

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO – MESTRADO

MÁRCIO PEDROSA DOS SANTOS

**AUTONOMIA DOS PEQUENOS MUNICÍPIOS E A (IN)SUFICIÊNCIA DA
ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA: RECORTE COM OS PEQUENOS
MUNICÍPIOS DA MICRORREGIÃO DE ARAXÁ**

Uberlândia
2024

MÁRCIO PEDROSA DOS SANTOS

**AUTONOMIA DOS PEQUENOS MUNICÍPIOS E A (IN)SUFICIÊNCIA DA
ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA: RECORTE COM OS PEQUENOS
MUNICÍPIOS DA MICRORREGIÃO DE ARAXÁ**

Texto apresentado como requisito para a obtenção do título de mestre no Programa de Pós-graduação em Direito (PPGDI), na Linha de Pesquisa 1: “Tutela jurídica e Políticas públicas”, da Faculdade de Direito (FADIR) da Universidade Federal de Uberlândia.

**Uberlândia
2024**

Ficha Catalográfica Online do Sistema de Bibliotecas da UFU
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

S237 Santos, Márcio Pedrosa dos, 1967-
2024 AUTONOMIA DOS PEQUENOS MUNICÍPIOS E A (IN)SUFICIÊNCIA
DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA: RECORTE COM OS
PEQUENOS MUNICÍPIOS DA MICRORREGIÃO DE ARAXÁ [recurso
eletrônico] / Márcio Pedrosa dos Santos. - 2024.

Orientador: RAONI MACEDO BIELSCHOWSKY.
Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de
Uberlândia, Pós-graduação em Direito.

Modo de acesso: Internet.

Disponível em: <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2024.115>

Inclui bibliografia.

1. Direito. I. BIELSCHOWSKY, RAONI MACEDO, 1985-,
(Orient.). II. Universidade Federal de Uberlândia. Pós-
graduação em Direito. III. Título.

CDU: 340

Bibliotecários responsáveis pela estrutura de acordo com o AACR2:

Gizele Cristine Nunes do Couto - CRB6/2091
Nelson Marcos Ferreira - CRB6/3074



UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA

Secretaria da Coordenação do Programa de Pós-Graduação em
Direito

Av. João Naves de Ávila, 2121, Bloco 3D, Sala 302 - Bairro Santa Mônica, Uberlândia-MG,
CEP 38400-902

Telefone: 3239-4051 - mestradodireito@fadir.ufu.br - www.cmdip.fadir.ufu.br



ATA DE DEFESA - PÓS-GRADUAÇÃO

Programa de Pós-Graduação em:	Direito				
Defesa de:	Dissertação de Mestrado Acadêmico, número 201, PPGDI				
Data:	Vinte e três de fevereiro de dois mil e vinte e quatro	Hora de início:	08:00	Hora de encerramento:	10:00
Matrícula do Discente:	12212DIR007				
Nome do Discente:	Márcio Pedrosa dos Santos				
Título do Trabalho:	Autonomia dos pequenos municípios e a (in)suficiência da arrecadação tributária própria				
Área de concentração:	Direitos e Garantias Fundamentais				
Linha de pesquisa:	Tutela Jurídica e Políticas Públicas				
Projeto de Pesquisa de vinculação:	Efetividade e Devolução de Conceitos Sociais				

Reuniu-se, utilizando tecnologia de comunicação à distância, a Banca Examinadora, designada pelo Colegiado do Programa de Pós-Graduação em Direito, assim composta: Professoras/es Doutoradas/es: Luiz Felipe Monteiro Seixas - UFPE; Alexandre Walmott Borges - UFU; e Raoni Macedo Bielschowsky - UFU - orientador do candidato.

Iniciando os trabalhos o presidente da mesa, Dr. Raoni Macedo Bielschowsky, apresentou a Comissão Examinadora e o candidato, agradeceu a presença do público, e concedeu ao discente a palavra para a exposição do seu trabalho. A duração da apresentação do discente e o tempo de arguição e resposta foram conforme as normas do Programa.

A seguir o senhor presidente concedeu a palavra, pela ordem sucessivamente, às/aos examinadoras/es, que passaram a arguir o candidato. Ultimada a arguição, que se desenvolveu dentro dos termos regimentais, a Banca, em sessão secreta, atribuiu o resultado final, considerando o candidato:

APROVADO.

Esta defesa faz parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre.

O competente diploma será expedido após cumprimento dos demais requisitos, conforme as normas do Programa, a legislação pertinente e a regulamentação interna da UFU.

Neste ato, e para todos os fins de direito, as/os examinadoras/es e o discente autorizam a transmissão ao vivo da atividade. As imagens e vozes não poderão ser divulgadas em nenhuma hipótese, exceto quando autorizadas expressamente pelas/os examinadoras/es e pelo discente. Por ser esta a expressão da vontade, nada haverá a reclamar a título de direitos conexos quanto às imagens e vozes ou quaisquer outros, nos termos firmados na presente.

Nada mais havendo a tratar foram encerrados os trabalhos. Foi lavrada a presente ata que após lida e achada conforme foi assinada pela Banca Examinadora e pelo discente.



Documento assinado eletronicamente por **Raoni Macedo Bielschowsky, Professor(a) do Magistério Superior**, em 23/02/2024, às 10:39, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Alexandre Walmott Borges, Professor(a) do Magistério Superior**, em 23/02/2024, às 10:57, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Felipe Monteiro Seixas, Usuário Externo**, em 08/03/2024, às 12:35, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Marcio Pedrosa dos Santos, Usuário Externo**, em 10/03/2024, às 16:28, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://www.sei.ufu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **5208317** e o código CRC **9D119002**.

RESUMO

O legislador constituinte dotou os municípios de autonomia absoluta no tocante ao exercício de instituição e arrecadação dos tributos que lhe foram atribuídos, sob unicamente as ressalvas contidas no próprio Texto Maior. Entretanto, a interpenetração de normas tem agido desfavoravelmente aos municípios desde a tipologia tributária destinada a estes, até às condições de implementação. Assim, infere-se claramente o comprometimento da sobrevivência dos municípios (principalmente dos pequenos), dado à insignificante arrecadação própria, se comparada à dos outros entes, e a dependência dos repasses dos entes superiores daí originados. Insurge, assim, o questionamento sobre as circunstâncias e desafios da repartição tributária brasileira, em especial da suficiência (ou insuficiência) de arrecadação própria dos municípios, para a efetivação de políticas públicas que estejam aptas a atender aos seus cidadãos. O problema de pesquisa foi, portanto, se os pequenos municípios possuem condições de arrecadar, de maneira própria, tributos em um montante suficiente para efetivar as políticas públicas que lhe são incumbidas; ou se dependem dos repasses dos outros entes para isso, e manutenção de sua estrutura básica, limitando-se a atividade administrativa. A hipótese de pesquisa foi de que as repartições constitucionais de competência tributária prejudicam a própria autonomia dos municípios de pequeno porte, tendo em vista a escassa arrecadação neles realizada e a conseqüente dependência financeira dos repasses dos demais entes federados. O objetivo geral foi comparar a compatibilidade entre as competências tributárias municipais estabelecidas no quadro da repartição constitucional e as competências, atribuições e papel dos municípios no desenvolvimento de políticas públicas. Os objetivos específicos foram: analisar o federalismo cooperativo, realização das políticas públicas a serem executadas, e o papel dos municípios dentro do federalismo brasileiro e na efetivação das políticas públicas; discutir sobre procedimentos atinentes ao exercício da competência tributária no cenário brasileiro, propondo a discussão acerca da existência e da efetividade da autonomia municipal prevista na Constituição; e materializar as colocações teóricas levantadas com base em exemplos práticos. Com base na ilustração utilizada, referente aos municípios de pequeno porte da microrregião de Araxá, as repartições constitucionais de competência tributária podem prejudicar a autonomia dos municípios de pequeno porte, tendo em vista a escassa arrecadação neles realizada e a conseqüente dependência financeira dos repasses dos demais entes federados para realização de suas despesas, conforme hipótese de pesquisa aventada inicialmente. Assim, embora a autonomia constitucional tenha sido erigida

em favor dos municípios, a descentralização político-administrativa que possibilitaria uma autonomia eficaz ainda não atingiu seus objetivos máximos.

Palavras-chave: autonomia municipal; competências tributárias; arrecadação; municípios pequenos.

ABSTRACT

The constituent legislator gave the municipalities absolute autonomy regarding the exercise of institution and collection of taxes assigned to them, subject only to the reservations contained in the Greater Text itself. However, the interpenetration of standards has acted unfavorably on municipalities, from the tax typology intended for them, to the implementation conditions. Thus, it is clearly inferred that the survival of municipalities (especially small ones) is compromised, given their insignificant own revenue, compared to that of other entities, and the dependence on transfers from superior entities that originate from there. This raises the question of the circumstances and challenges of the Brazilian tax distribution, in particular the sufficiency (or insufficiency) of municipalities' own tax collection, for the implementation of public policies that are able to serve their citizens. The research problem was, therefore, whether small municipalities are able to collect, on their own, taxes in an amount sufficient to implement the public policies entrusted to them; or if they depend on transfers from other entities for this, and maintenance of their basic structure, limiting themselves to administrative activity. The research hypothesis was that the constitutional divisions of tax jurisdiction harm the autonomy of small municipalities, given the limited revenue collected in them and the consequent financial dependence on transfers from other federated entities. The general objective was to compare the compatibility between municipal tax powers established within the framework of constitutional distribution and the powers, duties and role of municipalities in the development of public policies. The specific objectives were: to analyze cooperative federalism, implementation of public policies to be implemented, and the role of municipalities within Brazilian federalism and in the implementation of public policies; discuss procedures relating to the exercise of tax jurisdiction in the Brazilian scenario, proposing a discussion about the existence and effectiveness of municipal autonomy provided for in the Constitution; and materialize the theoretical considerations raised based on practical examples. Based on the illustration used, referring to small-sized municipalities in the Araxá micro-region, the constitutional divisions of tax jurisdiction can harm the autonomy of small-sized municipalities, given the limited revenue collected in them and the consequent financial dependence on transfers from other municipalities. federated entities to carry out their expenses, according to the research hypothesis initially suggested. Thus, although constitutional autonomy has been established in favor of the municipalities, the political-administrative decentralization that would enable effective autonomy has not yet achieved its maximum objectives.

Keywords: municipal autonomy; tax powers; collection; small municipalities.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	9
2 FEDERALISMO COOPERATIVO, POLÍTICAS PÚBLICAS E MUNICÍPIO.....	14
2.1 O FEDERALISMO COOPERATIVO.....	14
2.2 POLÍTICAS PÚBLICAS E COORDENAÇÃO FEDERATIVA.....	23
2.3 O PAPEL DOS MUNICÍPIOS NO FEDERALISMO BRASILEIRO E NA EFETIVAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS.....	31
3 DISTRIBUIÇÕES DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.....	39
3.1 COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS.....	49
3.2 REGRAS SOBRE A DESTINAÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO SEGUNDO A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	54
4 TRIBUTAÇÃO, AUTONOMIA MUNICIPAL E O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PELOS MUNICÍPIOS DE PEQUENO PORTE.....	65
4.1 CRIAÇÃO DE MUNICÍPIOS E AUTONOMIA MUNICIPAL À LUZ DA CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	69
4.2 A QUESTÃO TRIBUTÁRIA E AS DIFICULDADES ENFRENTADAS PELOS MUNICÍPIOS DE PEQUENO PORTE.....	73
4.2.1 Reformas tributárias e a autonomia municipal.....	77
4.3 RECEITAS, DESPESAS E CONTINGENTE POPULACIONAL: ANÁLISE DE DADOS.....	82
4.3.1 Justificativa acerca da escolha dos dados.....	82
4.3.2 Os pequenos municípios da microrregião de Araxá.....	85
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	98
REFERÊNCIAS.....	102

1 INTRODUÇÃO

O princípio constitucional da legalidade tributária é de observância obrigatória pelos municípios no exercício da sua competência tributária, como forma de garantia da segurança jurídica dos contribuintes¹. Esta última restaria prejudicada se o legislador ou o agente da administração pudesse estabelecer livremente todos os critérios necessários para a incidência e a cobrança do tributo, especialmente no que diz respeito à base a ser empregada no cálculo do tributo devido e à materialidade da tributação².

~~A materialidade a ser tributada pelo município já carrega consigo um significado mínimo desde o momento em que foi prevista no texto constitucional. Tanto o legislador ordinário, no momento de instituição do tributo, quanto a autoridade administrativa, na cobrança, devem obrigatoriamente observar esse significado na Constituição Federal, evitando ferir princípios implícitos e explícitos.~~

O legislador constituinte, sem dúvidas, dotou os municípios de autonomia absoluta no tocante ao exercício de instituição e arrecadação dos tributos que lhe foram atribuídos, sob unicamente as ressalvas contidas no próprio Texto Maior. Denota-se, no entanto, de preceito do mesmo texto (art. 146, inciso III, da Constituição), a determinação de que a União, por suas Casas Legislativas, poderia, a par de cuidar das regras atinentes à sua própria competência tributária, estabelecer normas gerais que alcancem os outros entes da federação – especialmente, os municípios, enquanto mais frágeis na estrutura política posta, numa autêntica e indevidamente legitimada usurpação de poder.

Sobre ferir a isonomia dos entes constituídos, a interpenetração de normas tem agido desfavoravelmente aos municípios em todos os planos – desde a tipologia tributária destinada a estes, até às condições de implementação. Torna-se ~~possível~~, assim, potencialmente comprometida, a sobrevivência dos municípios (principalmente dos pequenos), diante da redução da arrecadação própria, se comparada à dos outros entes, e da dependência dos repasses dos entes superiores; ainda que, sem dúvidas, esse não possa ser apontado como único problema da assimetria nas receitas dos diferentes integrantes da Federação brasileira.

¹ A legalidade tributária se refere à necessidade de se constituírem leis específicas sobre impostos para que haja a tributação sobre os contribuintes. Conforme art. 150 da Constituição Federal de 1988, é vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

² Tal discussão decorre de uma inscrição histórica quanto às garantias do cidadão contra a intrusão desmesurada do Estado sobre a esfera de autonomia dos cidadãos, remontando à insurgência em face do poder unipessoal de tributação do governante. Assim, institui-se a limitação ao poder de tributar, provavelmente do período da Idade Média, em que se desagrega a estrutura estatal e o rei perde força frente aos senhores feudais, conforme ensina Aliomar Baleeiro em sua obra “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 2010, p. 79-80.

Levando-se em conta a generalização posta à capacidade de tributar dos entes da República, e observando os rigores dos textos legais frente aos mitigados instrumentos colocados à disposição dos pequenos municípios para arrecadarem seus tributos, apresenta-se como ponto central, o questionamento sobre as circunstâncias e desafios da repartição tributária brasileira; em especial, da suficiência (ou insuficiência) de arrecadação própria dos municípios, para a efetivação de políticas públicas que estejam aptas a atender aos seus cidadãos.

O problema de pesquisa foi, portanto, se os pequenos municípios possuem condições de arrecadar, de maneira própria, tributos em um montante suficiente para efetivar as políticas públicas que lhe são incumbidas; ou se dependem dos repasses dos outros entes para isso, e manutenção de sua estrutura básica, limitando-se a atividade administrativa.

Diante da problemática delimitada, a hipótese de pesquisa foi de que as repartições constitucionais de competência tributária prejudicam a própria autonomia dos municípios de pequeno porte, tendo em vista a escassa arrecadação neles realizada e a consequente dependência financeira dos repasses dos demais entes federados.

O objetivo geral foi comparar a compatibilidade entre as competências tributárias municipais estabelecidas no quadro da repartição constitucional e as competências, atribuições e papel dos municípios no desenvolvimento de políticas públicas.

Para isso, faz-se necessário identificar se a repartição constitucional de competências tributárias se traduz em uma arrecadação suficiente aos municípios de pequeno porte para o desenvolvimento autônomo de suas políticas públicas.

Os objetivos específicos foram: primeiramente analisar o federalismo cooperativo à luz dos preceitos constitucionais que tratam da matéria, relacionando-o à delimitação e realização das políticas públicas a serem executadas, bem como sobre o papel dos municípios dentro do federalismo brasileiro e na efetivação das políticas públicas.

Em seguida, buscou-se discutir sobre procedimentos atinentes ao exercício da competência tributária no cenário brasileiro, sob a ótica dos princípios constitucionais e tributários referentes à matéria, e discorrer sobre a destinação do produto da arrecadação segundo a espécie tributária.

Na sequência, apresentou-se uma reflexão rasa acerca do processo de criação dos municípios e os requisitos legais para a mencionada criação, propondo a discussão acerca da existência e da efetividade da autonomia municipal prevista na Constituição, à luz dos preceitos desse nível que tratam da matéria.

Por fim, se apresentou, a título exemplificativo, a análise econômico-tributária dos pequenos municípios da microrregião de Araxá/MG, com base nos dados disponíveis na plataforma do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

Acerca deste último objetivo específico, salienta-se que a escolha da microrregião mencionada é ilustrativa, tendo em vista que esta é composta em sua maioria por municípios de pequeno porte, a saber: os municípios de Campos Altos, Ibiá, Nova Ponte, Pedrinópolis, Perdizes, Pratinha, Sacramento, Santa Juliana e Tapira. Esses dados constam do relatório “Finanças Públicas”, do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, tomando por base os dados do ano de 2017, que é o mais atualizado da referida pesquisa. Tal ilustração revela-se suficiente, sobretudo se considerado que até meados do ano de 2023 não havia nenhuma reforma significativa do ponto de vista tributário, bem como que os anos de 2020 e 2021 foram atípicos em função da pandemia da Covid-19.

Além disso, destaca-se, de início, que foram adotados os critérios estabelecidos pelo próprio IBGE para arranjos populacionais, considerando-se de pequeno porte os aglomerados urbanos com contingente populacional de até 50 mil habitantes³.

Do ponto de vista metodológico, o trabalho foi dividido em etapas, com a finalidade central de se comparar a compatibilidade entre as competências tributárias municipais estabelecidas no quadro da repartição constitucional e as competências, atribuições e papel dos municípios no desenvolvimento de políticas públicas.

Procurou-se, por meio de um comportamento investigativo, considerando-se o objetivo geral, apresentar o assunto tratado.

Quanto aos procedimentos técnicos realizados, o trabalho fez uso da pesquisa bibliográfica, desenvolvida por meio do conteúdo de livros e artigos científicos já publicados; e documental, no que tange aos dados públicos dos municípios de Campos Altos, Ibiá, Nova Ponte, Pedrinópolis, Perdizes, Pratinha, Sacramento, Santa Juliana e Tapira.

Considerou-se que a pesquisa bibliográfica é necessária para determinar os principais referenciais teóricos utilizados neste trabalho, cuja importância será imprescindível para consecução dos objetivos específicos acima traçados; sobretudo, os de analisar o federalismo cooperativo à luz dos preceitos constitucionais que tratam da matéria, relacionando-o à delimitação e realização das políticas públicas a serem executadas, bem como sobre o papel dos municípios dentro do federalismo brasileiro e na efetivação das políticas públicas.

³ VIEIRA, Alexandre Bergamin; ROMA, Cláudia Marques; MIYAZAKI, Vitor Koiti. Cidades médias e pequenas: uma leitura geográfica. *Caderno Prudentino de Geografia*, v. 1, n. 29, p. 135-156, 2007. p. 138.

Esses objetivos compuseram especialmente o segundo capítulo do trabalho, que diz respeito à matriz teórico-bibliográfica do mesmo quanto ao federalismo e às políticas públicas municipais.

E ainda, a pesquisa bibliográfica foi necessária para discutir sobre procedimentos atinentes ao exercício da competência tributária no cenário brasileiro, sob a ótica dos princípios constitucionais e tributários referentes à matéria; assim também, para discorrer sobre a destinação do produto da arrecadação segundo a espécie tributária; além de analisar a criação dos municípios no contexto brasileiro, balizando a discussão acerca da existência e da efetividade da autonomia municipal prevista na Constituição, com base nos preceitos constitucionais que tratam da matéria.

Esses pontos, que compuseram o terceiro capítulo e parte do quarto capítulo, dizem respeito à matriz teórico-bibliográfica do trabalho, com relação à repartição de competências tributárias e ao papel dos municípios nesse sentido.

Ademais, considerou-se que a pesquisa documental foi imprescindível para realizar o levantamento de dados, de maneira ilustrativa para os fundamentos teóricos dissertados, dos municípios ante mencionados (Campos Altos, Ibiá, Nova Ponte, Pedrinópolis, Perdizes, Pratinha, Sacramento, Santa Juliana e Tapira), para identificar as dificuldades enfrentadas e relacionar os dados encontrados às receitas, despesas e ao contingente populacional – objetivos que compõem o último capítulo antecedente à conclusão.

Para realização dessa análise de dados, em termos metodológicos, intentou-se, em primeiro lugar, realizar o levantamento das receitas e despesas dos municípios aludidos. Para a primeira análise, foi observada a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o município, dividindo-se o valor dos repasses intergovernamentais pelas despesas orçamentárias, com a finalidade de se verificar a dependência de repasses intergovernamentais para pagamento das despesas empenhadas, em porcentagem.

Destacou-se, com a finalidade de se observar a sua significância, o montante recebido por meio do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), que consiste na forma com que a União repassa verbas para os municípios brasileiros, cujo percentual, dentre outros fatores, é determinado principalmente pela proporção do número de habitantes estimado anualmente pelo IBGE. Dividiu-se o valor do FPM pelas despesas orçamentárias, com a finalidade de se verificar a dependência desse valor para pagamento das despesas empenhadas, em porcentagem.

Por fim, foi dividido o valor arrecadado propriamente pelo município pelas despesas orçamentárias, com a finalidade de se verificar qual porcentagem das despesas empenhadas poderia ser adimplida com a arrecadação própria.

2 FEDERALISMO COOPERATIVO, POLÍTICAS PÚBLICAS E MUNICÍPIO

Neste capítulo, será apresentada a relação entre o federalismo cooperativo, as políticas públicas e o papel do município, sempre sob a égide da relação destes conceitos para com o direito tributário.

Diante desta meta específica, imprescindível realizar considerações primárias acerca da organização brasileira enquanto Estado federado, compreendendo noções quanto à federação e o federalismo, pincelando-se o tema da autonomia federada para, então, adentrar maiores reflexões correlatas ao federalismo dito cooperativo – ou, de cooperação.

Assim, pretende-se ainda discorrer especificamente quanto à relação entre as políticas públicas e a coordenação federativa, realçando o papel dos municípios no federalismo brasileiro e na efetivação de políticas públicas. Realizados tais esclarecimentos, passa-se ao primeiro ponto que será abordado.

2.1 O FEDERALISMO COOPERATIVO

Em novo momento de redemocratização, o texto da Constituição de 1988, atualmente vigente, configura um marco geral no direcionamento da República Federativa do Brasil, em todos os aspectos. Para Barroso: “a Constituição de 1988 foi o rito de passagem para a maturidade institucional brasileira”⁴. Segundo o autor, destaca-se também o processo de redemocratização que ela ajudou a protagonizar, assegurando ao país estabilidade institucional mesmo em momentos de crise, de modo que: “o surgimento de um sentimento constitucional no país é algo que merece ser celebrado”⁵.

A Constituição de 1988, portanto, veio romper com o antigo sistema opressivo de poder imposto pelo regime ditatorial militar, que era extremamente concentrado no governo central. A Carta Magna de 1988 buscou restaurar o federalismo cooperativo de 1946, embora tenha mantido uma grande parcela de competências na esfera da União. No entanto, é inegável que houve um avanço significativo no federalismo brasileiro, indo além das prescrições anteriores⁶.

⁴ BARROSO, Luís Roberto. **O Novo Direito Constitucional Brasileiro**: Contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. Belo Horizonte: Editora Fórum. 2014. p. 26.

⁵ Ibidem. p. 30.

⁶ GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção tributária**: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo. 2006. 161 f. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2006. p. 46.

Assim, sob a égide da Constituição de 1988, o Brasil se ordenou sob a forma de Estado federado, o que significa dizer que os Estados-membros que o compõem possuem autonomia política, podendo exercer a sua auto-organização ante a um poder constituinte próprio; e os Municípios e o Distrito Federal, por leis orgânicas de suas respectivas câmaras legislativas. Trata-se de uma federação composta por União, estados/distrito federal e municípios, de modo que o governo e os recursos públicos arrecadados devem ser descentralizados e compartilhados entre os membros, para que as demandas da sociedade sejam cumpridas de acordo com os objetivos e competências constitucionalmente previstos.

No norte apresentado, vislumbra-se que a busca pelo conceito de federação não encontra resultados uniformes na doutrina pátria. Geraldo Ataliba propugna que “ninguém pode fazer uma definição completa, miúda, de federação, porque ela assume, em cada lugar, em cada época e em cada momento, feição diversa”⁷. Por sua vez, Paulo de Barros Carvalho pontua que “a federação é sempre historicamente condicionada”, de maneira que, devido às características do cenário nacional, o Estado brasileiro ainda se encontra desenvolvendo o seu modelo de federação⁸.

Do ponto de vista constitucional, segundo Gadelha, a Constituição Federal de 1988 traz o necessário à formatação do Estado federal, pontuando-se os seguintes elementos caracterizadores:

(...) a) a decisão constituinte criadora do Estado Federal e de suas partes inafastáveis, a Federação ou União, os estados-Membros e, no caso brasileiro, os municípios; b) rígida repartição de competências entre os membros da federação, bem como a fixação de pontos de comum atuação; c) a autonomia constitucional de seus membros, através do poder de autoorganização; d) a previsão de intervenção federal, como exceção às hipóteses de afronta ao pacto federativo; e) a representação dos estados-Membros no legislativo federal, propiciando igualdade representativa nas decisões da Federação; f) a legitimidade de os estados-Membros, por suas Assembléias legislativas, proporem alteração (emenda) constitucional; g) a necessidade de oitiva da população afetada pela criação ou modificação de Estado-Membro h) a existência de uma Corte Suprema, guardiã da Constituição Federal, imbuída de interpretar e zelar a Carta Magna.⁹

Apesar da delimitação constitucional apresentada acima, ressalte-se que o Estado federal pode se caracterizar por muitas e distintas formas, visto que, como exposto

⁷ ATALIBA, Geraldo. **Constituição e Constituinte**: Regime federativo. São Paulo: RT, 1987. p. 63.

⁸ CARVALHO, Paulo. Os tributos e a federação que deve ser. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 119, p. 15-21, 2012. p. 20.

⁹ GADELHA. Op. Cit. p. 48.

previamente, inexistente conceito doutrinário concordante apto a atribuir-lhe um significado uno e atemporal. Dentre as características que podem ser atribuídas ao Estado dito “federal”, Carrazza aponta a rigidez da Constituição; a partilha, pelo texto constitucional, das competências federal e estaduais; e a presença de um poderio superior, usualmente a Suprema Corte, capaz de solver, com base na Constituição, as controvérsias que vierem a surgir entre os Estados federados, entre si ou perante a União¹⁰.

Conti, por sua vez, aponta que o princípio federativo possui como característica, também, a existência de duas esferas de governo, havendo a organização do Estado com uma base constitucional que não pode ser dissolvida. Para o autor, são características: a presença de ao menos duas esferas de governo; a existência de autonomia das entidades descentralizadas, de forma política, administrativa e financeira; a verificação da organização do Estado constitucionalmente expressa; a repartição de competências entre os entes; a participação das entidades descentralizadas na formação da vontade nacional; e, por fim, a indissolubilidade do Estado¹¹.

Em posicionamento minimamente divergente, apresentando outras características para o Estado federal, e retirando o aspecto da rigidez constitucional, Velloso pontua para a existência dos seguintes requisitos: a presença de uma repartição constitucional de competências entre os entes federados; a autonomia estadual; a participação do estado-membro no engendramento da vontade federal; e a discriminação das rendas tributárias no próprio texto constitucional, havendo também previsões quanto à competência tributária e quanto à distribuição dos recursos arrecadados¹².

Nesta abordagem, os conceitos de federação e de federalismo não são equivalentes, sendo que, em havendo a divisão do Estado em unidades autônomas governadas por um poderio central, esse vem a ser uma federação, conceito que então é compatível com a concepção de uma centralização.

Por sua vez, o federalismo constitui-se em um aparato hipotético, especulativo, que segundo Santos, “é uma concepção puramente abstrata que busca definir pontos em comum entre as formas de organização dos Estados federais, a fim de traçar um modelo ideal que

¹⁰ CARRAZZA, Roque Antônio. A competência tributária dos Estados-membros diante da nova Constituição Federal. **Revista de Direito Tributário**. v. 12, n. 45, p. 45–80, jul./set., 1988.

¹¹ CONTI, José Maurício. Dívida pública e responsabilidade fiscal no federalismo brasileiro. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). **Direito tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa**. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. 2, p. 1078-1093. p. 1078-1079.

