021. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/42695/751375151258>. Acesso em: 21 jan. 2022.

obstáculos à consecução de seus objetivos em virtude de possíveis interesses divergentes (principalmente políticos). Mesmo assim, a personalidade jurídica dos consórcios possibilita uma administração mais autônoma e apta a enfrentar oscilações políticas sem desvio de suas finalidades.

De acordo com levantamento do IBGE realizado em 2019, 69,2% dos municípios brasileiros faziam parte de pelo menos um consórcio público. Dentre eles, 13,8% possuem consórcio de cooperação vertical, ou seja, com o Estado que pertencem. Além disso, verificou-se que em 84% dos municípios existia consórcio do tipo parcerias intermunicipais. Notou-se, também, que apenas nos Estados de Alagoas, Minas Gerais, Santa Catarina e Paraná haviam municipalidades com consórcios públicos que tinham a participação da União. O levantamento ainda destaca que das doze políticas públicas pesquisadas pela MUNIC 2019, o instrumento de cooperação foi mais preponderante nas áreas de saúde, manejo de resíduos sólidos e meio ambiente.²⁰¹

Segundo a Secretaria de Estado de Saúde de Minas Gerais, dos 853 municípios, 90% são consorciados na área da saúde. Atualmente, o Estado conta com 74 consórcios intermunicipais de saúde, sendo que entre eles 64 são generalistas e 10 são temáticos (SAMU).²⁰² Nas demais áreas (manejo de resíduos sólidos, desenvolvimento urbano, meio ambiente, saneamento básico, turismo, assistência e desenvolvimento social, gestão de águas, transporte, cultura, educação, habitação) o percentual de participação em consórcio público cai consideravelmente.²⁰³

Diante da análise desse instrumento federativo, podemos concluir que existem outros mecanismos para concretizar a entrega de serviços públicos municipais. Obviamente, a autonomia é fundamental para o modelo federativo adotado na Constituição Federal de 1988 e por tal motivo deve ser constantemente perseguida, seja por meio de mecanismos de controle que auxiliam na efetiva arrecadação ou seja por meio do controle de receitas.

Todas essas técnicas nos permitem concluir que antes de propormos uma exclusão/incorporação de municípios de pequeno porte por ausência de sustentabilidade

²⁰¹ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC 2019**. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/saude/10586-pesquisa-de-informacoes-basicas-municipais.html?=&t=downloads>. Acesso em: 21 jan. 2022.

²⁰² SECRETARIA DE ESTADO DE SAÚDE. **Os Consórcios Intermunicipais de Saúde (CIS)**. Disponível em: [https://www.saude.mg.gov.br/gripe/page/1557-consorcios-intermunicipais-de-saude-cis#:~:text=Em%20Minas%20Gerais%2C%20dos%20853,e%2010%20tem%C3%A1ticos%20\(SAMU\)](https://www.saude.mg.gov.br/gripe/page/1557-consorcios-intermunicipais-de-saude-cis#:~:text=Em%20Minas%20Gerais%2C%20dos%20853,e%2010%20tem%C3%A1ticos%20(SAMU)). Acesso em: 24 jan. 2022.

²⁰³ CÉSAR. Paulo Sérgio Mendes. **Consórcios Públicos Interfederativos em Minas Gerais: Arranjos Intermunicipais para a Gestão Regional Associada de Políticas Públicas**. 2017. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte, 2017.

financeira – o que por si só viria a ferir cláusula pétrea constitucional (art. 60, §4º) -, devemos fazer jus a todas as possibilidades que possam, de forma eficiente, auxiliar na solidificação da autonomia federativa municipal.

4.7 A sustentabilidade financeira municipal proposta pela PEC 188/2019

O crescimento de gastos públicos observados nas últimas décadas fez do federalismo fiscal brasileiro um dos temas mais discutidos nas mais diversas áreas. Ultrapassando a importância acadêmica de seus elementos constitutivos e as inúmeras discussões sociais a respeito da importância da descentralização para a participação, a crescente reclamação dos entes por ausência de receitas e mais precisamente da preocupação da União em manter sua parcela significativa de poder sobre as receitas, faz do tema uma preocupação constante dos três níveis de governo.

Diante disso, o que se verifica é que mesmo que estejamos diante de tema que já possui muitas discussões e materiais, sua relevância a cada dia recebe novo patamar, prova disso é a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) n. 188, apresentada em novembro de 2019.

Entre as inúmeras propostas de modificações trazidas pela “PEC do Pacto Federativo”, a que será objeto de estudo neste tópico, ainda que de forma breve, será a proposta de exclusão/incorporação de municípios que possuam menos de 5 mil habitantes e que não possuem “sustentabilidade financeira”. O objetivo de analisar este aspecto da proposta é a verificação de sua pertinência com as regras federativas brasileiras e sua viabilidade diante dos problemas financeiros dos entes municipais.

O artigo 6º da PEC 188/19 estabelece o seguinte:

Art. 6º. O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido dos arts. 91-A, 115, 116 e 117: [...]

Art. 115. Os Municípios de até cinco mil habitantes deverão comprovar, até o dia 30 de junho de 2023, sua sustentabilidade financeira.

§ 1º A sustentabilidade financeira do Município é atestada mediante a comprovação de que o respectivo produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 da Constituição Federal corresponde a, no mínimo, dez por cento da sua receita.

§ 2º O Município que não comprovar sua sustentabilidade financeira deverá ser incorporado a algum dos municípios limítrofes, a partir de 1º de janeiro de 2025.

§ 3º O Município com melhor índice de sustentabilidade financeira será o incorporador.

§ 4º Poderão ser incorporados até três Municípios por um único Município incorporador.

§ 5º Não se aplica à incorporação de que trata este artigo o disposto no § 4º do art. 18 da Constituição Federal.²⁰⁴

O parágrafo sexto prevê que a apuração de quantidade de habitantes mencionada no caput deverá ser verificada com base no censo populacional do ano de 2020.

A proposta advém dessa preocupação antiga a respeito das finanças públicas municipais e se baseia em estudos como o desenvolvido pela Federação das Indústrias do Rio de Janeiro (FIRJAN) em 2019, que demonstra o índice de gestão fiscal dos entes:

- 1- Quase dois mil municípios não são capazes de gerar localmente recursos suficientes para arcar com as despesas da estrutura administrativa;
- 2- 50% das prefeituras gastam mais da metade do orçamento com pessoal;
- 3- Mais da metade apresenta dificuldade para pagar fornecedores;
- 4- Quase metade do país tem nível crítico de investimento, destinando apenas 3% das receitas a essas despesas.²⁰⁵

Em sua exposição de motivos, a PEC dispõe que o novo modelo fiscal proposto para a Federação brasileira tem como objetivo assegurar o fortalecimento fiscal da República e trazer incentivos corretos para uma boa gestão pública. Ressalta ainda que os instrumentos constantes na proposta poderão conferir mais autonomia aos estados e municípios. Diz, também, que por meio da sustentabilidade fiscal de longo prazo, o projeto firma compromisso para que a geração atual não onere as gerações futuras.

Especificamente em relação a exclusão/incorporação de municípios, a proposta destaca:

Reputo essencial trazer ao debate desta Casa outro tema de relevante importância: a criação de Municípios como um fim em si mesmo.

Temos mais de 5.500 Municípios no Brasil, sendo que, destes, mais de 1.200 possui população inferior a 5.000 habitantes e, em sua maioria, não arrecada receitas próprias suficientes para custear a sua própria estrutura (Prefeitura, Câmara de Vereadores etc.), isto é, custos que não existiriam (ou seriam substancialmente reduzidos) caso o Município fosse incorporado a outro.

Quanto a esse ponto, estamos propondo duas medidas: 1- Lei complementar federal poderá fixar requisitos de viabilidade financeira para a criação e o desmembramento de Municípios; e 2- Municípios de até 5.000 habitantes deverão, até o dia 30 de junho de 2023, demonstrar que o produto da arrecadação dos impostos municipais

²⁰⁴ BRASIL. **Projeto de Emenda à Constituição nº 188, de 2019**. Altera arts. 6º, 18, 20, 29-A, 37, 39, 48, 62, 68, 71, 74, 84, 163, 165, 166, 167, 168, 169, 184, 198, 208, 212, 213 e 239 da Constituição Federal e os arts. 35, 107, 109 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 135-A, 163-A, 164-A, 167-A, 167-B, 168-A e 245-A; acrescenta ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias os arts. 91-A, 115, 116 e 117; revoga dispositivos constitucionais e legais e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>. Acesso em: 24 jan. 2022.

²⁰⁵ FIRJAN. **Índice FIRJAN de gestão fiscal**. Outubro de 2019. Disponível em: https://www.firjan.com.br/data/files/8F/50/19/81/B2E1E610B71B21E6A8A809C2/IFGF-2019_estudo-completo.pdf. Acesso em: 24 jan. 2022.

corresponde a, no mínimo, dez por cento da sua receita total. Caso essa comprovação não ocorra, o Município será incorporado a partir de 1º de janeiro de 2025, ao município limítrofe com melhor sustentabilidade financeira, observado o limite de até 3 Municípios por um único Município incorporador.²⁰⁶

De acordo com a proposta, dos mais de 1.200 municípios que têm população inferior a 5 mil habitantes, apenas deveriam permanecer emancipados aqueles que comprovarem a sustentabilidade financeira. A justificativa se baseia na suposta ausência de receitas próprias para custear sua estrutura, que por consequência seriam evitadas caso tais municípios fossem incorporados a outro.

Entre os argumentos favoráveis à PEC destaca-se também o baixo impacto positivo da ampla descentralização iniciada em 1980. De acordo com Marcos Nóbrega, o movimento municipalista que tinha como fundamento maior autonomia para os entes subnacionais, não obteve o resultado esperado:

Na realidade, o fenômeno da descentralização fiscal não melhorou a aplicação dos recursos públicos, nem tampouco aumentou a eficiência na gestão pública local. A esse respeito, ABRUCIO, se referindo aos municípios, afirma que esse processo foi resultante da baixa capacidade gerencial dos municípios, aliada a sua insustentabilidade fiscal e a pouca efetividade no uso de instrumentos de cooperação horizontal, como consórcios, por exemplo.²⁰⁷

Não obstante a exposição de motivos e os posicionamentos favoráveis à PEC, é necessário destacar alguns equívocos em relação à proposta. O primeiro equívoco constante no texto diz respeito à utilização do termo “receitas próprias”. Como destacado por Meirelles, a confusão entre rendas e receitas é comum por culpa da própria legislação financeira:

[...] a *receita pública* é o gênero de que as *rendas* são espécies. Lamentavelmente, nossa legislação financeira em muitas passagens confunde *receita* com *renda*, ou, pelo menos, identifica os dois conceitos, numa deplorável falta de técnica, que tem acarretado dúvidas e perplexidades na prática orçamentária. Quando as normas administrativas se referem à *receita* devemos entender *o todo*; e quando mencionam *rendas* devemos identificar apenas os *recursos financeiros* próprios de cada entidade

²⁰⁶ BRASIL. **Projeto de Emenda à Constituição nº 188, de 2019**. Altera arts. 6º, 18, 20, 29-A, 37, 39, 48, 62, 68, 71, 74, 84, 163, 165, 166, 167, 168, 169, 184, 198, 208, 212, 213 e 239 da Constituição Federal e os arts. 35, 107, 109 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 135-A, 163-A, 164-A, 167-A, 167-B, 168-A e 245-A; acrescenta ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias os arts. 91-A, 115, 116 e 117; revoga dispositivos constitucionais e legais e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>. Acesso em: 24 jan. 2022.

²⁰⁷ MARCOS, Nóbrega. Renúncia de receita, guerra fiscal e tax expenditure. **Revista do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**. N. 16, p. 178-202, jan./dez., 2004. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5594859/mod_resource/content/1/NOBREGA%2C%20Marcos%20-%20Ren%C3%Bancia%20de%20Receita_%20Guerra%20Fiscal%20e%20Tax%20Expenditure%20-%20Uma%20Abordagem%20do%20Art.%2014%20da%20LRF.pdf. Acesso em: 14 fev. 2022.

estatal (tributos e preços). Assim, na *receita municipal* entram todos os recursos financeiros recebidos pelo Município, de fontes próprias ou alheias; ao passo que na *renda municipal* só se computam os hauridos de seus tributos (impostos, taxas e contribuição de melhoria) e do produto de seus bens, serviços ou atividades (preços).²⁰⁸

Ao mencionar que os municípios não arrecadam “receitas próprias” suficientes para o custeio de sua estrutura, ignora o fato de que receitas próprias constitui além das rendas auferidas de tributos, preços, bens e serviços, todos os recursos constitucionalmente destinados ao ente, ou seja, transferências e fundos de participação.

Além disso, a determinação de que os municípios de até 5 mil habitantes demonstrem que o produto de sua arrecadação de impostos municipais corresponde a, no mínimo, 10% de sua receita total, não possui fundamento algum. Primeiro porque entre os tributos arrecadados pelos municípios, apenas três correspondem a espécie “imposto”, o IPTU, o ITBI e o ISSQN. Estes impostos, embora correspondentes a parcela significativa das rendas municipais, não são os únicos tributos de competência municipal, assim, ao avaliar a sustentabilidade com base na arrecadação privativa, a proposta jamais poderia ter deixado de lado as taxas e contribuições de melhoria.

Em segundo lugar, mesmo que a PEC determinasse a comprovação de arrecadação de tributos ao invés de impostos, ainda assim não se justificaria. As receitas municipais, sejam elas advindas de fontes próprias ou alheias, pertencem ao município por determinação constitucional; logo, desde sua arrecadação pelo outro ente pertencerá à municipalidade. Desse modo, sejam os tributos, serviços, preços, repasses e transferências constitucionais ou a participação em fundos, todos dizem respeito a receita própria do município, portanto, é incorreto falar em insustentabilidade financeira baseando-se, tão somente, na arrecadação de três impostos, que por sua vez, são expressivos apenas em uma parcela pequena de municípios.

Além disso, caso houvesse a extinção de municípios nos parâmetros indicados pela PEC 188/2019, poderia haver uma perda de arrecadação da ordem de R\$7 bilhões anuais para os 1.820 envolvidos. Não somente os 1.217 Municípios a serem extintos perderiam receita de FPM, mas também as 702 cidades que os incorporarão. Isso por culpa do mecanismo de partilha do fundo que define que os municípios de até 10.188 habitantes possuem um coeficiente de 0,6, enquanto os que se situam entre 10.189 e 13.584 possuem um índice de 0,8.²⁰⁹

²⁰⁸ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990, p. 286.

²⁰⁹ CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Análise das consequências da nova distribuição do FPM**. 2019. p. 02. Disponível em: <https://www.cnm.org.br>. Acesso em 24 já. 2022.

Dessa forma, caso dois municípios de população aproximada de 5 mil habitantes se fundirem, eles terão a soma de seus coeficientes reduzida pela metade, se hoje cada um possui uma cota de 0,6, ao se incorporarem permanecerão com os mesmos 0,6. É o que ocorreria por exemplo com os Municípios de Uirapuru, Nova América e Guarinos, pertencentes ao Estado de Goiás, que ao se incorporarem ao Município de Crixás deixariam de arrecadar de FPM R\$ 38 milhões juntos e passariam a receber apenas R\$ 17 milhões.²¹⁰ Em termos de renda *per capita*, as perdas chegam a R\$1.050,00 por habitante.

Por outro lado, os municípios que não estão envolvidos, sejam como incorporados ou incorporador, acabariam sendo beneficiados. Estes municípios beneficiados por essa nova regra são os mesmos que já possuem alto grau de sustentabilidade fiscal.

A PEC busca, de forma superficial, alcançar uma economia que não aconteceria na prática. Além disso, a proposta se baseia em aspectos financeiros e ignora todos os outros aspectos que deveriam ser verificados, como por exemplo o espírito federalista cooperativo presente na Constituição de 1988. Sem indícios qualitativos de melhoramento arrecadatário, a PEC se apresenta como grave ameaça à Federação.

O federalismo brasileiro desenvolveu-se buscando corrigir as enormes assimetrias existentes no país, valorizando as necessidades locais e realçando a imprescindibilidade da autonomia federativa municipal para a concretização dos objetivos constitucionais. Desse modo, ao propor a exclusão dos mais de 1.200 municípios, vê-se clara afronta à cláusula pétrea disposta no artigo 60, §4º, da Constituição Federal, que veda qualquer reforma que tenha como objetivo desequilibrar o pacto federativo – neste caso, a extinção de municípios.

Podemos notar também que a PEC 188/19, além de violar os preceitos constitucionais da descentralização e da subsidiariedade, também dificulta o aprimoramento do pacto federativo. De forma totalmente oposta às inúmeras tentativas de se concretizar a autonomia federativa, com amparo na eficiência administrativa e governança, a PEC busca uma extinção unilateral de praticamente todos os municípios com menos de 5 mil habitantes.

A descentralização e por consequência a autonomia dos municípios está mais diretamente ligada a melhora da prestação de serviços públicos e maior qualidade de vida dos indivíduos que compõem a sociedade. Prova disso é o que mostra o economista de saúde, André Cezar Medici, que ressalta a melhora no SUS nos períodos entre 1994 e 2002. Foi justamente nesse período que houve maior descentralização da saúde, houve a criação do Programa de

²¹⁰ CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Análise das consequências da nova distribuição do FPM**. 2019. p. 02. Disponível em: <https://www.cnm.org.br>. Acesso em 24 já. 2022.

agentes comunitários de saúde e o programa saúde da Família (PSF). Também foi nessa época que houve a transferência dos hospitais federais para os estados e municípios.²¹¹

Não só na saúde, mas em todas as áreas que a sociedade mais demanda necessidades, a descentralização se mostra essencial. Claudia Costin, quando assumiu a secretaria de educação do Estado do Rio de Janeiro em 2009, destacou que “a descentralização tem a vantagem de colocar as escolas e creches mais perto da população e permite maior controle social. A possibilidade de cobrar de um prefeito a falta de professores nas escolas, por exemplo, torna a pressão por qualidade muito mais efetiva.”²¹²

Além de todos esses assuntos, que são melhor administrados pela gestão local, existe ainda o aspecto cultural e de pertencimento à localidade. Determinar que certos municípios sejam extintos e que se incorporem a outro simplesmente pelo fator financeiro, é um descaso e desrespeito à dignidade dos indivíduos que nasceram e se desenvolveram dentro de determinada cultura e modo de viver.

