

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS - UFAL
FACULDADE DE DIREITO DE ALAGOAS – FDA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO – PPGD
MESTRADO EM DIREITO

LUCAS MONTEIRO ALVES DE OLIVEIRA

**SERVIDÃO FINANCEIRA DOS MUNICÍPIOS NO FEDERALISMO FISCAL
COOPERATIVO: O NECESSÁRIO REEQUILÍBRIO FEDERATIVO ATRAVÉS DA
DESCENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Maceió/AL
2022

LUCAS MONTEIRO ALVES DE OLIVEIRA

**SERVIDÃO FINANCEIRA DOS MUNICÍPIOS NO FEDERALISMO FISCAL
COOPERATIVO: O NECESSÁRIO REEQUILÍBRIO FEDERATIVO ATRAVÉS DA
DESCENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Alagoas, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito Público.

Orientador: Prof. Dr. Gabriel Ivo

**Maceió/AL
2022**

Catálogo na fonte
Universidade Federal de Alagoas
Biblioteca Central
Divisão de Tratamento Técnico
Bibliotecária: Taciana Sousa dos Santos – CRB-4 – 2062

O49s Oliveira, Lucas Monteiro Alves de
Servidão financeira dos municípios no federalismo fiscal cooperativo: o necessário reequilíbrio federativo através da descentralização tributária / Lucas Monteiro Alves de Oliveira. – 2022.
155 f. : il. color.

Orientador: Gabriel Ivo.
Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Direito de Alagoas. Programa de Pós-Graduação em Direito. Maceió, 2022.

Bibliografia: f. 148-155.

1. Dependência financeira – Municípios. 2. Repartição de receitas tributárias. 3. Federalismo fiscal. I. Título.

CDU: 34: 336.221

*Dedico esta dissertação aos Senhores
Arquibaldo Alves de Oliveira e Ana Elisabete
Monteiro Alves de Oliveira, meus pais. Amor,
razão de minha existência e formação.*

AGRADECIMENTOS

Certa vez disse Tobias Barreto que a *gratidão é uma virtude para posteridade*. Através do gesto que transcende a lembrança futura e aquece o coração devo exprimir minha gratidão aos que estiveram comigo antes e durante a jornada da confecção deste trabalho.

Primeiramente gratidão a Deus por todo amor e bondade. Sem Ele seria impossível realizar sonhos, alcançar meus objetivos. Tudo posso no Pai, aquele que me fortalece.

Aos meus pais e meu irmão, núcleo elementar de minha formação filial e cidadã meu eterno obrigado. Os valores do amor dedicado e a coragem para enfrentar desafios são reflexo das lições aprendidas no seio do lar, fruto de nossa linda e aguerrida história de vida.

Tamanha gratidão a minha esposa Elaine também pelo amor e cuidado. Na memória afetiva deste período ficaram os gestos carinhosos e pacientes de compreensão quando dos meus recolhimentos no quarto de estudo para escrever, ler e fichar textos. Muito obrigado por estar ao meu lado em todos momentos importantes.

Aos demais familiares estendo minha gratidão desde o zelo carinhoso até o incentivo constante aos estudos. Guardo todos sempre em meu coração.

Ao querido Professor e orientador Dr. Gabriel Ivo um muito obrigado ainda não seria suficiente pelo acolhimento deste aluno. Não tenho palavras para descrever a felicidade por beber da fonte brilhante e imensa de suas lições. Cada contribuição na disciplina cursada, os encontros do PIBIC e as reuniões de orientação foram fundamentais para guiar-me no lumiar das ideias para meu trabalho dissertativo. Receba deste seu aluno, carinhosamente, um voto gratífico por tanto.

Agradeço com alegria aos Professores que fazem o Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito de Alagoas. Especialmente ao Professor Dr. Fábio Lins de Lessa Carvalho por coordenar obra coletiva onde alguns colegas mestrandos da turma XV contribuíram com preciosas obras do Direito Administrativo; ao Professor Dr. Basile Georges Campos Christopoulos pelos momentos dialógicos sobre o Direito Financeiro no Estado Federal Brasileiro; E ao Professor Dr. George Sarmiento Lins Junior pelas valiosas contribuições para a qualificação deste trabalho.