¹² VELLOSO, Carlos Mário da Silva. Estado federal e estados federados na Constituição brasileira de 1988: do equilíbrio federativo. **Revista de Direito Administrativo**, v. 187, p. 1-36, jan./mar. 1992. p. 7.

possa servir de parâmetro a qualquer Estado que se organize sob essa forma”¹³. Assim, a federação corresponde a uma aplicação do federalismo.

Leurquin e Lemos apontam que o federalismo corresponde, em sua essência, a um modelo organizacional para o Estado, “(...) em que as unidades políticas que o compõem – os entes da federação – possuem ou deveriam possuir um alto grau de competências delegadas por uma Constituição comum, governos com complexa autonomia, além da unidade nacional, mantida pelo governo central”¹⁵.

Nessa linha, acerca do federalismo brasileiro, Coêlho pontua que:

O federalismo brasileiro é artificial e, portanto, lógico e estrutural, ao contrário do norte-americano que é empírico e histórico. Ao norte, colônias que se tornaram Estados autônomos reuniram-se primeiramente numa Confederação frustrada e depois numa Federação, a princípio débil, com o Poder Central incorporando prerrogativas lentamente. (...) Ao longo do devir histórico foi paulatinamente tomando as feições da nação brasileira.¹⁶

Conforme Santos, dentro da sistemática doutrinária atual, dizer do federalismo compreende a teoria ideologicamente formulada para descrever a organização dos Estados sob a forma federativa, assim como as semelhanças existentes entre os entes que se organizam desta maneira. Sobretudo, trata-se de referência atinente à forma de divisão dos poderes políticos constitucionais, dentre os distintos níveis de governo¹⁷.

Por isto, dizer da forma federativa envolve uma espécie de efetividade prática constitucional da descentralização, diante da presença de diferentes níveis de governo que se submetem a uma única organização político-administrativa. Desta forma, é preciso haver um exercício harmônico e simultâneo destas esferas de governos, cuja descentralização coopera para a divisão do poder e para o afastamento do arbítrio.

Note-se, nesse ponto, que conforme Torres, “a descentralização presta-se à aproximação dos entes estatais às necessidades das pessoas, numa busca de democratização do acesso ao público e eficiência administrativa na aplicação dos recursos públicos”, de modo que ainda “favorece ao controle sobre os gastos públicos, pela maior fiscalização que

¹³ SANTOS, Livia Maria de Souza. Federalismo fiscal: as implicações da competência estadual do ICMS e o problema da guerra fiscal. In: FERNANDES, Andressa Guimarães Torquato (Coord). **Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento**. São Paulo: Blucher, 2018. p. 510.

¹⁵ LEURQUIN, Pablo; LEMOS, Taynara Talita. O Consórcio Nordeste e o federalismo brasileiro em tempos pandêmicos. In: DOS REIS, Ulisses Levy Silvério; CABRAL, Rafael Lamera Giesta. **Pandemia da Covid-19 e Federação Brasileira**. São Paulo: Arraes Editores, 2022. p. 72.

¹⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na CF/1988**. 4 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016. p. 155.

¹⁷ SANTOS. Op Cit. p. 509.

possibilita, mediante intensa participação popular” e possui reflexos positivos para os entes municipais “quando implanta-se forma de orçamento baseada na cooperação popular, como é o caso do chamado orçamento participativo (...)”¹⁸.

Assim, é possível afirmar desde já que a organização da República Federativa brasileira gera implicações diretas na organização político-administrativa do país, sobretudo no que tange à sua organização tributária, de modo que a autonomia dos entes federados – ainda que submetidos a um poder central, e dentro da repartição de competências constitucionalmente previstas – é assunto de suma relevância para compreender o funcionamento do país.

A repartição de competências, por esta ótica, compõe a federação, que por sua vez corresponde a uma ideia de descentralização em entidades autônomas, gerando, por conseguinte, a autonomia necessária aos entes federados para que possam executar as suas políticas em seu território. Essa autonomia, portanto, é essencial, e também tem o conceito polêmico, visto que as “amplas explorações feitas em torno dele, especialmente pelos publicistas germânicos e italianos, não chegaram a levar a uma conclusão harmoniosa e pacífica”¹⁹.

Desta maneira, a autonomia possui os seguintes elementos como característicos, na lição de Falcão:

A nosso ver, a sua configuração depende da integração de dois momentos distintos: o momento subjetivo e o momento objetivo. É mister que haja uma entidade autônoma, no sentido de que se trate de um ente com personalidade jurídica própria, descentralizado, destacado institucionalmente. Esse elemento, por si só, não bastaria, porque ele é comum às diferentes formas de descentralização administrativa. Necessário se torna, conseqüentemente, que ele se conjugue com um elemento objetivo, qual seja o da titularidade de um poder normativo plena e incontestável, um poder de autodeterminação ou de produção de norma jurídica, independente e próprio. (...) É evidente que seria enganosa toda concessão de autonomia a determinada comunidade política, se, concomitantemente, não se lhe assegurasse o necessário poder de autodeterminação, no que respeita à obtenção dos meios financeiros, para o custeio dos seus serviços. Dos diferentes processos existentes, o da discriminação rígida parece-nos ser o mais apropriado²⁰.

¹⁸ TORRES, Heleno Taveira. Direitos fundamentais e conflitos de competências tributárias no federalismo fiscal brasileiro: o caso dos municípios. **Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC**. v. 28 n. 2 (2008): jul./dez. 2008. Disponível em: <http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/11763/9848>. Acesso em 31 ago. 2023. p. 223.

¹⁹ FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 47, p. 1-12, 1957. p. 2.

²⁰ *Ibidem*. p. 2.

Na inteligência deste trecho, especificamente quanto aos pressupostos da autonomia federativa, vê-se que estes encontram abrigo constitucional entre seus artigos 18 a 41, delineando, portanto, as atribuições da União, dos Estados e dos Municípios, que não estabelecem entre si relações propriamente hierárquicas, mas de desenvolvimento legítimo das funções que lhe são constitucionalmente atribuídas²¹.

É necessário pontuar que, conforme Franzese, “a interação entre as esferas de governo vai muito além das diretrizes estabelecidas na Constituição Federal”²². Isso significa dizer, conforme a autora, que, por mais que o norte orientador da atuação de cada um dos entes federados seja a diretriz resguardada pela Carta constitucional, esta apenas serve a delimitar uma espécie de panorama geral, dentro do qual se engendram os diversos vínculos de comunicação entre os distintos centros de poder.

Daí insurge também a conexão entre a autonomia destes entes face ao desenho constitucional, que pressupõe que a atuação seja autônoma, sim, mas jamais contraditória; em discernimento desta colocação, tem-se que os estados, municípios, e a União, muito embora autônomos entre si, postam-se em busca de objetivos constitucionais que são comuns a eles, atuando de forma coordenada, e buscando uma espécie de “cooperação” dentro deste cenário de repartição de competências.

Inobstante, aplicando-se tal reflexão às noções primárias de federalismo e federação racionalizadas neste momento, é preciso observar que a perspectiva comparada aponta que diferentes federações tratam a questão do compartilhamento de maneira diversa, originando dois modelos distintos de compartilhamento. Emergem, portanto, diferentes tipos de federalismo.

Em termos conceituais quanto aos tipos de federalismo, observa-se que a discussão se aprimorou com o passar do tempo, no que diz respeito ao direito brasileiro, e muito de novo foi e ainda tem sido dito acerca desse tema, inclusive no que diz respeito ao estudo comparado no campo constitucional e também da ciência política.

Bastos e Martins mencionam um federalismo “de cisão profunda entre as competências da União e dos Estados”, que é considerado um modelo clássico, também

²¹ CAVALCANTI, Tatiane Heloisa Martins. **A autonomia municipal e seus limites na organização político-administrativa da República Federativa do Brasil**. 2007. Dissertação (Mestrado) Universidade do Vale do Itajaí UNIVALI. Itajaí, SC, Brasil. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp099233.pdf>. Acesso em 26 jul. 2023. p. 20.

²² FRANZESE, Cibele. **Federalismo cooperativo no Brasil: da Constituição de 1988 aos sistemas de políticas públicas**. 2010. Tese de Doutorado. Tese (Doutorado)–Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2010. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/8219/72060100752.pdf>. Acesso em 27 ago. 2023. p. 62.

chamado de dualista; ou um “federalismo de colaboração”, destacando os autores que houve a percepção de uma interpenetração entre as atividades da União e a dos Estados, “(...) mediante o recurso a uma série de técnicas que viabilizam a participação da União em atividades conjuntas com os Estados, da mesma forma que fazem dos Estados entes de colaboração na atividade federal”²³.

Horta, por sua vez, discorre sobre uma evolução do federalismo chamado “dualista”, condizente com os ideais de um Estado liberalista, em transição para uma espécie de “federalismo contemporâneo”, ou mesmo, de “novo federalismo”, extraindo-se a seguinte lição quanto às perspectivas, à época, futuras:

Outras formas de repartição precisam ser encaradas, fugindo ao sistema exclusivo da enumeração explícita em favor da União e da reserva dos poderes estaduais, técnica originariamente criada pelo federalismo dualista, para defesa dos Estados-membros, mas que, no federalismo contemporâneo, tem acarretado efeito contrário, diminuindo e anulando a competência dos Estados-membros. **A revisão da organização federalista há de preservar o federalismo cooperativo e financeiro, que não poderá ser sacrificado em benefício do federalismo político.**²⁴ (grifos ausentes no original)

Percebe-se, assim, o reconhecimento doutrinário de diferentes facetas para um mesmo federalismo, que podem também ser denominadas como vertentes de um “federalismo competitivo” ou de um “federalismo cooperativo”²⁵.

O federalismo cooperativo, portanto, está associado à insuficiência do federalismo dualista. Nesse sentido, conforme analisa Gondar, identifica-se com base no federalismo norte-americano do início do século XX a “insuficiência da ideia de dualidade”; apontando, assim, “para a relação de cooperação entre União e estados em meio a uma crescente atuação do Estado em todas as esferas de política pública”²⁶.

Convergindo, deste modo, com Gondar, Horta demonstra que é justamente por meio de uma ideia de um federalismo cooperativo que a União, através de processos vários e recursos absorvidos nos setores orçamentários, bancários e creditícios, entrega aos estados a

²³ BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Editora Saraiva. 1988. 1 v. p. 223.

²⁴ HORTA, Raul Machado. Problemas do federalismo brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, v. 9, out., p. 68-88. 1957. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/47>. Acesso em 27 jul. 2023. p. 84.

²⁵ FRANZESE. Op. Cit. p. 64.

²⁶ GONDAR, Anelise Freitas Pereira. **Limites e possibilidades do federalismo cooperativo: uma análise da Alemanha e do Brasil**. 2011. 185 f. Dissertação (mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Departamento de Sociologia e Política, 2011. p. 23.

ajuda financeira abundante, de maneira a destacar a primazia do federalismo financeiro nas relações intergovenamentais²⁸.

Não se trata, portanto, de uma descentralização absoluta, mas sim da abertura para uma possível delegação de poderes legislativos e fiscais, a serem partilhados nas esferas dos entes federados com o objetivo de se manterem os programas e políticas ao nível local.

Conceitualmente, quanto ao federalismo cooperativo, os estudos conduzidos por Elazar demonstraram dois componentes essenciais para a compreensão do federalismo cooperativo: “a atenção aos dispositivos constitucionais que permitissem ou constringessem a relação entre os entes federados e, acima de tudo, o processo político que se instaura a partir das relações intergovernamentais”²⁹.

Assim, conforme Gondar, é possível afirmar que a evolução conceitual do federalismo cooperativo apontou que o elemento propriamente “cooperativo” não significa uma descentralização absoluta de tarefas e responsabilidades entre os entes federados – havendo, na verdade, uma “não-centralização afirmada a partir de amplos poderes legislativos e fiscais partilhados por entes com a manutenção do maior controle possível sobre os programas e políticas ao nível local”³⁰.

À vista disso, por um lado, dentro da lógica competitiva, predomina a descentralização quanto à divisão de competências e quanto à capacidade de tributação, delegando aos governos subnacionais a prerrogativa de produzir políticas públicas e de arrecadar os recursos que as financiarão, “o modelo cooperativo possui instituições que incentivam os atores territoriais a colaborarem, dividindo os poderes entre eles funcionalmente e prevendo tarefas a serem executadas conjuntamente”³¹. O modelo cooperativo, portanto, traduz-se em uma colaboração arquitetada e programada em prol de um melhor funcionamento das políticas públicas em nível local.

Dessa maneira, a diferença entre uma lógica competitiva e uma de cooperação – traduzindo-se precipuamente, no que interessa ao deslinde desse trabalho, em um verdadeiro conceito de federalismo cooperativo – pode ser apontada de acordo com o seguinte raciocínio, que distingue as vertentes de uma coerência competitiva e de uma estratégia de cooperação:

De um lado, dentro da lógica competitiva, prevalecem os valores da autonomia e diversidade, sendo mais difícil a consolidação de padrões

²⁸ HORTA. 1957. p. 73.

²⁹ GONDAR. Op. Cit. p. 24.

³⁰ Ibidem. p. 25.

³¹ FRANZESE. Op. Cit. p. 68.

nacionais de cidadania, como de fato se observou em algumas federações como Estados Unidos e Canadá. Por outro lado, sob a perspectiva que privilegia a equidade ao longo do território, a cooperação foi a estratégia utilizada pelas federações para atingir padrões uniformes de proteção social, como bem exemplifica o caso alemão.³²

Considerando-se o federalismo cooperativo, observa-se que o governo central é capaz de delinear objetivos e formular as políticas públicas em si, mas a sua implementação caberá aos entes subnacionais – no caso, os estados e municípios. Diante dessa constatação:

(...) a existência própria de uma federação significa o reconhecimento de interesses comuns e indissociáveis. **No entanto, é de se entender que no caso brasileiro diversas são as considerações acerca de nossa federação, e de que a engenharia federativa de Estado não pode estabelecer uma vedação à cooperação e à associação entre os entes federados, em especial quando ela se constitui da legitimidade democrática no intuito de afirmar a eficiência da atividade administrativa, num país fortemente descentralizado na condução das políticas públicas.**³³ (grifos ausentes no original)

Nesta logicidade, não se visualizaria uma competição, mas na realidade um sistema que permite o desenvolvimento das políticas de maneira adequada, respeitando-se a autonomia de cada ente federado inserto no desenho constitucionalmente traçado.

Salienta-se que isso ocorre com vistas a se atingir a consecução das competências constitucionalmente resguardadas, tanto do ponto de vista de arrecadação tributária quanto do ponto de vista da efetivação de políticas públicas, que ocorre justamente por meio dessa arrecadação, em uma espécie de federalismo fiscal, ou tributário.

Segundo Heleno Taveira Torres, considerando-se a relação firmada em sede de um federalismo fiscal, que estabelece o diálogo entre o sistema tributário de competências e a distribuição da arrecadação realizada, “tem-se a máxima expressão do federalismo cooperativo, em conformidade com os valores do Estado Democrático de Direito e seu projeto de intervencionismo nas ordens econômica e social, para assegurar equilibrado desenvolvimento e as finalidades do bem-estar social”³⁴.

³² Ibidem. p. 64-65.

³³ LIMA, Kelsiane de Medeiros. **Federalismo e desenvolvimento: cooperação entre os entes federados limites, direitos e deveres**. 2010. 254 f. Dissertação (Mestrado em Constituição e Garantias de Direitos) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2010. p. 60.

³⁴ TORRES, Heleno Taveira. Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro. **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico**, n. 5, p. 25-54, 2014. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/311934/mod_resource/content/1/D_HTO_Constitui%C3%A7%C3%A3o%20Finance.pdf. Acesso em 27 ago. 2023. p. 45.

Conforme Bercovici, na cooperação, nenhum dos entes federados pode atuar de maneira isolada, de modo que todos os componentes possuem o dever de exercício de suas competências de maneira conjunta com os demais³⁵. Seguindo-se o raciocínio, na cooperação, reconhece-se que:

Na repartição de competências, a cooperação se revela nas chamadas competências comuns, consagradas no art. 23 da Constituição de 1988. Nas competências comuns, todos os entes da Federação devem colaborar para a execução das tarefas determinadas pela Constituição. E mais: não existindo supremacia de nenhuma das esferas na execução dessas tarefas, as responsabilidades também são comuns, não podendo nenhum dos entes da Federação se eximir de implementá-las, pois o custo político recai sobre todas as esferas de governo. A cooperação parte do pressuposto da estreita interdependência que existe em inúmeras matérias e programas de interesse comum, o que dificulta (quando não impede) a sua atribuição exclusiva ou preponderante a um determinado ente, diferenciando, em termos de repartição de competências, as competências comuns das competências concorrentes e exclusivas.³⁶

Tendo em vista o raciocínio acima delineado acerca da Carta de 1988, segundo Lima, esta Constituição estabeleceu o pacto federativo, que reconheceu o Município como um ente federado independente, assegurando sua autonomia formal³⁷.

Com isso, o Município recebeu a autoridade para criar legislação sobre assuntos de interesse local, complementando as leis federais e estaduais de acordo com o necessário. Além disso, participa da competência comum exercida por outros entes, conforme estabelecido pelas matérias apresentadas na Constituição.

Diante desse novo panorama, por consequência, houve também diferentes momentos quanto à consecução de políticas públicas no país, considerando-se ainda o novo desenho de cooperação – ainda que não absoluto – proposto pelo texto da Constituição de 1988. Desta maneira, é necessário compreender este cenário referente às políticas públicas e à coordenação federativa, sobretudo quanto às atribuições de papéis e competências a cada um dos entes federados nessa nova delimitação constitucional.

2.2 POLÍTICAS PÚBLICAS E COORDENAÇÃO FEDERATIVA

³⁵ BERCOVICI, G. A descentralização de políticas sociais e o federalismo cooperativo brasileiro. **Revista de Direito Sanitário**, v. 3, n. 1, p. 13-28, 2002. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rdisan/article/view/81291>. Acesso em: 27 jul. 2023. p. 16.

³⁶ *Ibidem*. p. 16-17.

³⁷ LIMA. *Op. Cit.* p. 86.

Agum, Ricardo e Menezes, em revisão acerca do conceito de políticas públicas, ensinam que Lasswell apresentou pela primeira vez a expressão “política pública”, estabelecendo um contato entre a produção de ações governamentais no que se refere ao conhecimento acadêmico e científico acerca do tema. Os autores pontuam que Simon, por sua vez, traz um segundo conceito, em 1957, buscando compreender um meio racional de estrutura capaz de satisfazer as necessidades próprias dos tomadores de decisão³⁸.

Em sequência, e tecendo críticas aos dois autores citados, Agum, Ricardo e Menezes apontam que Lindblom descreve que a ênfase ao racionalismo das ações de políticas públicas deixava de observar outros atores e instituições que deveriam envolver, também, a formulação dessas políticas e seus aspectos decisórios. Ainda, ressaltam que Easton, na década de 1960, pontua que as políticas públicas são influenciadas por grupos de interesse, e Dye, em 1984, define que a política pública consiste em o que o governo escolhe (ou não) fazer³⁹.

Desta revisão realizada, observa-se que a discussão acerca das políticas públicas, seu conceito e aplicação, é consideravelmente recente, tendo em vista que os conceitos relacionados à matéria remontam a meados do século passado. Tal debate não encontra, portanto, um consenso absoluto, de modo que serão expostos ainda outros – e mais modernos – conceitos de políticas públicas.

Para Mastrodi e Ifanger, “parte-se da ideia de que políticas públicas servem para promover alguma coisa importante”, de modo que, na visão dos autores, as políticas públicas servem ao atingimento dos objetivos fundamentais da Constituição de 1988, posto que os direitos seriam construídos, conquistados e consolidados nessa busca em atingir os objetivos fundamentais⁴⁰.

Com a mesma percepção, Maria Paula Dallari Bucci, consoante definição que será adotada para este trabalho, associa o conceito de políticas públicas aos programas de ação governamental que buscam coordenar os meios à disposição do Estado, bem como suas atividades privadas, associadas à consecução dos objetivos que sejam socialmente relevantes e politicamente determinados⁴¹.

³⁸ AGUM, Ricardo; RISCADO, Priscila; MENEZES, Monique. Políticas públicas: conceitos e análise em revisão. *Agenda política*, v. 3, n. 2, p. 12-42, 2015. p. 14-15.

³⁹ *Ibidem*. p. 14-15.

⁴⁰ MASTRODI, Josué; IFANGER, Fernanda Carolina de Araújo. Sobre o conceito de políticas públicas. *Revista de direito brasileira*, v. 24, n. 9, p. 03-16, 2019. p. 9-10.

⁴¹ BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 38.

Em suma, Agum, Ricardo e Menezes compreendem que a política pública consiste em uma área de estudo que busca tanto implementar a ação governamental, quanto analisar essa ação como uma variável independente, de modo a propor mudanças no direcionamento dessas ações como uma variável dependente, se assim necessário. Para os autores, a formulação de políticas públicas acontece quando os governos democráticos transformam seus objetivos e promessas eleitorais em programas e ações para alcançar resultados ou promover mudanças no mundo real, em prol da sociedade⁴².

No âmbito da Constituição de 1988, a consolidação das políticas públicas também se relaciona, por óbvio, à conformação da ação governamental, orientada aos objetivos fundamentais nela dispostos, em uma interpretação conjunta e teleológica de todo o texto constitucional.

Mesmo quanto às normas de natureza programática – ou seja, cuja eficácia não é imediata –, é preciso pontuar que o texto constitucional se orienta ao seu cumprimento, ou seja: tem por finalidade alcança-las em momento oportuno e futuro, consoante objetivos constitucionais da República Federativa do Brasil. A repartição de competências constitucionais, nessa seara, constitui um elemento de suma importância, pois engendrará o norte necessário à satisfação dos objetivos constitucionais, ainda que a médio ou longo prazo, dividindo-se entre os entes as tarefas necessárias a tal finalidade.

Franzese, ao dispor acerca da Constituição de 1988, pontua que ela “cria um modelo de distribuição de competências que, apesar de propor compartilhamento, não indica quais formas devem ser utilizadas para levar essa cooperação a efeito”⁴³. Assim, diferentemente quanto ao que ocorre em outros lugares do mundo, como por exemplo a Alemanha, que delimita tais divisões de maneira mais clara, o cenário brasileiro deixou tal divisão a cargo da aplicação da lei.

Diante desse quadro, a autora assinala que eventual crise fiscal ocasiona um fenômeno chamado de *blame avoidance* entre os entes federativos, contexto em que um atribui ao outro a responsabilidade pela execução de determinada política pública, buscando repassar a outra esfera o que poderia ser de sua responsabilidade, de acordo com o texto constitucional e a configuração cooperativa⁴⁴.

Considerando essa constatação, é possível observá-la no cenário brasileiro, na prática, nos anos subsequentes à promulgação da Constituição de 1988. Com o advento da crise fiscal,

⁴² AGUM; RISCADO; MENEZES. Op. Cit. p. 16.

⁴³ FRANZESE. Op. Cit. p. 94.

⁴⁴ Ibidem. p. 93-94.

os Estados-membros buscaram participação em políticas financiadas pela União, de modo a se esquivarem da necessidade de investimento em políticas sociais, e como consequência desse movimento, o governo federal atribuiu à descentralização uma nova roupagem, no sentido de repasse de funções⁴⁵.

Tratava-se, conforme Abrucio, de uma verdadeira “operação desmonte”, tendo como consequência, conforme o autor, que grande parte dos encargos foi assumida pelos municípios, ao revés do que havia sido defendido junto à opinião pública pelo ideário centralista, enfatizando-se que a inflação no período “tornava mais instável o repasse de recursos, dificultando uma assunção programada das atribuições por parte dos governos locais”, gerando incertezas no país⁴⁶.

O autor destaca ainda que isso se deu de maneira desorganizada na maioria das políticas, tendo por exceção somente a área de saúde. Ademais, a inflação crônica tornava mais temerário o repasse de recursos, dificultando uma assunção programada das atribuições por parte dos governos locais⁴⁷.

Nesse contexto de forte responsabilização do ente municipal, é interessante destacar que o Brasil conta com mais de cinco mil municípios – somente no estado de Minas Gerais, onde se centra esta pesquisa, subsistem mais de oitocentas unidades municipais, com distintas e variadas realidades socioeconômicas.

Nos anos subsequentes à promulgação da Constituição de 1988, efetivamente, assim como na atualidade, é necessário observar que tais municípios não possuíam características homogêneas, apresentando diversas realidades geográficas, econômicas e sociais; sobretudo se levada a efeito a dimensão continental de todo o território brasileiro. Isso permite, desde já, mensurar a ausência de uniformidade que tais políticas públicas desenvolvidas nesse período de crise fiscal geraram nos municípios brasileiros.

A problemática desse estadualismo predatório verificado no momento de crise fiscal no país, nos anos subsequentes à promulgação da Carta de 1988, que relegou aos municípios tal carga exacerbada, vinculada, portanto, à falta de coordenação da descentralização, foi atacada pelo governo Fernando Henrique Cardoso.

Abrucio aponta que:

⁴⁵ Ibidem. p. 93-95.

⁴⁶ ABRUCIO, Fernando Luiz. A coordenação federativa no Brasil: a experiência do período FHC e os desafios do governo Lula. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, 24, p. 41-67, jun. 2005. Disponível em: <https://scielo.br/j/rsocp/a/7zWs4By9mFRYQPskSGLSDjb/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em 04 fev. 2024. p. 49.

⁴⁷ Ibidem. p. 49.

A "Era do Real" marca o início da crise do federalismo estadualista, embora não tenha conseguido eliminar todas as suas características predatórias - uma delas, a guerra fiscal, até aumentou de intensidade. Entende-se aqui o Real de uma forma mais ampla do que um plano de estabilização: o contexto que o proporcionou e os seus diversos resultados foram fundamentais para fortalecer o governo federal e enfraquecer os governos estaduais, mudando a dinâmica intergovernamental. (...) O êxito inicial do Plano Real teve grande impacto sobre a descentralização. A drástica redução da inflação tornou mais estáveis as transferências intergovernamentais, favorecendo a condução do processo descentralizador. Com isso, a União obteve o instrumento que lhe faltava para poder barganhar a passagem de encargos e funções de uma forma mais racional e programada para os governos subnacionais. Foi essa situação que permitiu a formulação de políticas públicas coordenadas como o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (Fundef) (...).⁴⁸

Segundo Franzese, o “contexto de competição e dualidade se transforma na segunda metade da década de 1990, principalmente em razão de um novo padrão de atuação federal no que se refere às políticas sociais”. Passa-se a um cenário de busca pela execução de diretrizes de universalização de políticas sociais, de modo que houve a transformação do padrão de relações intergovernamentais no Brasil, direcionado a um modelo mais cooperativo⁴⁹.

Para Abrucio, é possível destacar sete mecanismos gerais adotados pelo governo federal para alterar e coordenar as relações intergovernamentais e o processo de descentralização, no que se refere ao período histórico mencionado de Fernando Henrique Cardoso:

Em resumo, o governo FHC usou principalmente sete mecanismos de ação na ordem federativa: 1) o combate à inflação e a respectiva regularização dos repasses, permitindo uma negociação mais estável e planejada com os outros entes; 2) a associação dos objetivos da reforma do Estado, como o ajuste fiscal e a modernização administrativa, com a descentralização; 3) condicionou a transferência de recursos à participação da sociedade na gestão local; 4) criou formas de coordenação nacional das políticas sociais, baseadas na indução dos governos subnacionais a assumirem encargos, mediante distribuição de verbas, cumprimento de metas e medidas de punição, também normalmente vinculadas à questão financeira, além de utilizar instrumentos de redistribuição horizontal no Fundef; 5) adoção de políticas de distribuição de renda direta à população, partindo do pressuposto de que o problema redistributivo não se resolveria apenas com ações dos governos locais, dependendo do aporte da União; 6) aprovou um conjunto enorme de leis e emendas constitucionais, institucionalizando as mudanças feitas na federação, dando-lhes, assim, maior força em relação às pressões

⁴⁸ ABRUCIO. Op. Cit. p. 50-51.

⁴⁹ FRANZESE. Op. Cit. p. 99.

conjunturais e 7) estabeleceu instrumentos de avaliação das políticas realizadas no nível descentralizado, especialmente na área educacional.⁵⁰

Nesta linha, percebe-se no governo de Fernando Henrique Cardoso um momento de coordenação federativa, cujo conceito, para Franzese, pode ser definido da seguinte maneira:

(...) a coordenação seria uma solução para os dilemas de *shared decision making* naturais das federações, principalmente, no contexto de expansão das políticas sociais que caracterizou o recente desenvolvimento dos Estados modernos. Nessa dinâmica, seria natural o crescimento do papel dos governos centrais, sobretudo em federações como a brasileira, marcadas pela desigualdade em meio aos entes subnacionais – disparidade não apenas financeira, mas, também, de estrutura administrativa.