Diante das inúmeras inconsistências da proposta, houveram, até o momento, 31 pedidos de Emendas. Dentre elas, pelo menos 10 dizem respeito ao ponto que propõe a exclusão e incorporação dos municípios. A principal inconstitucionalidade apresentada pelas Emendas corresponde à ausência de previsão de plebiscito nos municípios que seriam atingidos, o que violaria o §4º do artigo 18 da Constituição Federal, que determina:

Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

[...]

§ 4º A criação, a incorporação, a fusão e o desmembramento de Municípios, far-se-ão por lei estadual, dentro do período determinado por Lei Complementar Federal, e dependerão de consulta prévia, mediante plebiscito, às populações dos Municípios envolvidos, após divulgação dos Estudos de Viabilidade Municipal, apresentados e publicados na forma da lei. ²¹³

Outro aspecto destacado pelas Emendas é a geografia continental do país. Em alguns Estados como Mato Grosso, Amazonas e Pará, em virtude das distâncias existentes entre as sedes do município incorporado e do incorporador causariam grandes prejuízos à prestação adequada e tempestiva de serviços públicos às comunidades que seriam extintas.

²¹¹ MEDICI, André Cezar. **A saúde no Brasil do século XXI: Limites Constitucionais e as possibilidades de reforma.** In: MENDES, Gilmar; PAIVA, Paula (org.) Políticas públicas no Brasil: uma abordagem institucional. 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 204.

²¹² COSTIN, Cláudia. **Educação como Política Pública.** In: MENDES, Gilmar; PAIVA, Paula (org.) Políticas públicas no Brasil: uma abordagem institucional. 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 237.

²¹³ BRASIL. **Constituição Federal da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Presidente da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm. Acesso em: 24 jan. 2022.

É possível encontrar posicionamentos e estudos, como o Índice FIRJAN de gestão fiscal²¹⁴, que se posicionem de forma favorável à proposta de exclusão/incorporação de municípios. Ocorre que estudos como este se baseiam, assim como a própria PEC, em aspectos meramente financeiros e utilizam erroneamente o termo “receita própria”. Nesse sentido, o que podemos notar é que a proposta, no que diz respeito à possibilidade/necessidade de exclusão dos municípios, não se mostra eficiente a solucionar os problemas por ela apresentados.

Importante ressaltar que até o presente momento não foi apresentado pelo Relator, Senador Marcio Bittar, o parecer sobre a PEC 188/2019, o que dificulta a análise de todos os argumentos relacionados ao tema. Além disso, dentre os inúmeros estudos de viabilidade da PEC apresentados por órgãos públicos ou privados, a grande maioria, ao analisar os impactos da exclusão/incorporação dos municípios, demonstram ser inviável sua concretização.

Assim sendo, tendo em vista a ausência de relevância positiva que a PEC traria ao sistema federativo brasileiro, o caminho adequado a se trilhar continua sendo a busca conjunta pela autonomia municipal. Demais disso, é importante destacar que as finanças públicas municipais se formam, em grande parte, de transferências constitucionais que vêm constantemente sendo minguadas por atitudes antifederativas da União e dos estados. Posto isso, antes de propormos medida tão lesiva como a prevista na PEC 188/19, devemos nos ater a corrigir as assimetrias causadas pelos demais entes.

5. ENTRAVES À CONCRETIZAÇÃO DA AUTONOMIA FINANCEIRA MUNICIPAL

Como vimos na introdução da presente dissertação, o objetivo da pesquisa é a análise da autonomia financeira dos municípios brasileiros. Buscamos verificar se eles são verdadeiramente autônomos e se a situação financeira que se encontram é aspecto primordial na crise federativa que vivemos atualmente.

²¹⁴ FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO RIO DE JANEIRO. **Índice FIRJAN de gestão fiscal**. Outubro de 2019. Disponível em: https://www.firjan.com.br/data/files/8F/50/19/81/B2E1E610B71B21E6A8A809C2/IFGF-2019_estudo-completo.pdf. Acesso em: 24 jan. 2022.

Desse modo, no primeiro capítulo perpassamos por algumas premissas básicas do federalismo, no qual concluímos que a autonomia se trata de elemento essencial do federalismo. Ao conceituarmos a autonomia, pudemos constatar que sem autonomia financeira, não existe autonomia administrativa e política. Assim, a Constituição Federal de 1988, ao conferir aos municípios o status de ente federativo, sua autonomia passa a ser imprescindível para concretização do modelo federativo no país.

No capítulo seguinte, além de examinar a origem e evolução dos municípios no Brasil e o modelo federativo brasileiro, também analisamos outros aspectos que nos levaram à emancipação municipal. A relevância deste capítulo se baseia na verificação da importância dos municípios como ente federativo de terceiro grau apto a responder de forma mais efetiva os interesses sociais. A partir dessa exploração, restou necessário a análise do aspecto econômico/financeiro dos municípios que foi feito no capítulo anterior.

No capítulo anterior, além de verificarmos a autonomia financeira das municipalidades, também examinamos a relação despesa e receita pública municipal que nos levou a constatar o desequilíbrio entre as atribuições constitucionais dos municípios e os recursos disponíveis para sua concretização. Neste capítulo também estudamos alguns mecanismos de auxílio à concretização da autonomia federativa municipal.

Os elementos teóricos construídos nos capítulos anteriores foram essenciais para o estudo do presente capítulo. Neste momento, após conclusões parciais sobre as premissas do modelo federativo, sobre a importância dos municípios para a concretização dos direitos assegurados constitucionalmente e a situação financeira dos municípios brasileiros, faz-se necessário a verificação de situações concretas que se caracterizam como entraves à concretização da autonomia financeira municipal.

5.1 As contribuições sociais e seu impacto nas finanças municipais

Machado Segundo adverte que a alteração nas regras de partilha de rendas tributárias é umas das principais formas de obstruir o princípio federativo. Ao afirmar isso, ele apresenta a seguinte justificativa:

[...] sem recursos com que desempenhar as faculdades políticas outorgadas pela Constituição Federal, os entes periféricos têm sua autonomia reduzida a nada, e, com isso, a nada fica também reduzido o princípio federativo, porquanto a autonomia dos governos periféricos é intrínseca e essencial a qualquer federativa de Estado.²¹⁵

²¹⁵ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 09.

É por esse motivo que o viés econômico-financeiro do federalismo tem por objetivo assegurar aos entes as receitas necessárias para a execução de suas competências constitucionais. Todavia, como ressaltado em capítulos anteriores, a discriminação de receitas não deve levar à conclusão de atuação isolada pelos entes, ao contrário disso, o modelo federativo vigente busca a integração para o desenvolvimento social e a superação das desigualdades.

Assim, considerando que a repartição de receitas corresponde a requisito essencial para manutenção do equilíbrio financeiro entre os entes, a desobediência às regras de distribuição, inclusive por meio de retenção de repasses, é expressamente repelida pela ordem constitucional.

Porém, existe outro motivo relevante para os desequilíbrios federativos acompanhados, que não se refere à ausência de repasses de receitas. Nos referimos à postura predatória da União, que vem criando inúmeras espécies de contribuições como fonte de receita própria, sem a devida vinculação constitucional que justificou sua instituição.

De acordo com Raquel Alves, a postura centralizadora da União iniciou justamente em resposta às causas da redemocratização do país que ao conferir autonomia aos Estados para contrair empréstimos e emitir títulos, se viu na obrigação de aprovar um pacote de medidas estabilizadoras da economia que resultou em diminuição do papel do Estado dentro da Federação. A lastimável situação econômica dos Estados deu à União um imenso poder de barganha dentro dos Estados, que após inúmeras renegociações, não podiam se opor ao projeto político da época.

Importante destacar que não foi apenas o Estado que teve seu papel reduzido, mas, ao mesmo tempo, a União teve seu poder econômico e político aumentado, fato proporcionado basicamente por três fatores que se interligam: 1) diminuição dos valores repassados aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, em razão da política isentiva da União em relação aos principais impostos de sua competência – IR e IPI; 2) aumento extraordinário da arrecadação mediante contribuições, como forma preferencial de incremento das receitas federais, justamente por estas não se submeterem à sistemática de partilha – à exceção das Cide-Combustíveis; e 3) prorrogações sucessivas e expansão gradativa da Desvinculação de Receitas da União - DRU, que permite que a União institua contribuições para em seguida desvincular parcela de sua receita e empregar em outros setores, que não o social, como espécie de burla ao Pacto Federativo.²¹⁶

Esta postura da União caracteriza verdadeira burla ao sistema constitucional de partilha de receitas e acaba se tornando instrumento de dominação em relação aos entes subnacionais que passam a depender de transferências para cumprimento de suas atribuições.

²¹⁶ ALVES, Raquel de Andrade Vieira. Federalismo Fiscal e distorções no modelo brasileiro. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v.6, n. 6, 2018.

Dentre os problemas apresentados por Alves, neste tópico destacamos os prejuízos causados pela arrecadação inadequada das contribuições nas finanças públicas municipais. Ao utilizar as contribuições como forma de arrecadação própria ao invés de tributo finalístico, a União tem provocado inúmeras distorções no sistema de repartição de receitas. Essa postura configura violação à Federação e deve ser veemente combatida:

Sendo a federação um pacto de igualdade entre as pessoas políticas, e sendo a autonomia financeira o penhor da autonomia dos entes federados, tem-se que qualquer agressão, ainda que velada, a estes dogmas, constitui inconstitucionalidade. Entre nós, a federação é pétrea e indissolúvel, a não ser pela força bruta de uma revolução cessionista ou de outro Estado, vencedor de uma guerra inimaginável.²¹⁷

Importante ressaltar que durante muito tempo houveram discussões a respeito da natureza jurídica das contribuições. Todavia, sendo elas decorrentes de receita estatal derivada, não há que se questionar sua natureza de tributo. Inicialmente, o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966) classificou as espécies tributárias em: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Posteriormente, a Constituição Federal de 1988 inseriu nova nomenclatura de tributos específicos, abarcando e disciplinando as contribuições.

Tal situação fez das espécies tributárias uma grande discussão acadêmica e jurídica. Aqueles que se baseavam no artigo 5º do Código Tributário Nacional (CTN) e no artigo 145 da Constituição Federal apresentaram sua classificação tripartite das espécies tributárias. A divisão correspondia: a) impostos, que independem de contraprestação estatal; b) taxas, referentes ao exercício do poder de polícia e outros serviços públicos e; c) contribuições, que se enquadraria todas as demais receitas que não se encaixassem as duas primeiras espécies. Para Paulo de Barros²¹⁸ e Roque Antônio Carrazza²¹⁹, que se filiam a esta corrente, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais seriam uma destas espécies.

Sacha Calmon, por sua vez, destaca que a classificação dos tributos se dá pela verificação de vinculação ou não a uma atividade estatal. De um lado, teriam as obrigações unilaterais, que independem de uma atividade estatal (impostos) e de outro, teriam as obrigações bilaterais que dependem de uma atuação do Estado, neste caso, seriam as taxas e contribuições. Em sua teoria, as contribuições são divididas em contribuições de melhoria pela

²¹⁷ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 58.

²¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 191. p. 27.

²¹⁹ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 266.

realização de obra pública e contribuições sinalagmáticas pela contraprestação estatal efetiva em relação ao contribuinte.²²⁰

Por fim, sob o fundamento de que os critérios da teoria geral não eram suficientes para definir as espécies tributárias tendo em vista a diversidade das regras aplicadas a elas, alguns doutrinadores passaram a classificá-las com base no regime jurídico constitucional aplicado a cada tributo. Essa corrente, conhecida como quimpartite ou pentapartite distingue as espécies pela destinação do produto arrecadado. São elas: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Na defesa desse posicionamento, destaca Hugo de Brito Machado:

Não faz sentido, neste ponto, invocar a regra do art. 4º, do Código Tributário Nacional. Primeiro, porque não se trata de destinação legal do produto da arrecadação, mas de vinculação da própria finalidade do tributo, que induz a ideia de vinculação de órgãos específicos do Poder Público à relação jurídica com o respectivo contribuinte. Segundo porque, seja como for, não se pode contestar a prevalência da Constituição sobre o Código. [...] Diante da vigente Constituição, portanto, pode-se conceituar a contribuição social como espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social. É certo que ‘a natureza jurídica da espécie de tributo é encontrada pela análise de seu fato gerador, pouco importando o motivo ou a finalidade (elementos acidentais).’” - Sacha Calmon - “Isto, porém, não impede que a Constituição vincule determinada espécie tributária a certas finalidades, e se isto acontece, como aconteceu com as contribuições sociais, passa a finalidade a ser elemento essencial no regime jurídico específico desse tributo.”²²¹

Podemos verificar, portanto, que essa corrente defende que a destinação específica da arrecadação seria elemento caracterizador do tributo apto a diferenciá-lo das demais espécies tributárias. Esse entendimento é compartilhado por Ives Gandra da Silva, Celso Ribeiro Bastos, Werther Botelho Spagnol e o próprio Supremo Tribunal Federal, que reconheceu no julgamento de constitucionalidade da Lei Complementar nº 84/96, quando definiu que as Contribuições se diferenciam das demais espécies tributárias por sua vinculação a finalidade constitucionalmente estabelecida.

A importância de se estabelecer essas premissas se baseia no fato de que além das Contribuições serem de competência da União (com exceção das Contribuições Sociais para a Seguridade Social, que podem ser instituídas pelos estados, municípios e Distrito Federal e as Contribuições Especiais de Custeio do Serviço de Iluminação Pública que são de competência dos municípios e Distrito Federal), sua receita (exceto a Cide-Combustível) não é repartida

²²⁰ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1999. p. 394-404.

²²¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Temas de direito tributário II**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais. p. 50.

entre os demais entes federados, exatamente devido à vinculação a finalidade desempenhada pelo ente que a institui.

No entanto, a utilização dos recursos provenientes das Contribuições para fins diferentes ao previsto, mostrou-se prática natural da gestão pública federal, levando a uma distorção do modelo federativo proposto na Constituição de 1988. Essa postura não afeta somente os direitos fundamentais dos cidadãos, interfere também na autonomia financeira dos entes subnacionais. Por consequência das modificações na destinação dos recursos das Contribuições, vê-se uma nítida ofensa a forma federativa do Estado que se estabelece na Constituição por meio de Cláusula Pétreia.

Importante destacar que a partir do momento que a arrecadação tributária das Contribuições deixa de ser direcionada a finalidade que justificou sua instituição, elas passam a ter as mesmas características de impostos, devendo, portanto, ocorrer a repartição do produto de sua arrecadação com os demais entes federados. Quanto a isso, afirma Valter Lobato:

[...] não há como negar que sem desatar o nó criado com a questão das contribuições, o Sistema Tributário Nacional não poderá evoluir. O cenário atual é bem nefasto, pois com a necessidade de arrecadação – municípios e estados se digladiam (guerra fiscal) e União Federal invade competências que não lhe pertenciam, para suprir a ausência de arrecadação, sem repasses aos demais entes da Federação. Assim, criamos um círculo vicioso que precisa ser rompido.²²²

Nesse modelo federativo atualmente praticado, ao contrário do que preconiza a Constituição de 1988, as forças centrípetas têm atuado de forma a centralizar parcela significativa das receitas inviabilizando a autonomia dos demais entes. Bernardes e Mattedi destacam:

Diante de tal realidade, diversas reflexões e críticas devem ser feitas. Vislumbra-se na realidade atual um crescente distanciamento financeiro entre a União e os demais entes federativos. É visível a concentração de recursos e receitas nas mãos da União. Em consequência, há uma significativa perda de força de atuação dos Estados membros e Municípios com o comprometimento na realização de suas competências constitucionais. Há uma debilidade notória nos entes periféricos que cria uma relação de dependência com o poder central. Esta dependência é extremamente pernicioso, subjugando alguns entes em detrimento de outro, invertendo completamente as noções de democracia e federalismo cooperativo.²²³

²²² LOBATO, Valter de Souza. **O regime jurídico-constitucional das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social: a importância basilar e estruturante da finalidade e os demais limites ao poder de tributar**. Belo Horizonte: 2014. Tese (Doutorado em Direito) - Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, 2014. p. 63.

²²³ BERNARDES, Flávio Couto; MATTEDI, Milton Carlos Rocha. República Federativa? Os efeitos das Contribuições dentro do Federalismo Fiscal. **Poder, cidadania e desenvolvimento no estado democrático de direito – XXIV Congresso Nacional do COMPEDI**, 2015. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/66fsl345/w8299187/VQQnxS2FUCPWdtfJ.pdf>. Acesso em: 26 jan. 2022.

Sob a fachada da democracia intentada pela Constituição de 1988, essa dependência gera verdadeira dominação da União em relação ao demais entes. Nos casos dos municípios, a situação é ainda pior. Em virtude do estrangulamento das receitas municipais causado pela distorção nas regras de arrecadação e repartição de receitas, estes entes são colocados em uma situação de colonizados em relação à União colonizadora. Assim como ressaltado por Raquel Alves no período da redemocratização em que os estados com inúmeras dívidas não tinham poder de barganha com a União, o mesmo tem ocorrido com os municípios, que por dependência financeira acabam se subjugando ao ente nacional para alcançar a cooperação fiscal que deveria existir sem contraprestação.