Durante o difícil momento pandêmico cursei mestrado em situação excepcional juntamente a juristas compromissados com a ciência. Cada um em seu mister dedicou-se ao progresso de várias questões no Direito. No decurso do programa fiz pontes de amizades valiosas e gostaria de agradecer a todos os colegas mestrandos da Turma XV por estarmos juntos durante esta trajetória. Conhecê-los foi uma honra, motivo de guardá-los em carinhosas lembranças.

Aos amigos sergipanos gratidão pela companhia, mesmo em pequenos intervalos quando permitia-me encontrá-los em meio as atribuições. Tê-los comigo é motivo de felicidade. Destaco meus agradecimentos a Henrique Araújo dado tamanho incentivo para concorrer ao Mestrado na Faculdade de Direito da Universidade Federal de Alagoas. A partilha de seu conhecimento foi importante e assim teço meu muito obrigado!

Agradecido ao Professor Dr. João Paulo Mendes Neto. Mesmo após o encerramento do curso de especialização em Direito Tributário, foi pontual e encorajador ao compartilhar e indicar bibliografia para subsidiar o ideário arguido no pré-projeto de dissertação submetido ao ingresso no Programa de Mestrado.

Faço também meus agradecimentos aos membros do Grupo de Pesquisa Estrutura e Dinâmica do Estado Federal, vinculado a Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo na pessoa do Prof. Dr. Roger Stiefelmann Leal coordenador do grupo, bem como aos membros do Grupo de Pesquisa Poder Municipal e o Município na Federação Brasileira, vinculado a Faculdade de Direito da Universidade de Passo Fundo, na pessoa do Prof. Dr. Giovani da Silva Corralo. Por meio destes espaços de pesquisa e discussão pude agradecer-me da partilha de conhecimentos importantes para minha compreensão sobre o Estado Federal e os Municípios, objeto de minha pesquisa.

Por fim sou grato aos membros e servidores que fazem a Procuradoria-Geral do Estado de Sergipe, casa jurídica onde fui acolhido e diariamente aprendo a face pública da construção do direito que engrandece o conhecimento deste humilde pesquisador.

RESUMO

A presente dissertação concentra-se em investigar o fenômeno da elevada dependência financeira dos Municípios sobre o sistema de repartição de receitas tributárias, bem como estudar as repercussões causadas para o exercício das competências materiais conferidas para efetivação dos direitos fundamentais e sociais. Nisto objetiva compreender, com base nos mecanismos do federalismo fiscal cooperativo, os fatores comprometedores do desenvolvimento municipal para alcançar a suficiência financeira através das competências tributárias próprias e como as transferências de receitas auxiliam na eliminação das desigualdades sociais e econômicas existentes. A partir da verificação entre as regras federativas previstas na Constituição Federal de 1988 e os registros da mudanças nas estruturas estatais, com apoio da doutrina e dados estatísticos financeiros obtidos em bancos de dados em sítios eletrônicos, constatou-se a insuficiência da arrecadação tributária própria e a crescente necessidade de repasses de rendas para custear as tarefas programáticas para o bem estar social. Tudo isto verificado através das medidas centralizadoras de receitas tributárias perante a seara jurídica da União unido as medidas de controle do gasto público que impedem o ingresso de significativas cifras de finanças públicas para os Municípios, revelando verdadeiro impasse ao exercício da autonomia financeira municipal. A conclusão adotada assenta-se na proposta da priorização dos impostos, pois, no arranjo federativo fiscal cooperativo trata-se de figura indispensável para munir os Municípios de recursos indispensáveis para o fortalecimento de sua autonomia financeira.

Palavras-chave: Autonomia financeira, descentralização tributária, federalismo fiscal, municípios.