Nesse sentido, para Lotta, Gonçalves e Bitelman, “a coordenação pode ser definida como o processo de criação ou utilização de regras de decisão pelas quais diferentes atores se ocupam coletivamente de um mesmo campo”⁵¹, de modo que as políticas sociais são realizadas por meio da normatização e do financiamento por parte dos governos federais, sendo tais políticas geralmente implementadas pelos governos estaduais e municipais.

Desta maneira, supera-se a dicotomia estabelecida entre centralização e descentralização (que conduziu, no momento primário da Constituição de 1988, verdadeira disputa para atribuir a outro ente uma responsabilidade que pelo texto constitucional seria, na verdade, compartilhada). Trata-se, segundo Abrucio, de uma negociação mais constante com estados e municípios dotados de uma maior autonomia, como o raciocínio previsto nessa pesquisa, não só no que tange à elaboração dos programas governamentais, mas também em sua implementação⁵².

Conforme dispõe Arretche, “a forma como estão estruturadas as relações federativas nas políticas específicas afeta as estratégias possíveis para coordenação vertical das políticas nacionais”⁵³. Destarte, percebe-se o desenho de políticas tributárias que, com efeito,

⁵⁰ ABRUCIO. 2005. p. 54.

⁵¹ LOTTA, Gabriela Spanghero; GONÇALVES, Renata; BITEMAN, Marina. A coordenação federativa de políticas públicas: uma análise das políticas brasileiras nas últimas décadas. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 19, n. 64, Jan./Jun. 2014. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/26305/5817.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em 27 ago. 2023. p. 5.

⁵² ABRUCIO, Fernando Luiz. A dinâmica federativa da educação brasileira: diagnóstico e propostas de aperfeiçoamento. In: DE OLIVEIRA, Romualdo Portela; SANTANA, Wagner (Org.). **Educação e federalismo no Brasil: combater as desigualdades, garantir a diversidade**. Brasília: UNESCO, 2010. p. 49.

⁵³ ARRETICHE, Marta. Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia. **São Paulo em perspectiva**, v. 18, p. 17-26, 2004. p. 22.

privilegiam a União, em detrimento de outros entes, reduzindo-lhes a autonomia em vez de torná-la mais ampla, como prevê o próprio texto constitucional.

Acerca dessa incongruência estrutural entre a coordenação federativa visualizada e a cooperação, Celina Souza pontua que:

Os governos subnacionais partilham recursos federais, os municípios partilham parcelas de impostos estaduais e existem várias políticas sociais, particularmente saúde e educação fundamental, que contam com diretrizes e recursos federais mas são implementadas principalmente pelos municípios. No entanto, com exceção das áreas acima referidas, as relações intergovernamentais são altamente competitivas, tanto vertical como horizontalmente, e marcadas pelo conflito. Mecanismos cooperativos tendem a depender de iniciativas federais. Apesar de a Constituição prover vários mecanismos que sinalizam no sentido do federalismo cooperativo, tais como as competências concorrentes acima mencionadas, o federalismo brasileiro tende a ser altamente competitivo e sem canais institucionais de intermediação de interesses e de negociação de conflitos.⁵⁴

Na linha do excerto acima transcrito, observa-se que as políticas sociais, particularmente saúde e educação fundamental, apesar de contarem com diretrizes e recursos federais, são implementadas principalmente pelos municípios. Entretanto, com exceção dessas áreas, observa-se uma alta competição entre os entes federados, e a ausência de arrecadação própria suficiente para concretização de políticas públicas eficazes e autônomas em um nível local. Exemplificativamente, nota-se que:

A União centraliza a arrecadação tributária e receitas disponíveis. De acordo com Afonso (2015, apud Brasil, 2015, p.21), em 2014, a União detinha 65,4% da arrecadação direta de tributos e 54,% da receita disponível. Desde os anos 60, estados perderam participação na arrecadação tributária e na receita, detendo 27,4% da arrecadação tributária e 24,8% das receitas disponíveis em 2014 (Idem). Os municípios arrecadam pequena parcela dos tributos (7,2%, em 2010), sendo altamente dependentes das tigs e detendo participação crescente na receita. Sua receita disponível entre 1960 e 2014 mais que triplicou, chegando a 21,2% das receitas disponíveis (Idem).⁵⁵

Os dados demonstram que a União Federal arrecada mais do que executa; os Estados arrecadam mais do que executam; e os Municípios, executam mais do que arrecadam, vez que suas receitas são complementadas por meio das transferências.

⁵⁴ SOUZA, Celina. Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. **Revista de sociologia e política**, p. 105-121, 2005. p. 114.

⁵⁵ SOARES, Márcia Miranda; MACHADO, José Ângelo. **Federalismo e políticas públicas**. Brasília: Enap. 2018. p. 92-93.

Ilustrativamente, dentre os problemas de uma coordenação federativa produtora de desigualdades fiscais, é possível citar o exemplo que levou ao julgamento da ação direta de inconstitucionalidade por omissão (ADO) nº 25, em que foi reconhecida a omissão do Congresso Nacional em editar a Lei Complementar de que tratava o artigo 91 do ADCT (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), posteriormente revogado pela Emenda Constitucional nº 109/2021.

O texto revogado determinava que a União deveria entregar aos Estados e ao Distrito Federal o montante definido em lei complementar, de acordo com critérios, prazos e condições nela determinados, de modo que, do montante de recursos que cabia a cada Estado, setenta e cinco por cento pertenceriam ao próprio Estado, e vinte e cinco por cento, aos seus Municípios.

Na oportunidade do julgamento, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu que a Constituição foi delineada tanto para atender à consecução da autonomia dos entes políticos menores, como também às lutas em prol da ampliação do rol de direitos fundamentais, sendo necessário, para tal, os recursos financeiros necessários⁵⁶.

Ademais, considera-se quanto ao tema, de forma específica que a crise pela enfrentada pelos municípios não se deve exclusivamente pela má gestão de seu poder executivo, havendo o reconhecimento expresso da influência da União por ter estabelecido políticas tributárias que privilegiaram um sistema em que os municípios possuem uma menor arrecadação, quando comparado aos outros entes; que prestigia as contribuições em detrimento dos impostos⁵⁷.

Nesse mesmo sentido, reconhece-se o impacto da ação da União no sentido de ter concedido desonerações em impostos cuja receita seria partilhada com os entes menores, omitindo-se também com relação às devidas compensações decorrentes da Lei Kandir, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação⁵⁸.

Inobstante, conforme Raquel Wanderley D’Albuquerque e Pedro Lucas de Moura Palotti, a União figura como “formuladora e coordenadora das políticas sociais

⁵⁶ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal: a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo. **Revista de Informação Legislativa**, v. 55, n. 217, p. 157-180, 2018. p. 173.

⁵⁷ *Ibidem*. p. 174.

⁵⁸ *Ibidem*. p. 174-175.

implementadas no plano descentralizado pelos estados e municípios”⁵⁹, de modo que a normatização e coordenação por ela exercidas encontram guarida no próprio texto constitucional.

Entretanto, afirmam os mesmos autores que essa proteção “constrange o comportamento dos governos subnacionais”, ressaltando-se os “recursos fiscais empregados como instrumento de indução das escolhas dos governos subnacionais, de modo a fazê-los convergir em direção aos objetivos do governo central”⁶⁰.

Nesse norte, é possível perceber que o federalismo cooperativo brasileiro, assim como o desenho da coordenação federativa brasileira, embora se proponha a uma justiça fiscal quanto aos demais entes federados, em muitas vezes trabalha contrariamente a esse objetivo, tornando os entes menores afetados por uma má distribuição da arrecadação tributária, levando à redução de sua autonomia.

Segundo Lotta, Gonçalves e Bitelman, as diversas e marcantes desigualdades e heterogeneidades regionais são presentes na conjuntura brasileiro, sendo essencial que se debata acerca da coordenação de políticas envolvendo não só a articulação de diferentes níveis de governo, mas também mecanismos de incentivos, normatizações e desenhos adequados de programas a serem executados⁶¹.

Deste modo, a autonomia mencionada não constitui um fim em si mesma, sendo, na verdade, importante para que as políticas públicas desenvolvidas sejam adequadas à realidade local e à necessidade da população, destacando-se o papel dos municípios enquanto inequívocos conhecedores dessa realidade. Diante disso, faz-se crucial discutir o papel dos municípios no federalismo brasileiro e na implementação das políticas públicas.

2.3 O PAPEL DOS MUNICÍPIOS NO FEDERALISMO BRASILEIRO E NA EFETIVAÇÃO E POLÍTICAS PÚBLICAS

Segundo Heleno Taveira Torres, a Constituição de 1988 foi marcante na instalação de um chamado “federalismo de equilíbrio”, que se traduz na ideia de um fortalecimento da União para planejamento e ordenação das políticas públicas, associado ao aprimoramento das

⁵⁹ D’ALBUQUERQUE, Raquel Wanderley; PALOTTI, Pedro Lucas de Moura. Federalismo e execução dos serviços públicos de atendimento do governo federal: a experiência brasileira nas políticas sociais. **Revista Brasileira de Ciência Política**, n. 35, p. 1-43, 2021. p. 2.

⁶⁰ Ibidem.

⁶¹ LOTTA; GONÇALVES; BITELMAN. Op. Cit. p. 15.

competências das unidades periféricas, com vistas à criação de um sistema que busca equilíbrio na consecução de seus objetivos⁶².

No que diz respeito especificamente aos Municípios, a Constituição de 1988 buscou elevá-los à condição de entidades autônomas, integrantes da estrutura federativa brasileira do ponto de vista político, administrativo e financeiro.

Para Fabríz e Ferreira, a partir da promulgação da Constituição de 1988, o município brasileiro se transformou em uma entidade federal com capacidade de se auto organizar, possuindo governos independentes e competências exclusivas. Essas características fazem do sistema federativo brasileiro uma exceção à regra, uma vez que estabelece três níveis de governo: união (governo federal), estados federados (governos estaduais) e municípios (governos municipais)⁶³.

Santos descreve que esta elevação à condição de ente federativo no Brasil possuiu dois elementos constitutivos, a saber: “internamente, foi parte do processo de redemocratização das estruturas de poder após 21 anos de regime militar; ao mesmo tempo, também correspondeu à influência do debate internacional sobre as vantagens da descentralização das políticas públicas”⁶⁴.

Diante do exposto no tópico anterior, observa-se que a coordenação federativa depende da compreensão das características dos distintos territórios, suas capacidades e potencialidades. Nessa linha, conforme Gomes, Moretti e Oliveira, “a coordenação efetiva só pode ocorrer a partir do reconhecimento de que os municípios são distintos entre si, desiguais em termos de capacidades estatais”⁶⁵.

Sendo a ampla autonomia dos entes federados uma característica da Constituição de 1988, a dificuldade na gestão das políticas públicas está atrelada à compreensão das diferenças municipais e suas capacidades próprias para a consecução de referidas políticas

⁶² TORRES. 2014. p. 43.

⁶³ FABRIZ, Daurý César; FERREIRA, Cláudio Fernandes. O município na estrutura federativa brasileira: um estudo comparado. **Rev. Faculdade Direito Universidade Federal Minas Gerais**, v. 41, p. 103-127, 2002. p. 104.

⁶⁴ SANTOS, Ângela Moulin S. Penalva. Federalismo no Brasil: uma abordagem da perspectiva dos Municípios. **Revista de Direito da Cidade**, v. 3, n. 1, p. 95-123, 2011. p. 114.

⁶⁵ GOMES, Andrea Ribeiro; MORETTI, Ricardo de Souza; OLIVEIRA, Vanessa Elias de. Tipologia dos municípios e a gestão das políticas públicas urbanas no federalismo brasileiro. **Oculum Ensaios**, v. 19, p. 1–20, 2022. Disponível em: <https://periodicos.puc-campinas.edu.br/oculum/article/view/4754>. Acesso em: 6 ago. 2023. p. 3.

públicas. Discutir sobre a autonomia municipal, destarte, implica a necessidade de considerar, “simultaneamente, a partilha de competências levada a cabo pelo legislador constituinte”⁶⁶.

De acordo com Torres, as virtudes de um constitucionalismo financeiro considerado cooperativo de equilíbrio, na realidade, estão ligadas à manutenção das competências com um sistema justo de distribuição das rendas arrecadas entre os entes que compõem a federação, de modo que tais competências tributárias devem prover meios o bastante para que o desenvolvimento seja favorecido e a redução das desigualdades regionais sejam reduzidas⁶⁷.

Conforme o autor, isso é possível diante de instrumentos verticais e horizontais de redistribuição dessas rendas, defendendo-se as transferências interestaduais, tanto de forma direta quanto indireta⁶⁸.

Note-se que, embora reconheça a relevância desses institutos para se alcançar um federalismo de equilíbrio, Torres reconhece também que “ainda há muitos entraves a serem superados, mormente quanto ao financiamento estatal”, citando, exemplificativamente, as repercussões negativas da “guerra fiscal”, e considerando que vigoram no país “modelos desatualizados dos critérios” para a distribuição dos fundos de participação dos estados e municípios brasileiros⁶⁹.

Nisso, Torres aponta que “a deslealdade parece ser regra de convívio no federalismo fiscal”, sendo o atual momento carente de ações e reformas, visto que o êxito desse modelo de federalismo fiscal está diretamente ligado à capacidade de proteção das autonomias federativas, “com forte crença na Constituição dirigente que nos guia, sem contrariedades às políticas nacionais de desenvolvimento e de reduções de desigualdades, com transparência, coordenação e responsabilidade financeira”⁷⁰.

E ainda, em que pese à percepção da relevância das transferências estaduais para o êxito dos objetivos constitucionais em nível municipal, conforme Gomes, Moretti e Oliveira, uma das problemáticas presentes no cenário brasileiro é justamente tomar os governos locais como meros implementadores das políticas públicas, sendo essencial também ampliar a discussão

⁶⁶ SANTANA, Jair Eduardo. **Competências Legislativas Municipais**. 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey. 1998. p. 114.

⁶⁷ TORRES. 2014. p. 41.

⁶⁸ Ibidem. p. 41.

⁶⁹ TORRES. 2014. p. 43.

⁷⁰ TORRES, Heleno Taveira. **Federalismo Fiscal e Pacto Federativo**. 2014. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5663908/mod_resource/content/1/ARTIGO%20-%20Federalismo%20Fiscal%20e%20Pacto%20Federativo%202014.pdf. p. 7. Acesso em 30 ago. 2023.

acerca do desenho institucional uniforme das políticas públicas urbanas, que por vezes invalidam as peculiares capacidades estatais de cada município⁷¹.

Tal contexto, de fato, se agrava pela situação de desigualdade entre os diversos locais brasileiros, que possuem características socioeconômicas normalmente distintas, em função da larga extensão territorial brasileira. Os municípios, já naturalmente afetados, têm sua situação ainda mais agravada, sobretudo os de pequeno porte.

Avançando, Onofre Alves Batista Júnior e Marina Soares Marinho pontuam que “a União jamais compensou devidamente os Estados e Municípios, e as perdas experimentadas pelos entes subnacionais foram-se acumulando ao longo de décadas. Assim, o pacto federativo, sob a óptica da autonomia financeira, foi-se tornando gravemente desequilibrado”⁷².

Considerando-se esse contexto, Lotta, Gonçalves e Bitelman apontam que, na esfera local, as desigualdades revelam que a maior parte dos municípios brasileiros, principalmente os de pequeno porte, dependem em larga escala dos governos federal e estaduais, havendo a concretização de uma situação de subordinação financeira que tem levado à “redução da autonomia e da capacidade de atuação dos estados e municípios, aumentando sua dependência em relação ao poder central e, sobretudo, reforçando as desigualdades municipais inter e intrarregionais”⁷³.

Por conseguinte, observa-se que a interpenetração de normas tem agido desfavoravelmente aos municípios em todos os planos – desde a tipologia tributária destinada a estes, até as condições de implementação.

Como exemplificação desta afirmação, Santos, em estudo realizado, concluiu que a autonomia financeira a partir da Constituição não pôde ser experimentada de maneira equânime entre os municípios brasileiros, mas somente àqueles que possuem um maior contingente populacional. A autora percebeu uma forte subordinação às receitas de transferência, principalmente do Fundo de Participação dos Municípios, decorrente da limitada capacidade contributiva da população dos municípios de pequeno porte⁷⁴.

Denota-se, portanto, diante dessa aplicação prejudicial do plano constitucionalmente delineado, uma espécie de comprometimento da sobrevivência dos municípios (principalmente dos municípios de pequeno porte), tendo em vista a insignificante

⁷¹ GOMES; MORETTI; OLIVEIRA. Op. Cit. p. 4.

⁷² BATISTA JÚNIOR; MARINHO. Op. Cit. p. 158.

⁷³ LOTTA; GONÇALVES; BITELMAN. Op. Cit. p. 5.

⁷⁴ SANTOS. 2011. p. 105-106.

arrecadação própria, se comparada à dos outros entes, e a dependência dos repasses intergovernamentais originados destes entes que, em que pese não sejam hierarquicamente superiores, possuem condições financeiras distantes das realidades dos municípios, sobretudo os de pequeno porte.

A conclusão é de que, a despeito do amplo papel atribuído aos municípios no federalismo, ao menos em teoria, e as fortes responsabilidades a eles atribuídas para a realização de políticas públicas, fruto da aproximação de sua gestão para com os cidadãos, a realidade aponta que estes entes subnacionais não possuem condições adequadas de levar estas atribuições a efeito, de maneira adequada.

Este é o ponto central da presente discussão, uma vez que os municípios, embora dotados do conhecimento acerca da realidade local e de competências constitucionalmente estabelecidas, destacado aqui o papel de autonomia, tornam-se coadjuvantes no processo de tomada de decisão das políticas públicas, mitigando-se a possibilidade da construção e execução de políticas públicas desenhadas a nível local. Os municípios, assim, passam a apenas implementar as políticas públicas, sem uma avaliação precisa acerca de suas características e necessidades⁷⁵.

O nível estruturante, ou estratégico, responsável pelas tomadas de decisão acerca das políticas públicas, privilegia os entes maiores, de modo que na prática, resta ao município maior atuação de nível operacional, com a implementação de políticas públicas. Assim, a autonomia municipal torna-se prejudicada em seus aspectos práticos, embora prevista no cerne legal constitucional.

Tal realidade se expressa pela dificuldade para que o município gere receitas próprias e realize um planejamento com base nessas receitas, o que se deve a fatores diversos. Dentre os obstáculos para a geração local de receitas e a eficiência e eficácia na alocação de recursos públicos, destacam-se:

(...) i) a pouca solidez da base das competências tributárias atribuídas aos governos subnacionais; ii) a debilidade da riqueza e da movimentação da economia em diferentes regiões e localidades; iii) a insuficiente capacitação técnica e a resistência cultural à cobrança de impostos; iv) a fragilidade institucional da administração pública; e v) as necessidades de implementação

⁷⁵ GOMES; MORETTI; OLIVEIRA. Op. Cit. p. 4.

de sistemas de informação gerenciais e de produção de instrumentos regulares de monitoramento e avaliação.⁷⁶

Percebe-se da citação transcrita que as competências atribuídas, do ponto de vista tributário, aos municípios, são pouco sólidas, o que contribui para a posição prejudicial em que estes entes se inserem.

Insiste-se: percebe-se que essa atribuição de competências entre os entes da federação não observa as diferentes características das regiões e localidades, havendo ainda uma fragilidade institucional da administração pública, associada à resistência cultural à contribuição tributária⁷⁷.

Diante disso, embora a finalidade da ação municipal esteja relacionada à busca pela consolidação de seu interesse local, conforme prediz a Constituição de 1988, bem como do provimento deste, tendo em vista que esta é a essência para a configuração jurídica municipal⁷⁸, tal tentativa pode ser prejudicada face à má distribuição de recursos.

Explica-se – o interesse local do texto constitucional: “(...) traduz-se em todos os assuntos do Município, mesmo em que ele não fosse o único interessado, desde que seja o principal. É a sua predominância; tudo que repercute direta e imediatamente na vida municipal é de interesse local, segundo o dogma constitucional (...)”⁷⁹.

Assim, conforme D’Albuquerque e Palotti, destaca-se o papel dos governos locais, visto que, ainda que sujeitos a padronizações e repasses advindos da União, “assumem consideráveis responsabilidades, direta ou indiretamente, no desenvolvimento de políticas e programas nacionais, ao mesmo tempo em que modelam suas ações em relação aos demais entes federados”⁸⁰.

Entretanto, a consolidação de todo esse papel atribuído a entes municipais, no sentido de engendrar políticas públicas correlatas e atender adequadamente aos interesses de sua população, por tratar-se de assunto de interesse eminentemente local, não é condizente com a realidade financeira dos municípios; e isso se deve às más distribuições de renda realizadas a esses entes. Em suma: atribuem-se a eles grandes responsabilidades; porém, pequenos meios de cumpri-las.

⁷⁶ MARGOTTO, Lucas C.; DE MENDONÇA CRUZ, Cesar Albenes. Federalismo brasileiro e descentralização: papel dos municípios na implementação das políticas públicas. **Anais do Encontro Internacional e Nacional de Política Social**, v. 1, n. 1, 2016. p. 10.

⁷⁷ Ibidem. p. 10.

⁷⁸ DE CASTRO, José Nilo. **Direito Municipal Positivo**. 6 ed. Belo Horizonte: Del Rey. 2006. p. 23.

⁷⁹ Ibidem. p. 24.

⁸⁰ D’ALBUQUERQUE; PALOTTI. Op. Cit. p. 6.

Esta má repartição de recursos aos municípios, enquanto arrecadadores tributários e recebedores de repasses, é amplamente reconhecida no campo dos estudos acerca do federalismo e da injusta distribuição de receitas. Marta Arretche frisa expressamente que “a arrecadação de tributos é extremamente desigual no plano horizontal, isto é, entre os governos subnacionais”⁸¹.

Assim, segundo Margotto e de Mendonça Cruz:

Entende-se ainda que a descentralização fiscal não foi planejada e organizada de forma a conciliar redistribuição de receitas e divisão de encargos, constituindo-se em permanente ameaça à eficiência econômica e à qualidade dos serviços públicos e que a permanência de enormes diferenças de carga tributária, entre os estados e municípios mais e menos desenvolvidos da federação, consolidou diferentes níveis de dependência dos governos subnacionais das transferências financeiras federais ou de serviços ofertados em outra jurisdição para a produção de respostas eficazes às necessidades locais.⁸²

Este problema apontado no fragmento acima se alinha à problemática da presente pesquisa ao identificar a dificuldade enfrentada pelos municípios diante do quadro de uma descentralização fiscal que não foi desenhada para conciliar a redistribuição das receitas em compatibilidade para com os encargos atribuídos a esse ente.

Diante desse dilema, as repartições constitucionais de competência tributária prejudicam as atividades administrativas e a própria autonomia dos municípios de pequeno porte, tendo em vista a insuficiência da arrecadação neles realizada e a conseqüente dependência financeira dos repasses dos demais entes federados.

Para além, visualizou-se alhures, neste capítulo, que o prejuízo de arrecadação quanto aos municípios brasileiros de pequeno porte, embora “cooperativo”, resulta na entrega à União de uma arrecadação tributária avantajada.

Com isso, os pequenos municípios se tornam, na verdade, reféns dos repasses financeiros dos demais entes para que consigam executar as suas políticas públicas, não possuindo uma maior autonomia quanto ao desenho dessas políticas públicas no plano concreto.

Assume-se o risco, assim, de que os municípios se tornem meros “implementadores” das políticas desenhadas previamente pelos membros superiores da federação – e não entes

⁸¹ ARRETCHÉ. Op. Cit. p. 18.

⁸² *Ibidem*. p. 18.

autônomos capazes de delimitar tais políticas públicas conforme o interesse local, como prediz o texto constitucional.

Por conseguinte, levando-se em conta a generalização posta à capacidade de tributar dos entes da República, e observando os rigores dos textos legais frente aos mitigados instrumentos colocados à disposição dos pequenos municípios para arrecadarem seus tributos, revela-se a importância da reflexão acerca das circunstâncias e desafios da repartição tributária brasileira, em especial da suficiência (ou insuficiência) de arrecadação própria dos municípios, para a efetivação de políticas públicas em âmbito local.

Ligado a essa paisagem, o próximo capítulo versará especificamente quanto às distribuições de competências tributárias no cenário brasileiro, transcendendo os princípios constitucionais e tributários que regem a matéria, observando-se ainda a destinação do produto da arrecadação segundo a espécie tributária. A ótica municipal será observada em todo o trajeto, tendo em vista os objetivos da presente pesquisa.

3 DISTRIBUIÇÕES DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

A concepção do Estado brasileiro enquanto filiado à forma federativa implica, em essência, reconhecer que ele não é centralizado, mas sim, composto por entidades jurídicas distintas, como discorrido anteriormente. Sendo assim, o Estado brasileiro se concretiza em uma grande estrutura jurídica central, sob a qual, recai a responsabilidade por seu funcionamento, abrigando também pessoas políticas autônomas subordinadas ao mesmo conjunto de leis⁸³.

O caráter federativo do Estado brasileiro, então, ocasiona o reconhecimento de que os entes federados são autônomos para realizar suas tarefas próprias, sempre com a finalidade voltada ao cumprimento do texto constitucional e de seus objetivos, em todas as esferas de atuação estatal⁸⁴.

O mesmo ocorre do ponto de vista tributário, uma vez que a repartição de competências neste âmbito não encontra fim em si mesma, sendo necessário que se compreenda o que o tributo é capaz de alcançar, de acordo com as finalidades e princípios constitucionais. Na instituição de cada um dos tributos, o sistema tributário nacional deveria se organizar de modo justo, preconizando-se uma distribuição equilibrada da carga tributária entre os contribuintes, trazendo-lhes retorno na prestação de serviços públicos⁸⁵.

O Estado possui, nessa linha, a incumbência de delinear um sistema tributário que exerça papel fundamental na estrutura do país, de modo que deve ser cauteloso ao estabelecer as políticas desta natureza. Para Gouvêa, partindo-se do pressuposto de que a justiça fiscal é algo imprescindível, “a organização prática de um sistema de taxação terá por escopo atingir o máximo ajustamento dos parâmetros fiscais, de sorte a serem tecnicamente, ciberneticamente, corrigidas as distorções que irão fatalmente surgir diante da dinâmica econômica (...)”⁸⁶.

Embora essa colocação possua um significado fortemente inclinado a um raciocínio que levará a concluir implicitamente por uma maior equidade para com os contribuintes, também é necessário pensar uma justiça fiscal entre os entes federados, que participam do

⁸³ FOLLADOR, Guilherme Broto. **As normas de Competência Tributária**. 2013. 257 f. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Direito, Universidade Federal do Paraná. 2013. p. 177.

⁸⁴ Ibidem. p. 177.

⁸⁵ GOUVÊA, Clovis Ernesto de. **Justiça fiscal e tributação indireta**. 1999. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12032008-165615/publico/Clovis_E_de_Gouvea.pdf.

Acesso em 10 nov. 2023. p. 81.

⁸⁶ Ibidem. p. 81.

sistema tributário por meio do exercício de suas competências tributárias, constitucionalmente delimitadas.

Isso porque, o Estado se ampara em mecanismos e estruturas que têm por fim concretizar os comandos resguardados na Constituição – e esse raciocínio se aplica tanto à organização do Estado e seus poderes quanto, evidentemente, ao papel do cidadão. Diante da necessidade de recursos financeiros que são imprescindíveis ao alcance dos objetivos constitucionais das mais variadas naturezas, a arrecadação do Estado – meio pelo qual obterá os recursos mencionados – é parte essencial dessa organização.

Marcia Carla Pereira Ribeiro e Barbara das Neves pontuam que “os tributos foram criados para proporcionar a principal fonte de recursos necessária para o financiamento do modelo escolhido de Estado, o que acentua sua função socioeconômica para a prática de políticas públicas e demais atividades de regulação e polícia”⁸⁷.

Nesse sentido, Casalta Nabais discorre sobre o dever fundamental de pagar tributos, de modo que, para o autor, os deveres fundamentais compreendem uma categoria jurídica autônoma, posta ao lado dos direitos de mesmo fundo, com o propósito de se evitar a diluição dos deveres no conceito de soberania; bem como, de se impedir que haja um esvaziamento em decorrência da submissão aos direitos fundamentais⁸⁸.

Diante dessa associação das obrigações do contribuinte para com os direitos fundamentais, Caliendo pontua que “a tributação deve ser enxergada, portanto, como uma peça chave na realização geral de eficiência do sistema e como mecanismo da promoção de instituições que promovam o desenvolvimento e não que transfiram recursos para uma classe política ou econômica privilegiada”⁸⁹. O dever de pagar tributos, dessa maneira, levando à arrecadação, torna-se uma parte essencial no alcance das metas constitucionais.

Nessa linha de raciocínio, a distribuição das competências tributárias torna-se igualmente indispensável, pois por meio dela será possível perceber quais recursos cada ente terá para a execução de suas atribuições, entre arrecadações, no caso da União, estados e municípios; e repasses, no caso destes últimos entes.