Problema maior é que tendo a oportunidade de modificar essa situação, o judiciário não o fez. Afirma Sacha Calmon que:

O judiciário não tem feito uma construção sistêmica da Constituição para vedar a multiplicidade sempre crescente destas contribuições que já formam hoje uma legião. Para cada despesa da União se está a inventar uma contribuição [...]. Bem examinadas as coisas, essas contribuições não passam de impostos específicos, pois o fato gerador delas, via de regra, é uma situação da vida independentemente de qualquer atuação estatal relativa à pessoa do contribuinte pagante.²²⁴

Essa postura de transmutação do objetivo arrecadatório das Contribuições pela União foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em inúmeras ocasiões, sendo que em todas elas se manteve inerte sobre as inconstitucionalidades.

Inicialmente, na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 2.556, que tinha como objeto a discussão das contribuições instituídas pela Lei complementar (LC) nº 110/2001, que havia sido instituída para o financiamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), mas na prática não se destinavam às finalidades previstas, o Supremo concluiu que:

[...] A natureza jurídica das duas exações criadas pela lei em causa, neste exame sumário, é de que são elas tributárias, caracterizando-se como contribuições sociais que se enquadram na sub-espécie ‘contribuições sociais gerais’ que se submetem à regência do artigo 149 da Constituição, e não à do artigo 195 da Carga Magna [...].²²⁵

²²⁴ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 385.

²²⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2556**. Ação direta de inconstitucionalidade. Impugnação de artigos e de expressões contidas na Lei Complementar federal nº 110, de 29 de junho de 2001. Pedido de liminar. Relator: Ministro Moreira Alves, 9 out. 2002. Brasília: STF, 2003. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadordpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347622>. Acesso em: 26 jan. 2022.

Nessa oportunidade, o Min. Marco Aurélio, que foi vencido no julgamento, posicionou-se defendendo a natureza das Contribuições como espécie que se diferencia das demais em virtude de sua destinação específica.

Também no julgamento do Recurso Extraordinário n. 878.313, que se argumentava a inconstitucionalidade da Contribuição criada pela LC 110/01 em virtude do esgotamento da finalidade a que se destinava e consequente aplicação do produto em finalidade diversa, o STF posicionou-se contrário ao pedido, entendendo que a Contribuição prevista no artigo 1º da Lei era constitucional “tendo em vista a persistência do objeto para a qual foi instituída”²²⁶.

No julgamento, o Min. Alexandre de Moraes posicionou-se dizendo que da leitura da LC 110/01 não se extrai que sua finalidade seja exclusivamente a reposição financeira das perdas do FGTS. Por sua vez, o Min. Marco Aurélio, mais uma vez vencido destacou que a finalidade e o destino da arrecadação correspondem a aspectos determinantes da materialidade do tributo e que por isso integram o regime jurídico da Contribuição, sem os quais não há fundamento de validade.

Adotando postura completamente diferente, no julgamento da ADI n. 2.925 apresentada pela Confederação Nacional do Transporte em face da Lei Orçamentária Anual de 2003, que autorizava a utilização dos recursos excedentes de arrecadação da Cide-combustível em finalidades distintas, o STF julgou impossível a utilização dos recursos arrecadados em finalidade diversa daquela para qual foram cobrados.²²⁷

Sendo assim, diante da ausência de limitação por parte da Corte Constitucional, a União tem cada vez mais aumentado sua arrecadação. Em 2019, conforme disposto no Portal da Transparência, as Contribuições corresponderam a 50,45% das receitas da União, enquanto

²²⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 878.313 de Santa Catarina**. Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. Tema 846. Constitucional. Tributário. Contribuição social prevista no art. 1º da Lei Complementar 110, de 29 de junho de 2001. Persistência do objeto para a qual foi instituída. Relator: Ministro Marco Aurélio, 18 ago. 2020. Brasília: STF, 2020. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1100294621/recurso-extraordinario-re-878313-sc-5020381-3520144047200/inteiro-teor-1100294635>. Acesso em: 26 jan. 2022.

²²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.925**. Processo Objetivo – Ação direta de inconstitucionalidade – Lei Orçamentária. Mostra-se adequado o controle concentrado de constitucionalidade quando a lei orçamentária revela contornos abstratos e autônomos, em abandono ao campo da eficácia concreta. Lei orçamentária – contribuição de intervenção no domínio econômico – importação e comercialização de petróleo e derivados, gás natural e derivados e álcool combustível – Cide – Destinação – artigo 177, §4º da Constituição Federal. É inconstitucional interpretação da Lei Orçamentária nº 10.640, de 14 de janeiro de 2003, que implique abertura de crédito suplementar em rubrica estranha à destinação do que arrecada a partir do disposto no §4º do artigo 177 da Constituição Federal ante a natureza exaustiva das alíneas a, b e c do inciso II do citado parágrafo. Relatora: Ministra Ellen Gracie, 19 dez. 2003. Brasília: STF, 2005. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/769620/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-2925-df>. Acesso em: 26 jan. 2022.

os demais tributos federais corresponderam a 32,23% de toda receita federal.²²⁸ Esse alargamento da arrecadação por meio de Contribuições fez com que, no ano citado, a carga bruta tributária do governo central respondesse a 22,24% do PIB, enquanto os estados participavam em 8,67% e os municípios apenas com 2,27%.²²⁹

As distorções do sistema federativo provocado pela União na utilização das contribuições como tributo arrecadatório é uma tentativa do ente de refazer o caixa que até então a Constituição de 1988 havia intentado partilhar. Prova disso é que as Contribuições criadas poderiam simplesmente ser instituídas por imposto residual, também de competência da União, contudo, a utilização de tal espécie tributária exigiria a partilha do produto arrecadado e então o ente nacional não seria detentor das receitas, o que não é de seu interesse.

Flávio Couto Bernardes destaca outro aspecto extremamente relevante sobre a desvinculação das Contribuições:

As modificações na destinação dos recursos das contribuições sociais jamais poderiam ser admitidas, por evidentemente inconstitucionais, ainda que introduzidas por emendas à constituição, em razão do sistema de previdência e assistência social constituir direito e garantia fundamental do cidadão, não passível de alteração de acordo com o art. 60, §4º, da Carta Magna.²³⁰

Com efeito, a utilização preferencial e crescente das Contribuições como principal meio arrecadatório, conjugado com a gradativa redução na arrecadação dos principais impostos federais – em razão dos incentivos, bem como a prorrogação contínua do mecanismo de desvinculação de receitas, mostram-se problemas bem mais sérios que a ineficiência arrecadatória das municipalidades. Ao fim e ao cabo, a autonomia federativa municipal encontra mais obstáculos na postura centralizadora da União do que em si próprio.

Paralelamente a isso, também por culpa das distorções causadas pelo ente nacional, os estados acabam lançando mão de incentivos em uma tentativa desesperada de aumentar seu caixa. O resultado disso é prejuízo ainda maior aos municípios que têm direito à parcela do produto arrecadado pelo ICMS – tributo de maior relevância estadual e que é o principal responsável pelo acirramento.

²²⁸ PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Visão geral da execução da receita pública**. Brasília: Controladoria Geral da União, 2019. Disponível em: <https://www.portaltransparencia.gov.br/receitas?ano=2019>. Acesso em: 26 jan. 2022

²²⁹ SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil – 2019**. Brasília: Tesouro Nacional, 2019. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:32076#:~:text=Em%202019%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,02%20pontos%20percentuais%20do%20PIB. Acesso em: 26 jan. 2022.

²³⁰ BERNARDES, Flávio Couto. **A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação**. XVII Congresso Nacional do CONPEDI, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf. Acesso em: 28 jan. 2022.

5.2 A guerra fiscal entre os Estados e seu impacto nas finanças municipais

É importante destacar que ao intitular este capítulo de “Entraves à concretização da autonomia financeira municipal”, a intenção não é exaurir todas as situações que causam algum prejuízo financeiro e arrecadatário ao ente municipal, motivo pelo qual não foram abordados outros temas, como a concessão dos incentivos fiscais de impostos federais e a desvinculação das receitas da União. Além disso, ao apresentar alguns problemas específicos, como o das Contribuições e da guerra fiscal entre os estados, não se pretende exaurir a matéria. Cada uma dessas situações são temas extremamente relevantes e comportaria uma pesquisa inteira sobre cada um; logo, a intenção aqui é mostrar o que esses problemas causam às finanças públicas municipais.

Sendo assim, com base nessa premissa, antes de adentrarmos nos efeitos da guerra fiscal no federalismo e na autonomia financeira dos municípios, é necessário contextualizarmos o fenômeno da “guerra fiscal”.

É necessário lembrarmos que a política de austeridade imposta pela União em meados de 1990, que implicou na diminuição das receitas extrafiscais dos Estados, juntamente com a paulatina concentração de receitas por parte do Governo Federal, foi fator significativo para a conjuntura de crise fiscal no âmbito estadual. Além dos aspectos políticos necessários naquele momento, a própria disparidade socioeconômica existente entre as regiões do país, contribuíram para o atual cenário de guerra fiscal.

Celso Furtado destaca que quando o Brasil abandona, no início do século XX, parte da dependência econômica com o exterior e passa a expandir o mercado interno, ele passa a reproduzir o problema que viciaria todo o desenvolvimento da economia mundial. À medida que o país se industrializava e alcançava etapas mais elevadas, as desigualdades também se acentuavam. De um lado as metrópoles industrializadas e de outro as colônias produtoras de matérias-primas que criavam certa relação de dependência com o centro industrial que se formava na região centro-sul do país.²³¹

A ausência de políticas continuadas de desenvolvimento regional e as oscilações políticas que se mostravam desastrosas para um projeto de desenvolvimento nacional integrado, intensificava as desigualdades entre os Estados e regiões.

²³¹ FURTADO, Celso. **A operação Nordeste**. In: O Nordeste e a saga da Sudene 1958-1964. Arquivos Celso Furtado 3. Dirigido: Rosa Freire d’Aguiar. Rio de Janeiro: Contraponto, 2009. p. 31-32.

A participação das regiões brasileiras no PIB demonstram bem essas disparidades. Entre os anos de 1970 e 1999, a região sudeste apresentava uma oscilação de participação entre 65% e 58,25%, sendo que, somente o Estado de São Paulo era responsável por 39,36% e 34,95% do total nacional. Por sua vez, a região norte, no mesmo período apresentava a participação irrisória de 2,22% e 4,94% do PIB.²³²

Diante dessas disparidades, os estados menos desenvolvidos, buscando mais investimentos, empregos e arrecadação para seus territórios, passaram a oferecer a única ferramenta que possuíam em relação aos outros estados - os incentivos fiscais. Todavia, aqueles estados que antes detinham em seu território a grande parte das empresas, perceberam que tais políticas causavam a evasão industrial e por consequência a diminuição na arrecadação. Isso fez com que estes estados também passasse a utilizar os incentivos fiscais para manter em seus territórios as empresas que geravam arrecadação e emprego. A partir de então surge a chamada “guerra fiscal”.

De acordo com Guilherme Bueno Camargo algumas circunstâncias explicam o fenômeno de competição intergovernamental por investimento. O primeiro fator indicado por ele é a retomada dos investimentos privados no Brasil após estabilização econômica em 1994, que deu causa a disputa entre os estados que se digladiavam para receber tais investimentos. O segundo fator se refere à ampla autonomia em matéria tributária e financeira que permitiu que os estados, no exercício de sua competência, lançassem mão de renúncias fiscais para incentivar o desenvolvimento. O terceiro fator foi a forte retração na oferta de emprego que exigia medidas políticas para atenuar a crise. Nesse aspecto, crescia a necessidade dos estados de disputar o estabelecimento de empresas em seus territórios.

Outro fator indicado por Camargo, era o “*marketing* político” que a implementação de um empreendimento produtivo poderia causar. Isso ocorria na seguinte ocasião: determinada empresa ou empreendimento, ao se instalar no território estadual, seria utilizado como prêmio em disputas políticas. A implantação de um empreendimento produtivo é acontecimento que indiscutivelmente rende muitas oportunidades ao governante que “ganhou a batalha”.

Por fim, o quinto fator, que segundo Camargo ajudou a generalizar a guerra entre os entes federados, foi a bandeira levantada de desconcentração industrial. Os defensores desse argumento sustentam que os Estados menos desenvolvidos são forçados a lançar mão de

²³² CHAVES, Vinicius Figueiredo. O ICMS e a Guerra Fiscal entre os Estados. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v.12, nº 48, 2009. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista48/Revista48_202.pdf. Acesso em: 27 jan. 2022.

benefícios para atrair empresas para seu território, que do contrário prefeririam se instalar em regiões mais desenvolvidas do país.²³³

Não se deve desconsiderar o argumento de que a desconcentração industrial pode auxiliar na redução das desigualdades regionais, contudo, a forma como se desenvolveu ao longo dos anos não teve o condão de melhorar as disparidades entre os estados. Na verdade, o que se verificou foi a diminuição da autonomia dos entes subnacionais que dependiam dos recursos financeiros renunciados.

Sergio Prado e Carlos Eduardo Cavalcanti conceituam a guerra fiscal como:

Um caso de uma classe geral de fenômenos que emergem quando iniciativas políticas de governos subnacionais adquirem conotações negativas e geram efeitos econômicos perversos em decorrência do caráter insuficiente ou conjunturalmente inoperante do quando político institucional que regula os conflitos federativos, o qual se revela incapaz de garantir um equilíbrio mínimo entre interesse locais para evitar efeitos macroeconômicos e sociais perversos. No caso em questão, essas iniciativas são o uso de benefícios fiscais com a finalidade de induzir a alocação de investimentos nos territórios locais.²³⁴

De forma resumida, Gustavo Cavalcanti Costa descreve a guerra fiscal como uma “descoordenada política descentralizada de atração de investimentos privados mediante renúncias explícitas do ICMS.”²³⁵ Embora o autor fale apenas em ICMS, a guerra fiscal também pode se dar em outros âmbitos de governo, como por exemplo com o ISSQN entre municípios. Ainda assim, o foco aqui será o ICMS, visto que este tributo é o que mais causa o fenômeno e que possui grande interferência nas finanças públicas municipais devido a participação deste ente no produto da arrecadação do tributo pelos Estados.

Camargo de forma elucidativa ressalta o que é a guerra fiscal, trata-se de:

Generalização de uma competição entre entes subnacionais pela alocação de investimentos privados por meio da concessão de benefícios e renúncias fiscais, conflito este que se dá em decorrência de estratégias não cooperativas dos entes da Federação e pela ausência de coordenação e composição dos interesses por parte do governo central.²³⁶

²³³ CAMARGO, Guilherme Bueno de. A Guerra fiscal e seus efeitos: autonomia x centralização. In: CONTI, José Maurício (org.) **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004. p. 200-202.

²³⁴ PRADO, Sérgio; CAVALCANTI, Carlos Eduardo. **A guerra fiscal no Brasil**. São Paulo: Fundap, 2000, p. 11.

²³⁵ COSTA, Gustavo Cavalcanti. O conflito de competência exonerativa em matéria de ICMS: uma abordagem político-jurídica sobre a “guerra fiscal” na Federação brasileira. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. São Paulo, RT, 42-85-99, jan./fev. 2002. p. 88.

²³⁶ CAMARGO, Guilherme Bueno de. A Guerra fiscal e seus efeitos: autonomia x centralização. In: CONTI, José Maurício (org.) **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004, p. 203-204.

Esse posicionamento do autor se fundamenta na teoria cooperativa do federalismo, que determina que os assuntos de interesse nacional, como o desenvolvimento regional e as disparidades socioeconômicas, é atribuição indelegável do governo central, que deveria atuar como regulador, conciliador e coordenador dos conflitos e das políticas integrativas. Contudo, este papel não foi desempenhado, deixando correr solto o processo desordenado de competição.

Desse modo, podemos concluir que a guerra fiscal diz respeito a uma competição entre os entes subnacionais pela alocação de investimentos produtivos, cujo recurso é a concessão de benefícios fiscais. A principal atração para instalação do empreendimento em determinado território é a diminuição da despesa com impostos, fazendo com que diminua o prazo de retorno do investimento ou mesmo que haja vantagem competitiva em razão da redução da carga tributária.

Como dito anteriormente, é no âmbito dos estados que a guerra fiscal se apresenta com maior perversidade. O ICMS, principal tributo estadual e que gera a maior arrecadação global entre os impostos previstos na Constituição de 1988, responde atualmente por aproximadamente 19% da arrecadação total de tributos e corresponde a 80,88% das receitas tributárias dos estados. Além disso, o produto de sua arrecadação equivale a 7% do PIB nacional.²³⁷ Tais números demonstram a importância do tributo para os Estados e o motivo de ser tão disputado.

Além da sistemática tributária que autoriza a concessão de benefícios, os estados também utilizam outros recursos orçamentários para competir e convencer as empresas de se instalarem em seus territórios, são eles: doações de terrenos, infraestrutura etc.

Especificamente quando ao incentivo fiscal, a principal forma de benefício sempre foi redução direta de alíquotas e base de cálculo. Todavia, em decorrência das vedações legais impostas, que determinavam autorização unânime no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) para instituição de benefícios fiscais, os estados passaram a utilizar outros instrumentos como forma de contornar os óbices legais. Desse modo, um dos mecanismos mais utilizados passou a ser o diferimento do pagamento do ICMS. Através desse benefício, é concedido as empresas o direito de postergar o prazo de pagamento do imposto por

²³⁷ SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil – 2019**. Brasília: Tesouro Nacional, 2019. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:32076#:~:text=Em%202019%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,02%20pontos%20percentuais%20do%20PIB. Acesso em: 27 jan. 2022.

5, 10 e em alguns casos em até 20 anos, muitas vezes sem a cobrança de juros ou correção monetária.