Conforme Follador, a repartição de competências tributárias corresponde a uma verdadeira condição de viabilidade da Federação brasileira, uma vez que a possibilidade de auferir receita via arrecadação de tributos é o principal instrumento que a Constituição

⁸⁷ RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; DAS NEVES, Barbara. A análise econômica do direito e os custos ocultos de transação em matéria tributária. *Revista de Direito Brasileira*, v. 25, n. 10, p. 266-279, 2020. p. 267.

⁸⁸ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina. 1998.

⁸⁹ CALIENDO, Paulo. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. *Revista da FESDR*. n. 3. p. 185-2005. jan./jun. 2009. p. 198.

disponibilizou para prover as pessoas políticas dos meios econômicos que são essenciais para realizar as suas funções⁹⁰.

Greco e Ferraz Júnior, nesse sentido, pontuam que para cada ente:

(...) ter sua área específica de tributação é necessário haver uma discriminação de competências em nível constitucional. A existência de outorga constitucional de competência tributária própria a cada entidade é decorrência da necessidade de assegurar sua autonomia pois, se a atribuição de competência ficasse entregue ao Congresso, seria sempre uma das entidades políticas (União) a titular da aptidão de definir o que seria tributável pelas demais. Daí a previsão, na própria Constituição, dos tributos que são atribuídos à União, aos Estados-membros e aos Municípios.⁹¹

Portanto, a repartição constitucional de competências decorre de uma necessidade de que se assegure a autonomia aos entes federados, aqui incluídos os municípios com menor contingente habitacional e conseqüentes receitas reduzidas, conforme objeto dessa pesquisa; de modo que não haja – ao menos em tese – o benefício desequilibrado de um dos entes em detrimento de outro, prejudicando-se o postulado de sua autonomia em sentido amplo. Nas palavras de Carvalho:

Entre os assuntos tratados pelo Texto Maior, está o da competência legislativa tributária. Uma vez cristalizada a limitação do poder legiferante, pelo seu legítimo agente (o constituinte), a matéria se dá por pronta e acabada, devendo o legislador infraconstitucional regulá-la nos exatos termos constitucionalmente prescritos. Tratando-se de atribuição de competência, estão envolvidas não apenas autorizações, mas também limitações, não podendo a pessoa competente ultrapassar as fronteiras de sua atuação, demarcadas na Carta Suprema. (...). Temos no Brasil, portanto, minuciosa discriminação das competências tributárias, em que é relacionado, de forma pormenorizada, o campo tributável atribuído a cada pessoa política.⁹²

Conforme o texto colacionado, vê-se que o legislador cuidou em dispor uma descrição minuciosa das competências tributárias, de acordo com cada um dos entes federados que compõem o sistema tributário brasileiro.

⁹⁰ FOLLADOR. *Ibidem*. p. 181.

⁹¹ GRECO, Marco Aurélio; FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Desafios do federalismo fiscal brasileiro. **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, Ano 1, n. 2 – Julho-Dezembro de 1998, São Paulo: 1998, p. 97-104. p. 97.

⁹² CARVALHO, Paulo de Barros. As regras-matrizes de incidência do ITR e do IPTU: análise dos principais critérios distintivos. **Revista da FESDT**. Porto Alegre. n. 6. p. 209-222 jul./dez. 2010. p. 210.

Com esse enfoque, para uma melhor compreensão acerca da distribuição das competências tributárias e de uma pretensa justiça entre os entes federados – destacando-se nessa pesquisa a situação dos municípios –, cabe em primeiro plano definir o conceito de competência tributária.

Segundo Follador, trata-se de uma expressão ambígua, uma vez que existe uma larga variedade de objetos aos quais o conceito de competência tributária é potencialmente aplicável; além disso, trata-se também de uma expressão vaga, uma vez que os juízos sobre a extensão de seu significado não são uniformes⁹³.

Pelo ângulo desejado pelo legislador originário, contudo, a competência tributária pode ser definida como sendo “(...) a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária”⁹⁴.

Do conceito desenvolvido por Eduardo Sabbag e acima transcrito em sua literalidade, compreende-se que a Constituição, propriamente dita, não institui os tributos, mas os delineou; ou seja: o eixo de sua cobrança não é o texto constitucional propriamente dito. Na verdade, com base no desenho constitucional, cabe a cada um dos entes federados estabelecer os tributos que serão exigidos do contribuinte.

Trata-se de um conceito um pouco mais restrito, de acordo com o qual “são dotados de competência tributária apenas aquelas pessoas e órgãos investidos de competência para editar “leis”, em sentido amplo, em matéria tributária (...)”⁹⁵.

Em sentido semelhante, Amaro dispõe que:

(...) o poder de criar tributos é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição. Temos assim a competência tributária – ou seja, a aptidão para criar tributos – da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todos têm, dentro de certos limites, o poder de criar determinados tributos e definir o seu alcance, obedecidos os critérios de partilha de competência estabelecidos pela Constituição. A competência engloba, portanto, um amplo poder político no que respeita a decisões sobre a própria criação do tributo e sobre a amplitude da incidência, não obstante o legislador esteja submetido a vários balizamentos.⁹⁶

⁹³ FOLLADOR. Op. Cit. p. 193.

⁹⁴ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 109.

⁹⁵ FOLLADOR. Op. Cit. p. 194.

⁹⁶ AMARO, Luciano. **Direito Tributário**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 93.

Conforme o trecho transcrito acima, a competência tributária diz respeito à possibilidade atribuída constitucionalmente aos entes federados para impor prestações tributárias aos cidadãos, em conformidade com os limites constitucionais e com a legislação editada de forma específica para regulamentar o tributo. Trata-se, na conceituação de Amaro, acima exposta, de um poder político exercido pelo legislador da esfera correspondente em conformidade com o texto constitucional.

Note-se que a própria legislação tributária infraconstitucional – especificamente o Código Tributário Nacional –, em seu artigo 6º, delimita que a atribuição constitucional de competência tributária diz respeito à competência legislativa plena, não obstante à obrigação que o legislador infraconstitucional possui no sentido de não ultrapassar as limitações contidas na Constituição, tanto Federal quanto Estadual, bem como nas Leis Orgânicas dos municípios e do Distrito Federal, além do próprio Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, Follador ainda identifica que:

Como se sabe, num sentido mais estrito, (i) a competência costuma ser identificada como uma qualidade especial que torna possível a um sujeito praticar validamente atos destinados a regular a conduta de terceiros – julgar, legislar, regulamentar, ordenar, executar, fiscalizar etc.; (ii) a imputabilidade, a seu turno, é normalmente vista como a aptidão de um sujeito para cometer um delito, ou para sofrer uma sanção penal; (iii) a capacidade é identificada com a possibilidade de um sujeito praticar atos válidos no plano do exercício da autonomia privada – capacidade para contratar, para casar, para testar etc.; – e, finalmente, o termo (iv) legitimidade é usualmente reservado para designar a prerrogativa que alguém tem de formular um pedido – legitimidade processual, por exemplo – ou praticar um ato em representação de outrem – v.g., legitimidade do representante legal ou do mandatário.⁹⁷

Seguindo-se o raciocínio, observa-se que a competência tributária compreende um conceito que não pode ser confundido com a capacidade tributária ativa. Isso porque esta derradeira corresponde à conceito de natureza administrativa, concernente às funções de arrecadação e fiscalização de tributos. Por sua vez, a competência tributária reflete a autoridade de instituição dos tributos, conforme delimitações político-constitucionais fixadas pela Constituição.

Tendo em vista a obrigação de que os entes federados se atentem ao interesse público, veja-se que os tributos também só podem ser criados e exigidos do cidadão por razões

⁹⁷ FOLLADOR, Op Cit. p. 109.

públicas, de modo que o produto da arrecadação tributária por todos os entes deve ser destinado também às finalidades públicas⁹⁸.

Com isso, observa-se que o sistema constitucional tributário possui como traços marcantes “(...) a intensidade e o modo absolutamente minucioso, quase exauriente, com que, ao tratar das competências tributárias e de sua distribuição entre os entes federados, a Constituição da República disciplina a atividade tributária do Estado”⁹⁹.

Quanto às características dessa repartição das competências tributárias entre os entes federados, nota-se que é determinada, principalmente, pelos critérios da materialidade, da territorialidade e da previsão do destino do produto da arrecadação, como traços marcantes¹⁰⁰.

Os aspectos das competências tributárias são diversos. Em classificação doutrinária, é possível destacar os seguintes traços para a competência legislativo-tributária: privatividade, indelegabilidade, irrenunciabilidade, inaducabilidade, inalterabilidade e facultatividade, conforme divisão realizada por Borges Netto¹⁰¹.

De maneira semelhante, Reis Friede aponta para os predicados da exclusividade, da indelegabilidade, da inadutibilidade, da inalterabilidade, da irrenunciabilidade e da facultatividade¹⁰².

A privatividade, ou exclusividade, advém do fato de que a Constituição determinou a competência de cada um dos entes federados no que tange à tributação, de modo a elidir a invasão de esferas na criação dos tributos. Portanto, cabe ao ente federado tão somente tributar o que for descrito na hipótese de incidência dos seus tributos, em uma espécie de critério material de competências. Tal parâmetro, assim, evita conflitos fiscais entre os entes, embora não seja suficiente para dirimir todos eles.

Dulci aponta que isso ocorre porque a revisão do pacto federativo promovida pelo texto constitucional vigente acarretou em uma atitude hostil por parte da União, diante da descentralização ali promovida, visto que esta significaria perda de receita para si. Assim, o autor aponta que existe um esforço por parte da União no sentido de ampliar sua porcentagem na arrecadação – promovendo até mesmo uma espécie de nova centralização¹⁰³.

⁹⁸ CARRAZZA. Op. Cit. 2005.

⁹⁹ FOLLADOR. Op. Cit. p. 184.

¹⁰⁰ Ibidem. 181.

¹⁰¹ BORGES NETTO, André Luiz. **Competências legislativas dos estados-membros**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p. 78-80.

¹⁰² FRIEDE, Reis. **Curso analítico de direito constitucional e de teoria geral do estado**. 1 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 348-350.

¹⁰³ DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de Sociologia e Política**, p. 95-107, 2002. p. 96.

Com esse entendimento, o autor pontua que o comportamento da União corrobora com a manutenção de uma guerra fiscal sob dois aspectos: o abandono de políticas e de instrumentos de coordenação entre as regiões, e a abertura da economia brasileira, com o aprofundamento de sua inserção global, uma vez que parcela relevante da guerra fiscal se relaciona com a disputa por projetos industriais estrangeiros, destacando-se nesse ponto a indústria automobilística¹⁰⁴.

A indelegabilidade tributária, por sua vez, se traduz na ideia de que cada pessoa política possui a sua própria competência estabelecida do ponto de vista tributário, e que esta não pode ser transferida a outro ente; nem mesmo por meio de edição de lei específica para essa finalidade.

Isso porque não é possível delegar uma competência que foi estabelecida com contornos de exclusividade pela Constituição, destacando-se que o Código Tributário Nacional permite, em seu artigo 7º, a transferência no caso de atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

Semelhantemente, a característica da irrenunciabilidade implica que o ente detentor de determinada competência não possa renunciar a ela, ainda que de maneira parcial. Portanto, ainda que não a exerça ou não a pretenda exercer, o ente não pode renunciar à competência tributária constitucionalmente estabelecida.

A incadutibilidade, ou incaducabilidade, pressupõe que mesmo que o ente federado não se utilize do mandamento constitucional – ou seja: não institua aquele determinado tributo que lhe foi delegado –, essa competência tributária não decai, podendo ser exercida posteriormente pelo ente que a detém. O artigo 8º do Código Tributário Nacional, nesse sentido, determina ainda expressamente que o não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.

Todavia, Follador faz a seguinte ressalva sobre essa característica:

Afirmar a incaducabilidade, contudo, não significa dizer que a competência tributária não possa estar limitada no tempo. Há, com efeito, competências cuja extensão está limitada a prazo certo e determinado (casos, por exemplo, do IPMF e da CPMF); há casos, também, de competências cujo exercício

¹⁰⁴ DULCI. Op. Cit. p. 96-97.

válido está condicionado à ocorrência e permanência de um determinado estado de fato (casos, por exemplo, do estado de guerra ou sua iminência para o imposto extraordinário, do estado de calamidade pública para certos empréstimos compulsórios, ou do déficit atuarial de que fala o art. 149, §1º-A, da Constituição, para que a contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas possa “... incidir sobre o valor dos proventos de aposentadoria e de pensões que supere o salário mínimo”); finalmente, há casos em que a competência tributária está vinculada a determinada finalidade, cujo atendimento implica, também, a cessação da competência (caso, por exemplo, da contribuição instituída, pelo art. 1º da Lei Complementar no 110/2001, com arrimo no art. 149 da Constituição).¹⁰⁵

Portanto, embora se saiba que o ente não perde a sua competência por não a exercer, algumas competências terão prazo certo e determinado, quando condicionados à ocorrência e permanência de um determinado cenário, ou quando vinculados à determinada finalidade. Nesses casos, embora a competência não decaia, ela fica adstrita à manutenção das condições que a originaram, de modo que não será possível o seu exercício em momento desvinculado da circunstância prevista.

A qualidade da inalterabilidade assegura que a modificação da competência tributária só será possível por meio da aprovação de Emenda Constitucional, não sendo permitido que o princípio da Federação seja afrontado por alterações oriundas da vontade do legislador em nível infraconstitucional.

Apesar disso, a inalterabilidade da competência tributária pelo sujeito com ela contemplado não exclui a possibilidade de que haja alteração da competência por meio de emenda constitucional, observados os limites da própria Constituição, ou ainda por outros motivos, como a mutação nos conceitos constitucionais para atribuir a competência, ou outras alterações no direito positivo constitucional e infraconstitucional.¹⁰⁶

Por fim, a facultatividade consiste em um dos pressupostos da competência tributária. Afirmar que algo é facultativo significa dizer que é optativo, ou seja: que pode ou não ser feito. Assim, resta facultado ao ente que exerça a competência tributária, realçando-se novamente que, por força da incidência, a ausência desse exercício não afasta o direito assegurado pelo texto constitucional.

Sendo compreendidas as propriedades das competências tributárias, é importante também avaliar as suas possíveis classificações. José Afonso da Silva classifica as

¹⁰⁵ FOLLADOR. Op. Cit. p. 271-272.

¹⁰⁶ Ibidem. p. 274.

competências tributárias da seguinte forma: quanto à natureza, quanto à extensão, quanto à forma e quanto ao conteúdo¹⁰⁷.

Quanto à natureza, a competência pode ser classificada como material, também chamada administrativa, visto que se refere às ações materiais que podem ser feitas pelo Estado; como legislativa, no que diz respeito à normatividade; e jurisdicional, quanto ao campo federal ou estadual¹⁰⁸.

Quanto à extensão, pode ser exclusiva, quando houver a exclusão dos demais entes que não tiverem aquela competência; privativa, caso admita delegação; comum, também chamada cumulativa ou paralela, quando a competência pertencer a todos os entes da federação; concorrente, quando for possível que mais de um ente disponha sobre a matéria, priorizando-se a União para fixar normas gerais; e suplementar, que se relaciona com a competência concorrente, pois os demais entes formulam as normas advindas das normas gerais¹⁰⁹.

Quanto à forma, o que está relacionado ao processo de distribuição das competências tributárias, pode-se classificá-las em enumerada ou expressa, nos casos em que houver a sua previsão expressa na Constituição; reservada, também chamada remanescente, quando houver a competência de um ente após a enumeração da competência de outro; residual, que compreende toda matéria não incluída na enumeração, porém referindo-se ao que resta após a enumeração das competências do outro ente; e implícita, também chamada de resultante, quando referente à prática de atos razoavelmente tidos como essenciais para que se exerçam os poderes expresso e reservado, na ausência de previsão constitucional¹¹⁰.

Quanto à origem, por sua vez, a competência pode ser originária, quando estabelecida em favor do ente desde o texto constitucional; e delegada, nos casos em que o ente federado receber a competência por delegação do que a possuía no âmbito originário. Por fim, quanto ao conteúdo, a competência pode ser classificada como econômica, social, político-administrativa, financeira e tributária, dentre outras¹¹¹.

¹⁰⁷ SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 14 ed. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 455-456

¹⁰⁸ LIMA FILHO, João Almeida de Barros. **A distribuição da competência legislativa tributária no Brasil e a obrigatoriedade do seu exercício**. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003. p. 42.

¹⁰⁹ Ibidem. p. 42.

¹¹⁰ Ibidem. p. 43.

¹¹¹ Ibidem. p. 44.

Tanto as características quanto as possíveis classificações das competências tributárias estão relacionadas, no campo brasileiro, à legislação constitucional, que cuidou em reparti-las e descrevê-las de forma expressa, como previamente assinalado.

Em suma, quanto aos municípios, a competência pode ser legislativa, no que diz respeito ao poder de legislar, e material, ou administrativa no que diz respeito ao seu aspecto administrativo da repartição das competências. Especificamente quanto aos municípios, veja-se o que dispôs o texto constitucional acerca de suas competências, conforme artigo 30 da Constituição de 1988:

- I – legislar sobre assuntos de **interesse local**;
- II – **suplementar a legislação federal e a estadual** no que couber;
- III – **instituir e arrecadar os tributos de sua competência**, bem como **aplicar suas rendas**, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;
- IV – **criar, organizar e suprimir distritos**, observada a legislação estadual;
- V – organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os **serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo**, que tem caráter essencial;
- VI – manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de **educação infantil e de ensino fundamental**.
- VII – prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, **serviços de atendimento à saúde da população**;
- VIII – promover, no que couber, adequado **ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano**;
- IX – promover a **proteção do patrimônio histórico-cultural local**, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual. (grifos ausentes no original)¹¹²

Em atenção ao inciso III, que discorre sobre a competência municipal para arrecadar e instituir determinados tributos, a observância da legislação constitucional e infraconstitucional está prevista no próprio Código Tributário Nacional, Lei Complementar Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que determina que a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, bem como o disposto nessa mesma legislação¹¹³.

¹¹² BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 23 nov. 2023.

¹¹³ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 23 nov. 2023.

Além disso, veja-se que o inciso I determina que os municípios possuem competência para legislar sobre assuntos de interesse local, de modo a adequar, no cerne das limitações constitucionais e infraconstitucionais, a sua atividade tributária, reconhecendo-se novamente a rigidez constitucional já comentada anteriormente.

Portanto, do ponto de vista tributário no âmbito municipal, subsiste o exercício simultâneo da competência legislativa e administrativa. Por esse raciocínio, é possível observar a relação entre a arrecadação municipal e o exercício das suas competências, tanto legislativas quanto administrativas, pois os municípios podem alimentar a economia de acordo com o exercício dessas competências.

Todos esses arranjos guardam relação com o texto constitucional, sendo nele perceptível uma tendência inicial de descentralização¹¹⁴. O exercício das competências tributárias pelos municípios, portanto, resta de suma importância para que sua arrecadação seja realizada de forma adequada e compatível com as diretrizes constitucionais e infraconstitucionais.

Por juízo conexo, considerando-se a forma federativa do Estado brasileiro, a repartição de competências tributárias, e a constatação de que os Municípios executam mais do que arrecadam, conclui-se que essa execução somente é possível em virtude dos repasses que lhe são feitos pela União e pelos Estados.

Para prosseguir, é importante também acentuar como essa distribuição é realizada na esfera brasileira, no que tange aos repasses realizados pelos Estados e pela União aos Municípios. Realizada a contextualização, insta ainda refletir quais princípios tributários regem essa relação entre os entes, e também entre os entes e os contribuintes.

3.1 COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

O desenho do sistema tributário brasileiro, como já se demonstrou, foi delineado pela Constituição de 1988, que cuidou em estabelecer de maneira expressa, quais entes da federação poderiam instituir este ou aquele tributo. Diante disso, embora se saiba que os entes possuem competências gerais para definir assuntos de seu interesse, esse exercício, do ponto de vista tributário, encontra um desenho mais taxativo.

¹¹⁴ MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa**. 2013. Tese (Doutorado). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Universidade de São Paulo. p. 47.

Explica-se de forma exemplificativa: o Município possui, por força do que é previsto no artigo 30, inciso I, da Constituição vigente, competência para legislar sobre assuntos de interesse local. Dessa disposição, a delimitação constitucional resulta ampla, tendo em vista a vasta gama de assuntos que podem ser classificados como de interesse local. Entretanto, do ponto de vista tributário, as competências são mais expressas, ou mesmo taxativas: o ente somente poderá instituir o tributo ali disposto, sem que seja aberta a margem para a instituição de tributos diversos.

Nessa linha, o que se verifica é uma verdadeira rigidez constitucional tributária, sendo importante apontar que nenhum outro país possui um texto constitucional que seja tão detalhado e minucioso do ponto de vista tributário¹¹⁵. Na Constituição vigente definem-se não só os limites do poder de tributação e os direitos dos contribuintes (conforme artigo 150)¹¹⁶, assim como o sistema de partilha dos valores arrecadados (conforme artigos 157, 158 e 159)¹¹⁷, e ao que interessa ao prosseguimento desse raciocínio, a repartição das competências tributárias (conforme artigos 149, 153, 154, 155 e 156)¹¹⁸.

Em concordância com o reconhecimento da rigidez do sistema constitucional tributário brasileiro, ainda anteriormente à Constituição de 1988, Geraldo Ataliba frisa que se trata de um sistema também completo e extenso, aduzindo que “em matéria tributária tudo foi feito pelo constituinte, que afeição integralmente o sistema, entregando-o pronto e acabado ao legislador ordinário, a quem cabe somente obedecê-lo, em nada podendo contribuir para plasmá-lo”¹¹⁹.

¹¹⁵ TORRES, Heleno Taveira *et al.* Sistema Tributário e Direitos Fundamentais no Constitucionalismo Comparado. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.). **Sistema Tributário, legalidade e direito comparado: entre forma e substância**. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 21-76. p. 28.

¹¹⁶ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

¹¹⁷ Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal: (...)

Art. 158. Pertencem aos Municípios: (...)

Art. 159. A União entregará: (Vide Emenda Constitucional nº 55, de 2007) (...)

¹¹⁸ Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...)

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

Art. 154. A União poderá instituir:

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

¹¹⁹ ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: RT, 1966. p. 21.

Com raciocínio semelhante, Paulo de Barros Carvalho aponta que o tema das competências legislativas tributárias é constitucional, e que “uma vez cristalizada a limitação do poder legiferante, pelo seu legítimo agente (o constituinte), a matéria se dá pronta e acabada, carecente de sentido sua reabertura em nível infraconstitucional”¹²⁰.

Assim, embora o autor reconheça também a possibilidade de uma permeabilidade entre as competências constitucionalmente estabelecidas, que poderiam ser disciplinadas pelo legislador complementar¹²¹, a base constitucional do sistema tributário é rígida, restando pouco espaço para que seja rediscutida – ou talvez, remodelada de acordo com a realidade prática – no aspecto infraconstitucional.

Segundo Follador, a rigidez das disposições constitucionais que realiza a distribuição das competências tributárias aos entes federados constitui uma condição de viabilidade da Federação¹²². Citando o ensinamento de Geraldo Ataliba, observa-se, acerca da rigidez tributária constitucional, que:

Esse traço é tão importante para a viabilidade da Federação que Geraldo Ataliba, depois de examinar as Constituições de outros países, chegou à conclusão de que, naqueles em que o sistema de repartição de competências é flexível e parcimonioso na disciplina da tributação, deixa-se de opor qualquer obstáculo à indesejada pluritributação, dando ensejo à mais “... abundante e contraditória doutrina e – mais abundante e caótica, ainda – jurisprudência sobre a interpretação das faculdades tributárias da União...”, que tende a tomar todos os espaços de legislação e administração, subordinando os demais entes federados ao seu comando. (...) aludir à rigidez do Sistema Constitucional Tributário implica apontar para a impossibilidade de as pessoas políticas promoverem, a seu talante, a extensão dos conceitos por meio dos quais a Constituição designa o objeto de sua competência.¹²³

Do excerto acima, extrai-se que a rigidez tributária vai além das disposições de competência tributária, pois dela também se extrai o poder de proteger os significados que são advindos dessas disposições constitucionais.

Assim, ainda que não haja uma acepção intrínseca a cada conceito, há um conteúdo semântico mínimo para as delimitações conceituadas na Constituição, de modo que a presença

¹²⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 229.

¹²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 3.ed. São Paulo: Noeses, 2009. p. 383.

¹²² FOLLADOR. Op. Cit. p. 187.

¹²³ *Ibidem*. p. 187.

do conceito no texto constitucional implica na aceitação de seu mínimo teor de significação conforme a Constituição¹²⁴. Pizolio Junior segue ensinando que:

Se não fosse assim, seríamos obrigados a aceitar que os conceitos, as palavras usadas no Texto Constitucional para nada – absolutamente nada – servem, uma vez que nada significam. Nesta trilha, também nos veríamos forçados a concordar com a idéia de que o legislador constituinte ao empregar um conceito – em operação de demarcação de uma parcela da realidade que deseja regular normativamente – na verdade trabalhou em vão, operou inutilmente, pois o conceito que utilizou nada significa, não se refere a realidade alguma.¹²⁵

Essa validade dos conceitos está associada a uma das nuances da competência tributária: a inalterabilidade. Isso porque, conforme a característica da inalterabilidade da competência tributária, o sujeito tributário competente não possui permissão para modificar, ou desfigurar os conceitos por meio dos quais a competência foi atribuída pelo texto constitucional¹²⁶.

Ressalte-se que até mesmo os possíveis conflitos de competência, do ponto de vista tributário, já encontram solução no próprio texto constitucional¹²⁷. Assim, é necessário compreender quais são os aspectos marcantes que permeiam a repartição das competências no Estado brasileiro, desde os princípios constitucionais até as técnicas de repartição de competências.

É indiscutível que a Constituição Federal é a lei fundamental do Estado brasileiro, adotando o federalismo como forma de Estado, sendo que cada ente da Federação goza de autonomia administrativa e fiscal. Forçoso, então, destacar que essa “autonomia das entidades federativas pressupõe repartição de competências legislativas, administrativas e tributárias, sendo, pois, um dos pontos caracterizadores e asseguradores do convívio no Estado Federal”¹²⁸.

Assim, a Constituição estabelece as matérias pertinentes a cada um dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), estruturando-se um sistema de repartição de competências apto a refazer o equilíbrio das relações entre o poder central e os

¹²⁴ PIZOLIO JUNIOR, Reinaldo. **Competência tributária e conceitos constitucionais**. 2005. 372 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005. p. 109.

¹²⁵ PIZOLIO JUNIOR. Op. Cit. p. 110.

¹²⁶ FOLLADOR. Op. Cit. p. 189.

¹²⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 2005. p. 877

¹²⁸ MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Atlas. 2003. p. 287.

poderes estaduais e municipais, observando-se os princípios correlatos ao tema e as técnicas de repartição de competência.

No direito tributário, os princípios consistem em mecanismos de defesa do contribuinte face ao Estado, no campo tributário¹³². Nesse sentido, para Hugo de Brito Machado, a finalidade desses princípios tributários é a de “(...) proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”¹³³.

Complementa ainda o autor, exemplificando, que:

Aliás, o Direito é um instrumento de defesa contra o arbítrio, e a supremacia constitucional, que alberga os mais importantes princípios jurídicos, é por excelência um instrumento do cidadão contra o Estado. Não pode ser invocada pelo Estado contra o cidadão. Assim é que a declaração de inconstitucionalidade da lei tributária, por exemplo, não pode produzir efeitos retroativos contra o cidadão, como pretendeu o INSS no caso da contribuição da previdência das empresas agroindustriais. (...) Esse efeito retroativo, como acontece com as normas em geral, somente se opera a favor do contribuinte. Admiti-lo contra o contribuinte é o mesmo que admitir a edição de leis tributárias retroativas¹³⁴.

Esclarecida a relevância dos princípios para o direito como um todo, e também no campo tributário, insta destacar quais seriam esses princípios. Para Maria Bernadete Miranda, destacam-se os seguintes princípios: legalidade, anterioridade, irretroatividade, igualdade, vedação ao confisco, liberdade de tráfego, uniformidade geográfica, capacidade contributiva, vinculabilidade da tributação, transparência fiscal, não cumulatividade, seletividade, não diferenciação tributária, tipicidade e imunidade¹³⁵.

Ao elencar os princípios jurídicos da tributação, Hugo de Brito Machado destaca os que podem ser considerados comuns a todos os sistemas jurídicos, ou ao menos aos mais importantes. São eles, na distinção do autor: os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e da liberdade de tráfego¹³⁶.

Os princípios mencionados, sem aprofundar em seu espectro doutrinário, por não ser objeto deste trabalho, como se pôde perceber, estão relacionados também às próprias

¹³² MIRANDA, Maria Bernadete. Princípios constitucionais do direito tributário. **Revista Virtual Direito Brasil**, v. 3, n. 1, 2009. p. 3.

¹³³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros. 19 ed. 2001. p. 35.

¹³⁴ *Ibidem*. p. 36.

¹³⁵ MIRANDA. *Op. Cit.* p. 4-10.

¹³⁶ *Ibidem*. p. 35.

características do federalismo e da autonomia delegada aos entes da federação por força do texto constitucional. Os conceitos intrínsecos a eles, tais como o da capacidade econômica e da igualdade, devem ser levados em consideração pelo legislador infraconstitucional, inclusive, na instituição dos tributos que lhe forem designados pela Constituição.

A proteção principiológica destina-se primordialmente à proteção do contribuinte face ao Estado, de modo que cabe ao Estado, enquanto gerenciador dos recursos arrecadados, não só instituí-los de maneira adequada, mas também aplicá-los de forma a maximizar os benefícios dessa aplicação para a sociedade.

Assim, realizados tais esclarecimentos, e como último item desse capítulo, cumpre também discorrer sobre como é realizada a destinação do produto arrecadado por cada ente da federação, além das técnicas de repartição tributárias entre os entes federados.

3.2 REGRAS SOBRE A DESTINAÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO SEGUNDO A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Diversas causas motivaram a reforma tributária e uma regulamentação especialmente voltada para área fiscal e para a distribuição de receita tributária, realizada através da Emenda Constitucional nº 18 de dezembro de 1965: referido texto se propôs a alterar a Constituição de 1946. Dentre elas, cita-se o fato de que “a discriminação de rendas tributárias era meramente empírica, não decorrendo de análise econômica dos encargos das entidades políticas, colocando em risco o funcionamento econômico e harmônico do regime federativo”¹⁵².

De acordo, então, com a Emenda Constitucional nº 18/1965, dentre outros, a União deveria repassar, para os municípios onde estivesse localizado o imóvel rural, o imposto pago em decorrência desta propriedade. Além disso, aos Estados e aos Municípios deveria ser repassada a totalidade da arrecadação proveniente do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza, desde que tivessem incidido sobre a renda das obrigações da dívida pública e sobre os proventos dos servidores e das autarquias daqueles¹⁵³.

¹⁵² AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Nobel, 2000. p. 283.

¹⁵³ Serão distribuídas pela União:

I - aos Municípios da localização dos imóveis, o produto da arrecadação do imposto a que se refere o artigo 8º, nº I;

II - aos Estados e aos Municípios, o produto da arrecadação, na fonte, do imposto a que se refere o art. 8º, nº II, incidente sobre a renda das obrigações de sua dívida pública e sobre os proventos dos seus servidores e dos de suas autarquias.

Ainda, no capítulo V da Constituição Federal de 1946, “Das Distribuições de Receitas Tributárias”, o legislador previu como estas seriam feitas, e, pela primeira vez, houve um grupo de preceitos voltados para essa finalidade; daí uma das razões da importância desta reforma tributária, que antecedeu à promulgação do Código Tributário e teve grande influência sobre este.

Atualmente, como registrado no item anterior, nos artigos 157 a 160 da Constituição vigente, se têm as regras de repartição de receitas de tributos de competência da União e dos Estados, que têm percentuais a serem repassados para os Municípios – especial e expressamente, nos artigos 158 e 159.

O Código Tributário, por outro lado, a despeito de sua edição no regime constitucional anterior, foi recepcionado pela vigente Constituição de 1988, que ao discriminar as rendas tributárias, não ao contrário das anteriores, o fez de forma exaustiva, de modo que contempla todos os entes federativos. Assim, une-se a competência tributária exclusiva e o sistema de participação na distribuição de renda¹⁵⁴.

A respeito da repartição de renda tributária da atual Constituição, vislumbra-se a necessidade de um planejamento integrado e harmonioso, a ser alcançado por meio de um federalismo financeiro ou cooperativo, diante dos compromissos do Estado com o bem-estar social. Nesse sentido:

O federalismo deixou de ser simplesmente dualista, como mera técnica de repartição de poder. Os compromissos do Estado com o bem-estar social, a busca de uma maior isonomia e da erradicação das grandes desigualdades sociais e econômicas entre pessoas, entre grupos e regiões e a necessidade de um planejamento integrado e harmonioso do país levaram à superação do federalismo tradicional em favor de um federalismo financeiro ou cooperativo, segundo o qual, além da discriminação das rendas por fonte, se dá também uma distribuição da receita segundo o produto arrecadado.¹⁵⁵

Os reflexos gerados pela tributação na tomada de decisões dos agentes, bem como na formação de preços e outras características de mercado, demonstram que a tributação repercute direto no equilíbrio geral do sistema. Assim, conforme Caliendo, os efeitos da tributação ocorrem principalmente sobre a renda, sobre o capital, sobre o consumo e sobre a

Parágrafo único. As autoridades arrecadoras dos tributos a que se refere este artigo farão entrega aos Estados e Municípios das importâncias recebidas correspondentes a estes impostos, à medida em que forem sendo arrecadadas, independentemente da ordem das autoridades superiores, em prazo não maior de trinta dias, a contar da data do recolhimento dos mesmos tributos, sob pena de demissão. (BRASIL, Emenda Constitucional nº 18, 01 de dezembro de 1965, art. 20).

¹⁵⁴ SILVA. Op. Cit.

¹⁵⁵ BALEEIRO. Op. Cit. p. 587.

folha de pagamentos¹⁵⁶.

A tributação sobre a renda, instituída pelo Estado, impacta na oferta de mão-de-obra pois reduz renda e implica na diminuição da demanda por tempo livre, assim como na oferta maior de força de trabalho. Este tipo de tributação, por isso, deve exercer o mínimo possível de influência na oferta de trabalho, para que não haja o estímulo do mercado informal. Quanto aos efeitos sobre o capital, o aumento dos preços decorrente do crescimento na tributação impacta na renda das pessoas físicas, além de trazer um “efeito de substituição”, visto que a elevação dos preços torna o consumo mais caro, reduzindo-se a riqueza acumulada do indivíduo. Dessa maneira, a tributação incidente sobre o capital deve buscar incentivar a poupança, sem desincentivar o aumento de preços. Com relação à tributação sobre o consumo, seus efeitos dependem da capacidade de escolhas econômicas e mudanças de comportamento. Os resultados sobre as folhas de pagamentos também englobam aspectos comportamentais.¹⁵⁷

Devido à grande abrangência da tributação, vê-se a necessidade de que ela ocorra planejada e conscientemente, tanto do ponto de vista do contribuinte quanto da repartição de competências, pois uma onerosidade tributária excessiva pode acarretar em fenômenos indesejados, como o incentivo à realização de operações por meios informais, ou mesmo ilícitos; e pode prejudicar as atividades administrativas de determinado ente federado, tornando-o dependente de repasses para sua estrutura mínima, reduzindo-se a sua autonomia.

Diante dessa indispensabilidade de uma tributação planejada e consciente, nota-se que a repartição das receitas tributárias é um mecanismo estabelecido a nível da Constituição Federal de 1988, para se tornar inoponível, e tem como premissa a correta distribuição da arrecadação da receita tributária entre os entes federados.

A repartição das receitas tributárias é um expoente da formação de todo o Sistema Tributário Nacional, já que a tributação não encontra um fim em si mesma, e sim, possui a finalidade de alcance dos objetivos constitucionais da República Federativa do Brasil, sendo relevante compreender a destinação do produto de arrecadação segundo a espécie tributária específica.

A discriminação de rendas pelo produto da arrecadação, que se dá na forma de transferências intergovernamentais, permite a seguinte classificação:

¹⁵⁶ CALIENDO. Op. Cit. p. 202-203.

¹⁵⁷ Ibidem. p. 202-204.

Quanto à natureza, podem ser, de um lado, obrigatórias ou constitucionais e, de outro, discricionárias ou voluntárias. Quanto à forma de transferência, podem ser diretas, ou seja, sem qualquer intermediação, e indiretas, efetuadas por meio de fundos. Por derradeiro, dividem-se, ainda, quanto ao destino, em vinculadas e não vinculadas, conforme a obrigatoriedade da entidade beneficiária de aplicá-la ou não a um fim específico.¹⁵⁸

Nessa linha, vê-se que a República Federativa Brasileira tem seu Sistema Tributário estruturado de maneira completa, de modo que o ordenamento jurídico prevê não apenas quais tributos podem ser instituídos por quais entes, mas também quando e como serão devidas transferências dos produtos arrecadados entre esses entes federados.

Raquel Cavalcanti Ramos Machado pontua que existem duas maneiras de realizar a divisão de rendas tributárias, sendo uma a atribuição de competências e a outra a repartição de receitas¹⁵⁹. No primeiro caso, a Constituição autoriza o ente a instituir o tributo, exercendo sua autonomia a partir dessas receitas; e pela segunda, o que ocorre é uma obrigação constitucional de repartição das receitas, o que assegura de certo modo a autonomia do ente, embora o torne sujeito ao repasse a ser realizado.

Assim, existem transferências que serão obrigatórias, quando determinadas pela Constituição, ou discricionárias, caso não possuam esse caráter de obrigatoriedade atribuído pelo texto constitucional. Semelhantemente, podem ser diretamente repassadas ao ente, ou repassadas de forma indireta, por meio dos fundos econômicos instituídos. Por fim, podem ter uma destinação específica já estabelecida, assim chamadas vinculadas, ou não, assim chamadas as não vinculadas.

O uso dos dois principais mecanismos de divisão das rendas tributárias é interessante, porque se adequa a ideia de federalismo ao equacionar problemas decorrentes da adoção isolada de cada uma dessas técnicas. Veja-se:

Caso apenas se atribuam competências aos entes federativos, permanecem em situação difícil aqueles entes de economia menos desenvolvida, mais pobres, no âmbito do qual circula pouca riqueza. Como o tributo é receita derivada, que transfere riqueza do setor privado para o público, a competência para instituir diversos tributos sobre uma população pobre pouca receita propiciaria aos entes federativos mais pobres, o que, além de não lhes assegurar a necessária autonomia, em nada contribuiria para a redução das desigualdades sociais e regionais (...). Diversamente, caso se adote apenas a técnica da repartição de receitas, suprime-se dos entes que

¹⁵⁸ DI PIETRO, Juliano. Repartição das Receitas Tributárias: a repartição do produto da arrecadação. As transferências intergovernamentais. In: CONTI, José Mauricio (org.). **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004, p. 67-100, p. 71.

¹⁵⁹ MACHADO. Op. Cit. p. 52.

deixarão de instituir e cobrar tributos (passando apenas a receber as transferências) importante parcela de sua autonomia, relacionada ao próprio uso do tributo como instrumento de indução econômica e de política fiscal. Não se pode esquecer que o tributo pode também ser utilizado em sua função extrafiscal, que não poderá ser utilizada pelos entes periféricos em federações nas quais estes se mantenham apenas com a partilha de receitas do ente central. A política tributária, por outras palavras, será unitária, não havendo autonomia periférica em relação a essa importante manifestação da soberania estatal.¹⁶⁰

Não se desconhece, assim, a argumentação referente às vantagens decorrentes da dupla sistemática de repartição de renda. A forma com que se realiza tal repartição, todavia, é questionada nesse trabalho, justamente pela hipótese de pesquisa de que as repartições constitucionais de competência tributária prejudicam as atividades administrativas e a própria autonomia dos municípios de pequeno porte. Após a construção teórico-bibliográfica pertinente ao tema, no capítulo seguinte será realizado o aprofundamento quanto aos impactos para a autonomia municipal, com a ilustração dos pontos aqui levantados a partir de exemplos práticos.

Diante dessas ideias, é possível compreender, conforme Lima Filho, que a distribuição das competências tributárias – e suas consequências, sejam elas a aplicação do produto da arrecadação no próprio ente arrecadador ou a transferência a outro ente por força legal – consiste em um dos suportes essenciais da Federação, pois não seria possível haver uma autonomia dos entes federados caso um, ou alguns, dependessem das receitas de outros entes federados¹⁶¹.

Por esse prisma, conforme Machado, para que as divisões internas características do Estado federal possuam autonomia, é necessário que “disponham de recursos para desempenharem as suas atribuições, ou efetivarem as suas decisões, os quais lhes devem estar disponíveis independentemente da vontade dos demais entes”¹⁶².

Existem matérias que são exploradas de forma singular, quanto às áreas de competência exclusiva; bem como, outras, que são exploradas em caráter concomitante, referindo-se às áreas de competência comum.

Dessa maneira, a principal técnica adotada pelo Poder Constituinte para realizar a distribuição destas competências tributárias deriva da Constituição Indiana, em que são

¹⁶⁰ Ibidem. p. 53.

¹⁶¹ LIMA FILHO. Op. Cit. p. 46.

¹⁶² MACHADO. 2013. p. 51.

enumeradas as competências de cada um dos entes que compõem a federação, para então haver a delimitação do campo de atuação que será comum a eles¹⁶³.

Disso deriva-se a já mencionada rigidez do Sistema brasileiro, uma vez que tais competências são previstas constitucionalmente e não podem sofrer alterações, visto que a Constituição traça os limites do poder de tributação e os direitos dos contribuintes, a forma de partilha dos valores arrecadados e a própria repartição das competências tributárias.

Note-se, nesse ponto, que embora haja tal característica de rigidez, a Constituição de 1988 prevê a denominada competência residual, referente à capacidade de que sejam criados tributos não expressamente previstos no texto constitucional. Os Estados, assim, possuem competências remanescente, em matéria geral, e a União detém a residual quanto à competência tributária para instituição de tributos.

Vejam-se os seguintes dispositivos constitucionais:

Art. 25. Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição.

§ 1º São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição.

(...)

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

(...)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.¹⁶⁴

¹⁶³ Ibidem. p. 47.

¹⁶⁴ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 22 dez. 2023.

Vê-se, conforme artigo 25, § 1º, da Constituição, os Estados detêm a competência remanescente, ou reservada, ao passo de que, conforme artigos 154, inciso I, e 195, § 4º, da Constituição, a União possui competência residual.

Acompanhando-se o raciocínio, conforme Lima Filho, o principal referencial utilizado para que seja realizada a distribuição de competências tributárias é a hipótese de incidência tributária, destacando-se, todavia, que o texto constitucional também adotou as causas da instituição tributária como paradigma para a repartição de competência, como se dá em relação ao imposto extraordinário, previsto no artigo 154, inciso II, da Constituição de 1988, e aos empréstimos compulsórios, previstos no artigo 148 do texto constitucional¹⁶⁵.

No contexto, é possível afirmar que a Constituição não cria tributos, mas sim atribui competência aos entes para que os instituem por meio de lei específica, homenageando-se, aqui, o princípio da legalidade tributária¹⁶⁶, já explanado nessa pesquisa.

Consoante esclarecimentos de Pablo Gurgel Fernandes, “além de estabelecer *quem* pode tributar e como deve ser exercida a enunciação nesta seara, ainda delimitou com precisão quais classes de situações foram distribuídas para a alçada impositiva de cada ente político”¹⁶⁷, valendo-se o constituinte dos parâmetros de materialidade e de base de cálculo para realizar a distribuição das competências tributária entre os entes federados.

Para Coêlho, identifica-se como técnica de repartição de competências a delimitação entre dois aspectos: privativo e comum. Assim, no caso da competência comum, esta subsiste porque se relaciona a tributos que têm por fato gerador a atuação do Estado, como no caso das taxas e contribuições de melhoria, firmando-se a competência tributária na linha da competência política-administrativa dos entes. Diferentemente, a competência exclusiva refere-se aos tributos não vinculados, como é o caso dos impostos, que se diferenciam das taxas pois o seu suporte fático e hipotético é previsto de modo diverso¹⁶⁸.

Exemplificando-se a técnica de repartição acima:

No caso das taxas e das contribuições de melhoria, vimos de ver, declina a Constituição os fatos jurídicos genéricos (suporte fático) de que poderão se servir as pessoas políticas para instituí-las por lei (...) **Por isso, nesses casos,**

¹⁶⁵ LIMA FILHO. Op. Cit. p. 47.

¹⁶⁶ COÊLHO. Op. Cit. p. 225.

¹⁶⁷ FERNANDES. **Violação constitucional em matéria de tributo e a admissibilidade do recurso extraordinário: entre superposições competenciais e vácuos jurisdicionais**. 2020. 254 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2020. p. 182.

¹⁶⁸ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à constituição de 1988: sistema tributário**. 8 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 31-32

o das taxas e o das contribuições de melhoria, a competência outorgada pela Constituição às pessoas políticas é comum. (...) No concernente aos impostos, não é suficiente às pessoas políticas a previsão do art. 145. Com esforço nele, não lhes seria possível instituir os seus respectivos impostos. O art. 145 não declina os fatos jurígenos genéricos que vão estar na base fática dos impostos que, precisamente, cada pessoa política recebe da Constituição. **É que, no caso dos impostos, a competência para instituí-los é dada de forma privativa sobre fatos específicos determinados. Concluindo, as taxas e as contribuições de melhoria são atribuídas às pessoas políticas, titulares do poder de tributar, de forma genérica e comum, e os impostos, de forma privativa e discriminada.**¹⁶⁹ (grifos ausentes no original)

O trecho acima permite observar que, para cada uma das espécies tributárias (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais), haverá um ente competente para a sua instituição – seja de modo comum, como no caso das taxas, em que entes diferentes podem instituir taxas diferentes devido à sua competência comum; ou exclusivo, ou privativo, como no caso dos impostos, em que a cada ente resguardam-se impostos específicos que podem ser instituídos.

Nesse ponto, todos os entes federativos possuem competência ordinária para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria, sendo que à União resguardou-se, “além das competências ordinárias, um grau elevado de competência extraordinária”, com o intuito de se tornar viáveis “(...) as atribuições de natureza excepcional de sua competência, tais como: a defesa da soberania estatal em caso de guerra ou sua iminência, e a realização de obras e outros investimentos necessários para fazer frente à ocorrência de uma calamidade pública”¹⁷⁰.

Conclusivamente, quanto à repartição de competências entre comuns e exclusivas, Lima Filho pontua que:

As técnicas de repartição de competências, utilizadas para a distribuição de competências, de um modo geral, foram também adotadas no âmbito da distribuição de competências tributárias, daí a existência de competências tributárias enumeradas (comuns ou exclusivas) e residual, que é exclusiva da União. Outrossim, tendo em vista as atribuições de cada um dos entes da Federação, a Constituição atribuiu competência ordinária, especial e genérica a todos eles, com evidente concentração de competência à União, e, somente a ela, foi atribuída competência extraordinária.¹⁷¹

¹⁶⁹ COELHO. 2016. p. 225.

¹⁷⁰ LIMA FILHO. Op. Cit. p. 49.

¹⁷¹ Ibidem. p. 50.

Seguindo-se, para Pablo Gurgel Fernandes, é possível observar que o constituinte se utilizou dos parâmetros de materialidade e de base de cálculo para realizar a distribuição das competências tributária entre os entes federados¹⁷². Revolvendo-se aos parâmetros utilizados para delimitação de competência para instituição de cada tributo, de acordo de materialidade e de base de cálculos, é possível observá-los quanto a cada uma das espécies tributárias.

Assim, para os impostos, o constituinte destacou o núcleo de sinais prováveis de riqueza para a instituição e disciplina desta espécie tributária não vinculada; para as taxas, determinou duas hipóteses vinculadas: o exercício do poder de polícia, ou o uso de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ou postos à disposição do contribuinte; quanto às contribuições especiais, determinou as bases de cálculo ou as suas materialidades; quanto às contribuições de melhoria, adotou o critério material; sendo que, somente para os empréstimos compulsórios, não houve um critério material ou de base de cálculo específico¹⁷³.

Identifica-se que é frequente, portanto, o uso de critérios de materialidade e de base de cálculo para que seja delimitada a competência de cada um dos entes federativos quanto ao poder de tributar.

Essa característica implica na adoção de padrões formais e materiais que devem ser adotados, permitindo que sejam identificados, inclusive, vícios na formação de novas normas. Para Gama, “(...) é possível a existência de dois tipos de incompatibilidade, sendo uma delas entre o instrumento introdutor com o antecedente da norma de competência, e outra a da norma introduzida com o consequente da norma de competência”¹⁷⁴.

Quanto às consequências dessa opção constitucional pela forma de repartição das competências tributárias, Pablo Gurgel Fernandes pontua que:

Dentro do contexto dessa opção constitucional, as normas atributivas de competência pautadas na materialidade e/ou base de cálculo cumprirão

¹⁷² FERNANDES, Pablo Gurgel. **Violação constitucional em matéria de tributo e a admissibilidade do recurso extraordinário: entre superposições competenciais e vácuos jurisdicionais**. 2020. 254 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2020. p. 182.

¹⁷³ FERNANDES. Op. Cit. p. 183.

¹⁷⁴ GAMA, Tacio Lacerda. **Teoria dialógica da validade: existência, regularidade e efetividade das normas jurídicas**. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Teoria Geral e Filosofia do Direito. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga, André Luiz Freire (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/142/edicao-1/teoria-dialogica-da-validade:-existencia,-regularidade-e-efetividade-das-normas-juridicas>. Acesso em 22 dez. 2023.

quatro funções principais: (i) definir os âmbitos legiferantes de cada ente tributante (função positiva formal) (...); (ii) vedar sua invasão por aquelas outras pessoas políticas não expressamente enunciadas (função negativa formal) (...); (iii) nortear a enunciação tributária do emissor competente, estabelecendo os conteúdos que poderão ser adotados, total ou parcialmente (função positiva material) (...); e (iv) circunscrever o exercício material da competência aos limites semânticos dos vocábulos empregados (função negativa material) (...)

Dessa maneira, observa-se que a destinação do produto de acordo com a arrecadação tributária envolve diretamente a compreensão das características da repartição de competências tributárias, pois é a partir dela que se observa a existência de vinculação ou não do tributo a ser arrecadado; e é com base no exercício dessas competências que será possível identificar se há recursos suficientes sendo arrecadados, seja de maneira direta, com a arrecadação própria, ou indireta, com as transferências.

É interessante notar que, quanto às competências e a sua repercussão nos entes federados, de forma específica:

No Brasil, com a Constituição Federal de 1988, foram atribuídas maiores competências tanto políticas quanto administrativas aos municípios (Keinert et al. 2006). Estes entes subnacionais adquiriram, segundo Silva (2012), a capacidade de autogoverno, de autoadministração, de auto-organização e de criação de legislação própria. Essas atribuições, atreladas às consequências financeiras do sistema de governo federalista (descentralizador), relacionam-se com a notável desigualdade regional existente no território nacional, assim como observada por Santana e Barreto (2016).¹⁷⁵

Nisso, o fator legislativo do exercício de competências é apontado fortemente pelos autores como influenciador no desenvolvimento municipal, avaliando elementos como a capacidade de articulação inter-regional, que vem por exemplo dos consórcios públicos; além de elementos urbano-institucionais, que estão ligados ao parcelamento do solo; e ainda variáveis legislativas que estão ligadas aos direitos humanos, e como isso influencia no contexto do desenvolvimento municipal.

Deve-se notar que o Poder Constituinte, ao estabelecer as competências tributárias, delineou também diversos perfis de contribuintes, observando-se princípios tributários como o da capacidade contributiva, em busca de uma proporção que fosse tida como ideal entre o

¹⁷⁵ LEÃO, Lucas et al. Indicador de desenvolvimento institucional municipal: impactos sobre a economia dos municípios brasileiros. *Estudos Econômicos (São Paulo)*, v. 50, p. 733-766, 2021. p. 734.

custo dos serviços públicos necessários à satisfação das necessidades públicas e o custeio de tais serviços pelos próprios contribuintes¹⁷⁶.

Portanto, o objetivo original, ou mesmo, conforme Machado, “do ponto de vista histórico”, das regras de competências tributárias, tanto no que tange à arrecadação quanto à repartição, representam a garantia aos direitos do contribuinte, visto que proíbe a incidência reiterada da tributação sobre um mesmo fato, contribuindo também com a segurança jurídica das relações tributárias ao conferir previsibilidade à oneração tributária; e objetivam uma repartição de receitas entre os entes que lhes permitam o exercício de sua autonomia¹⁷⁷.

Diante dessa compreensão, observando-se a intenção do Poder Constituinte ao realizar a distribuição das competências tributárias, analisados os princípios constitucionais que permeiam a matéria, e avaliada a destinação do produto da arrecadação segundo a competência e espécie tributária, passa-se a desenvolver, de forma específica, acerca da autonomia municipal, tributação e o exercício da competência tributária relacionando-se aos municípios de pequeno porte.

¹⁷⁶ LIMA FILHO. Op. Cit. p. 154.

¹⁷⁷ MACHADO. 2013. p. 54.

4 TRIBUTAÇÃO, AUTONOMIA MUNICIPAL E O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PELOS MUNICÍPIOS DE PEQUENO PORTE

A relevância da repartição das competências tributárias está associada à necessidade de se averiguar como a organização tributária do Estado, realizada por meio do desenho legal do Sistema Tributário Nacional, impacta diretamente na economia da sociedade como um todo.

Assim, conforme Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, é necessário observar alguns requisitos para que se alcance uma concepção de uma teoria sistêmica da tributação que seja consistente.

Nessa linha, conforme o autor, a tributação corresponde a um fenômeno “intersistêmico”, que engloba pontos da política, da economia e também do Direito. No aspecto político, refere-se a uma relação entre poder ou não tributar; do aspecto econômico, tem-se a tributação como uma parte da programação dos agentes econômicos, no que diz respeito ao que terão ou não nas situações de produção, acumulação e circulação de bens; e no aspecto jurídico, diz respeito a um conjunto de expectativas referentes ao comportamento nas relações entre o poder de tributar e as limitações do referido poder¹⁷⁸.

Portanto, a sistemática tributária é complicada, e corresponde ao resultado da incidência sobre diversas trocas entre os subsistemas da sociedade, ocupando o papel de dar solução à complexidade do sistema social e do risco; isso, além da incapacidade de se prever, exatamente, as consequências de uma programação tributária, sendo necessário, assim, se adaptar às novas condições e à permanente evolução desse Sistema. Tais trocas, por sua vez, devem ocorrer de forma equilibrada, para que não haja a degradação do sistema¹⁷⁹.

Ainda conforme Caliendo, os princípios jurídicos, sobretudo os da neutralidade fiscal e da capacidade contributiva são capazes de indicar mais adequadamente o modo de interpretação das informações oriundas do subsistema da economia sobre a tributação, servindo como guia à forma como as expectativas dos agentes devem ser programadas. Tais princípios revelam-se ainda importantes, segundo o autor, para ponderar entre interesses distintos, como a equidade e a eficiência, em termos econômicos¹⁸⁰.

Dessa forma, as principais preocupações para a integração econômica da sociedade perpassam duas ideias: a de equidade e a de eficiência. Isso porque o Estado desempenha,

¹⁷⁸ CALIENDO. Op. Cit. p. 185.

¹⁷⁹ Ibidem. p. 186

¹⁸⁰ Ibidem. p. 186.

simultaneamente, dois papéis: o de implementar suas políticas de modo a minimizar os seus efeitos para a sociedade, aproximando-se de uma eficiência econômica; e, o de agir com o objetivo de distribuir os bens de forma mais equitativa na sociedade, considerando tanto as imperfeições do mercado quanto as motivações advindas da vontade de se promoverem políticas públicas de bem-estar social – as denominadas *welfare-motivated policies*¹⁸¹.

Sob a ótica desta eficiência econômica a ser atingida, considerando-se a forma de arrecadação tributária e o retorno dessa arrecadação para a sociedade, estabelece-se que:

A eficiência econômica irá possuir o sentido de maximização de determinados bens sociais eleitos como sendo de significativa importância. Como podemos notar não se trata de um conceito neutro ou ausente de compreensões ou pré-compreensões, visto que a determinação de determinado objetivo a ser maximizado expõe uma visão de mundo. Será fundamental a definição da “unidade de medida” (measuring rod, sendo que rod significa em inglês bastão ou vara) do critério de eficiência. Estes dois critérios tentam responder ao questionamento: se as pessoas maximizam o que elas maximizam mesmo? (If people maximize, what do they maximize?) (...). Os bens a serem escolhidos são: i) utilidade (utility), ii) dinheiro (money) iii) “riqueza humana” e a iv) felicidade (happiness).¹⁸²

A noção, por isso, de eficiência econômica, demanda a definição de determinados bens sociais como relevantes, de modo que esses bens deverão ser maximizados pela estrutura social. Tal maximização, por sua vez, deve se dar de forma equilibrada com outros objetivos da organização social.

Gonçalves e Stelzer trazem a ideia da busca de um equilíbrio entre eficiência e bem estar social, relacionado ao denominado “princípio da eficiência econômico social”¹⁸³. Quanto à tributação, dado o seu impacto na economia, entendem que é necessário que seja delineada em atenção também à sua repercussão econômica, não só para a sociedade contribuinte, mas para o próprio ente arrecadador.