Outras práticas que se tornaram comum foram a concessão de empréstimos exatamente no montante do imposto devido pela empresa e a integralização de recursos públicos na empresa através da participação societária do Estado. Todas essas práticas, que têm sua legalidade discutida, continuam ocorrendo à revelia da lei e essa postura acaba anulando o efeito pretendido.

A utilização dos mesmos mecanismos por todos os estados faz com que os benefícios fiscais e creditícios percam seus efeitos, deixando de atuar como fatores determinantes para a decisão da empresa de onde se instalar. A partir disso, a situação dos estados voltam à estaca zero, passando a ser mais relevante outros fatores como mão-de-obra, mercado, matéria-prima etc. Essa generalização transforma as negociações em um leilão de vantagens, onde só as empresas saem ganhando.

Nitidamente, ao invés das desigualdades diminuírem e ao contrário da desconcentração industrial aumentar, ocorre o inverso. Aqueles estados que praticam mais ferozmente benefícios e isenções são os que mais sofrem com o processo de desindustrialização, e os que mais se beneficiam com a guerra fiscal são exatamente os estados mais desenvolvidos que dispõem de fatores mais adequados ao empreendimento.²³⁸

Prova de que os benefícios fiscais não conseguiram modificar o panorama de desigualdades regionais é a pequena oscilação nos índices de participação do PIB. Mesmo após inúmeras políticas de desenvolvimento, inclusive por meio dos fundos de desenvolvimento regional e políticas estaduais de incentivo à industrialização interna, essas disparidades diminuíram em pequena proporção. Se em 1999 a região sudeste participava em 58,25% do PIB, em 2019 passou a 53%; já no caso da região norte, se antes o percentual era 4,94%, em 2019 subiu apenas para 5,7%.²³⁹

Além do prejuízo causado ao próprio estado e por consequência a toda federação, o maior prejudicado na situação, mais uma vez, são os municípios. Como vimos no capítulo anterior, as receitas tributárias deste ente responde tão somente a 2,27% do PIB, sendo que sua arrecadação tributária direta é irrelevante diante de todas as atribuições direcionadas a ele na Constituição de 1988 e, por esse motivo, todas as receitas a ele destinado por determinação

²³⁸ CAMARGO, Guilherme Bueno de. A Guerra fiscal e seus efeitos: autonomia x centralização. In: CONTI, José Maurício (org.) **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004, p. 211.

²³⁹ INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Produto Interno Bruto – PIB**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

constitucional são essenciais para a manutenção de sua autonomia e para a concretizar suas responsabilidades.

Estabelece o inciso IV do artigo 158 da Constituição Federal de 1988:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.²⁴⁰

Considerando a arrecadação tributária de 2019, o repasse de 25% devido aos municípios foi de aproximadamente R\$127 milhões. Valor extremamente relevante, levando em conta que a arrecadação total das municipalidades naquele ano foi de R\$164.531.000,00, ou seja, somente o repasse constitucional de ICMS equiparou-se a mais de 77% dos tributos arrecados pelo município.²⁴¹ Isso demonstra que o resultado das renúncias fiscais de ICMS por parte dos estados impacta mais nas finanças públicas municipais do que no próprio estado.

Verificando o destaque que o ICMS ganha nas receitas municipais, mesmo que haja milhares de tentativas para concretizar uma arrecadação mais eficiente por parte dos municípios, isso não será suficiente sem a diminuição dos efeitos da guerra fiscal. Na medida que os estados deixam de arrecadar, devido aos incentivos por eles concedidos, os municípios vêm suas receitas diminuindo continuamente. Por consequência, tornam-se cada vez mais dependentes de outras transferências, colocando-os em posição injusta de causadores da crise no federalismo fiscal.

Não pretendemos ignorar todo o histórico que levou os estados a buscarem outros meios de receber investimentos, inclusive pela prática centralizadora da União - que ao utilizar as contribuições como principal instrumento de arrecadação, quando se poderia utilizar a competência residual e compartilhar parte da arrecadação. Todavia, essa tentativa de refazer o caixa por meio de benefícios fiscais não tem trazido resultados satisfatórios nem para os estados e muito menos para os municípios.

Justamente por isso que é necessário verificarmos a situação fiscal de todos os entes federativos. A postura centralizadora da União e o egoísmo dos estados em arrumar meios de refazer o caixa defasado pela assimetria fiscal, são mais responsáveis pela dificuldade de

²⁴⁰ BRASIL. **Constituição Federal da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidente da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm. Acesso em: 27 jan. 2022.

²⁴¹ SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Brasil – 2019**. Brasília: Tesouro Nacional, 2019. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:32076#:~:text=Em%202019%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,02%20pontos%20percentuais%20do%20PIB. Acesso em: 27 jan. 2022.

materialização da autonomia financeira municipal do que o próprio ente. Diferentemente do que intentou a Constituição de 1988, os entes têm vivido um federalismo competitivo, onde cada um busca para si o máximo de receitas possível sem se preocupar com o desenvolvimento nacional e com o bem-estar social.

As discussões a respeito da crise fiscal no Brasil não podem se basear apenas na dependência dos municípios para com os demais entes. Essa dependência não se fundamenta na inércia e desinteresse na municipalidade em se desenvolver, ao contrário disso, o maior interessado na solidificação da autonomia municipal é o próprio ente. É na comuna que os indivíduos se desenvolvem e participam verdadeiramente e é através desse poder que a democracia se efetiva. O problema se instala justamente na postura antifederativa dos demais entes. Ao atribuir a União o dever de coordenação da federação, não se esperava que sua atitude seria oposta aos interesses do todo. Além disso, ao conferir a União e aos Estados a responsabilidade de arrecadar determinados tributos e repassá-los os municípios, não se esperava tantas políticas desonerativas que viriam a prejudicar as finanças municipais.

De certo, os únicos vilões do federalismo fiscal não são apenas a União e os Estados, vimos no capítulo anterior que muitos municípios sequer exercem a competência tributária a eles conferidos. Além disso, existem outros fatores imprescindíveis para que o município alcance a autonomia constitucionalmente pretendida. Uma gestão eficiente e a observância das normas de responsabilidade fiscal, são essenciais para a concretização do federalismo a nível municipal.

5.3 A importância de uma gestão eficiente para a concretização da autonomia financeira municipal

Até agora, os principais entraves à concretização da autonomia municipal apresentados se basearam, sobretudo, em problemas observados a nível nacional ou regional. Os obstáculos locais mencionados foram aqueles relacionados à ineficiência arrecadatória que, ao fim e ao cabo, impactam menos quando analisados em comparação com os demais.

No entanto, quando o tema financeiro é levado à discussão pública, é normal ouvirmos que o principal fundamento da crise fiscal no Brasil está vinculado à ineficiência da administração pública, seja no aspecto de incapacidade técnica ou de descumprimento de regras, que por sua vez envolveria práticas de corrupção e o descontrole no trato do dinheiro público.

Essa ideia “comum” tem fundamento. Como afirmado por Bernardes:

O descontrolo da administração pública brasileira é algo marcante, ao longo dos anos, gerando o descrédito popular e aniquilando o desenvolvimento econômico e social do país. Tornou-se praxe que os gestores públicos realizassem despesas irresponsáveis, de caráter meramente demagógico, sem adentrar na criminosa prática desvio de recursos, fato notório no país. O gasto excessivo com pessoal, normalmente incrementado próximo às eleições ou nas hipóteses de derrota, sempre comprometendo o orçamento e gerando a inoperância da administração no que se refere às demandas sociais. Os orçamentos distantes da realidade e em constante desequilíbrio, sem que isto fomentasse a economia e os indicadores sociais, como se justificaria numa teoria Keynesiana.²⁴²

É nesse aspecto que as regras de direito financeiro se mostram tão importantes. Sabemos que o modelo federativo brasileiro caracteriza-se pela descentralização do poder entre os entes federados, e que por meio de sua autonomia política, administrativa e financeira se comprometem-se na execução do interesse público assegurando os direitos individuais e sociais aos cidadãos. Tais atribuições demandam despesas e a ausência de recursos suficientes para o cumprimento delas, retiram a independência necessária à atuação da pessoa jurídica de direito público, gerando certa relação de subordinação ao poder central.

Assim sendo, além da importância de uma arrecadação eficiente e da repartição das receitas entre os entes, o equilíbrio orçamentário, financeiro e contábil também se mostra essencial para a autonomia federativa e consequentemente para o cumprimento dos objetivos constitucionais.

Bernardes afirma que a administração pública precisa se comprometer com as normas constitucionais financeiras que demandam do gestor zelo no tratamento das finanças com o máximo de eficiência, priorizando sempre o planejamento da ação estatal.²⁴³ A eficiência preconizada pelas normas constitucionais é muitas vezes abordada apenas sob o viés do direito administrativo, todavia é importantes estabelecermos aqui, como a doutrina se posiciona a respeito da eficiência no âmbito do direito financeiro.

Ives Gandra da Silva Martins afirma que a eficiência trata-se de princípio, que em matéria tributária:

deve ser examinado à luz de 3 aspectos: 1) capacidade dispenditiva do Estado, que deve estar vinculada à correta utilização dos tributos arrecadados a bem da comunidade; 2) justiça da tributação e geração de desenvolvimento econômico e social, pela exata detecção dos limites da capacidade contributiva e das imposições e

²⁴² BERNARDES, Flávio Couto. A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf. Acesso em: 30 jan. 2022.

²⁴³ BERNARDES, Flávio Couto. A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf. Acesso em: 31 jan. 2022.

estímulos necessários para que a sociedade progrida; 3) justo combate à sonegação, para que não gere descompetitividade. [...] O princípio da eficiência, em matéria tributária, portanto, pode ser definido como "a adoção de política tributária com mecanismos e instrumentos legais capazes de gerar desenvolvimento e justiça fiscal, sendo, pois, a arrecadação, mera consequência natural e necessária, para que, sem ferir a capacidade contributiva, gere serviços públicos à comunidade proporcionais ao nível impositivo. Os limites materiais estão nos princípios da capacidade contributiva, do efeito não confisco, da isonomia e da proporcionalidade entre o nível da arrecadação e a extensão e qualidade dos serviços públicos, diretos ou indiretos, retornados à sociedade.²⁴⁴

De acordo com o posicionamento do autor, a eficiência envolve toda atividade financeira estatal, ou seja, tanto a atividade de aquisição de receitas públicas quanto a política de gasto desses recursos. Esse entendimento não é acompanhado pela maioria dos tributaristas, que defendem que não se pode sustentar a ilegitimidade de determinado tributo com base na inobservância do princípio da eficiência. Nessa vertente, afirma Hugo de Brito Machado:

A nosso ver, a observância do princípio da eficiência pode e deve ser cobrada na realização do gasto público. Entretanto, não nos parece possível sustentar a ilegitimidade da cobrança do tributo fundado apenas na inobservância desse princípio na realização do gasto público. Embora a tese contrária a essa afirmação seja extremamente tentadora, não nos parece que seja possível a sua prática. Realmente, sérias dificuldades de ordem prática impedem seja atendida a pretensão de não pagar um tributo, ou de pagar esse tributo em montante menor, ainda quando não se tenha nenhuma dúvida de que os recursos arrecadados estão sendo cobrados indevidamente.²⁴⁵

Também acompanhando este entendimento, Fábio Soares de Melo destaca que “o princípio da eficiência em matéria tributária significa a prática de atos (normativos, executivos e judiciais) de modo célere e eficaz, consubstanciando padrão de qualidade e sempre pautados por princípios e diretrizes constitucionais.”²⁴⁶ Segundo o autor, apenas nos casos de tributos vinculados existe a possibilidade de aferição de legitimidade da imposição tributária, tendo em vista que a aplicação do recurso é exigida por norma.

Essa corrente doutrinária defende que os poderes públicos devem agir conforme o fim pretendido pelas normas. Sustentam que a eficiência se aproxima da praticidade buscando melhor desempenho na atividade financeira, conciliando agilidade, economicidade,

²⁴⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. O princípio da eficiência em matéria tributária. **Scientia IVridica Separata**. Out./dez. 2007. Tomo LVI – n. 312. Disponível em: http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2017/09/20/32f2e7arevista_scientia_ivridica_o_principio_da_eficiencia_out2007.pdf. Acesso em: 31 jan. 2022.

²⁴⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ALVES, José Carlos Moreira (org). **Princípio da Eficiência em matéria tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. p. 63.

²⁴⁶ MELO, Fábio Soares de. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ALVES, José Carlos Moreira (org). **Princípio da Eficiência em matéria tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. p. 138.

simplificação e transparência. Os autores concordam que se o Estado gasta seus recursos em fins não compatíveis com o ordenamento jurídico, deve ser invocado o princípio da eficiência para o controle da atividade pública, contudo, não chegam a sustentar que o desperdício de receita justifica a ilegitimidade da cobrança do tributo. Nesse sentido, entendem que seria possível questionar o orçamento e o respeito a ele, mas a legitimidade do tributo deve se manter intacta.²⁴⁷

De outro lado, parte da doutrina defende que a legitimidade da imposição tributária depende da eficiência no controle e capacidade de gasto do Estado. Nessa direção, Ricardo Lobo Torres destaca:

a) A eficiência se conceitua como princípio de legitimação de valores e princípios constitucionais vinculados a valores ou, no plano prático, como postulado aplicativo; b) A eficiência, como princípio vazio, não tem limites materiais, mas apenas limites formais, procedimentais e argumentativos; [...]. A eficiência se aproxima da razoabilidade e da ponderação porque o sistema de tributação carece do balanceamento entre a liberdade e a justiça e entre os seus princípios dotados de conteúdo. [...] A legitimidade da imposição tributária depende do controle dos gastos públicos. Só a gestão eficiente e responsável da despesa pública pode legitimar a cobrança dos tributos. A Constituição Federal prevê, no art. 70, que o controle da execução orçamentária deve observar os princípios da legalidade, economicidade e legitimidade dos gastos do governo.²⁴⁸

O autor ainda ressalta que além do controle formal de legalidade, também é necessário o controle da gestão, dos resultados e da justiça do custo/benefício, com a finalidade de se observar se o cidadão está recebendo a contrapartida do sacrifício econômico dispendido.

Verifica-se, portanto, que essa vertente doutrinária defende que a eficiência não deve ser verificada apenas no proceder do agente na cobrança, mas se aplica igualmente no momento da utilização da receita e seu comprometimento com os interesses coletivos. Assim, além do respeito aos direitos e garantias do contribuinte, o princípio da eficiência exige uma política tributária justa que respeite a capacidade contributiva do cidadão e que tenha soluções adequadas no exame das questões tributárias, com celeridade e sem burocracia. Mais ainda, exige uma destinação adequada da receita tributária.

Esclarece Eduardo Azevedo Rodrigues:

Cumpra ao poder de tributar dos entes federativos a adoção de políticas tributárias que resultem em desenvolvimento do País e justiça fiscal, com serviços públicos de

²⁴⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva; ALVES, José Carlos Moreira (org). **Princípio da Eficiência em matéria tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 195 – 272.

²⁴⁸ TORRES, Ricardo Lobo. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ALVES, José Carlos Moreira (org). **Princípio da Eficiência em matéria tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 73-75.

qualidade à sociedade, com atuação que corresponda à boa administração, que é alcançada com destinação adequada da receita tributária. [...]. A legitimidade da imposição tributária depende do controle dos gastos públicos, para ser eficiente. Tanto que a Constituição Federal, em seu art. 70, determina que o controle da execução orçamentária deve observar os princípios da legalidade, economicidade e legitimidade dos gastos do governo [...]. A tributação é parte integrante da atividade financeira do Estado, devendo ser estudada em conformidade com as normas jurídicas que integram o direito financeiro.²⁴⁹

A exigência da eficiência na despesa pública fundamenta-se na verificação da prevalência dos interesses coletivos sobre atividades dispensáveis às necessidades sociais e ao exercício das atribuições essenciais do Poder Público.

Nesse mesmo caminho, afirma Boechat:

Daí emerge a inquestionável importância da qualidade do gasto público. É o meio de concretização da máxima efetividade dos direitos. Corresponde à utilização eficiente dos recursos públicos com vistas à entrega dos melhores resultados pelos menores custos, o que pressupõe o desempenho mais otimizado possível dentro da limitação dos recursos de que se dispõe. O desperdício do dinheiro público caracteriza-se, sob esta perspectiva, como verdadeira violação dos direitos fundamentais [...]. É possível identificar no ordenamento jurídico financeiro um conjunto de normas jurídicas tratando do planejamento, programação, análise, racionalização, sequenciamento e controle dos produtos e resultados das despesas com programas governamentais no processo orçamentário (v.g. arts. 70, 74, 165, 166, § 1º, da CRFB, arts. 4º, I, e, da LRF; art. 75, II da Lei n. 4.320/64; arts. 1º, § 1º, 38, IV, e 49 da Lei n. 8.443/92; arts. 7º, 8º, 19, 20, 24, II, V e XI, da Lei n. 10.180/2001).²⁵⁰

Todos esses dispositivos citados pelo autor, que servem de fundamento para a conceituação do princípio da eficiência, revelam a importância da conduta administrativa para o direito brasileiro. Desse modo, uma gestão eficiente é aquela que ao realizar seu planejamento observa as normas de direito financeiro, que prioriza a concretização dos objetivos constitucionais e que busca maximizar a realização de direitos e garantias constitucionais.

Ademais, com a Emenda à Constituição n. 95/2016, a importância da eficiência e do equilíbrio entre receita e despesa ficou ainda mais evidente. Por ela, o objetivo passou a ser o controle das despesas por meio do estabelecimento de limites para o aumento, devendo o legislador e o administrador alocarem de forma eficiente os recursos já escassos, ou seja, o orçamento deve necessariamente retratar a realidade contábil e financeira.²⁵¹

²⁴⁹ RODRIGUES, Eduardo Azevedo. Princípio da eficiência em matéria tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ALVES, José Carlos Moreira (org). **Princípio da Eficiência em matéria tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 117-119.