Por essa ótica, quanto ao contribuinte, embora o Estado deva proteger os interesses individuais e concretizar os direitos sociais, valendo-se da tributação como fonte de receitas públicas, a tributação não pode ser tamanha de modo a inviabilizar determinadas atividades econômicas.

¹⁸¹ CALIENDO. Op. Cit. p. 190.

¹⁸² Ibidem. p. 216.

¹⁸³ GONÇALVES, Everton das Neves; STELZER, Joana. **O Direito e a Ciência Econômica: a possibilidade interdisciplinar na contemporânea Teoria Geral do Direito**. Berkeley: UC. Berkeley Program in Law and Economics, 2007. Disponível em: <http://www.escholarship.org/uc/item/39q6m55k>. Acesso em 04 jan. 2024.

Outrossim, quanto ao ente arrecadador, a programação de expectativas é elemento imprescindível para os entes federados, visto que, por meio dela, será possível observar o alcance e a capacidade de atuação de determinado ente, programando-se como serão atendidas as áreas da sociedade que receberão o retorno pela contribuição tributária confiada ao Estado, enquanto desenvolvedor de políticas públicas.

Considerando-se esse pensamento, é possível afirmar que a atuação pública democrática, enquanto perseguidora do objetivo de concretização do acesso aos direitos fundamentais, encontra eficiência na realização de ações político-administrativas comprometidas com os valores jurídicos preconizados no texto constitucional.

Por conseguinte, o chamado “planejamento administrativo”, bem como a sua execução, “são obrigações a serem concretizadas pelos poderes públicos, construindo bases firmes para uma estrutura que poderá manter a estabilidade socioeconômica desejada em um processo constante e progressivo de desenvolvimento”¹⁸⁴.

Tendo em vista a relação entre bem estar social, eficiência e tributação, em termos econômicos, nenhuma economia sobrevive sem uma base mínima de organização institucional, o que torna essencial o financiamento do Estado. Nessa linha:

(...) o Estado deve implementar suas políticas com o mínimo de efeitos para a sociedade (...). Minimizar seus efeitos é uma das exigências da eficiência econômica. Por outro lado, o Estado deve agir para obter a mais equitativa distribuição de bens na sociedade, especialmente, perante o fato de vivermos em uma sociedade em que o mercado é imperfeito e existem motivações decorrentes de vontade de promoção de políticas públicas de bem estar social (...). Este pode ser considerado o aspecto da equidade nas políticas de finanças públicas¹⁸⁵.

Portanto, o Estado deve balizar sua interferência econômica, inclusive tributária, ao que interessa para esse estudo, de modo a equilibrar a minimização dos efeitos para a sociedade e a obtenção o mais eficaz possível, de uma distribuição equitativa dos bens da vida na sociedade.

Do ponto de vista tributário, o empenho em direção a esse equilíbrio corresponde à busca por uma tributação considerada “ótima”, que se refere ao modo mais adequado de o Estado arrecadar os recursos necessários à consecução de seus fins, com base na imposição de

¹⁸⁴ CASIMIRO, Ligia Maria Silva Melo de; MORAES, Filomeno. Planejamento social na Administração Pública: um instrumento essencial na promoção dos direitos fundamentais sociais. **Rev. Direito Econ. Socioambiental**, Curitiba, v. 8, n. 2, p. 443-461, maio/ago. 2017. p. 456.

¹⁸⁵ CALIENDO. Op. Cit. p. 208.

custos mínimos à sociedade, tendo em vista os aspectos de capacidade contributiva de cada contribuinte, em atendimento às exigências de eficiência econômica¹⁸⁶.

Dessa maneira, considerando-se o objetivo de haver o desenho de um sistema tributário que alcance aspectos da eficiência econômica, note-se que, para Gonçalves e Stelzer a elaboração de determinada norma jurídica deve estar relacionada também a uma maior abrangência das políticas públicas econômicas e sociais, buscando reduzir os prejuízos que seriam suportados pela população¹⁸⁷.

Assim, a teoria da tributação ótima “analisa a estrutura tributária a partir de uma perspectiva econômica, sociológica e jurídica, visando encontrar alternativas que possam melhorá-la e conduzi-la à realização de seus objetivos (...)”, elevando-se o papel da equidade e eficiência para a realização desses objetivos¹⁸⁸.

A tributação deve ser considerada a base para realização da eficiência do sistema e para o estabelecimento de meios para a promoção de instituições que busquem aumentar o desenvolvimento, sem que haja a transferência de recursos para uma classe política ou econômica privilegiada¹⁸⁹. Ela possui importância estrutural, uma vez que “os tributos foram criados para proporcionar a principal fonte de recursos necessária para o financiamento do modelo escolhido de Estado, o que acentua sua função socioeconômica para a prática de políticas públicas e demais atividades de regulação e polícia”¹⁹⁰.

Diante de sua importância oficial, estabilizadora, e da sua relação para com a produtividade econômica e o bem-estar social, os entes federados figuram em duas posições: a de arrecadador dos tributos dos contribuintes, e a de idealizador e executor das políticas públicas que reverterão os valores arrecadados para a sociedade.

Viu-se, no tópico anterior, que a repartição de competências tributárias é rígida e já definida por um sistema tributário nacional integrado. Considerando-se o papel dos entes federados na tributação, deve-se suscitar a reflexão acerca da autonomia reservada a eles no contexto brasileiro – no caso dessa pesquisa, especificamente aos municípios –, para a realização das políticas públicas de acordo com os recursos que lhe pertencam.

¹⁸⁶ FACHINI, Laura Stefenon. Eficiência e Equidade: uma análise do direito tributário brasileiro na perspectiva da tributação ótima. *Revista Pensamento Jurídico*, São Paulo, v. 13, n. 2, 2019. p. 6.

¹⁸⁷ GONÇALVES; STELZER. Op. Cit. p. 98.

¹⁸⁸ FACHINI. Op. Cit. p. 6.

¹⁸⁹ CALIENDO. Op. Cit. p. 216.

¹⁹⁰ RIBEIRO; DAS NEVES. Op. Cit. p. 267.

4.1 CRIAÇÃO DE MUNICÍPIOS E AUTONOMIA MUNICIPAL À LUZ DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Discorrer acerca da independência administrativa municipal implica a necessidade de considerar, “simultaneamente, a partilha de competências levada a cabo pelo legislador constituinte”²⁰⁷. Assim, conforme disposto anteriormente nesta pesquisa, subsiste ao município o critério de competência baseado no interesse local, conforme artigo 30, I, da Constituição.

Portanto, de maneira geral, a finalidade da ação municipal consiste na perseguição de seu interesse, bem como do provimento deste, tendo em vista que esta é a essência para a configuração jurídica municipal²⁰⁸.

Como exemplo, o funcionamento comercial de cada município resta de extrema importância, pois em torno deste movimento gira a renda e a sobrevivência do município e de seus cidadãos, principais interessados na regulamentação da matéria; restando, portanto, intrinsecamente conectada ao interesse local por estas características.

Outro exemplo possível é a legislação acerca da proteção histórico-cultural do município, que também se insere no interesse local, sendo possível impor obrigações e incentivos para que a preservação histórico-cultural seja realizada de maneira mais eficaz no âmbito municipal.

Do ponto de vista tributário, a criação de tributos com objetivos específicos – como, por exemplo, o incentivo à regularização de imóveis por meio da concessão de isenções de ITBI, para que haja o incremento da receita futura o IPTU – também estão inseridos no âmbito do interesse local dos municípios.

Nesse sentido, de Castro define o interesse local:

O interesse local traduz-se em todos os assuntos do Município, mesmo em que ele não fosse o único interessado, desde que seja o principal. É a sua predominância; tudo que repercute direta e imediatamente na vida municipal é de interesse local, segundo o dogma constitucional, havendo, por outro lado, interesse (indiretamente e mediatamente) do Estado e da União. Impõe-se a assertiva à vista do fenômeno da descentralização.²⁰⁹

²⁰⁷ SANTANA. Op. Cit. p. 114.

²⁰⁸ DE CASTRO, José Nilo. **Direito Municipal Positivo**. 6 ed. Belo Horizonte: Del Rey. 2006.

²⁰⁹ Ibidem. p. 24.

Pela definição de Castro, uma vez que a autonomia se caracteriza pela capacidade de um ente em gerir seus próprios recursos, em um âmbito maior relacionado ao seu poder de autogoverno, trata-se do exercício de uma autonomia dentro da mesma esfera de competência, porém superior. Assim, é possível extrair o autogoverno e a competência para legislar assuntos de interesse local, garantidos pela Constituição e integrantes da tríplice da autonomia²¹⁰.

Não por outro motivo, ao introduzir a questão tributária na autonomia conferida pela Constituição Federal, lecionou conclusivamente Carrazza:

(...) Em suma, o Município, no Brasil, é entidade autônoma. Pessoa política, legisla para si, de acordo com as competências que a Carta Magna lhe deu. Nenhuma lei que não a emanada de sua Câmara tem a possibilidade jurídica de ocupar-se com assuntos de interesse local.²¹¹

Na interpretação dos artigos 1º e 18 da Constituição, sobretudo quanto à posição que os municípios ocupam na disposição federada, é necessário pontuar que há doutrinadores que sustentam a inconsistência dos municípios como entidade federativa, havendo também autores que questionam até mesmo acerca da integração do ente local naquela estrutura.

De fato, alguns autores afirmam que o federalismo não trata o município como elemento essencial, ressaltando que ele sequer participa da formação da vontade ou das decisões do Congresso Nacional, ou da prestação jurisdicional, não sendo possível, também, que apresente emendas à Constituição. Ademais, a possibilidade de intervenção dos estados-membros caracteriza uma vinculação regional²¹²²¹³.

Diferentemente, subsiste a linha de raciocínio no sentido de que o que ocorre é uma diferenciação quanto ao modelo federal dominante no mundo, que congrega somente um órgão central – no caso, a União – e os estados-membros, constituindo um verdadeiro traço de modernização do federalismo constitucional brasileiro²¹⁴.

Nessa linha, Ferrari pontua que o federalismo está pautado justamente na ideia da autonomia das entidades federativas e, também, na participação dessas na formação da

²¹⁰ CAMARGO. Op. Cit. p. 200.

²¹¹ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 14 ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 131.

²¹² BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria geral do federalismo**, Belo Horizonte: FUMARC/UCMG, 1982.

²¹³ SILVA. Op. Cit.

²¹⁴ HORTA, Raul Machado. **Estudos de Direito Constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey. 1995. p. 523.

vontade dos órgãos federais e nas suas decisões, sem que seja negada a integração dos entes municipais no conjunto que compõe a federação²¹⁵.

Ainda assim, reconhece-se a relevância da discussão doutrinária sobre os argumentos que não posicionam o município como entidade federativa, conforme descreve Santana:

(...) não podemos nos esquecer de que os modelos federativos não podem ser transplantados de um Estado para outro. Enfatizamos novamente que cada Estado possui suas próprias características e, assim, tipificam sua estrutura interna. No caso brasileiro é de se dar grande importância a esse aspecto, porque, como sabido, todas essas particularidades que o Município apresenta são, em verdade, notas definidoras dos contornos da nossa fisionomia federativa; são especificidades do ser-federativo-pátrio. (...)²¹⁶

Para o presente trabalho, reconhece-se que os municípios ocupam um papel importante para o desenvolvimento dos objetivos constitucionais referentes às políticas públicas e à organização local, compreendendo-o como peça fundamental da configuração federativa brasileira.

Neste ponto, note-se que a própria Constituição de 1988 é expressa ao posicionar o município enquanto componente da organização federativa, destacando-se as muitas referências ao ente local, o que demonstra uma preocupação do constituinte em destacar seu papel na estrutura federativa e também na repartição de competências, embora se possa verificar uma “persistência de competências centralizadas em relação a uma gama considerável de matérias; ou, ainda, no reconhecimento de seu papel como importante agente de políticas públicas, sobretudo “na dedicação de comandos básicos e preordenadores da lei orgânica municipal”²¹⁷.

Deve-se ressaltar que, até o ano de 1996, a criação, a incorporação, a fusão e o desmembramento de Municípios estavam condicionadas à preservação da continuidade e da unidade histórico-cultural do ambiente urbano, e tais atos deveriam ser realizados por lei estadual, obedecidos os requisitos previstos em Lei Complementar estadual, dependendo ainda de consulta prévia, mediante plebiscito, às populações diretamente interessadas²¹⁸.

Entretanto, após a Emenda Constitucional nº 15, de 1996, determinou-se que a criação, a incorporação, a fusão e o desmembramento de Municípios, em que pese consistirem em atos a serem realizados por lei estadual, deveriam ser feitos dentro do período determinado por Lei

²¹⁵ FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Elementos de Direito Municipal**, São Paulo: RT, 1993. p. 62-63.

²¹⁶ SANTANA. Op. Cit. p. 40.

²¹⁷ PIRES. Op. Cit. p. 151.

²¹⁸ BRASIL. 1988.

Complementar Federal, dependendo ainda de consulta prévia, mediante plebiscito, às populações dos Municípios envolvidos, após divulgação dos Estudos de Viabilidade Municipal, apresentados e publicados na forma da lei²¹⁹.

Diante da nova condição imposta pela Emenda Constitucional nº 15/1996, apesar do longo transcurso de tempo até o momento, não é possível atualmente a criação de novos municípios (pelo menos analisando a legislação estritamente); pois o Congresso Nacional ainda não concluiu o processo legislativo pertinente, inexistindo, assim, legislação federal que estabeleça o período em que será autorizada a criação e a alteração de municípios, conforme disposto pela Emenda citada, e os requisitos indispensáveis à realização dos estudos necessários.

Nessa linha, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4711, fixou a seguinte tese de que: “É inconstitucional lei estadual que permita a criação, incorporação, fusão e desmembramento de municípios sem a edição prévia das leis federais previstas no art. 18, § 4º, da CF/1988, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 15/1996”. No âmbito dessa ADI, pontuou-se especificamente que:

(...) 12. Como consequência desse procedimento constitucional mais rigoroso, houve a redução drástica do chamado movimento emancipacionista, do qual haviam se originado milhares de municípios. Em 1980, o Brasil tinha 3.974 (três mil, novecentos e setenta e quatro) entes municipais. Em 1991, esse quantitativo passou para 4.491 (quatro mil, quatrocentos e noventa e um). Em 2000, havia 5.507 (cinco mil, quinhentas e sete) cidades no país. Em 2007, o número passou a ser de 5.564 (cinco mil, quinhentos e sessenta e quatro) localidades (...). Fica patente, assim, que as reformas constitucionais e legais conseguiram frear o ímpeto dos Estados de fragmentarem os seus territórios em pequenos municípios. (...) ²²⁰

Assim, por mais que se diga valorizar-se a autonomia municipal e as características e competências atribuídas a esse entes menores no âmbito constitucional, a sua criação foi refreada pela alteração constitucional, destacando-se que as novas condições revelam a necessidade de que haja um estudo de viabilidade, o que não aconteceu para os municípios criados entre 1988 e 1996. O reconhecimento dessa necessidade leva à crítica quanto à viabilidade dos municípios criados anteriormente, bem como de sua adequação prática ao planejamento federalista realizado no Brasil.

²¹⁹ Ibidem.

²²⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF) - ADI: 4711 RS, Relator: ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 08/09/2021, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 16/09/2021.

Continuando, e apontando para aspectos trabalhados nos capítulos anteriores, deve-se destacar a vocação cooperativa do federalismo brasileiro, de modo que a concepção democrática da organização do Estado se torna um fator de fortalecimento do plano municipal. De seu lado, Constituição vigente se compromete com a igualdade material, assegurando-se os serviços públicos sociais aos cidadãos, bem como a participação da sociedade no controle de políticas públicas, o que realça o papel do poder local²²¹.

Entretanto, embora reconhecida a relevância desse poder local para a execução adequada de políticas públicas relacionadas a direitos previstos na seara constitucional, as dificuldades para a concretização desses direitos atingem os municípios, sobretudo os de pequeno porte, que possuem uma arrecadação própria reduzida, e se tornam cada vez mais dependentes de repasses intergovernamentais para sua sobrevivência.

4.2 A QUESTÃO TRIBUTÁRIA E AS DIFICULDADES ENFRENTADAS PELOS MUNICÍPIOS DE PEQUENO PORTE

Uma vez explorada a importância da autonomia dos municípios – não enquanto órgãos apartados e totalmente independentes, mas sim, integrantes de uma ordem federativa –, na condição de conhecedores de sua realidade local e de entidades a serem ouvidas e consideradas na formulação de políticas públicas, tendo em vista a proximidade para com a população, suas necessidades e suas peculiaridades.

Os Municípios, assim, no Brasil, são responsáveis por garantir a prestação de serviços públicos sociais aos cidadãos e a participação da sociedade no controle de políticas públicas, embora o aumento das necessidades de benefícios sociais impacte diretamente na qualidade dos serviços prestados aos cidadãos.

Conforme Pires, o agravamento do quadro social influencia diretamente na máquina pública, que é demandada cada vez mais de forma densa e diversificada para a concessão de prestações à sociedade, o que se reflete mais claramente no âmbito estadual e municipal devido à redução de investimentos da União, ou da prestação direta de serviços, ou, ainda, do financiamento das políticas públicas²²².

²²¹ Ibidem. p. 151.

²²² PIRES, Maria Coeli Simões. Autonomia municipal no Estado brasileiro. **Revista de informação legislativa**, v. 36, n. 142, p. 143-165, 1999. p. 144. p. 152.

Mensurar o desenvolvimento municipal e a qualidade de seus serviços, portanto, importa em medir a eficácia da organização institucional federativa, quanto à qualidade do que é proporcionado pelo ente municipal em seu nível.

É o que propõe, por exemplo, o trabalho de Leão, Ribeiro, Bastos e Hermeto, que desenvolveram um estudo sobre a performance institucional dos municípios por meio da elaboração de um indicador de desenvolvimento institucional, e também buscaram compreender o impacto desse indicador sobre o produto interno bruto *per capita* municipal²²³.

Partindo desse enfoque, o município pode ser definido como princípio democrático ou como princípio de engenharia administrativa, consistindo, conforme Melo, em um núcleo de sustentação quanto ao consenso sobre a nova compreensão dos municípios²²⁴.

Pode-se, neste rumo, pensar que a criação de mecanismos cooperativos consistentes entre as esferas de governo (assim como entre as esferas de governo e a iniciativa privada) sejam imprescindíveis para a solução de questões relacionadas ao emprego, segurança e também ao acesso a equipamentos básicos²²⁷.

Um exemplo de política setorial pautada em processos de descentralização e cooperação é o próprio Sistema Único de Saúde (SUS), marcado pelo ideal de descentralização e cooperação. Nesse sentido, Pires pontua que:

Esses processos de descentralização e cooperação desenvolveram-se, então, sem os pressupostos das negociações políticas para que a incorporação de ações, serviços, equipamentos se fizesse sem os traumas que se impuseram como resultado da lógica autoritária no traspasse dos serviços sociais. As bases de cooperação federativa revelam-se insuficientes no plano constitucional e sequer estavam disciplinadas pela via legal ou mediante pactos sociais. E, ainda, o vetor da participação popular se conduzia mais em caráter emblemático que conseqüente, não figurando como instrumento efetivo de controle.²²⁸

Assim, embora a ideia de cooperação exista na teoria, na prática são encontradas dificuldades para a sua execução, pois a indefinição relacionada ao perfil na estrutura cooperativa, no âmbito da organização federativa, bem como, a imprecisão das fronteiras de

²²³ LEÃO *et al.* Op. Cit.

²²⁴ MELO, Marcus André. O Município na Federação Brasileira e a Questão da Autonomia. *In: Subsidiariedade e Fortalecimento do Poder Local*. Debates. Fundação Konrad Adenauer Stiftung – Representação no Brasil. São Paulo: Centro de Estudos, 1995, n. 6. p. 66.

²²⁷ *Ibidem.* p. 199-200.

²²⁸ *Ibidem.* p. 199-200.

competência, “faz com que a União dificulte esse processo de descentralização, interferindo na autonomia dos outros níveis de poder”²²⁹, conforme destaca Ferreira.

Conforme menciona Camargo, o problema enfrentado pelos municípios, portanto, não seria a autonomia, e sim a falta dessa autonomia:

(...) o problema não é a autonomia, mas sim a falta dela, e isso vem ocorrendo desde o início da história, são breves os momentos de reação dos municipalistas. (...) a atrofia dos municípios possui resultado em vários processos, tais como o excesso de encargos, as limitações ao princípio da eletividade, em que passado o período das câmaras coloniais, sobreviveram a esta pequena interferência e tutela imperial. Ao conceder a autonomia aos municípios, é permitido ao governante a contratação de servidores públicos, terceiros e executar obras municipais menores, em que não venha a necessitar de outro membro superior. Ainda, com a edição de normas que passam a regulamentar a vida dos cidadãos locais, dentro dos limites da constituição, poderá conferir uma qualidade de vida solicitada e esperada pela sociedade.²³⁰

A “atrofia” dos municípios, então, conforme termo presente no trecho acima, refletem diversos processos, como por exemplo o excesso de encargos. Nesse ângulo, é necessário destacar a importância do elemento da autonomia municipal quanto ao seu aspecto financeiro, como decorre da interpretação do artigo 30, III, da Constituição, segundo o qual cabe aos municípios arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei.

Pires descreve que a descentralização político-administrativa ainda não atingiu seus objetivos máximos, tanto pela ambiguidade no plano de definição de competências quanto pela imposição de matrizes da União que minimizam a força criadora de soluções próprias pelos municípios, perpetuando-se práticas autoritárias, que acabam por condicionar a atuação municipal à sua capacidade de reação diante da quebra dos limites de sua autonomia pelo Poder Central; ou, ainda, diante da dificuldade de adaptação da realidade municipal ao conjunto normativo vigente²³¹.

Tal entendimento torna-se mais evidente se considerado o influxo da repartição de competências e a arrecadação no deslinde das atividades municipais. É preciso, assim, ampliar as bases da negociação política dos processos de dispersão do poder e de cooperação, bem como adequar os mecanismos da prática federalista cooperativa, notabilizando-se ainda, a

²²⁹ FERREIRA, Paulo Brum. **O Modelo Federativo Brasileiro**: Evolução, o Marco da Constituição de 1988 e Perspectivas in Subsidiariedade e Fortalecimento do Poder Local. Debates. p. 10.

²³⁰ CAMARGO. Op. Cit. p. 198.

²³¹ PIRES. Op. Cit. p. 161.

necessidade do investimento na capacidade institucional dos entes que desenvolvem e propõem soluções para as demandas – no caso, a nível local, os municípios²³².

Pires pontua que “o modelo de autonomia não poderia ser o mesmo para todas as municipalidades e nem poderia ser o Município a única unidade de Governo local”, destacando-se a existência de outros modelos que podem ser tomados por exemplo sem que haja uma simetria plena, como é proposta no modelo brasileiro²³³.

Note-se que, para a autora, a solução não está na forma de Estado propriamente dita, pois há “Estados unitários e federais com elevados padrões de desempenho do setor público local e com ampla integração da comunidade nas instâncias decisórias, assim como há exemplos extremados de ineficiência e autoritarismo nos mesmos modelos”. Importa, por conseguinte, que seja praticado um regime autônomo pautado na realidade, ou seja: em modelos mais plausíveis e coerentes com as peculiaridades de cada local²³⁴.

Ressalte-se, quanto ao modelo de repasses aos municípios, conforme disposto pela Constituição de 1988, o fato de ser alvo de críticas devido a sua inconsistência; nesse passo, especificamente quanto ao governo do estado de Minas Gerais, segundo divulgado em dezembro de 2018 pela Associação dos Municípios Mineiros (AMM), havia uma dívida de 11 bilhões de reais para com os municípios do estado²³⁵.

De acordo com o estudo realizado por Garcia e outros autores: 4 bilhões dessa dívida são referentes à saúde, mais de 4 bilhões referentes ao ICMS para a educação, relacionados ao Fundo da Educação Básica (Fundeb), 300 milhões de IPVA, 99 milhões do piso da assistência social, 400 milhões de estimativa de multas de trânsito, 955 milhões de ICMS, 152 milhões de transporte escolar, e 600 milhões de estimativa de juros e correções monetárias do ICMS e do IPVA²³⁶.

Ressalte-se que, embora se constitua elemento relevante para fins da pesquisa, a relatada inadimplência do Governo mineiro no repasse é circunstancial quanto a esta unidade estadual; e, não pode, por ausência de suporte informacional neste sentido, ser generalizada a todos os entes estaduais da Federação brasileira na mesma época ou na atualidade.

²³² Ibidem. p. 161.

²³³ Ibidem. p. 161.

²³⁴ PIRES. Op. Cit. p. 161.

²³⁵ GARCIA, Suelem Correia *et al.* Gestão de finanças públicas: uma análise dos impactos causados por atrasos de repasses por parte do governo estadual para a gestão pública do município de Dolores do Indaiá/MG. **Revista de Ciências Contábeis. RCiC-UFMT**. [https://v. 11. n. 22. jul-dez. 2020. Disponível em: periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic/article/view/11251](https://v.11.n.22.jul-dez.2020.periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic/article/view/11251). Acesso em 04 fev. 2024. p. 2.

²³⁶ Ibidem. p. 2.

Tal adaptação, do ponto de vista da arrecadação, pode se dar por meio da adequação do sistema tributário vigente, rígido, nos moldes apresentados nos capítulos segundo e terceiro da presente pesquisa, com base em pressupostos que compreendam as especificidades de cada local, e produzam soluções adequadas do ponto de vista tributário.

4.2.1 Reformas tributárias e a autonomia municipal

As questões tributárias são produzidas em um ambiente de decisão que possui diversas especificidades. A primeira delas é a existência de uma espécie de invisibilidade decorrente da renúncia fiscal e dos impostos indiretos, sendo assim preferível aos atores políticos e elites burocráticas que se promovam alterações na sociedade pela via tributária. Além disso, as políticas tributárias raramente conseguem lograr benefícios para seus mentores face aos eleitores, ainda que grandes sejam os benefícios dessas políticas tributárias para a sociedade. Trata-se de uma arena de decisão complexa e técnica, acessível apenas para especialistas²³⁷.

As reformas tributárias, portanto, não ocorrem com frequência, levada em conta a complexidade para que haja a sua aprovação e também a necessidade de estudos profundos do ponto de vista econômico, bem como político e social, para que haja a sua elaboração. Um dos aspectos relevantes para a evolução do sistema tributário nacional é exatamente a sua lentidão, conforme trecho destacado abaixo:

Ela reflete as fortes resistências da sociedade e do próprio Estado a mudanças, não sendo por acaso que o tempo decorrido entre os primeiros reclamos por uma reforma e sua realização seja grande. Uma reforma tributária afeta todos os agentes econômicos e alterações radicais, que provocam instantaneamente enormes mudanças de preços relativos da economia e/ou variações abruptas na carga tributária são capazes de gerar o caos econômico e/ou a falência do Estado. A natural lentidão da evolução do sistema tributário é a barreira, criada pelos próprios agentes econômicos, que os protege contra este risco.²³⁸

Com isso, alterações que causem enormes mudanças de preços relativos da economia de forma instantânea, assim como variações abruptas na carga tributária, podem levar ao caos econômico e a própria falência do Estado; sendo que, ao lado disso, a lentidão representa ponto relevante que protege os agentes econômicos contra os riscos das reformas tributárias.

²³⁷ AZEVEDO, Sérgio de; MELO, Marcus André. A política da reforma tributária: federalismo e mudança constitucional. *Revista brasileira de ciências sociais*, v. 12, p. 75-100, 1997. p. 76-77.

²³⁸ VARSANO, Ricardo. *A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas*. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. 1996. p. 20.

Isso não as torna indesejáveis, mas constitui uma barreira contra tais situações perigosas para o funcionamento econômico do Estado.

No Brasil, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) institui as normas gerais de direito tributário exigidas pelo artigo 146, III, da Constituição, tendo ocorrido a sua recepção pela Constituição²³⁹. Considerando o que se disse acima, acerca da demora, observe-se que, somente no fim do ano de 2023, houve a promulgação de alterações significativas do ponto de vista tributário no âmbito brasileiro.

No ano de 2019, foi realizada a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 45/2019, aprovada somente em dezembro de 2023. Esta corresponde à primeira reforma ampla realizada sob a Constituição 1988, com o objetivo de se simplificar a cobrança de impostos sobre o consumo para incentivar o crescimento econômico.

Trata-se de uma proposta que objetiva a simplificação do sistema tributário brasileiro, substituindo cinco tributos (PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS) pelo Imposto sobre Valor Agregado (IVA), dual, em uma transição que levará dez anos, sem redução da carga tributária. Além disso, a proposta cria o Imposto Seletivo Federal, que incidirá sobre bens e serviços cujo consumo se deseja desestimular, como cigarros e bebidas alcoólicas, dentre outras disposições específicas²⁴⁰.