²⁵⁰ BOECHAT, Stephan Righi. CONTI, José Maurício (coord.). **Orçamento por resultados e direito financeiro**. São Paulo: Blucher, 2018. E-book. Disponível em: <https://www.blucher.com.br/livro/detalhes/orcamento-por-resultados-e-direito-financeiro-1441>. Acesso em: 31 jan. 2022.

²⁵¹ BERNARDES, Flávio Couto. **Lei de responsabilidade fiscal e a gestão da administração pública**. Belo Horizonte: Educação e Cultura, 2008. p. 42.

Posta a análise do princípio da eficiência, sendo ele ou não norma limitadora do poder financeiro e de tributar, acima disso ele determina o equilíbrio entre receita e despesa. A importância desse equilíbrio fica ainda mais evidente quando as normas constitucionais e infraconstitucionais passam a dar evidência ao tema, como tem ocorrido.

Desse modo, uma gestão eficiente, além de observar as regras de direito financeiro, dão a devida importância ao planejamento e às leis orçamentárias. A eficiência administrativa dos recursos e despesas públicas tem que ter por objetivo a concretização das atribuições a ela direcionadas respeitando os limites orçamentários.

Infelizmente, no âmbito das municipalidades brasileiras os resultados quanto à eficiência não são dos melhores. Conforme disposto no Índice FIRJAN de Gestão Fiscal de 2020, mais de 41% dos municípios brasileiros possuem um planejamento financeiro ineficiente e 34,7% gastam mais de 54% de sua receita com pessoal.²⁵² Não obstante as atividades pedagógicas desenvolvidas pelos tribunais de controle para o auxílio do desempenho da atividade administrativa municipal, ainda falta muito para alcançar o necessário para se considerar eficiente.

Para começar, não se exige do gestor público municipal nenhuma capacidade ou conhecimento das normas de direito financeiro. De fato, tal exigência além de inconstitucional limitaria a representação de inúmeros grupos, contudo, o total desconhecimento por parte do gestor e de toda sua equipe (que nem sempre é escolhida por conhecimento técnico) das regras de direito financeiro, limita o alcance da eficiência para esse ente.

Além do desconhecimento técnico – que não pode ser invocado para o descumprimento das regras -, a corrupção é um dos grandes entraves para a concretização de uma gestão eficiente. O custo anual da corrupção no Brasil é de aproximadamente R\$200 bilhões de reais, o que corresponde a 4% e 5% do PIB.²⁵³ Obras e serviços superfaturados com o desvio dos recursos para outras finalidades não só viola o princípio da eficiência como também viola os direitos sociais dos cidadãos.

A incapacidade técnica impede que o gestor público direcione devida atenção às normas orçamentárias e consequentemente isso dificulta que os recursos públicos sejam encaminhados ao interesse coletivo como preconizado pelo princípio da eficiência. Além disso, as práticas de corrupção esvaziam os cofres públicos e impossibilitam que a administração

²⁵² FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO RIO DE JANEIRO. **Índice FIRJAN de gestão fiscal**. Outubro de 2019. Disponível em: https://www.firjan.com.br/data/files/8F/50/19/81/B2E1E610B71B21E6A8A809C2/IFGF-2019_estudo-completo.pdf. Acesso em: 31 jan. 2022.

²⁵³ ASSOCIAÇÃO DOS JUÍZES FEDERAIS DO BRASIL. **A corrupção e o PIB**. Disponível em: <https://www.ajufe.org.br/imprensa/artigos/12228-a-corrupcao-e-o-pib>. Acesso em: 31 jan. 2022.

pública seja capaz de responder a todas as suas atribuições, fazendo com que seja necessário cada vez mais transferências para tampar os buracos causados pela ausência de receitas.

Nos dois casos, a autonomia federativa encontra óbice em uma gestão ineficiente que por inobservância ou descumprimento das regras de direito financeiro acaba gerando prejuízo ao sistema federativo e aos cidadãos. Por esse motivo é que se torna crucial as práticas pedagógicas dos tribunais de controle para o auxílio e orientação nos casos de incapacidade técnica. Também, diante desse cenário é que se vislumbra a importância das normas de direito financeiro e a respectiva vinculação da atividade pública financeira.

5.4 O descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal pelos municípios

No Brasil sempre se imperou a ideia de que a impunidade prevalece. Tudo é autorizado se não é desvelado. Também sempre prevaleceu a ideia do “rouba, mas faz” que indica certa aceitação pública que generaliza o posicionamento de que “todos roubam”. Dessas ideias formou-se o preceito comum de que não deve ser condenável um político que, mesmo roubando, cumpra algumas promessas políticas.

O longo caminho de descontrole fiscal e de aceitação das práticas ineficientes e contrárias ao interesse público fomentou, durante toda a década de 90, a discussão sobre a necessidade de fixação de marcos definitivos no equilíbrio fiscal, que pudessem reconstruir o Estado Democrático e Social de Direito.²⁵⁴ O primeiro passo de uma longa jornada de busca do aperfeiçoamento da gestão pública foi a promulgação da Constituição Federal de 1988, que determinou o retorno do regime democrático.

Todavia, mesmo com a vigência da Constituição, que já demonstrava a preocupação com o equilíbrio das contas públicas e com a eficiência da gestão, o cenário exigia novas medidas. Vivíamos o mesmo momento de sobrecarga nas demandas dirigidas aos entes federados e isso aliado à ausência de eficiência, à falta de ajuste das contas públicas e à incompetência de realização de planejamentos estratégicos, impedia a melhora na gestão pública.

Diante desse contexto, surgiu a Lei de Responsabilidade Fiscal, que passou a estabelecer de forma minuciosa as diretrizes da atividade financeira do Estado, determinando

²⁵⁴ BERNARDES, Flávio Couto. A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf. Acesso em: 01 fev. 2022.

sanções aos gestores que desrespeitem suas regras. Regis Fernandes de Oliveira destaca que a origem da LRF tem profunda relação com o Fundo Monetário Internacional:

Adveio a Lei de Responsabilidade Fiscal por exigência do Fundo Monetário Internacional que, por meio do Comitê Interino entendeu que "graças a sua experiência na área de gestão de finanças públicas e à universalidade de seus países-membros, o FMI está bem situado em liderar a promoção de uma maior transparência fiscal. Assim, o Comitê Interino procura estimular os países-membros a aplicarem o presente Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal". Em sendo assim, no "pacote" de transações financeiras com o Brasil, o FMI exigiu a aprovação de texto normativo que desse visibilidade às contas públicas. [...]

A LC 101/2000 veio sanar espaço punitivo contra o mau administrador público, pois estabelece ela requisitos imprescindíveis no âmbito financeiro público, para cumprimento pelos administradores. O político que gerencia o ente estatal como se fosse coisa sua passará a ter problemas sérios. O desequilíbrio orçamentário, o gasto excessivo com pessoal, as operações irresponsáveis de crédito, o descuido com o patrimônio público, tudo passa a ser fiscalizado e sancionado pela lei nova.²⁵⁵

Desse modo, como destacado por Hans Kelsen, a efetividade da conduta pretendida inserida na norma jurídica depende, também, da previsão normativa de penalidades para o não cumprimento da ação esperada e de sua aplicação pelo Estado.²⁵⁶ Foi exatamente o que fez a Lei Complementar n. 101/2000. Fundamentada nos pilares planejamento, controle, transparência e responsabilidade, a LRF surge com a finalidade de precaver riscos e reparar desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas sob pena de responsabilização e punição do administrador.

Na exposição de motivos utilizada pelo Chefe do Executivo para o encaminhamento do Projeto de Lei à Câmara dos Deputados, dispunha:

[...] de forma inovadora e abrangente, o conjunto das principais questões referentes aos efeitos macroeconômicos e fiscais decorrentes do uso dos recursos públicos. Abrangente, porque tal disciplina é válida para as três esferas de governo e para cada um dos seus Poderes. Inovadora, porque foi desenvolvida a partir da fixação de princípios definidores de uma gestão fiscal responsável, experiência que não tem precedente na história brasileira e encontra poucos paralelos, ademais, todos recentes, em outros países.²⁵⁷

²⁵⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 433.

²⁵⁶ KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do Estado**. trad. Luís Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

²⁵⁷ BRASIL, Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 18/1999**. Regula o art. 163, incisos I, II, III e IV, e o art. 169 da Constituição Federal, dispõe sobre princípios fundamentais e normas gerais de finanças públicas e estabelece o regime de gestão fiscal responsável, bem assim altera a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD18MAR1999.pdf#page=110>. Acesso em: 01 fev. 2022.

Por sua vez, os Ministros, ao encaminharem a proposta ao Presidente da República, afirmaram que:

[...] é de ressaltar-se a obrigatoriedade para que Estados e Municípios fixem metas fiscais e assumam compromissos explícitos de desempenho fiscal nas suas respectivas leis orçamentárias, sendo que isto constitui fato altamente inovador e salutar para esses níveis de governo. Importa notar que essa exigência está totalmente restrita ao próprio ente da Federação, não significando, em nenhuma hipótese, qualquer ingerência de um ente relativamente ao outro, mesmo no que diz respeito à prestação de contas, exceto nos casos constitucionalmente previstos.²⁵⁸

A LRF trouxe importante inovação ao modelo federativo brasileiro. Como destacado por Ricardo Lobo Torres, “a atividade financeira é o conjunto de ações do Estado para a obtenção de receita e a realização dos gastos para o atendimento das necessidades públicas”²⁵⁹ Todavia, a concretização dessas necessidades é uma tarefa complexa que dificilmente se realiza sem o comprometimento com o planejamento. Afirma Bernardes:

[...] atingir estas capacidades tem sido a dificuldade especial do Estado brasileiro, mostrando-se necessário, ao longo dos anos, que as pretensões dependem de controle mais rígido de sua atividade financeira, na medida em que não se pode contar com o bom senso dos governantes, numa visão contínua e a longo prazo da consolidação das políticas públicas essenciais ao desenvolvimento econômico e social do Estado. O imediatismo, o casuísmo, e outros “ismos” marcaram a ausência do planejamento da gestão pública, com as funestas consequências advindas de tais imprevisões.²⁶⁰

Além disso, como ressaltado por Regis de Oliveira, a própria experiência histórica brasileira mostra a imprescindibilidade da LC 101/2000:

A experiência brasileira, em todos os planos de governo, mostra que há um verdadeiro descalabro no tocante à gestão da coisa pública. O dinheiro público é confundido com o particular. Políticos inescrupulosos cuidam do dinheiro oficial como coisa particular. Destinam-no aos mais diversos fins, longe daqueles de atingimento das finalidades públicas. O endividamento alcança as raias do absurdo. É comum que se onere o Município ou o Estado, porque está em vias de terminar o mandato do governante. O outro que pague. Os restos a pagar sobejam nos orçamentos. A emissão de títulos dá-se acima dos limites permitidos. Aqui, constata-se a inoperância dos Tribunais de Contas, a irresponsabilidade do Senado da República que, aliado à incompetência dos Chefes do Poder Executivo da maioria dos Municípios brasileiros,

²⁵⁸ BRASIL, Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei Complementar n. 18/1999**. Regula o art. 163, incisos I, II, III e IV, e o art. 169 da Constituição Federal, dispõe sobre princípios fundamentais e normas gerais de finanças públicas e estabelece o regime de gestão fiscal responsável, bem assim altera a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD18MAR1999.pdf#page=110>. Acesso em: 01 fev. 2022.

²⁵⁹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 12 ed. atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 02.

²⁶⁰ BERNARDES, Flávio Couto. A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf. Acesso em: 01 fev. 2022.

leva a uma situação caótica em relação às contas públicas, o que resvala para a impunidade do administrador.²⁶¹

Portanto, a LRF veio justamente para colocar limites a essa atuação ineficiente dos Administradores Públicos. Por meio dela foram instituídos limites na atuação do Estado na realização de sua atividade financeira, determinando de modo objetivo a forma de agir e o controle das atuações a serem praticadas. Significa dizer que a mencionada LC foi instituída com o fim de propiciar ao Estado uma gestão financeira responsável, impedindo que a conduta dos gestores comprometa o desenvolvimento econômico e social preconizado pela Constituição de 1988.

O parágrafo primeiro do artigo primeiro da LRF inicia no Brasil a “Gestão Fiscal Responsável” e estabelece como principais objetivos o limite de gastos com pessoal, o limite para o aumento de despesas e limite na realização de operação de crédito e do endividamento:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.²⁶²

A ação planejada disposta no parágrafo pressupõe a identificação de objetivos e não se admite mais a improvisação, o achismo e o amadorismo. Impõe-se o planejamento, a fixação dos rumos e caminhos a seguir. Determina também que para o atingimento dos fins, deve estar presente um procedimento, sem nos esquecer da transparência que deve acompanhar todo o caminho.

Fixada a meta, o roteiro apenas poderá ser refeito em caso de acontecimentos anormais e desviantes que impeçam a continuação do planejamento de forma equilibrada. Além disso, os excessos decorrentes dos desvios devem ser corrigidos a tempo e periodicamente.

Em relação à geração de despesa com pessoal, esta deve ocorrer de forma correspondente com a receita e com os limites determinados na lei. No que diz respeito à

²⁶¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 436.

²⁶² BRASIL, **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 01 jan. 2022.

seguridade social, deve haver a identificação dos recursos que irão suportar seu pagamento. Também relativamente à dívida tem que ser pagável e suportável pela Administração Pública, que somente realizará operações de crédito mediante autorização do Senado Federal. Por fim, quanto às renúncias de receitas - que já foi objeto de estudo em outro momento -, poderão existir desde que haja correspondente recuperação dos recursos ainda não previstos.

Quanto aos objetivos, Oliveira destaca que sendo o objetivo primário da lei a fixação da responsabilidade fiscal, ela busca a redefinição da cultura da atividade pública financeira no país, “de forma a que o agente público saiba que exerce, não apenas um mandato ou uma função, mas que é integrante de uma ordem completa de preservação dos valores sociais.”²⁶³ Desse modo, rompe a cultura de improvisação e nasce o planejamento, o atingimento de metas de resultados previamente estabelecidos, que deve se fundamentar, sobretudo, em não gastar mais do que ganha.

Oliveira ainda destaca que o planejamento e a transparência intentada pela LRF é decorrência lógica do Estado Democrático:

Ao falar em gestão planejada e transparente não está pretendendo o legislador voltar à denominada economia planificada dos idos tempos da União Soviética, nem dos planos quinquenais antigos. A planificação é a busca de resultados pela via democrática. De idêntica forma, a transparência decorre do princípio democrático. Todos têm como decorrência a publicidade, a participação popular e a motivação, que legitimam os atos jurídicos.²⁶⁴

A LRF recebeu inúmeras críticas que a considerava lei meramente instrumental que impedia a liberdade da gestão financeira do Estado, em detrimento do desenvolvimento econômico e social. Contudo, ao contrário desse posicionamento, ela se mostra condizente com as regras de direito financeiro e com as normas constitucionais. A mencionada norma se fundamenta na constante preocupação do Estado em assegurar os direitos e garantias do cidadão. As críticas, na verdade, servem para evidenciar o grave defeito que a administração pública brasileira possui de ausência de planejamento e de gestão responsável.²⁶⁵

Após a inserção prática da LRF, muitos foram os estudos desenvolvidos para análise de seu impacto nos entes federados. No XXXV Encontro da Associação Nacional de pós-

²⁶³ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 437.

²⁶⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 438.

²⁶⁵ BERNARDES, Flávio Couto. A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf. Acesso em: 01 fev. 2022.

graduação e pesquisa em administração (ANPAD), ocorrido em 2011 no Rio de Janeiro, Ribeiro, Abrantes e Pereira, apresentaram estudo que se propôs a verificar se a LRF impactou na gestão pública dos municípios mineiros. Na pesquisa foram considerados os indicadores de desempenho no período de 1998 a 2007, ou seja, antes e depois da lei.²⁶⁶

Como resultado, verificou-se que após a LRF houve sensível elevação média de 1,95% das receitas provenientes de transferências de outras esferas de governo. Também a própria arrecadação municipal teve um acréscimo de 0,72%. Verificou-se ainda que nos anos eleitorais de 2002 e 2006 houve significativa oscilação nas receitas de capital, sendo 34,99% em 2002 e 122,36% em 2006. De acordo com os autores o fato pode ser creditado ao aumento de transferências de capital – convênios –, para os municípios realizarem obras em suas localidades, como postos de atendimento do Programa Saúde da Família (PSF), escolas e asfaltamento de ruas.²⁶⁷

Em relação às despesas, com exceção das realizadas com investimentos, houve evolução ao longo do período de 1998 a 2007. Houve aumento do custeio da máquina estatal em 0,07% (estas despesas correspondiam em 2007 a 86,22% dos gastos municipais). Relativamente às despesas de custeio, a categoria mais significativa são as realizadas com pessoal, que mostraram um aumento de 0,74%, representando 42,32% da receita corrente líquida dos municípios. Após a promulgação da LRF houve elevação de 5,61% da despesa com pessoal, contudo, se manteve abaixo dos 60% exigidos em lei. Posteriormente, em 2003 houve queda de 0,95% nos gastos com pessoal.²⁶⁸

A média com despesa com pessoal não ultrapassou a média de 42,93% no período analisado e ao longo dos anos analisados verificou-se a diminuição de municípios que excediam o limite de 60%. Contudo, nos períodos 2000/2001 e 2004/2005 percebeu aumento de 6,61% e 3,92%, respectivamente, com despesas com pessoal. Assim como em outros casos, os autores destacam que tais alterações podem ser resultado de período eleitoral. Também em relação às despesas com investimentos, embora tenha se verificado queda de 2,30% no período estudado, nos anos que antecederam a eleição federal, houve aumento. Entre outras análises realizadas, a pesquisa conclui:

²⁶⁶ RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva *et al.* O Impacto da LRF sobre a Gestão dos Municípios do Estado de Minas Gerais: Análise dos Indicadores de Desempenho no período de 1998 a 2007. **XXXV Encontro do ANPAD**, set. 2011. Disponível em: http://www.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODA=. Acesso em: 01 fev. 2022.