Em linhas gerais, são os seguintes, os principais itens da Reforma, Promulgada pelo Congresso Nacional em 20/12/2023, e que compõem a EC nº 132/2023; como já esperado, todo o texto dependerá de regulamentação a nível infraconstitucional que deverá ser editada:

- unifica tributos sobre o consumo (indiretos): IPI, PIS, Cofins, ICMS, ISS, passam a ser o IVA, dual, de arrecadação federal, de não cumulatividade plena;
- a reforma, por enquanto, por enquanto, não alcançou o Imposto de Renda;
- o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) a partir da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), será federal, substituindo IPI, PIS, e Cofins; e o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), será estadual e municipal, substituindo ICMS, e ISS;
- o IVA dual terá uma alíquota única como regra geral;
- a cobrança passa a ser sempre no destino (local do consumo efetivo), em vez da origem, como é atualmente;

²³⁹ BRASIL. Op. Cit. 1966.

²⁴⁰ BRASIL. **Reforma tributária:** entenda a proposta. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/ReformaTributaria/index.html>. Acesso em 09 jan. 2024.

- cria o Conselho Federativo: responsável pelo gerenciamento dos recursos da arrecadação tributária do futuro IBS, com participação de representantes de cada um dos Estados, Distrito Federal e Municípios;
- transição de 7 anos (2026 até 2033), para a unificação e extinção dos tributos atingidos: para os tributos federais, cobrar-se-ia a partir de 2026 a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), e a nível estadual/municipal, o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços); este último, com gestão compartilhada entre estados e municípios, e alíquota única;
- manutenção de transferências constitucionais dos tributos a serem extintos, de competência da união e estados (IPI e ICMS);
- há a desoneração de exportações e investimentos;
- criação de imposto seletivo para a União, incidente sobre bens e serviços prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, como cigarros e bebidas alcoólicas, e insumos agrícolas (agrotóxicos e defensivos);
- alíquota zero para: produtos que comporem a “cesta básica nacional” – atualmente, cada estado tem uma; medicamentos e dispositivos médicos adquiridos por governo federal, estados, Distrito Federal e municípios ou pelas santas casas (nas suas finalidades essenciais); serviços prestados por instituição científica, tecnológica e de inovação sem fins lucrativos; automóveis de passageiros adquiridos por pessoa com deficiência, pessoa com autismo ou motorista de táxi;
- os serviços de educação do Programa Universidade para Todos (Prouni) terão alíquota zero apenas da CBS;
- criação de regimes tributários específicos (diferenciados) para: combustíveis e lubrificantes; serviços financeiros, seguros, cooperativas, planos de saúde etc; serviços de hotelaria, parques de diversão e temáticos, restaurantes e aviação regional; operações alcançadas por tratado ou convenção internacional; serviços de transporte coletivo de passageiros rodoviário intermunicipal e interestadual, ferroviário, hidroviário e aéreo; operações que envolvam a disponibilização da estrutura compartilhada dos serviços de telecomunicações. compras governamentais;
- os regimes diferenciados serão submetidos a avaliação dos parlamentares a cada cinco anos. O objetivo é verificar o custo-benefício das alíquotas menores (ou zeradas);
- redução de 50% das alíquotas incidentes para determinados bens e serviços dos segmentos: serviços saúde, serviços de educação, dispositivos médicos, transportes públicos, medicamentos, produtos agropecuários, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in

natura; insumos agropecuários, alimentos destinados ao consumo humano e produtos de higiene pessoal; atividades artísticas e culturais nacionais;

- 29 itens poderão ter redução em 60% da CBS e do IBS, sendo que alguns, também são previstos nos casos de alíquota zerada ou isenção, cabendo ao Congresso decidir futuramente o regime para cada: serviços de metrô utilizado para transporte de passageiros; materiais de limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda; produção de eventos (não confundir com o Perse); serviços de comunicação institucional; produtos que vierem a compor uma cesta básica estendida, que abarcará alimentos não previstos na Cesta Básica Nacional; sucos naturais sem adição de açúcar e conservantes; fórmulas infantis (suplemento nutricional que se assemelha ao leite materno) para pessoas com problemas de saúde de nascença;

- deverão pagar apenas 30% de CBS e IBS as profissões intelectuais de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas a fiscalização de conselho profissional;

- cria isenções para determinados itens e serviços, como: produtos hortícolas, frutas e ovos; medicamentos específicos para determinadas doenças, como o câncer; sobre serviços de educação de ensino superior (Prouni);

- cashback: novo conceito, mecanismo que permite a devolução de impostos para certo público-alvo, como pessoas de baixa renda, por exemplo;

- prevê a criação de um Fundo de Desenvolvimento Regional, a ser custeado pela União. Ele começará com um valor de R\$ 8 bilhões ao ano em 2029, quando começa a extinção gradual dos impostos estaduais e municipais e sua substituição pelo novo IBS, e objetiva compensar esses entes;

- criação de fundo para compensar pessoas físicas ou jurídicas beneficiárias de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS;

- tributação de renda e patrimônio: permite-se a cobrança de IPVA progressivo de acordo com o impacto ambiental, sobre jatinhos, helicópteros, iates, lanchas e jet-skis; ITCMD progressivo em razão do valor da herança ou doação, inclusive sobre herança no exterior; IPTU poderá ter sua base de cálculo atualizada por decreto municipal;²⁴¹²⁴²²⁴³²⁴⁴

²⁴¹ CHRISTIAN, Hérica. **Aprovada com mudanças pelo Senado, reforma tributária volta à Câmara dos Deputados**. Publicado em 08 nov. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/radio/1/noticia/2023/11/08/aprovada-com-mudancas-pelo-senado-reforma-tributaria-volta-a-camara-dos-deputados>. Acesso em 05 mar. 2024.

A proposta dos novos tributos de nível federal e estadual/municipal unificando a gama anterior, visa simplificar o sistema tributário, pois reduz a burocracia e os custos de apuração para as empresas, contribuindo também para redução da guerra fiscal entre os estados, de modo que o sucesso da reforma tributária pode contribuir para aumentar o crescimento do ponto de vista econômico, atrair investimentos, promover a equidade social e constituir um facilitador para o ambiente de negócios no Brasil²⁴⁵.

Dentre os estudos que projetam os reflexos da aprovação da proposta, destaca-se o disponibilizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), em que se afirma que o texto aprovado beneficia 60% dos estados e 82% dos municípios, entes esses em geral mais pobres e menos desenvolvidos.²⁴⁶ Segundo o estudo mencionado:

Quando analisamos quem são os ganhadores, constatamos que são, em geral, estados menos desenvolvidos e municípios mais pobres – 98% dos que possuem PIB per capita inferior à média brasileira e 98% das 108 cidades populosas e pobres que compõem o G100 (criado pela Frente Nacional dos Prefeitos – FNP). Entre as grandes cidades, registram-se ganhos para 59% das capitais e 72% das que possuem população superior a 80 mil habitantes.²⁴⁷

Embora a projeção seja animadora para os pequenos municípios, é necessário pontuar que a eficiência de uma reforma tributária depende de múltiplos fatores; como por exemplo, a implementação adequada das medidas, planejamento e implantação de políticas públicas eficazes, para criar oportunidades de emprego, educação e capacitação; e a participação e o engajamento de diversos setores da sociedade civil para que os diferentes grupos

²⁴² AGÊNCIA SENADO. **Versão do Senado acrescenta nove exceções na reforma tributária**. Publicado em 13 nov. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/11/13/versao-do-senado-acrescenta-nove-excecoes-na-reforma-tributaria>. Acesso em 05 mar. 2024.

²⁴³ VENTURA, Manoel. **Reforma Tributária é aprovada na Câmara**: veja o que muda e os principais pontos do projeto. Publicado em 15 nov. 2023. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2023/12/15/relator-tributaria-e-aprovada-na-camara-veja-o-que-muda-e-os-principais-pontos-do-projeto.ghtml>. Acesso em 05 mar. 2024.

²⁴⁴ IWRCF. **Senado aprova e envia reforma tributária de volta à Câmara dos Deputados**. Publicado em 09 nov. 2023. Disponível em: <https://iwrcf.com.br/ccj-aprova-proposta-de-reforma-tributaria/>. Acesso em 05 mar. 2024.

²⁴⁵ BALTASAR MAGALHÃES NOGUEIRA, Ingrid. Análise da reforma tributária e os impactos sobre a desigualdade social. **RECIMA21 - Revista Científica Multidisciplinar**, v. 4, n. 1, p. e413630, 2023. Disponível em: <https://recima21.com.br/index.php/recima21/article/view/3630>. Acesso em: 09 jan. 2024. p. 11.

²⁴⁶ GOBETTI, Sérgio Wulff; MONTEIRO, Priscila Kaiser. **Impactos redistributivos da reforma tributária**: estimativas atualizadas. Carta de Conjuntura. Número 60. Nota de Conjuntura 18. 3º trimestre de 2023. IPEA. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wp-content/uploads/2023/08/230828_reforma_tributaria_cc_60_nota_18.pdf. Acesso em 09 jan. 2024.

²⁴⁷ Ibidem. p. 1.

socioeconômicos sejam atingidos pelas mudanças²⁴⁸.

Neste prisma, embora as reformas tributárias de forma geral não sejam capazes de solucionar, sozinhas, problemas complexos como a desigualdade social, a atribuição de características de justiça e equidade ao sistema torna possível o direcionamento de recursos para políticas sociais, tendo sido destacado anteriormente que o poder local desempenha um papel essencial nesse tipo de investimentos.²⁴⁹ Assim, o benefício dos municípios pela reforma tributária ocorrida em 2023 promete, à primeira vista, ser extremamente relevante.

Conclui-se que o esboço (e a eventual reforma) do sistema tributário são essenciais para a própria manutenção de seus propósitos e alinhamento com aspectos jurídicos, econômicos, políticos e sociais, que compõem a sociedade²⁵⁰. As “reformas tributárias”, de início, servem como instrumento de alteração da legislação tributária para alcance desses objetivos.

4.3 RECEITAS, DESPESAS E CONTINGENTE POPULACIONAL: ANÁLISE DE DADOS

Com a finalidade de ilustrar as colocações teóricas realizadas com a análise econômico-tributária dos pequenos municípios, foi selecionada a microrregião de Araxá, próxima ao município de Uberlândia, com base nos dados disponíveis na plataforma do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

O enquadramento como pequeno município foi realizado com base na adoção dos critérios estabelecidos pelo próprio IBGE para arranjos populacionais, considerando-se de pequeno porte os aglomerados urbanos com contingente populacional de até 50 mil habitantes²⁵¹.

A escolha da microrregião mencionada é ilustrativa, tendo em vista que esta é composta em sua maioria por municípios de pequeno porte, a saber: os municípios de Campos Altos, Ibiá, Nova Ponte, Pedrinópolis, Perdizes, Pratinha, Sacramento, Santa Juliana e Tapira.

4.3.1 Justificativa acerca da escolha dos dados

²⁴⁸ BALTASAR MAGALHÃES NOGUEIRA. Op. Cit. p. 13-14.

²⁴⁹ PIRES. Op. Cit. p. 151.

²⁵⁰ CALIENDO. Op. Cit. p. 185.

²⁵¹ VIEIRA; ROMA; MIYAZAKI. Op. Cit. p. 138.

Os dados a serem analisados constam do relatório “Finanças Públicas”, do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, disponível na consulta pública do próprio sítio eletrônico oficial do IBGE para cada um dos municípios citados, a saber: Campos Altos, Ibiá, Nova Ponte, Pedrinópolis, Perdizes, Pratinha, Sacramento, Santa Juliana e Tapira.

Tal relatório está inserido no Sistema “Cidades” do IBGE, cuja definição segue:

O Cidades é um sistema que reúne informações sobre os municípios e estados do Brasil, produzidas pelo IBGE e por outras fontes. Aqui você encontra dados de diversos temas e pesquisas sob a forma de tabelas, gráficos e mapas, além de informações históricas e fotografias. Também é possível comparar informações entre diferentes municípios e estados ou ordená-las. (...) Veja tabelas e gráficos com as pesquisas do IBGE sobre todas as cidades e estados do país. Além disso você pode comparar municípios, ver rankings e séries históricas sobre diversos temas, como trabalho, educação, gênero, saúde, entre outros. Você pode encontrar dados do PIB, IPCA, IDH, Censo e de diversas outras pesquisas.²⁵²

Trata-se de relatório elaborado sobre os anos de 2013 a 2017, de maneira uniforme entre os municípios, que tem por base as contas anuais, em que se englobam as receitas orçamentárias realizadas e as despesas orçamentárias empenhadas, levantadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, conforme Anexo I-C e Anexo I-D do mencionado levantamento. E ainda, tal relatório tem por fonte também o Siconfi – Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro.

O relatório possui as seguintes informações: despesas orçamentárias, com a subcategoria de despesas empenhadas; receitas orçamentárias realizadas, com as subcategorias de capital, contribuição, correntes e dívida ativa; impostos, com as subcategorias Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial (IPTU), Imposto Sobre Serviços (ISS), Imposto sobre Transmissão Intervivos (ITBI); patrimonial; taxas; transferências, com as subcategorias correntes, capital e intergovernamental, sendo que essa última ainda se divide em união e unidade da federação; tributárias; outras receitas correntes; valor do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e valor do Imposto Territorial Rural (ITR).

Frise-se: não há informações uniformizadas mais atualizadas que essas no sítio eletrônico do IBGE, de modo que o uso de relatórios esparsos de diferentes fontes poderia causar prejuízos e/ou contaminar a idoneidade da análise a ser realizada, pois a metodologia

²⁵² IBGE. **Cidades e Estados do Brasil**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br>. Acesso em 27 dez. 2023.

utilizada para eventuais levantamentos realizados por outros órgãos ou institutos pode divergir e não ser reconhecida oficialmente.

De todo modo, foram feitas consultas em todos os portais da transparência dos municípios citados. Trata-se de uma iniciativa da Controladoria-Geral da União (CGU), para garantir o acesso à informação previsto no artigo 5º, XXXIII, no artigo 37, § 3º, II, e no artigo 216, § 2º, todos da Constituição²⁵³. Objetiva-se aumentar a transparência das gestões públicas, permitindo que os cidadãos acompanhem os gastos realizados com o dinheiro público, bem como ajudem a fiscalizar e controlar as ações de seus governantes, no intuito de conferir se os recursos públicos estão sendo utilizados da forma correta.

Extremando, registre-se a edição da Lei de Acesso à Informação – Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011²⁵⁴ –, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos entes públicos, estabelecendo o rol mínimo de informações que deverão ser divulgadas por estes entes; determinando ainda que para cumprimento dessas obrigações, devem os órgãos e entidades públicas utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores – ou seja, na internet –, definindo a lei o conteúdo mínimo dos sítios eletrônicos a serem disponibilizados²⁵⁵.

²⁵³ BRASIL. 1988. Op. Cit.

²⁵⁴ BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em 27 dez. 2023.

²⁵⁵ O artigo 8º da Lei de Acesso à Informação dispõe que “Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas. § 1º Na divulgação das informações a que se refere o caput, deverão constar, no mínimo: I - registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público; II - registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros; III - registros das despesas; IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados; V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e VI - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade. § 2º Para cumprimento do disposto no caput, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet). § 3º Os sítios de que trata o § 2º deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos: I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão; II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações; III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina; IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação; V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso; VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso; VII - indicar local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade detentora do sítio; e VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do art. 17 da Lei

Interessante notar, por outro lado, que mesmo os municípios com população de até 10.000 (dez mil) habitantes possuem a obrigatoriedade legal de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos no art. 73-B da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)²⁵⁶.

Entretanto, em que pese à determinação legal, a realidade é que muitos portais da transparência não apresentam as informações de maneira detalhada. Por exemplo, acessando-se o portal da transparência do município de Pedrinópolis, a consulta de receita demonstra tão somente valores previstos e arrecadados para receitas correntes e receitas de capital²⁵⁷.

Deve-se notar, também, que cada transparência municipal se organiza de uma forma, não sendo apresentado o detalhamento da metodologia de inserção de dados em nenhum dos portais da transparência dos respectivos municípios, de modo que a comparação de informações restaria prejudicada.

Diante dessas circunstâncias, o relatório “Finanças Públicas”, do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística cumpre com o propósito de ilustrar as questões econômicas dos municípios de determinada localidade; sobretudo, por se tratar de informações de um período em que não havia ocorrido nenhuma grande reforma tributária, como a que teve lugar no ano de 2023.

4.3.2 Os pequenos municípios da microrregião de Araxá

Todas as informações constantes nesse tópico são advindas da página atinente ao município correspondente no sistema Cidades, do IBGE, que como já exposto, trata-se de um sistema que reúne informações sobre os municípios e estados do Brasil, produzidas pelo IBGE e por outras fontes.

O relatório “Finanças Públicas” está inserido nesse sistema, e serão utilizadas referências para o ano de 2017, por se tratar do ano mais recente dos disponibilizados no

nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000, e do art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008. § 4º Os Municípios com população de até 10.000 (dez mil) habitantes ficam dispensados da divulgação obrigatória na internet a que se refere o § 2º, mantida a obrigatoriedade de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos no art. 73-B da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

²⁵⁶ BRASIL. 2011. Op. Cit.

²⁵⁷ BRASIL. **Portal da transparência da Prefeitura Municipal de Pedrinópolis**. Consulta de Receita. Disponível em: pedrinopolis.ddns.com.br:8444/transparencia/paginas/publico/receita/consultarReceita.xhtml. Acesso em 27 dez. 2023.

mencionado relatório. Reitera-se que se trata de análise ilustrativa, tomando em consideração que até o ano de 2023 não havia nenhuma reforma significativa do ponto de vista tributário; bem como que os anos de 2020 e 2021 foram atípicos em função da pandemia da Covid-19. Assim, o relatório mostra-se apto ao objetivo de verificar a capacidade dos municípios com perfil da pesquisa, face à sua arrecadação.

Para a primeira análise, será observada a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o município, dividindo-se o valor dos repasses intergovernamentais pelas despesas orçamentárias, com a finalidade de se verificar a dependência de repasses intergovernamentais para pagamento das despesas empenhadas, em porcentagem.

Destacar-se-á, com a finalidade de se observar a sua significância, o montante recebido por meio do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), que consiste na forma com que a União repassa verbas para os municípios brasileiros, cujo percentual, dentre outros fatores, é determinado principalmente pela proporção do número de habitantes estimado anualmente pelo IBGE. Dividir-se-á o valor do FPM pelas despesas orçamentárias, com a finalidade de se verificar a dependência desse valor para pagamento das despesas empenhadas, em porcentagem.

Por fim, será dividido o valor arrecadado propriamente pelo município com o exercício de sua competência tributária, pelas despesas orçamentárias, com a finalidade de se verificar qual porcentagem das despesas empenhadas poderia ser adimplida com a arrecadação própria.

Para o Município de Campos Altos, que possuía população de 12.979 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 1 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE CAMPOS ALTOS

CAMPOS ALTOS		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	37.057,44	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	45.047,30	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	12.640,86	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	229,94	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	584,19	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	1.226,76	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	591,52	(x 1000) R\$
TAXAS	239,48	(x 1000) R\$

TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	16.796,4	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	12.120,59	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 28.916,99 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 37.057,44 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 78% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 12.640,86 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 34% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 2.641,95 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 7% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Ibiá, que possuía população de 22.229 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 2 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE IBIÁ

IBIÁ		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	59.989,83	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	71.937,43	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	17.086,01	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	1.351,70	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	1.101,71	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	3.262,43	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	1.105,67	(x 1000) R\$
TAXAS	787,86	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		

UNIÃO	26.466,2	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	24.116,07	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 50.582,27 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 59.989,83 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 84% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 17.086,01 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 28% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 6.257,67 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 10% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Nova Ponte, que possuía população de 14.598 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 3 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE NOVA PONTE

NOVA PONTE		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	53.777,44	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	67.697,03	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	12.640,86	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	781,8	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	186,82	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	1.323,28	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	476,57	(x 1000) R\$
TAXAS	316,41	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	20.328,74	(x 1000) R\$

UNIDADES DA FEDERAÇÃO	24.840,98	(x 1000) R\$
-----------------------	-----------	--------------

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 45.169,72 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 53.777,44 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 84% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 12.640,86 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 24% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 2.303,08 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 4% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Pedrinópolis, que possuía população de 3.344 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 4 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE PEDRINÓPOLIS

PEDRINÓPOLIS		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	18.373,97	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	21.158,84	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	7.584,52	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	306,88	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	20,04	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	333,49	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	27,94	(x 1000) R\$
TAXAS	12,41	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	11.656,72	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	5.032,08	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 16.688,80 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 18.373,97 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 91% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 7.584,52 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 41% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 393,88 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 2% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Perdizes, que possuía população de 17.151 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 5 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE PERDIZES

PERDIZES		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	56.992,03	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	65.166,99	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	12.640,86	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	1.570,68	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	357,88	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	2.088,55	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	1.359,79	(x 1000) R\$
TAXAS	135,41	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	24.240,58	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	23.067,32	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 47.307,90 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 65.166,99 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 72% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 12.640,86 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 19% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 3.941,63 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 6% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Pratinha, que possuía população de 3.559 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 6 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE PRATINHA

PRATINHA		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	15.447,47	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	18.387,18	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	7.584,52	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	87,78	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	47,23	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	1.469,25	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	124,45	(x 1000) R\$
TAXAS	8,28	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	9.427,87	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	3.319,50	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 12.747,37 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 15.447,47 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 82% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 7.584,52 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 49% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 1.649,21 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 1% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Sacramento, que possuía população de 26.670 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 7 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE SACRAMENTO

SACRAMENTO		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	90.724,37	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	116.576,43	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	17.697,20	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	1.756,14	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	1.697,02	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	3.853,54	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	1.587,00	(x 1000) R\$
TAXAS	484,97	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	34.340,82	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	54.170,52	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 88.511,34 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 90.724,37 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 98% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 17.697,20 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 20% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 7.622,53 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 8% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Santa Juliana, que possuía população de 15.734 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 8 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE SANTA JULIANA

SANTA JULIANA		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	43.148,66	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	50.051,79	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	10.112,69	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	NÃO HÁ	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	119,80	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	2.085,71	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	371,38	(x 1000) R\$
TAXAS	451,95	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	13.746,86	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	22.741,76	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 36.488,62 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 43.148,66 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 85% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 10.112,69 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 23% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 3.028,84 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 7% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Para o Município de Tapira, que possuía população de 4.118 pessoas no último censo (2022), veja-se:

TABELA 9 – DADOS DE RECEITA E DESPESA DO MUNICÍPIO DE TAPIRA

TAPIRA		
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	VALOR	UNIDADE
EMPENHADAS	39.048,57	(x 1000) R\$
RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS REALIZADAS	49.676,29	(x 1000) R\$
VALOR DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM	8.038,14	(x 1000) R\$
VALOR DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR	834,7	(x 1000) R\$
IMPOSTOS		
IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL - IPTU	46,51	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS	4.688,85	(x 1000) R\$
IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO-INTERVIVOS - ITBI	4.670,74	(x 1000) R\$
TAXAS	2.427,02	(x 1000) R\$
TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS		
UNIÃO	19.080,04	(x 1000) R\$
UNIDADES DA FEDERAÇÃO	15.131,04	(x 1000) R\$

Fonte: elaborado pelo autor, com base no relatório “Finanças Públicas”, inserido no sistema Cidades, do IBGE

Realizando-se a contraposição entre despesas e receitas orçamentárias realizadas para o Município, vê-se que foram recebidos, a título de transferências intergovernamentais, o montante de 34.211,08 (x 1000) R\$. Por sua vez, as despesas orçamentárias empenhadas foram de 39.048,57 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria dos repasses intergovernamentais para pagamento de 88% das despesas empenhadas.

O valor do FPM, por sua vez, foi de 8.038,14 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se os dois valores, o Município dependeria do valor do FPM para pagamento de 21% das despesas empenhadas.

A arrecadação própria, somados os valores de IPTU, ISS, ITBI e taxas resultou em 11.833,12 (x 1000) R\$. Ou seja, comparando-se com os valores das despesas empenhadas, o Município somente conseguiria arcar com cerca de 30% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Ressalte-se que os valores dos repasses, aliados à arrecadação, ultrapassam o valor de 100% porque o Município teve receitas maiores que as despesas, conforme se verifica na tabela acima.

Nos menores Municípios avaliados, a saber: Pedrinópolis, que possuía população de 3.344 pessoas no último censo (2022), e Pratinha, que possuía população de 3.559 pessoas no último censo (2022), a capacidade de adimplemento das despesas empenhadas por meio da arrecadação própria foi de cerca de 2% para Pedrinópolis, e 1% para Pratinha.

Para os demais Municípios, os valores ficaram entre 4% e 10%, com exceção do município de Tapira, que conseguiria arcar com cerca de 30% dos valores com recursos arrecadados de forma própria.

Observou-se, nesse último Município, uma arrecadação tributária altíssima, sobretudo quanto ao ISS, ao ITBI e às taxas, mais alta, inclusive, que o maior município avaliado – o Município de Sacramento, que possuía população de 26.670 pessoas no último censo (2022), enquanto o Município de Tapira possuía população de 4.118 pessoas no último censo (2022). Em análises específicas quanto aos dados relativos ao Município de Tapira, não foi possível identificar o motivo da incongruência quanto aos demais municípios para o ano de 2017.

Para o ano de 2016, entretanto, a arrecadação do IPTU, ISS, ITBI e taxas, para o Município de Tapira, foi de 3.829,41 (x 1000) R\$, e a despesa empenhada foi de 37.002,82 (x

1000) R\$²⁵⁸, resultando em um percentual de cerca de 10% para o percentual com que o Município conseguiria arcar com recursos arrecadados de forma própria. Para o ano de 2015, o mesmo cálculo, com base nos indicadores do ano indicado, resultou em um percentual de cerca de 13% para o percentual com que o Município conseguiria arcar com recursos arrecadados de forma própria²⁵⁹.

De todo modo, até mesmo se considerado o resultado de 30% para o Município de Tapira no ano de 2017, observa-se que a arrecadação própria dos municípios é – e muito – insuficiente para realização de suas despesas, chegando a 1% nos casos dos municípios menores, que demonstraram ter uma arrecadação mais baixa que os demais.

Nessa linha, embora a autonomia constitucional seja pretexto dos municípios, como se observou no decorrer desse último capítulo, tal autonomia fica vinculada principalmente aos repasses intergovernamentais, posto que nem mesmo o valor delegado aos municípios pelo FPM é significativo o suficiente para realização de suas despesas.

Deve-se considerar, entre outros, que a proximidade da autoridade tributante com o contribuinte, dificultando a impessoalidade do tributo, com ressonância na capacidade contributiva, quase sempre reduzida, e também na arrecadação, por alusão ao primado da eficiência insculpido no artigo 37, da Constituição Federal, gera consequências diretas na arrecadação. Ao lado disso, especial destaque merece a situação do contribuinte efetivo, sob a ótica do Estatuto do Consumidor, ainda que analogicamente, porquanto exija um serviço público de qualidade, para que não deixe de cumprir com sua obrigação ao Erário.

Nesse diapasão, a reduzida importância de cada pequeno município em sua singularidade ressoa no seu fracasso enquanto titular de competências tributárias, conquanto o assunto, apesar de sua influência nas contas nacionais, não encontre o merecido destaque em termos legislativos.

Assim, apesar da possibilidade de que o município realize programações financeiras específicas, na eventualidade de atraso nos repasses intergovernamentais, como reportado no item 4.2, supra, acaba por se afetar na realização de suas despesas, interferindo diretamente na qualidade dos serviços prestados em âmbito local, que dependem de recursos municipais para

²⁵⁸ Tais dados constam do mesmo relatório, podendo ser acessados de maneira específica acrescentando-se o filtro para o ano de 2016, conforme link a seguir:
<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/mg/tapira/pesquisa/21/28134?ano=2016>. Acesso em 10 jan. 2024.

²⁵⁹ Tais dados constam do mesmo relatório, podendo ser acessados de maneira específica acrescentando-se o filtro para o ano de 2015, conforme link a seguir:
<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/mg/tapira/pesquisa/21/28134?ano=2015>. Acesso em 10 jan. 2024.

serem realizados em diversas áreas de atuação municipal, incluídos aqui, os direitos sociais como a saúde e a assistência social. Nesse sentido:

Na eventualidade de se ter um orçamento muito dependente de repasses da União e do Estado, os municípios tendem a ficar mais vulneráveis financeiramente. Faz-se necessária prudência ao construir o planejamento baseado em recursos com recebimentos incertos. Esta segurança, a respeito dos recursos, é parte integrante da Capacidade Administrativa de perceber as mudanças no cenário econômico e político que podem vir a afetar diretamente o município.²⁶⁰

Sempre assentando o aspecto conjuntural com que essa impontualidade possa ocorrer, o que leva a não se poder considerar esse elemento na situação de penúria de municípios, como uma constante.