²⁶⁷ RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva *et al.* O Impacto da LRF sobre a Gestão dos Municípios do Estado de Minas Gerais: Análise dos Indicadores de Desempenho no período de 1998 a 2007. **XXXV Encontro do ANPAD**, set. 2011. Disponível em: http://www.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODA=. Acesso em: 01 fev. 2022.

²⁶⁸ RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva *et al.* O Impacto da LRF sobre a Gestão dos Municípios do Estado de Minas Gerais: Análise dos Indicadores de Desempenho no período de 1998 a 2007. **XXXV Encontro do ANPAD**, set. 2011. Disponível em: http://www.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODA=. Acesso em: 01 fev. 2022.

Após dez anos da implementação da LRF, é possível verificar o cumprimento das regras estabelecidas em lei pela maioria dos governos municipais. Este sucesso que conduz ao equilíbrio das finanças públicas é resultado de uma combinação de regras para o controle dos gastos e do endividamento público, da ênfase dada à transparência financeira e da valorização do planejamento como rotina da administração fiscal. Verificou-se neste estudo que a LRF representa um grande avanço na direção da transparência e da responsabilidade fiscal, promovendo consideráveis mudanças no padrão de gestão financeira do setor público municipal brasileiro. A imposição de limites ao endividamento nos três níveis de governo, de tetos para gastos com pessoal e de regras rigorosas para a administração dos recursos públicos forçou a introdução de uma nova mentalidade política no país, voltada para o equilíbrio das contas públicas.²⁶⁹

Os autores ressaltaram que não obstante os avanços causados pela LRF, o próximo passo deve ser seu aprimoramento com necessária definição de parâmetros de bem-estar da população, o que seria possível por meio de estudos que apurassem os efeitos das políticas fiscais sobre o desenvolvimento social e humano dos municípios.

A LRF se apresenta como mais uma alternativa à materialização da autonomia federativa municipal. Por meio dela, os entes federados quebram com a cultura do desequilíbrio orçamentário e são obrigados a se comprometer com uma gestão eficiente. Infelizmente, na prática, não assistimos muitos casos que a atuação dos Tribunais de Contas dos Estados leve à punição do administrador que descumpriu as regras de responsabilidade fiscal. Isso nos mostra que ainda temos que percorrer um longo caminho até atingirmos de fato a eficiência fiscal almejada.

A preocupação com a postura dos Tribunais de Contas dos Estados é ressaltada por Júlio Marcelo de Oliveira ao verificar o descumprimento da regra de limite de gasto com pessoal:

O quadro é desanimador, pois mais da metade dessas unidades da federação passa por profundo desajuste fiscal, com gastos com pessoal ativo e inativo acima do permitido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que é de 60% da receita corrente líquida. Há estados gastando mais de 70% dessa receita, um verdadeiro despautério. Há estados ainda com problemas de endividamento excessivo e de não cumprimento dos mínimos constitucionais da saúde e da educação.

Curiosamente, as contas dos governadores desses estados não receberam pareceres pela rejeição emitidos pelos respectivos tribunais de contas. Ao contrário, pareceres pela aprovação das contas, ainda que com ressalvas, davam a impressão de que o importante limite de gasto com pessoal estabelecido em lei estaria sendo respeitado. Evidentemente, com esse beneplácito, os governadores, em vez de admoestados e eventualmente punidos, se sentiram encorajados a gastar de forma irresponsável,

²⁶⁹ RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva *et al.* O Impacto da LRF sobre a Gestão dos Municípios do Estado de Minas Gerais: Análise dos Indicadores de Desempenho no período de 1998 a 2007. **XXXV Encontro do ANPAD**, set. 2011. Disponível em: http://www.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODA=. Acesso em: 01 fev. 2022.

como se não houvesse amanhã, mas, se há algo certo sobre o futuro, é que ele sempre chega.²⁷⁰

Assim como os Tribunais de Contas, o STF também tem falhado na defesa da responsabilidade fiscal. Além das decisões monocráticas proferidas que impedem que a União execute contragarantias de estados inadimplentes, a insegurança jurídica causada pelas decisões conflitantes abrem espaço para o descumprimento da norma que tem por objetivo a eficiência no trato do dinheiro público. Em artigo publicado em janeiro de 2021, Kiyoshi Harada apresenta dois casos em que a Corte se posicionou de forma contraditória quanto à aplicação da LRF:

A Ministra Rosa Weber concedeu liminar em ação impetrada pelo Estado de Espírito Santo que pleiteava o aval da União na operação de crédito da ordem de US\$400 milhões para investimentos, contra expressos dispositivos da LRF. Aquele Estado havia extrapolado o limite de despesa de pessoal previsto no art. 19 da LRF e não havia promovido a redução do excesso no prazo legal, ficando assim incurso nas sanções do § 3º, do art. 23 da LRF que o impede de receber garantias do Tesouro Nacional em suas operações creditícias.

A Ministra adentrou no exame do mérito e concedeu a liminar, violando frontalmente a disposição do § 3º, do art. 23 da LRF, bem como do art. 169 da Constituição que dá embasamento jurídico-constitucional ao art. 19 da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF – que fixa o teto de despesas com pessoal por parte dos Estados na base de 60% da sua receita corrente líquida.²⁷¹

O outro caso citado pelo autor diz respeito ao julgamento virtual pelo Plenário do STF da inconstitucionalidade da Lei nº 1.293/2018 do Estado de Roraima, que determinava a isenção do IPVA aos portadores de doenças graves, como câncer, doença mental irreversível, portadores de Vírus da Imunodeficiência Humana (HIV), afetados por Acidente Vascular Cerebral (AVC) e hipertensão. Nessa ocasião, seguindo o voto da ministra Relatora, Rosa Weber, a maioria dos ministros entendeu que a Lei violou o artigo 113 do ADCT, que exige a estimativa de impacto orçamentário e financeiro na concessão de renúncia de receitas.

De acordo com o autor, o primeiro equívoco é que a exigência constante no artigo 113 já estava expressa no artigo 14 da LRF. Além disso o autor destaca que, como definido pelo artigo 106 do ADCT²⁷², o artigo 113 trata-se de norma de natureza temporária com aplicação exclusiva à União, ou seja, não se aplica à esfera estadual. Conclui o autor:

²⁷⁰ OLIVEIRA, Júlio Marcelo de. O papel do STF e dos tribunais de contas na situação fiscal brasileira. **Consultor Jurídico**. São Paulo, 15 jan. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jan-15/contas-vista-papel-stf-tribunais-contas-situacao-fiscal-brasileira>. Acesso em: 16 fev. 2022.

²⁷¹ HARADA, Kiyoshi. Decisões conflitantes do STF. **GenJurídico**, São Paulo, 04 jan. 2021. Disponível em: <http://genjuridico.com.br/2021/01/04/decisoes-conflitantes-do-stf/>. Acesso em: 15 fev. 2022.

²⁷² Art. 106. Fica instituído o Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, que vigorará por vinte exercícios financeiros, nos termos dos arts. 107 a 114 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. In: BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**, Ato das

[...] ao contrário do decidido no primeiro caso aqui relatado, a Corte Maior não adentrou no exame do mérito que é de grande alcance social, decretando a inconstitucionalidade da Lei questionada pelo seu aspecto *meramente formal*, aplicando uma norma constitucional que *não tem pertinência com o Estado*.

Como vimos, o art. 14 da LRF impõe restrições maiores do que o art. 113 do ADCT para concessão de incentivos fiscais de que resultem na renúncia de receitas., mas refoge da alçada do STF ainda que a LRF tenha matriz constitucional no inciso II, do § 9º, do art. 165 da CF. [...]

Difícil de entender, nem de digerir que o STF decreta a inconstitucionalidade formal da Lei do Estado de Roraima, por desobediência à norma constitucional resultante do Poder Reformador e dirigido apenas à esfera federal, de um lado, e de outro lado, passe por cima do art. 169 da CF derivado diretamente do Poder Constituinte original que dá embasamento ao art. 19 da LRF no que tange à fixação do limite de despesas com pessoal na base de 60% da receita corrente líquida do Estado.²⁷³

Somado a estes aspectos mencionados acima, Michele Amorim destaca que a ineficácia da LRF leva à impunidade. Ao fazer tal afirmação a autora destaca as inúmeras investidas de alteração da LRF que enfraquecem e abalam a credibilidade da política fiscal brasileira:

A última tentativa ocorreu através do projeto de Lei Complementar 238, aprovado na Câmara, o qual altera os índices de correção de dívidas de estados e municípios com a União e permite o recálculo desses débitos retroativamente. O texto também modifica um dos fundamentos da lei, que determina a indicação de fonte de receita concreta sempre que nova despesa é designada. Não houve apenas esses dois ataques, visto que, através de levantamentos com especialistas foi possível constatar que no decorrer dos 17 anos da LRF, seus princípios foram feridos em outros quatro momentos.²⁷⁴

Em um desses momentos, a autora alega que:

[...] o governo promoveu repasses da União a estados e municípios, mesmo eles estando em inadimplência. Isso aconteceu com o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), cujas despesas foram alteradas em obrigatórias através de projeto de lei. Contudo, esta prática burlou a regra da LRF que veda o repasse de recursos da União a entes que não estejam adimplentes, exceto das despesas obrigatórias. Ocorreu, ainda, flexibilização na forma de os governos regionais demonstrarem que estão adimplentes com o recolhimento do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS). Para receber as transferências voluntárias, estados e municípios têm que

Disposições Constitucionais Transitórias. DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm#adct. Acesso em: 16 fev. 2022.

²⁷³ HARADA, Hiyoshi. Decisões conflitantes do STF. **GenJurídico**, São Paulo, 04 jan. 2021. Disponível em: <http://genjuridico.com.br/2021/01/04/decisoes-conflitantes-do-stf/>. Acesso em: 15 fev. 2022.

²⁷⁴ AMORIM, Michele. A lei de responsabilidade fiscal na administração pública: a ineficácia que leva à impunidade. **Revista Jus Navigandi**, jun. 2019. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/74886/a-lei-de-responsabilidade-fiscal-na-administracao-publica-a-ineficacia-que-leva-a-impunidade>. Acesso em: 16 fev. 2022.

apresentar certidão do Cadastro Único de Convênios (CAUC). A partir do ano que vem, o prazo de validade desse documento será de 120 dias.²⁷⁵

Diante da ausência de sanção advinda da postura de inércia dos Tribunais de Contas e da insegurança jurídica provocada pelas decisões do STF, atreladas às alterações da norma para facilitar seu descumprimento, faz com que a LRF não funcione tão bem quanto o esperado. Apesar de ser um excelente instrumento e guia para a administração dos recursos públicos, o que se observa é municípios reproduzindo planejamentos antigos, sem realizar pesquisas e consultas sobre os indicadores das reais necessidades locais. Há de se ressaltar também que em muitos municípios sequer há corpo técnico qualificado para cumprir as exigências constantes na LRF. Jorge Ulisses Jacoby Fernandes afirma que muitas municipalidades contam apenas com um contador, isso quando não é o próprio prefeito que determina os gastos.²⁷⁶

Outros fatores também contribuem para que a LRF não seja tão eficiente quanto poderia. É o caso por exemplo da ausência de disposição do Governo Federal para definir limites de endividamento da União, que embora previsto na lei, depende de regulamentação. Somente estados e municípios estão sujeitos a limites de endividamento atualmente. Além disso, também não ocorreu ainda a criação do Conselho de Gestão Fiscal definido no artigo 67 da LRF, que deve ser composto por representantes de todos os poderes e esferas do governo, assim como do Ministério Público e das entidades técnicas representativas da sociedade. A criação do conselho auxiliaria na fiscalização da lei e seria um importante instrumento federativo.

Fora estes mecanismos legais não regulamentados, Marcus Abraham chama atenção para outros dispositivos que abrem brechas normativas:

Fora estes, há outros dispositivos que merecem aperfeiçoamento, com o propósito de fechar as “brechas normativas” que vêm permitindo a alguns gestores públicos adotar meios alternativos para se desviarem das regras de equilíbrio e responsabilidade fiscal previstas na LRF e não sofrerem as sanções pelo seu descumprimento.

Destes, destacaria: a) forma de contabilização de despesas de pessoal, especialmente no que se refere à possibilidade ou não de dedução (para não atingir os limites fixados na lei) dos valores pagos aos terceirizados, aos aposentados e despesas tributárias que incidem nos pagamentos de pessoal (IR e Contribuições); b) definição objetiva das despesas (sobretudo em relação às despesas correntes) que podem ser financiadas com o uso de receitas variáveis como os *royalties*; c) fixação das despesas que devem ser necessariamente quitadas dentro do mesmo mandato, em reforço à vedação prevista

²⁷⁵ AMORIM, Michele. A lei de responsabilidade fiscal na administração pública: a ineficácia que leva à impunidade. **Revista Jus Navigandi**, jun. 2019. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/74886/a-lei-de-responsabilidade-fiscal-na-administracao-publica-a-ineficacia-que-leva-a-impunidade>. Acesso em: 16 fev. 2022.

²⁷⁶ FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Princípios do contraditório e da ampla defesa: especificidades na ação do controle externo. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 46, n. 1, p. 57-69, jan./mar. 2014.

no art. 42 (do uso de “restos a pagar”); e d) especificação dos limites de empenho que devem ser obrigatoriamente cumpridos por todos os poderes de cada ente.²⁷⁷

Devemos lembrar que a promulgação da LRF corrigiu durante seus primeiros anos muitos desvios que ocorriam a bel prazer dos gestores, contudo, atualmente verificamos uma grande falta de rigor no respeito de suas normas. Essa situação poderá trazer sérios riscos para a economia e para a sociedade. Desse modo, a LRF deve ser vista como um instrumento relevante que merece ser aperfeiçoado, de modo a garantir sua efetividade, permitindo o dimensionamento das receitas e despesas com o devido controle.

Para alcançar esses objetivos é preciso também que a Corte Suprema reconheça a importância da responsabilidade fiscal, de forma a proferir julgamentos que estejam em consonância com o fundamento da LRF. Sem uma atuação firme e alinhada dos Tribunais de Contas, do STF e dos demais órgãos do judiciário, não lograremos êxito na superação da crise fiscal enfrentada.

6. CONCLUSÃO

O federalismo, embora seja fenômeno que remonta a Grécia antiga, ganhou força na modernidade a partir da independência das treze colônias norte-americanas, que por um movimento centrípeto renunciaram parte de sua independência em favor de um poder central

²⁷⁷ ABRAHAM, Marcus. Os 20 anos da LRF: o passado, o presente e o futuro. **Jota – Coluna Fiscal**, 07 maio 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/os-20-anos-da-lrf-o-passado-o-presente-e-o-futuro-07052020>. Acesso em: 16 fev. 2022.

que seria capaz de amenizar as dificuldades da Confederação. O modelo que se iniciou dual, logo modificou suas características para um federalismo de cooperação, onde o poder central detinha a responsabilidade de coordenação e os entes federados se auxiliavam para alcançar os objetivos definidos na Norma Fundamental.

No Brasil, embora o federalismo não tenha se dado com a mesma naturalidade, ao longo do tempo, por meios das Constituições adotadas, buscou-se um federalismo cooperativo com o máximo de descentralização possível. Contudo, em consequência da nossa origem de Estado Unitário, tivemos ao longo dos anos verdadeiro movimento pendular, entre descentralização e centralização do poder, o que nos levou, a partir da redemocratização do país, a definir constitucionalmente a descentralização como elemento indispensável ao Estado Federal, estabelecendo por meio da Constituição de 1988 a essencialidade da autonomia dos entes federativos.

Ao reconhecer o município como ente federativo, a Constituição determinou que assim como a União e Estados, o ente subnacional também teria competência privativa para instituir seus próprios tributos e legislar sobre assuntos de interesse local. Além disso, verificando ao longo dos anos que os municípios eram entes mais capazes de responder às necessidades sociais devido à sua proximidade com o cidadão, a Constituição estabeleceu novas atribuições a ele, que as cumpriria por meio de sua arrecadação própria e por meio dos recursos transferidos pelos estados e União.

O problema é que a autonomia federativa municipal não se concretizou exatamente como previa a Carta Magna. Conjuntamente com a redemocratização, os entes passaram a responder por mais atribuições e os municípios, em especial, passaram a ser responsáveis pelas áreas mais demandadas pela população sem ter a contrapartida financeira para tal. Após a Constituição de 1988, que buscou determinar a repartição democrática das atribuições e recursos, a União, acostumada em centralizar as receitas, passou a utilizar-se de mecanismos que pudessem auxiliar o retorno financeiro pretendido. Os estados, por sua vez, necessitando de receitas para cumprir seus deveres constitucionais, intensificaram o uso dos incentivos fiscais que geraram a guerra atual. Em resultado disto, com a diminuição dos repasses constitucionais obrigatórios, os municípios passaram a depender cada vez mais das transferências para conseguirem concretizar suas atribuições. O resultado dessa subordinação em relação aos demais entes levou à discussão sobre a autonomia federativa municipal.

Passou-se a questionar se era realmente necessário a existência de 5.570 municípios no Brasil, considerando que a grande maioria apenas conseguia manter sua administração e o cumprimento de suas tarefas por meio das transferências constitucionais. Além do grande

número de administrações públicas que geriam, em muitos casos, menos de 5 mil habitantes, questionava-se a economia que poderia advir da exclusão dos municípios que não se sustentavam com rendas próprias.

A partir dessas discussões e especialmente a crescente reclamação dos entes por falta de receita, verificou-se a necessidade de aprofundamento do tema. Desse modo, a presente dissertação teve por objetivo o estudo do dilema da autonomia financeira dos municípios brasileiros em relação às regras constitucionais. Nesse contexto, buscamos estabelecer as premissas básicas do federalismo para verificar com se encaixa a autonomia federativa. Posteriormente nos propomos a analisar a origem, o desenvolvimento e as finanças públicas dos municípios para podermos verificarmos a situação atual do ente e a pertinência das discussões que o envolve. Por fim, com o objetivo de apurar se de fato os municípios são responsáveis pela crise no federalismo fiscal, analisamos alguns dos entraves à concretização da autonomia financeira dos municípios.

Para alcançarmos o objetivo proposto, iniciamos a pesquisa definindo alguns conceitos básicos do federalismo. Analisamos a origem do fenômeno e como ele ocorreu no Brasil. Neste capítulo verificamos que de forma objetiva o modelo pode ser definido como uma descentralização do poder e, assim sendo, a autonomia dos entes federados é elemento essencial para concretização do Estado Federal. A partir dessas premissas básicas foi possível concluir que determinado Estado, quando adota o modelo federativo, pressupõe autonomia política, administrativa e financeira de seus entes.

No caso do Brasil, por sua configuração geográfica continental, definir o município como ente federativo foi um caminho inevitável, e uma vez reconhecido, garantir sua autonomia é fundamental, sob pena de violação da cláusula pétrea disposta no 60, §4º, da Constituição Federal de 1988. Dessa forma, ao estabelecer a forma federativa de Estado e definir o município como ente, indispensável se faz a garantia de meios suficientes para exercer sua autonomia política, administrativa e financeira.

Neste capítulo inicial, pudemos verificar que não existe autonomia política e administrativa sem autonomia financeira. Justamente por tal motivo que a Constituição, além de estabelecer competências privativas para cada ente instituir e arrecadar seus próprios tributos, também estabeleceu regras de distribuição de receitas, que seriam o meio da municipalidade alcançar sua autonomia e responder às demandas locais. Portanto, verificamos aqui que a distribuição de competências e de receitas também é elemento necessário no federalismo brasileiro.

No capítulo seguinte estudamos a origem e evolução do município brasileiro com o objetivo de se compreender como se deu a emancipação da comuna. Notamos que muitos motivos levaram a necessidade de se emancipar o ente local. Para começar, a própria construção história nos levou ao modelo atual. Por meio da colonização portuguesa recebemos o mesmo modelo que se adotava em Portugal, contudo, a diferença geográfica entre Brasil e Portugal fez com que o modelo federativo evoluísse conforme as peculiaridades locais. Diferentemente do que ocorria em Portugal, no Brasil o poder central encontrava-se muito distante de todas as comunas que se desenvolviam e buscavam maior autonomia. Entretanto, mesmo diante do movimento emancipatório das comunidades, houveram oscilações políticas que hora permitiam maior autonomia, hora centralizavam os poderes.

Além das questões históricas e geográficas analisadas neste capítulo, também estudamos outras questões que levaram o país ao modelo federativo tripartite. Pudemos perceber que o princípio da subsidiariedade é decorrência lógica constitucional da distribuição de competências. Pelo princípio se estabelece que a instância superior de poder apenas deve agir quando a instância inferior, que está mais próxima do indivíduo, não poder, não quiser ou não conseguir agir de forma eficiente. Desse modo, é patente que a gestão local possui melhor capacidade de conhecer, compreender e de responder aos interesses dos cidadãos. Assim sendo, tanto em questões sociológicas quanto econômicas, a gestão local tende a agir de forma mais eficiente quanto às necessidades e, em consequência disso, os objetivos constitucionais têm maior possibilidade de serem alcançados. Logo, nesse capítulo pudemos concluir de forma preliminar, em relação aos direitos constitucionalmente assegurados, que uma possível exclusão de municípios poderia prejudicar os direitos sociais e dificultar o alcance dos objetivos estabelecidos no artigo 3º da Constituição Federal de 1988.

No capítulo posterior buscamos analisar a autonomia financeira dos municípios. Neste momento retomamos as lições desenvolvidas no primeiro capítulo sobre federalismo e autonomia para reafirmar a importância da autonomia financeira do ente municipal. Também analisamos alguns aspectos das receitas e despesas públicas municipais e especificamente aqui, destacamos que a receita municipal engloba não apenas as rendas auferidas com a instituição e a cobrança de tributos próprios. Este é um equívoco grande cometido por alguns doutrinadores, a receita municipal engloba todas as rendas e demais recursos auferidos, inclusive por meio de transferência constitucional obrigatória, como a participação no produto da arrecadação e FPM. Assim sendo, é indevido alegar dependência dos municípios em relação às transferências obrigatórias, tendo em vista que se trata de receita própria. Outra coisa é falar em transferências voluntárias, que neste caso, de fato, não se referem a receitas próprias.

Neste capítulo também tratamos sobre a sustentabilidade financeira municipal proposta pela PEC 188/2019, que sugere a exclusão de municípios com menos de 5 mil habitantes que não comprovarem que o produto de sua arrecadação com impostos corresponde a, pelo menos, 10% de sua receita total. Pela proposta, tais municípios excluídos deveriam ser incorporados a outro de melhor índice de sustentabilidade financeira. Diante das exposições de motivos, notamos que entre inúmeros equívocos como a própria utilização inadequada do termo “receita”, a proposta mostra-se como solução superficial para um problema complexo. A economia que geraria não seria suficiente para solucionar a crise fiscal, e ao contrário disso, traria prejuízos ainda maiores.

Sendo assim, passamos a analisar outros aspectos específicos dos municípios. Verificamos a importância dos Tribunais de Contas dos Estados no controle das renúncias e no incentivo a uma arrecadação eficiente. Ainda hoje, no Brasil, temos municípios que não arrecadam nenhum tipo de imposto e isso pode ocorrer por inúmeros motivos, sendo justamente na análise desses motivos e no auxílio de soluções que os órgãos de controle podem contribuir na sua atuação. Além do papel orientativo dos tribunais, também outra forma de se concretizar as atribuições municipais sem depender diretamente de outros entes é a formação de consórcios públicos, que têm apresentado bons resultados nos últimos anos.

No último capítulo nos dedicamos a pesquisar outros problemas federativos que interferem na autonomia financeira dos municípios. Foram utilizados exemplos como ferramenta da aplicação conceitual desenvolvida nos capítulos anteriores, demonstrando um caso federal, outro estadual e um municipal relevantes no desequilíbrio federativo constatado. Destacamos naquele momento que seria impossível falar de forma aprofundada de todos os temas, mas destacamos questões relevantes sobre as Contribuições e sobre a guerra fiscal entre os estados. Em relação às Contribuições, seu uso indevido e desenfreado pela União tem gerado prejuízos incalculáveis ao federalismo fiscal brasileiro e tem colocado os demais entes em situação de subordinação em relação ao ente nacional. Consequentemente, essa postura interfere no Estado Democrático e na concretização das atribuições constitucionais dos estados e municípios. Já em relação a guerra fiscal, as renúncias de ICMS causam prejuízo direto às finanças municipais, visto que a participação do município na arrecadação daquele tributo corresponde parcela significativa de sua receita. Verificamos diante dessa situação, que não adiante solicitar mudança de postura dos municípios, aumento de arrecadação e cumprimento de competência plena, sem alterarmos todo o contexto federativo. Se tais práticas centralizadoras continuarem, dificilmente a situação dos municípios poderão mudar.

Por fim, falamos sobre a importância de uma gestão eficiente para a concretização da autonomia financeira municipal e sobre a importância da observância da Lei de Responsabilidade Fiscal para as finanças públicas municipais. Nessa ocasião retomamos algumas premissas do federalismo, ressaltando os objetivos do Estado e analisamos o conceito de eficiência disposto na doutrina. Verificamos que a eficiência corresponde ao equilíbrio entre receita e despesa e, sendo assim, o princípio deve estar presente tanto no momento da arrecadação, quanto no momento do dispêndio com os gastos públicos. Sem eficiência administrativa também não é possível alcançar autonomia federativa. O gestor que não se compromete a respeitar o bem público e a gastar conforme a receita, continuará dependendo dos outros entes para concretizar suas obrigações. É justamente diante dessa situação que as regras financeiras e as sanções se mostram importantes. Se mesmo após outras políticas pedagógicas o gestor continua a descumprir as normas, deverá responder pelos prejuízos causados à coletividade.

Assim, diante da pesquisa realizada, concluímos que o município corresponde a unidade autônoma da Federação, na condição de ente de terceiro grau sem direito à secessão. Além disso, importante destacar que a Constituição Federal de 1988 não impõe hierarquia entre os entes, de modo que a municipalidade deve ser vista em uma posição de isonomia em relação aos demais entes. Contudo, os inúmeros entraves tendem a submeter os municípios aos demais entes federativos, o que caracteriza em quebra de sua autonomia e do próprio reconhecimento da condição de ente federado, indo em contramão da determinação constitucional e de um Estado Democrático de direito.

Importante destacar também que a postura centralizadora da União se ampara principalmente na postura inadequada e nas interpretações equivocadas do STF que ao invés de se posicionar como instituição protetora do modelo federativo, acaba auxiliando e reafirmando o cenário de centralização das receitas na esfera federal.

Sem verdadeira autonomia retira-se dos municípios o poder econômico para subsidiar os serviços públicos, fazendo com que o modelo se torne ineficaz e os direitos sociais ínsitos na Constituição de 1988 deixem de ser concretizados. O município é o ente mais próximo do cidadão, é perante ele que os indivíduos reclamam suas necessidades mais emergentes, por esse motivo a busca pela concretização da autonomia federativa deve ser um objetivo comum de toda a federação.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRAHAM, Marcus. Os 20 anos da LRF: o passado, o presente e o futuro. **Jota – Coluna Fiscal**, 07 maio 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/os-20-anos-da-lrf-o-passado-o-presente-e-o-futuro-07052020>.

ABRUCIO, Fernando Luiz; SOARES, Marcia Miranda. **Redes federativas no Brasil: cooperação intermunicipal no Grande ABC**. São Paulo: Fundação Konrad Adenaur, 2001.

ACKEL FILHO, Diomar. **Município e prática municipal: à luz da Constituição Federal de 1988**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. São Paulo: Editora Atlas, 1991.

ALVES, Raquel de Andrade Vieira. Federalismo Fiscal e distorções no modelo brasileiro. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD**, Rio de Janeiro, v.6, n. 6, 2018.

AMORIM, Michele. A lei de responsabilidade fiscal na administração pública: a ineficácia que leva à impunidade. **Revista Jus Navigandi**, jun. 2019. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/74886/a-lei-de-responsabilidade-fiscal-na-administracao-publica-a-ineficacia-que-leva-a-impunidade>.

ARISTÓTELES. Política (384 a.C. – 322 a.C.). In: ARISTÓTELES. **Política**. Edição Bilingue. Coleção Veja Universidade/Ciências Sociais e Políticas. Tradução: Antônio Campelo Amaral e Carlos Gomes. Lisboa: Vega, 1998.

ASSOCIAÇÃO DOS JUIZES FEDERAIS DO BRASIL. **A corrupção e o PIB**. Disponível em: <https://www.ajufe.org.br/imprensa/artigos/12228-a-corrupcao-e-o-pib>.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. Atualizado por Hugo de Brito Machado Segundo. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria Geral do federalismo**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, V. 35. N. 35, p. 1-406, 1995. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/98>.

BEIRÃO, Éder de Souza. Et al. **Análise da desigualdade de renda nos municípios do estado de Minas Gerais em 2000 e 2010: uma abordagem a partir da análise exploratória de dados espaciais (AEDE)**. Editora Unimontes, v.8, n. 2, p. 32, março 2021.

BELO HORIZONTE. **O Município na Constituição**. Estudo da Constituição de 1988 por comissão técnica constituída pelo Município de Belo Horizonte, 29 set. 1988.

BERNARDES, Flávio Couto. **O imposto sobre valor agregado no federalismo brasileiro**. 2000. 627 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Direito, Belo Horizonte, 2000.

BERNARDES, Flávio Couto. **Lei de responsabilidade fiscal e a gestão da administração pública**. Belo Horizonte: Educação e Cultura, 2008.

BERNARDES, Flávio Couto. A Lei De Responsabilidade Fiscal Como Mecanismo De Implementação. **XVII Congresso Nacional do CONPEDI**, Brasília, 2008, p. 6233-6252. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/brasil/08_518.pdf

BERNARDES, Flávio Couto; MATTEDI, Milton Carlos Rocha. República Federativa? Os efeitos das Contribuições dentro do Federalismo Fiscal. **Poder, cidadania e desenvolvimento no estado democrático de direito – XXIV Congresso Nacional do COMPEI**, 2015. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/66fsl345/w8299187/VQQnxS2FUCPWdtfJ.pdf>.

BERNARDES, F. C.; GONTIJO, P. A. C. **Autonomia Financeira Estatal e Princípio da Subsidiariedade: Democratização da Administração Financeira no Direito Comparado**. VII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI/BRAGA – PORTUGAL, 7., 2017,

Braga, p. 126. Disponível em:
<http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/pi88duoz/3g3ub73j/qAtjDd59iX7jL716.pdf>.

BIRKHOLZ, Lauro Bastos. **Planejamento Regional e o Planejamento local – Relacionamentos e Condicionantes**. FAUUSP, São Paulo. 1979.

BOECHAT, Stephan Righi. CONTI, José Maurício (coord.). **Orçamento por resultados e direito financeiro**. São Paulo: Blucher, 2018. E-book. Disponível em:
<https://www.blucher.com.br/livro/detalhes/orcamento-por-resultados-e-direito-financeiro-1441>.

BONAVIDES, Paulo. **Teoria do Estado**. São Paulo: Saraiva, 1967.

BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil (de 22 de março de 1824)**. Rio de Janeiro: Imperador D. Pedro I. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 24 de fevereiro de 1891)**. Rio de Janeiro: Presidente do Congresso. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 16 de julho de 1934)**. Rio de Janeiro: Presidente da República. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ: Presidente da República, 1937. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1998. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

BRASIL. Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990. Dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp63.htm.

BRASIL. Lei n. 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8080.htm.

BRASIL. Lei n. 9.277, de 10 de maio de 1996. Autoriza a União a delegar aos municípios, estados da Federação e ao Distrito Federal a administração e exploração de rodovias e portos federais. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19277.htm.

BRASIL, Lei nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidente da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm.

BRASIL. Projeto de Emenda à Constituição nº 188, de 2019. Altera arts. 6º, 18, 20, 29-A, 37, 39, 48, 62, 68, 71, 74, 84, 163, 165, 166, 167, 168, 169, 184, 198, 208, 212, 213 e 239 da Constituição Federal e os arts. 35, 107, 109 e 111 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 135-A, 163-A, 164-A, 167-A, 167-B, 168-A e 245-A; acrescenta ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias os arts. 91-A, 115, 116 e 117; revoga dispositivos constitucionais e legais e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/139704>.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar n. 18/1999. Regula o art. 163, incisos I, II, III e IV, e o art. 169 da Constituição Federal, dispõe sobre princípios fundamentais e normas gerais de finanças públicas e estabelece o regime de gestão fiscal responsável, bem assim altera a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD18MAR1999.pdf#page=110>.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2556.** Ação direta de inconstitucionalidade. Impugnação de artigos e de expressões contidas na Lei Complementar federal nº 110, de 29 de junho de 2001. Pedido de liminar. Relator: Ministro Moreira Alves, 9 out. 2002. Brasília: STF, 2003. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347622>.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2925.** Processo Objetivo – Ação direta de inconstitucionalidade – Lei Orçamentária. Mostra-se adequado o controle concentrado de constitucionalidade quando a lei orçamentária revela contornos abstratos e autônomos, em abandono ao campo da eficácia concreta. Lei orçamentária – contribuição de intervenção no domínio econômico – importação e comercialização de petróleo e derivados, gás natural e derivados e álcool combustível – Cide – Destinação – artigo 177, §4º da Constituição Federal. É inconstitucional interpretação da Lei Orçamentária nº 10.640, de 14 de janeiro de 2003, que implique abertura de crédito suplementar em rubrica estranha à destinação do que arrecada a partir do disposto no §4º do artigo 177 da Constituição Federal ante a natureza exaustiva das alíneas a, b e c do inciso II do citado parágrafo. Relatora: Ministra Ellen Gracie, 19 dez. 2003. Brasília: STF, 2005. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/769620/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-2925-df>.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5816.** CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA. ICMS. TRIBUTAÇÃO INDIRETA. GUERRA FISCAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL E ANÁLISE DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. ART. 113 DO ADCT (REDAÇÃO DA EC 95/2016). EXTENSÃO A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. INCONSTITUCIONALIDADE. Relator: Ministro Alexandre de Moraes, 5 nov. 2019. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339621333&ext=.pdf>.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5902.** Relator: Ministro André Mendonça. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15339621333&ext=.pdf>.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 705.423/SE.** REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA - IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. Relator: Min. Edson Fachin Brasília, DF. 23 nov. 2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313617432&ext=.pdf>.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 796.376.** IMPOSTO DE TRANSMISSÃO – ITBI – IMÓVEIS INTEGRALIZADOS AO CAPITAL DA EMPRESA – ARTIGO 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ALCANCE – LIMITAÇÃO OBSERVADA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva ao alcance da imunidade quanto ao Imposto de Transmissão nos casos de imóveis integralizados ao capital social da empresa, cujo valor de avaliação ultrapasse o da cota realizada, considerado o preceito do artigo 156, § 2º, inciso I, da Carta Federal. Relator: Min. Marco Aurélio, 15 out. 2020. Brasília: STF, 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4529914>.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 878.313 de Santa Catarina.** Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. Tema 846. Constitucional. Tributário. Contribuição social prevista no art. 1º da Lei Complementar 110, de 29 de junho de 2001. Persistência do objeto para a qual foi instituída. Relator: Ministro Marco Aurélio, 18 ago. 2020. Brasília: STF, 2020. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1100294621/recurso-extraordinario-re-878313-sc-5020381-3520144047200/inteiro-teor-1100294635>.