Dessa maneira, percebe-se uma minimização também da força criadora de soluções próprias pelos municípios, em que pese à sua condição de conhecedores da situação local e das necessidades locais. Abre-se margem, assim, para a perpetuação de práticas autoritárias por parte da União ou mesmo dos Estados-membros, condicionando-se a atuação municipal à submissão a esses entes e às suas finanças.

Portanto, é possível concluir, com base na ilustração utilizada, referente aos municípios de pequeno porte da microrregião de Araxá, que as repartições constitucionais de competência tributária prejudicam a própria autonomia dos municípios de pequeno porte, tendo em vista a escassa arrecadação neles realizada e a consequente dependência financeira dos repasses dos demais entes federados.

²⁶⁰ GARCIA *et al.* Op. Cit. p. 11.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, é possível a assertiva de que a Constituição estabeleceu o pacto federativo, que reconheceu o município como um ente federado independente, assegurando sua autonomia formal. Dessa maneira, o Município recebeu a autoridade para criar legislação sobre assuntos de interesse local, complementando as leis federais e estaduais de acordo com o necessário. Além disso, participa da competência comum exercida por diversos entes, conforme estabelecido pelos temas apresentados na Constituição, incluindo-se aspectos tributários.

Em seguida, percebeu-se que houve diferentes momentos quanto à consecução de políticas públicas no país, considerando-se ainda o novo desenho de cooperação – ainda que não absoluto – proposto pelo texto da Constituição de 1988, e o aspecto tributário, relacionado à capacidade de arrecadação de cada ente federado, contraposto à competência para desempenho de políticas públicas em seu âmbito, que também foi moldado pelo federalismo cooperativo.

Quanto a isso, foi possível observar que o federalismo cooperativo brasileiro, assim como estruturado na coordenação federativa brasileira, embora se proponha a uma justiça fiscal quanto aos demais entes federados, em muitas vezes trabalha contrariamente a esse objetivo, tornando os entes menores afetados por uma má distribuição da arrecadação tributária, levando implicitamente à redução e enfraquecimento de sua autonomia.

Dessa maneira, constatou-se que as diversas e marcantes desigualdades e heterogeneidades regionais são presentes no cenário brasileiro, sendo essencial que se debata acerca da coordenação de políticas, envolvendo não só a articulação de diferentes níveis de governo, mas também mecanismos de incentivos, normatizações e planejamentos adequados de programas a serem executados.

Sob essa perspectiva, é possível depreender que os objetivos das regras de competências tributárias, tanto no que tange à arrecadação quanto à repartição, representam uma garantia aos direitos do contribuinte, visto que proíbem a incidência reiterada da tributação sobre um mesmo fato, contribuindo também com a segurança jurídica das relações tributárias ao conferir previsibilidade à oneração tributária; assim também, objetivam uma repartição de receitas entre os entes que lhes permitam o exercício de sua autonomia.

Diante dessa compreensão, inferindo-se a intenção do Poder Constituinte ao realizar a distribuição das competências tributárias, analisados os princípios constitucionais que

permeiam a matéria, e avaliada a destinação do produto da arrecadação segundo a espécie tributária, resta necessário discutir-se especificamente os aspectos da autonomia municipal.

É possível dizer, assim, que a autonomia municipal não constitui um fim em si mesma, sendo, na verdade, importante para que as políticas públicas desenvolvidas sejam adequadas à realidade local e à necessidade da população, destacando-se o papel dos municípios enquanto inequívocos conhecedores de suas realidades próprias. E, considerando-se novamente o aspecto tributário, foi possível concluir que o prejuízo de arrecadação quanto aos municípios brasileiros de pequeno porte, embora “cooperativo”, resulta da entrega à União de uma arrecadação tributária avantajada.

Os elementos levantados apontam no sentido de que os pequenos municípios se tornam, na realidade, dependentes dos repasses financeiros dos demais entes para que consigam executar as suas políticas públicas. Não possuindo uma maior autonomia quanto ao desenho dessas políticas públicas no plano concreto, existe o risco de que os municípios se transformem em meros “implementadores” das políticas desenvolvidas previamente longe de si; e não, entes autônomos capazes de delimitar tais políticas públicas conforme o interesse local, como prediz o texto constitucional.

É necessário, assim, o aprofundamento quanto às circunstâncias e desafios da repartição tributária brasileira, em especial da suficiência (ou insuficiência) de arrecadação própria dos municípios, para a efetivação de políticas públicas em âmbito local.

Apesar, outrossim, da possibilidade de que o município realize programações financeiras específicas, o atraso nos repasses intergovernamentais influencia negativamente na realização de suas despesas, interferindo diretamente na qualidade dos serviços prestados em âmbito local, que dependem de recursos municipais para serem realizados em diversas áreas de atuação municipal, incluídos aqui os direitos sociais como a saúde e a assistência social.

Quanto a este derradeiro ponto, é indispensável o registro de que a situação retratada neste trabalho, de inadimplência de transferências compulsórias pelo Estado de Minas Gerais, divulgada em dezembro de 2018 pela Associação dos Municípios Mineiros (AMM), representa, por não ter sido alvo de levantamento específico, algo circunstancial com relação a referido ente; e não se conta com elementos para afirmar que tenha ocorrido com relação a outros Estados.

Imprescinde, por outro lado, realçar que a questão relacionada à repartição de competências tributárias, e os resultados advindos desse exercício, representa apenas uma das mazelas do complexo mecanismo de repartição de receitas no Estado brasileiro, não se lhe

podendo atribuir com exclusividade a reponsabilidade pela falta de recursos dos menores entes da Federação para implementar suas políticas públicas próprias e custear sua máquina.

Ilustrativamente, com base na análise dos municípios de pequeno porte da microrregião e Araxá, observou-se que a autonomia municipal fica vinculada principalmente aos repasses intergovernamentais, posto que nem mesmo o valor delegado aos municípios pelo FPM é significativo o suficiente para realização de suas despesas.

Com base na ilustração utilizada, referente aos municípios de pequeno porte da microrregião de Araxá, é possível apontar que as repartições constitucionais de competência tributária podem prejudicar a própria autonomia dos municípios de pequeno porte, tendo em vista a escassa arrecadação neles realizada e a conseqüente dependência financeira dos repasses dos demais entes federados para realização de suas despesas, confirmando-se a hipótese de pesquisa aventada inicialmente.

Por conseguinte, percebe-se uma possível “atrofia” dos municípios, sobretudo os de pequeno porte, sendo importante a análise acerca de uma reestruturação do sistema tributário para a própria manutenção de seus propósitos e alinhamento com aspectos jurídicos, econômicos, políticos e sociais, que compõem a sociedade, ressaltando-se o papel das reformas tributárias para referida adequação.

Nesse panorama, as projeções relacionadas à reforma realizada pela EC nº 132/2023 são, num primeiro instante, animadoras para os municípios; uma vez que a reestruturação promulgada traz uma série de alterações com a criação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA), e seu reflexo no nível estadual/municipal, promete, além da simplificação no mecanismo arrecadatório, dentre outras alterações estruturais, aumento em relação às atuais receitas desses entes. .

Por fim, a análise realizada permite sugerir que, embora a autonomia constitucional tenha sido erigida em favor dos municípios, a descentralização político-administrativa que possibilitaria uma autonomia eficaz ainda não atingiu seus objetivos máximos; tanto pela ambigüidade no plano de definição de competências, quanto pela imposição de matrizes da União que minimizam a força criadora de soluções próprias pelos municípios, perpetuando-se práticas autoritárias, que acabam por condicionar a atuação municipal à sua capacidade de reação diante da quebra dos limites de sua autonomia pelo Poder Central; ou, ainda, diante da dificuldade de adaptação da realidade municipal ao desenho normativo vigente.

Dessa maneira, os estudos sobre o tema se revelam de suma importância, bem como o acompanhamento próximo dos efeitos da reforma tributária vigente sobre os municípios,

sobretudo os de pequeno porte, para que os objetivos constitucionais da tributação e a autonomia municipal para execução de políticas públicas adequadas à sua realidade possam ser concretizados.

REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, Fernando Luiz. A coordenação federativa no Brasil: a experiência do período FHC e os desafios do governo Lula. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, 24, p. 41-67, jun. 2005. Disponível em:
<https://scielo.br/j/rsocp/a/7zWs4By9mFRYQPskSGLSDjb/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em 04 fev. 2024. 2005.
<https://doi.org/10.1590/S0104-44782005000100005>
- ABRUCIO, Fernando Luiz. A dinâmica federativa da educação brasileira: diagnóstico e propostas de aperfeiçoamento. *In*: DE OLIVEIRA, Romualdo Portela; SANTANA, Wagner (Org.). **Educação e federalismo no Brasil**: combater as desigualdades, garantir a diversidade. Brasília: UNESCO, 2010.
- AGÊNCIA SENADO. **Versão do Senado acrescenta nove exceções na reforma tributária**. Publicado em 13 nov. 2023. Disponível em:
<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/11/13/versao-do-senado-acrescenta-nove-excecoes-na-reforma-tributaria>. Acesso em 05 mar. 2024.
- AGUM, Ricardo; RISCADO, Priscila; MENEZES, Monique. Políticas públicas: conceitos e análise em revisão. **Agenda política**, v. 3, n. 2, p. 12-42, 2015.
- AMARAL, Roberto. O Constitucionalismo na Era Vargas. **Revista de informação legislativa**, v. 41, n. 163, p. 85-92, jul./set. 2004. Disponível em:
<http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/979>. Acesso em 31 jul. 2023.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Nobel, 2000.
- ARRETCHE, Marta. Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia. **São Paulo em perspectiva**, v. 18, p. 17-26, 2004.
<https://doi.org/10.1590/S0102-88392004000200003>
- ATALIBA, Geraldo. **Constituição e Constituinte**: Regime federativo. São Paulo: RT, 1987.
- ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: RT, 1966.
- ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 8 ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BALTASAR MAGALHÃES NOGUEIRA, Ingrid. Análise da reforma tributária e os impactos sobre a desigualdade social. **RECIMA21 - Revista Científica Multidisciplinar**, v. 4, n. 1, p. e413630, 2023. Disponível em:
<https://recima21.com.br/index.php/recima21/article/view/3630>. Acesso em: 09 jan. 2024.
<https://doi.org/10.47820/recima21.v4i1.3630>

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. **Teoria geral do federalismo**. Belo Horizonte: FUMARC/UCMG, 1982.

BARROSO, Luís Roberto. Fundamentos teóricos e filosóficos do novo direito constitucional brasileiro. **Anuário ibero-americano de justiça constitucional**, n. 5, p. 9-44, 2001.

BARROSO, Luís Roberto. **O Novo Direito Constitucional Brasileiro**: Contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. Belo Horizonte: Editora Fórum. 2014.

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Editora Saraiva. 1988. 1 v.

BASTOS, Aurelino Cândido Tavares. **A Província**. São Paulo: Ed. Nacional; Brasília: INL, 1975.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MARINHO, Marina Soares. Do federalismo de cooperação ao federalismo canibal: a Lei Kandir e o desequilíbrio do pacto federativo. **Revista de Informação Legislativa**, v. 55, n. 217, p. 157-180, 2018.

BERCOVICI, G. A descentralização de políticas sociais e o federalismo cooperativo brasileiro. **Revista de Direito Sanitário**, v. 3, n. 1, p. 13-28, 2002. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rdisan/article/view/81291>. Acesso em: 27 jul. 2023. <https://doi.org/10.11606/issn.2316-9044.v3i1p13-28>

BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do Estado federal brasileiro**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

BORGES NETTO, André Luiz. **Competências legislativas dos estados-membros**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 23 nov. 2023.

Lei nº 28, de 1º de outubro de 1828. **Dá nova forma às Camaras Municipaes, marca suas atribuições, e o processo para a sua eleição, e dos Juizes de Paz**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lim/lim-1-10-1828.htm#:~:text=LEI%20DE%201%20DE%20OUTUBRO,e%20dos%20Juizes%20de%20Paz.&text=Art.,sete%2C%20e%20de%20um%20Secretario. Acesso em 08 jan. 2024.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 23 nov. 2023.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá

outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em 27 dez. 2023.

BRASIL. **Portal da transparência da Prefeitura Municipal de Pedrinópolis**. Consulta de Receita. Disponível em: pedrinopolis.ddns.com.br:8444/transparencia/paginas/publico/receita/consultarReceita.xhtml. Acesso em 27 dez. 2023.

BRASIL. **Reforma tributária**: entenda a proposta. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/agencia/infograficos-html5/ReformaTributaria/index.html>. Acesso em 09 jan. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF) - **ADI: 4711 RS**, Relator: ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 08/09/2021, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 16/09/2021.

BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). **Políticas públicas**: reflexões sobre o conceito jurídico. São Paulo: Saraiva, 2006.

CALIENDO, Paulo. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. **Revista da FESDR**, n. 3. p. 185-2005. jan./jun. 2009. <https://doi.org/10.30899/dfj.v3i7.486>

CAMARGO, Daniela Arguilar. A autonomia municipal e a descentralização de políticas públicas: perspectivas para o desenvolvimento. In: ALVES, Felipe Dalenogare; DE OLIVEIRA BECKER, Fabiano; SILVEIRA, Silomar Garcia. **A Administração Pública Municipal e a efetivação dos direitos fundamentais**: questões, perspectivas e desafios. São Paulo: PerSe Editora, 2016.

CARRAZZA, Roque Antônio. A competência tributária dos Estados-membros diante da nova Constituição Federal. **Revista de Direito Tributário**. v. 12, n. 45, p. 45-80, jul./set., 1988.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 2005.

CARVALHO, Cristiano. **Tributação e economia** – Uma introdução à análise econômica do direito tributário. II Congresso Nacional de Estudos Tributários, IBET. 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. As regras-matrizes de incidência do ITR e do IPTU: análise dos principais critérios distintivos. **Revista da FESDT**. Porto Alegre. n. 6. p. 209-222 jul./dez. 2010

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva. 1999.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 3.ed. São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Paulo. Os tributos e a federação que deve ser. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 119, p. 15-21, 2012.

CASIMIRO, Ligia Maria Silva Melo de; MORAES, Filomeno. Planejamento social na Administração Pública: um instrumento essencial na promoção dos direitos fundamentais sociais. **Rev. Direito Econ. Socioambiental**, Curitiba, v. 8, n. 2, p. 443-461, maio/ago. 2017. <https://doi.org/10.7213/rev.dir.econ.soc.v8i2.20947>

CAVALCANTI, Tatiane Heloisa Martins. **A autonomia municipal e seus limites na organização político-administrativa da República Federativa do Brasil**. 2007. Dissertação (Mestrado) Universidade do Vale do Itajaí UNIVALI. Itajaí, SC, Brasil. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp099233.pdf>. Acesso em 26 jul. 2023.

CHRISTIAN, Hérica. **Aprovada com mudanças pelo Senado, reforma tributária volta à Câmara dos Deputados**. Publicado em 08 nov. 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/radio/1/noticia/2023/11/08/aprovada-com-mudancas-pelo-senado-reforma-tributaria-volta-a-camara-dos-deputados>. Acesso em 05 mar. 2024.

CINTRA, Antônio Octávio. A Política Tradicional Brasileira: uma interpretação das relações entre o Centro e a Periferia. **Cadernos do Departamento de Ciência Política**. mar. 1974.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à constituição de 1988: sistema tributário**. 8 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **O controle de constitucionalidade das leis e o poder de tributar na CF/1988**. 4 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

CONTI, José Maurício. Dívida pública e responsabilidade fiscal no federalismo brasileiro. *In*: SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). **Direito tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa**. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. 2, p. 1078-1093.

D'ALBUQUERQUE, Raquel Wanderley; PALOTTI, Pedro Lucas de Moura. Federalismo e execução dos serviços públicos de atendimento do governo federal: a experiência brasileira nas políticas sociais. **Revista Brasileira de Ciência Política**, n. 35, p. 1-43, 2021. <https://doi.org/10.1590/0103-3352.2021.35.232504>

DE CASTRO, José Nilo. **Direito Municipal Positivo**. 6 ed. Belo Horizonte: Del Rey. 2006.

DI PIETRO, Juliano. Repartição das Receitas Tributárias: a repartição do produto da arrecadação. As transferências intergovernamentais. *In*: CONTI, José Mauricio (org.). **Federalismo Fiscal**. Barueri: Manole, 2004, p. 67-100

DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. **Revista de Sociologia e Política**, p. 95-107, 2002. <https://doi.org/10.1590/S0104-44782002000100007>

FABRIZ, Daury César; FERREIRA, Cláudio Fernandes. O município na estrutura federativa brasileira: um estudo comparado. **Rev. Faculdade Direito Universidade Federal Minas Gerais**, v. 41, p. 103-127, 2002.

FACHINI, Laura Stefenon. Eficiência e Equidade: uma análise do direito tributário brasileiro na perspectiva da tributação ótima. **Revista Pensamento Jurídico**, São Paulo, v. 13, n. 2, 2019.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. Autonomia dos governos locais em matéria tributária. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 47, p. 1-12, 1957.

FERNANDES, Pablo Gurgel. **Violação constitucional em matéria de tributo e a admissibilidade do recurso extraordinário: entre superposições competenciais e vácuos jurisdicionais**. 2020. 254 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2020

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Elementos de Direito Municipal**, São Paulo: RT, 1993.

FERREIRA, Paulo Brum. **O Modelo Federativo Brasileiro: Evolução, o Marco da Constituição de 1988 e Perspectivas in Subsidiariedade e Fortalecimento do Poder Local**. Debates.

FRANZESE, Cibele. **Federalismo cooperativo no Brasil: da Constituição de 1988 aos sistemas de políticas públicas**. 2010. 2010. Tese de Doutorado. Tese (Doutorado)–Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2010. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/8219/72060100752.pdf>. Acesso em 27 ago. 2023.

FREITAS, Leonardo Buissa; BEVILACQUA, Lucas. Progressividade na tributação sobre a renda com vistas à justiça fiscal e social. **Interesse público. Belo Horizonte: Fórum**, 2015.

FRIEDE, Reis. **Curso analítico de direito constitucional e de teoria geral do estado**. 1 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999,

FOLLADOR, Guilherme Broto. **As normas de Competência Tributária**. 2013. 257 f. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Direito, Universidade Federal do Paraná. 2013.

GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção tributária: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo**. 2006. 161 f. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2006.

GAMA, Tacio Lacerda. **Teoria dialógica da validade: existência, regularidade e efetividade das normas jurídicas**. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Teoria Geral e Filosofia do Direito. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga, André Luiz Freire (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/142/edicao-1/teoria-dialogica-da-validade:-existencia,-regularidade-e-efetividade-das-normas-juridicas>. Acesso em 22 dez. 2023.

GARCIA, Suelem Correia *et al.* Gestão de finanças públicas: uma análise dos impactos causados por atrasos de repasses por parte do governo estadual para a gestão pública do município de Dores do Indaiá/MG. **Revista de Ciências Contábeis. RCiC-UFMT**. <https://v>.

11. n. 22. jul-dez. 2020. Disponível em:
periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic/article/view/11251.

GOBETTI, Sérgio Wulff; MONTEIRO, Priscila Kaiser. **Impactos redistributivos da reforma tributária**: estimativas atualizadas. Carta de Conjuntura. Número 60. Nota de Conjuntura 18. 3º trimestre de 2023. IPEA. Disponível em:
https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/wp-content/uploads/2023/08/230828_reforma_tributaria_cc_60_nota_18.pdf. Acesso em 09 jan. 2024.

GOMES, Andrea Ribeiro; MORETTI, Ricardo de Souza; OLIVEIRA, Vanessa Elias de. Tipologia dos municípios e a gestão das políticas públicas urbanas no federalismo brasileiro. **Oculum Ensaios**, v. 19, p. 1–20, 2022. Disponível em: <https://periodicos.puc-campinas.edu.br/oculum/article/view/4754>. Acesso em: 6 ago. 2023.
<https://doi.org/10.24220/2318-0919v19e2022a4754>

GONÇALVES, Everton das Neves; STELZER, Joana. **O Direito e a Ciência Econômica**: a possibilidade interdisciplinar na contemporânea Teoria Geral do Direito. Berkeley: UC. Berkeley Program in Law and Economics, 2007. Disponível em:
<http://www.escholarship.org/uc/item/39q6m55k>. Acesso em 10 jun. 2023.

GONDAR, Anelise Freitas Pereira **Limites e possibilidades do federalismo cooperativo**: uma análise da Alemanha e do Brasil. 2011. 185 f. Dissertação (mestrado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Departamento de Sociologia e Política, 2011. Disponível em: <https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/colecao.php?strSecao=resultado&nrSeq=19204@1>. Acesso em 27 ago. 2023.

GOUVÊA, Clovis Ernesto de. **Justiça fiscal e tributação indireta**. 1999. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12032008-165615/publico/Clovis_E_de_Gouvea.pdf. Acesso em 14 ago. 2023.

GRECO, Marco Aurélio; FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Desafios do federalismo fiscal brasileiro. **Revista do Instituto dos Advogados de São Paulo**, Ano 1, n. 2 – Julho-Dezembro de 1998, São Paulo: 1998, pp. 97-104.

HORTA, Raul Machado. **Estudos de Direito Constitucional**. Belo Horizonte: Del Rey. 1995.

HORTA, Raul Machado. Problemas do federalismo brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, v. 9, out., p. 68-88. 1957. Disponível em: <https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/issue/view/47>. Acesso em 27 jul. 2023.

IBGE. **Cidades e Estados do Brasil**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br>. Acesso em 27 dez. 2023.

IWRFCF. **Senado aprova e envia reforma tributária de volta à Câmara dos Deputados**. Publicado em 09 nov. 2023. Disponível em: <https://iwrcf.com.br/ccj-aprova-proposta-de-reforma-tributaria/>. Acesso em 05 mar. 2024.

LEÃO, Lucas *et al.* Indicador de desenvolvimento institucional municipal: impactos sobre a economia dos municípios brasileiros. **Estudos Econômicos (São Paulo)**, v. 50, p. 733-766, 2021. p. 734.

<https://doi.org/10.1590/0101-41615046lhsa>

LEURQUIN, Pablo; LEMOS, Taynara Talita. O Consórcio Nordeste e o federalismo brasileiro em tempos pandêmicos. In: DOS REIS, Ulisses Levy Silvério; CABRAL, Rafael Lamera Giesta. **Pandemia da Covid-19 e Federação Brasileira**. São Paulo: Arraes Editores, 2022.

LIMA FILHO, João Almeida de Barros. **A distribuição da competência legislativa tributária no Brasil e a obrigatoriedade do seu exercício**. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2003.

LIMA, Kelsiane de Medeiros. **Federalismo e desenvolvimento: cooperação entre os entes federados limites, direitos e deveres**. 2010. 254 f. Dissertação (Mestrado em Constituição e Garantias de Direitos) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2010.

LOTTA, Gabriela Spanghero; GONÇALVES, Renata; BITELMAN, Marina. A coordenação federativa de políticas públicas: uma análise das políticas brasileiras nas últimas décadas.

Cadernos Gestão Pública e Cidadania, São Paulo, v. 19, n. 64, Jan./Jun. 2014. Disponível em:

<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/26305/5817.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em 27 ago. 2023.

<https://doi.org/10.12660/cgpc.v19n64.5817>

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros. 19 ed. 2001.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa**. 2013. Tese (Doutorado). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Universidade de São Paulo.

MACIEL, Adhemar Ferreira. Observações sobre o constitucionalismo brasileiro antes do advento da república. **Revista de informação legislativa**, v. 39, n. 156, p. 13-24, out./dez. 2002.

MARGOTTO, Lucas C.; DE MENDONÇA CRUZ, Cesar Albenes. Federalismo brasileiro e descentralização: papel dos municípios na implementação das políticas públicas. **Anais do Encontro Internacional e Nacional de Política Social**, v. 1, n. 1, 2016.

MASTRODI, Josué; IFANGER, Fernanda Carolina de Araújo. Sobre o conceito de políticas públicas. **Revista de direito brasileira**, v. 24, n. 9, p. 03-16, 2019.

<https://doi.org/10.26668/IndexLawJournals/2358-1352/2019.v24i9.5702>

MELO, Marcus André. O Município na Federação Brasileira e a Questão da Autonomia. In: **Subsidiariedade e Fortalecimento do Poder Local**. Debates. Fundação Konrad Adenauer Stiftung – Representação no Brasil. São Paulo: Centro de Estudos, 1995, n. 6.

MIRANDA, Maria Bernadete. Princípios constitucionais do direito tributário. **Revista Virtual Direito Brasil**, v. 3, n. 1, 2009.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 13. ed. São Paulo: Atlas. 2003.

MUZZI FILHO, Carlos Victos. **O consentimento do contribuinte como técnica de segurança jurídica e praticabilidade no estado democrático de direito**. Disponível em: <http://hdl.handle.net/1843/BUOS-98ZJFW>, acesso em 17 set. 2021.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina. 1998.

PIRES, Maria Coeli Simões. Autonomia municipal no Estado brasileiro. **Revista de informação legislativa**, v. 36, n. 142, p. 143-165, 1999.

PIZOLIO JUNIOR, Reinaldo. **Competência tributária e conceitos constitucionais**. 2005. 372 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005.

RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; DAS NEVES, Barbara. A análise econômica do direito e os custos ocultos de transação em matéria tributária. **Revista de Direito Brasileira**, v. 25, n. 10, p. 266-279, 2020.
<https://doi.org/10.26668/IndexLawJournals/2358-1352/2020.v25i10.4533>

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTANA, Jair Eduardo. **Competências Legislativas Municipais**. 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey. 1998.

SANTOS, Ângela Moulin S. Penalva. Federalismo no Brasil: uma abordagem da perspectiva dos Municípios. **Revista de Direito da Cidade**, v. 3, n. 1, p. 95-123, 2011.
<https://doi.org/10.12957/rdc.2011.9927>

SANTOS, Livia Maria de Souza. Federalismo fiscal: as implicações da competência estadual do ICMS e o problema da guerra fiscal. *In*: FERNANDES, Andressa Guimarães Torquato (Coord). **Tributação, direitos fundamentais e desenvolvimento**. São Paulo: Blucher, 2018.
<https://doi.org/10.5151/9788580393439-10>

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 14 ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

SANTANA, Jair Eduardo. **Competências Legislativas Municipais**. 2 ed. Belo Horizonte: Del Rey. 1998.

SOARES, Márcia Miranda; MACHADO, José Ângelo. **Federalismo e políticas públicas**. Brasília: Enap. 2018.

SOUZA, Celina. Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. **Revista de sociologia e política**, p. 105-121, 2005.
<https://doi.org/10.1590/S0104-44782005000100008>

TORRES, Heleno Taveira. Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro. **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico**, n. 5, p. 25-54, 2014. Disponível em:

https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/311934/mod_resource/content/1/D_HTO_Constitui%C3%A7%C3%A3o%20Finance.pdf. Acesso em 27 ago. 2023.

TORRES, Heleno Taveira. Direitos fundamentais e conflitos de competências tributárias no federalismo fiscal brasileiro: o caso dos municípios. **Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC**. v. 28 n. 2 (2008): jul./dez. 2008. Disponível em:

<http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/11763/9848>. Acesso em 31 ago. 2023.

TORRES, Heleno Taveira. **Federalismo Fiscal e Pacto Federativo**. 2014. Disponível em:

https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5663908/mod_resource/content/1/ARTIGO%20-%20Federalismo%20Fiscal%20e%20Pacto%20Federativo%202014.pdf. Acesso em 30 ago. 2023.

TORRES, Heleno Taveira *et al.* Sistema Tributário e Direitos Fundamentais no Constitucionalismo Comparado. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.). **Sistema Tributário, legalidade e direito comparado: entre forma e substância**. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 21-76.

TOURINHO, Arx. O cinquentenário da Constituição brasileira de 1946 e as liberdades públicas. *Revista de informação legislativa*, v. 33, n. 132, p. 115-123, out./dez. 1996 | **Revista da Ordem dos Advogados do Brasil / Seção da Bahia**, v. 9, n. 3, p. 41-56, nov. 1996.

Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/176484>. Acesso em 31 jul. 2023.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. 1996.

VELLOSO, Carlos Mário da Silva. Estado federal e estados federados na Constituição brasileira de 1988: do equilíbrio federativo. **Revista de Direito Administrativo**, n. 187, v. 187, p. 1-36, jan./mar. 1992.

<https://doi.org/10.12660/rda.v187.1992.44969>

VENTURA, Manoel. **Reforma Tributária é aprovada na Câmara: veja o que muda e os principais pontos do projeto**. Publicado em 15 nov. 2023. Disponível em:

<https://oglobo.globo.com/economia/noticia/2023/12/15/relator-tributaria-e-aprovada-na-camara-veja-o-que-muda-e-os-principais-pontos-do-projeto.ghtml>. Acesso em 05 mar. 2024.

VIEIRA, Alexandre Bergamin; ROMA, Cláudia Marques; MIYAZAKI, Vitor Koiti. Cidades médias e pequenas: uma leitura geográfica. **Caderno Prudentino de Geografia**, v. 1, n. 29, p. 135-156, 2007.