BREMAEKER, François E. J. de. As Finanças Municipais em 2019. **Observatório de Informações Municipais.** Maricá, outubro de 2020. Disponível em: http://www.oim.tmunicipal.org.br/?pagina=documento&tipo_documento_id=1.

CÂMARA MUNICIPAL DE DIVINÓPOLIS – MG. **Comissão de Inquérito Parlamentar – CPI do IPTU**, 2019. Disponível em: <https://www.divinopolis.mg.leg.br/institucional/noticias/criterios-de-avaliacao-e-cadastro-sao-questionados-por-vereadores-na-2a-oitiva-da-cpi-do-iptu>.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, José Alberto Magno de. **Crescimento populacional e estrutura demográfica no Brasil**. Belo Horizonte: UFMG/Cedeplar, 2004, p. 5. Disponível em: <<https://www.ufjf.br/ladem/files/2009/08/cresc-pop-e-estrutura-demografica-no-br.pdf>>.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 5ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 191.

CASTILHO, Fábio Roberto Corrêa. **Federalismo Fiscal e repartição do ICMS: o critério do valor adicionado**. 2013. Tese (Doutorado em direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12122014-100106/publico/TESE_Integral_FABIO_CASTILHO.pdf.

CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal positivo**. 4. ed. ver. Ampl. E atual., até a Emenda Constitucional n. 19/98. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

CASTRO, Robson Gonçalves de; LIMA, Diana Vaz de. **Contabilidade Pública**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CHAVES, Vinicius Figueiredo. O ICMS e a Guerra Fiscal entre os Estados. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v.12, nº 48, 2009. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista48/Revista48_202.pdf.

CÉSAR. Paulo Sérgio Mendes. **Consórcios Públicos Interfederativos em Minas Gerais: Arranjos Intermunicipais para a Gestão Regional Associada de Políticas Públicas**. 2017.

Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte, 2017.

CIPRIANI, Juliana. Zema diz que PEC que extingue 211 municípios em MG não é 100% certa. **Estado de Minas**, Belo Horizonte, 11 de novembro de 2019. Disponível em: https://www.em.com.br/app/noticia/politica/2019/11/11/interna_politica,1100149/zema-diz-que-pec-que-extingue-211-municipios-em-mg-nao-e-100-certa.shtml.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense. 2005.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Análise de constitucionalidade – inclusão do art. 115 na PEC 188/2019 (Pacto Federativo)**. 2019, p. 18. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/14296>>.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS. **Análise das consequências da nova distribuição do FPM**. 2019. p. 02. Disponível em: <https://www.cnm.org.br>.

CONSELHO FEDERAL DE MEDICINA. **Despesas em saúde aumentam nas capitais, mas não resolvem problemas**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://portal.cfm.org.br/noticias/despesas-em-saude-aumentam-nas-capitais-mas-nao-resolvem-problemas/#:~:text=Segundo%20a%20an%C3%A1lise%20do%20CFM,442%20per%20capit a%20naquele%20ano.&text=Com%20menos%20de%20840%20habitantes,na%20sa%C3%BAde%20de%20seus%20mun%C3%ADcipes>.

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

CONTI, José Maurício (org.) **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O Avesso do Tributo. Incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016.

COSTA, Gustavo Cavalcanti. O conflito de competência exonerativa em matéria de ICMS: uma abordagem político-jurídica sobre a “guerra fiscal” na Federação brasileira. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. São Paulo, RT, 42-85-99, jan./fev. 2002.

CUNHA, Rosani Evangelista da. Federalismo e relações intergovernamentais: os consórcios públicos como instrumento de cooperação federativa. **Revista do Serviço Público**. Ano 55, n. 3, jul./set. 2004. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/249/254>.

CUPERTINO, Sheila Arcanjo; *et al.* Análise da inadimplência na arrecadação do IPTU no município de Viçosa – Minas Gerais. **Revista Gestão Pública Práticas e Desafios**. Vol. VI, n. 2, abr. 2014. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br>.

DATAFOLHA. **Ranking de Eficiência dos Municípios – REF – M 2019**. São Paulo, 07 fev. 2019. Disponível em: <http://temas.folha.uol.com.br/remf/ranking-de-eficiencia-dos-municipios-folha/70-dos-municipios-dependem-em-mais-de-80-de-verbas-externas.shtml>.

DATASUS. **Índice de gini da renda domiciliar per capita – Minas Gerais**. Disponível em: <http://tabnet.datasus.gov.br/cgi/ibge/censo/cnv/ginimg.def>.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito Tributário, Direito Penal e tipo**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

DERZI, Misabel Abreu Machado; JÚNIOR, Onofre Alves Batista; MENDES, André (org.) **Estado Federal e tributação: das origens à crise atual**. 2ª ed. Ver. e atual. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2019.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Discriminação de rendas tributárias**. São Paulo: José Bushatsky, 1972.

FÁVERO, Edison. **Desmembramento territorial: o processo de criação de municípios – avaliação a partir de indicadores econômicos e sociais**. Tese (Doutorado em Engenharia Urbana) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2004.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Princípios do contraditório e da ampla defesa: especificidades na ação do controle externo. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 46, n. 1, p. 57-69, jan./mar. 2014.

FERRAZ, Anna Cândida da Cunha. **Poder constituinte do estado-membro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.

FERREIRA, Pinto. **Curso de Direito Constitucional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO RIO DE JANEIRO. **Índice FIRJAN de gestão fiscal**. Outubro de 2019. Disponível em: https://www.firjan.com.br/data/files/8F/50/19/81/B2E1E610B71B21E6A8A809C2/IFGF-2019_estudo-completo.pdf.

FONSECA, Cláudia Damasceno. **Arraiais e Vila dEl Rei. Espaço e poder nas Minas setecentistas**. Belo Horizonte: UFMG, 2011.

FÓRUM BRASILEIRO DE SEGURANÇA PÚBLICA. **Anuário Brasileiro de Segurança Pública**. São Paulo, 2021. Disponível em: <https://forumseguranca.org.br/wp-content/uploads/2021/10/anuario-15-completo-v7-251021.pdf>.

FRANZESE, Cibele; MARRINI, Carlos Henrique; PANOSSO, Alceu. Consórcios públicos intermunicipais: caminho para descentralização e redução de desigualdades nas políticas públicas? **Enfoque: Reflexão Contábil**, Paraná, v. 40, n. 1, p. 17-29, jan./abr. 2021. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/42695/751375151258>.

FURTADO, Celso. **A operação Nordeste**. In: O Nordeste e a saga da Sudene 1958-1964. Arquivos Celso Furtado 3. Dirigido: Rosa Freire d'Aguiar. Rio de Janeiro: Contraponto, 2009.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUERRAS do Brasil.doc. Direção: Luiz Bolognesi. São Paulo: Nossa história viva, 7 ago. 2019. 1 vídeo (26 min. 44 seg.). Publicado por Nossa História Viva. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=VeMISgnVDZ4>.

GROFF, Paulo Vargas. Um novo pacto federativo para o Estado Brasileiro. **Revista Brasileira de estudos Constitucionais – RBEC**, Belo Horizonte, ano 5º, n. 19, jul./set. 2011. Disponível em: <https://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?p-diCntd=76146>.

HARADA, Hiyoshi. Decisões conflitantes do STF. **GenJurídico**, São Paulo, 04 jan. 2021. Disponível em: <http://genjuridico.com.br/2021/01/04/decisooes-conflitantes-do-stf/>.

HORTA, Raul Machado. **A autonomia do Estado Membro no Direito Constitucional Brasileiro**. Belo Horizonte: Graf. Santa Maria, 1964.

HORTA, Raul Machado. O federalismo no direito constitucional contemporâneo. **Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 19/20, p. 223-249, jan./dez. 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTTÍSTICA. **Brasil: 500 anos de povoamento**. Rio de Janeiro, 2000.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo Brasileiro de 2020 – Cidades**. Rio de Janeiro: IBGE, 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTTÍSTICA. **Cidades**. Rio de Janeiro, 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais – MUNIC 2002**. Rio de Janeiro: IBGE, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Perfil dos Municípios brasileiros – MUNIC 2019**. Rio de Janeiro, 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/saude/10586-pesquisa-de-informacoes-basicas-municipais.html?=&t=downloads>.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Produto Interno Bruto – PIB**. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

INSTITUTO DE PESQUISA APLICADA. **Carta de Conjuntura nº 48 – 3º Trimestre de 2020.** Divulgado em 30 jul. 2020. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/conjuntura/200730_cc48_nt_municipios_final.pdf

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Estimativas anuais da arrecadação tributária e das receitas totais dos municípios brasileiros entre 2003 e 2019,** jul. 2020. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2020/07/estimativas-anuais-da-arrecadacao-tributaria-e-das-receitas-totais-dos-municipios-brasileiros-entre-2003-e-2019/>.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Comunicado n. 112. O uso dos instrumentos de financiamento para a política urbana no Brasil.** set. 2011. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110920_comunicadoipea112.pdf.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Indicadores Financeiros Educacionais.** Brasília, Ministério da Educação, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/indicadores-educacionais/indicadores-financeiros-educacionais>

JÚNIOR, Onofre Alves Batista (org.). **O Federalismo na visão dos Estados. Uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal – CONPEG – aos 30 anos de Constituição.** Belo Horizonte (MG): Letramento: Casa do Direito, 2018.

KELSEN, Hans. **Teoria do direito e do estado.** 1881-1973. Tradução de Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LOBATO, Paulo Henrique Base; SOMAVILLA, Jaqueline Lara. A concessão de anistias e incentivos fiscais e a importância do controle da renúncia de receita pelos tribunais de contas. **Revista do Tribunal de contas do Estado de Minas Gerais.** Belo Horizonte, v. 70, n. 1, ano XXVII, jan./mar. 2009.

LOBATO, Valter de Souza. **O regime jurídico-constitucional das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social: a importância basilar e estruturante da finalidade e os demais limites ao poder de tributar**. Belo Horizonte: 2014. Tese (Doutorado em Direito) - Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Temas de direito tributário II**. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Contribuições e federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005.

MARCOS, Nóbrega. Renúncia de receita, guerra fiscal e tax expenditure. **Revista do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**. N. 16, p. 178-202, jan./dez., 2004. Disponível em:

https://edisdisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5594859/mod_resource/content/1/NOBREGA%2C%20Marcos%20-%20Ren%C3%Bancia%20de%20Receita_%20Guerra%20Fiscal%20e%20Tax%20Expenditure%20-%20Uma%20Abordagem%20do%20Art.%2014%20da%20LRF..pdf.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O princípio da eficiência em matéria tributária. **Scientia Iuridica Separata**. Out./dez. 2007. Tomo LVI – n. 312. Disponível em: http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2017/09/20/32f2e7arevista_scientia_ivridica__o_principio_da_eficiencia_out2007.pdf.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; ALVES, José Carlos Moreira (org). **Princípio da Eficiência em matéria tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros editores, 1990.

MENDES, Gilmar; PAIVA, Paula (org.) **Políticas públicas no Brasil: uma abordagem institucional**. 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

MUNICÍPIO DE CONTAGEM. **Decreto nº 012, de 17 de janeiro de 2017**. Dispõe sobre o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, da Taxa de Coleta de Resíduos Sólidos - TCRS e da Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - CCSIP, exclusivamente para os imóveis territoriais e prediais de uso não residencial, para o exercício financeiro de 2017, fixa a forma, prazos de recolhimento e dá outras providências. Contagem, MG: Prefeitura de Contagem, 2017. Disponível em: http://www.contagem.mg.gov.br/arquivos/legislacao/dec_00122017.pdf.

MUSGRAVE, Richard Abel. **Teoria das finanças públicas: um estudo de economia governamental**. São Paulo: Atlas, 1974

NOGUEIRA, Ataliba. Teoria do Município. **Revista de Direito Público**. São Paulo: Revista dos Tribunais, out./dez., v. 6, 1968.

NOTÍCIAS DA SERRA. **Informativo da Prefeitura Municipal de Serra da Saudade**. Ano 1 – nº 1 – Serra da Saudade (MG) março a maio de 2012. Disponível em: <https://www.serradasaudade.mg.gov.br/pdf/a1n1.pdf>.

OLIVEIRA, João Pacheco. **O nascimento do Brasil e outros ensaios: “pacificação”, regime tutelar e formação de alteridades**. Rio de Janeiro: Contracapa, 2016.

OLIVEIRA, Júlio Marcelo de. O papel do STF e dos tribunais de contas na situação fiscal brasileira. **Consultor Jurídico**. São Paulo, 15 jan. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jan-15/contas-vista-papel-stf-tribunais-contas-situacao-fiscal-brasileira>.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 3 ed. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

PINTO, Carlos Alberto A. de Carvalho. **Discriminação de Rendas**. São Paulo: Prefeitura de São Paulo, 1941.

PIOLA, S. F.; BENEVIDES, R. P. S.; VIEIRA, F. S. **Consolidação do gasto com ações e serviços públicos de saúde: trajetória e percalços no período de 2003 a 2017**. Texto para discussão/Ipea Rio de Janeiro: Ipea, 2018.

QUADROS, Fausto de. **O princípio da subsidiariedade no direito comunitário após o Tratado da União Europeia**. Coimbra: Almedina, 1995.

QUINTILINO, Leonardo David. **Autonomia federativa: delimitação no direito Constitucional brasileiro**. 2012. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito do Largo São Francisco, USP, 2012. Disponível em: https://www.al.sp.gov.br/repositorio/bibliotecaDigital/20443_arquivo.pdf>.

RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2018.

RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva *et al.* O Impacto da LRF sobre a Gestão dos Municípios do Estado de Minas Gerais: Análise dos Indicadores de Desempenho no período de 1998 a 2007. **XXXV Encontro do ANPAD**, set. 2011. Disponível em: http://www.anpad.org.br/abrir_pdf.php?e=MTMwODA=.

RIBEIRO, Leandro Molhado. Federalismo, governo local e políticas sociais entre 1996 e 2004. *In*: HOCHMAN, Gilberto; FARIA, Carlos Aurélio Pimenta de. **Federalismo e Políticas Públicas no Brasil**. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2013.

SANTA SÉ, Papa Pio XI. **Carta Encíclica Quadragesimo Anno**. Disponível em: https://www.vatican.va/content/pius-xi/pt/encyclicals/documents/hf_p-xi_enc_19310515_quadragesimo-anno.html.

SÃO PAULO. **Constituição do Estado de São Paulo**. São Paulo: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, 1891. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/leis/constituicoes/constituicoes-antiores/constituicao-estadual-1891/#:~:text=Organiza%C3%A7%C3%A3o%20do%20Estado&text=1.%C2%BA%20O%20Estado%20de,a%20antiga%20prov%C3%ADncia%20daquele%20nome>.

SECRETARIA DE ESTADO DE SAÚDE. **Os Consórcios Intermunicipais de Saúde (CIS)**. Disponível em: [https://www.saude.mg.gov.br/gripe/page/1557-consorcios-intermunicipais-de-saude-cis#:~:text=Em%20Minas%20Gerais%2C%20dos%20853,e%2010%20tem%C3%A1ticos%20\(SAMU\)](https://www.saude.mg.gov.br/gripe/page/1557-consorcios-intermunicipais-de-saude-cis#:~:text=Em%20Minas%20Gerais%2C%20dos%20853,e%2010%20tem%C3%A1ticos%20(SAMU).).

SERRA, José. AFONSO, José Roberto Rodrigues. O federalismo fiscal à brasileira: Algumas reflexões. **Revista do BNDS**, V. 6, n. 12, 3-30, 1999.

SILVA, Fernando Antônio Rezende da. **Finanças públicas**. São Paulo: Atlas, 1981.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

SINDICATO DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL DE MINAS GERAIS. **SINDIFISCO-MG Informa nº 85**. 2008. Disponível em: <http://www.sindifiscomg.org.br/#!/publicacoes>.

TESOURO NACIONAL TRANSPARENTE. **Estimativa da Carga Tributária do Governo Geral – 2020**. Brasília: Ministério da Economia, 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2020/114#:~:text=Em%202020%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,PIB%20em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%202019>.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 12 ed. atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte I – legislação**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2733>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte II – Recursos Humanos**. Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2743>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Administração Tributária municipal – os desafios continuam – parte III – Infraestrutura Física e Tecnologia da Informação.** Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2743>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Os desafios que os municípios enfrentarão para estruturar a gestão tributária.** Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=419>.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Projeto Receitas: Municípios que aderiram ao Projeto Receitas quase dobram suas arrecadações próprias.** Minas Gerais, 2021, disponível em: <https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=1563>.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **TCU avalia impacto das renúncias do IPI e do IR sobre repasses da União a estados e municípios,** Brasília: TCU, 2014. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/tcu-avalia-impacto-das-renuncias-do-ipi-e-do-ir-sobre-repasses-da-uniao-a-estados-e-municipios.htm>.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acórdão 713/2014.** ACOMPANHAMENTO. RECOMENDAÇÕES. CIÊNCIA. APENSAMENTO AOS AUTOS REFERENTE ÀS CONTAS DO GOVERNO EXERCÍCIO DE 2013. Relator: Raimundo Carreiro, 26 mar. 2014. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1305349/NUMACORDAOINT%20asc/0.

ZIMMERMANN, Augusto. **Teoria do Federalismo Democrático.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

ZORNANELLO, Liamar Bonatti. Emancipação de municípios pós constituição de 1988 – o caso de Goixim/PR. **Revista Geonorte**, Paraná, Edição Especial 3, V. 7, N. 1, p. 1534-1550, 2013