RÉSUMÉ

La présente thèse se concentre sur l'étude du phénomène de la forte dépendance financière des municipalités vis-à-vis du système de partage des recettes fiscales, ainsi que sur l'étude des répercussions causées à l'exercice des pouvoirs matériels conférés pour l'effectivité des droits fondamentaux et sociaux. En cela, il vise à comprendre, sur la base des mécanismes du fédéralisme fiscal coopératif, les facteurs de compromis du développement municipal pour atteindre la suffisance financière à travers les compétences fiscales propres et comment les transferts de revenus aident à éliminer les inégalités sociales et économiques existantes. De la vérification entre les règles fédératives prévues par la Constitution fédérale de 1988 et les enregistrements des changements dans les structures étatiques, avec l'appui de la doctrine et des données financières statistiques obtenues des bases de données sur les sites web, il a été constaté l'insuffisance de la collecte des impôts elle-même et le besoin croissant de transferts de revenus pour financer les tâches programmatiques de l'aide sociale. Tout ceci se vérifie à travers les mesures de centralisation des recettes fiscales dans la sphère juridique de l'Union ainsi que les mesures de contrôle des dépenses publiques qui empêchent l'afflux de chiffres significatifs des finances publiques pour les municipalités, révélant une véritable impasse à l'exercice de l'autonomie financière municipale. La conclusion adoptée se base sur la proposition de la priorisation des impôts, parce que, dans l'arrangement fédératif fiscal coopératif, c'est une figure indispensable pour fournir aux municipalités les ressources nécessaires pour renforcer leur autonomie financière.

Mots-clés: Autonomie financière, décentralisation fiscale, fédéralisme fiscal, municipalités.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Evolução da Carga Tributária entre 2002-2020.....	110
-----------	---	-----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Gastos Tributários da União no Ano de 2020.....	98
Tabela 2	Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Tributária entre 2002 à 2020.....	111
Tabela 3	Transferências de Receitas para os Municípios de Sergipe entre 2016 à 2020.....	112
Tabela 4	Repasses ao Município de Aracaju entre 2016 à 2020.....	113
Tabela 5	Repasses ao Município de Itabaiana entre 2016 à 2020.....	114
Tabela 6	Receitas Tributárias Próprias do Município de Aracaju em 2019.....	115
Tabela 7	Receitas Tributárias Próprias do Município de Aracaju em 2020.....	115
Tabela 8	Receitas Tributárias Próprias do Município de Itabaiana em 2019.....	116
Tabela 9	Receitas Tributárias Próprias do Município de Itabaiana em 2020.....	116
Tabela 10	Auxílio Financeiro para os Municípios de Sergipe no ano de 2020.....	120

LISTA DE ABREVIATURAS

CF	Constituição Federal
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Combustíveis e Derivados do Petróleo
COSIP	Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública
COFINS	Contribuições para Financiamento da Seguridade Social
DRE	Desvinculações de Receitas dos Estados
DRM	Desvinculações de Receitas dos Municípios
DRU	Desvinculação de Receitas da União
FEF	Fundo de Estabilização Fiscal
FSE	Fundo Social de Emergência
ITBI	Imposto sobre a transmissão de bens imóveis
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ISS	Imposto sobre Serviços
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana
IVA	Imposto de Valor Agregado
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PIB	Produto Interno Bruto
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
PIS	Programa de Integração Social

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	13
1. O MUNICÍPIO NO FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	16
1.1 Conceito de Estado Federal.....	16
1.2 Características do Estado Federal.....	20
1.3 A Conquista Federativa do Município na Constituição de 1988.....	24
1.3.1 A Evolução do Municipalismo nos Marcos Federativos.....	27
1.3.2 A Caracterização do Município como Entidade Federal de Terceiro Grau.....	30
1.4 Mecanismos Constitucionais para Autonomia Financeira do Município no Modelo de Federalismo Fiscal Cooperativo.....	37
1.4.1 As Competências Tributárias.....	45
1.4.2 Receitas Obtidas por Transferências Financeiras.....	48
2. A CÉLULA MUNICIPAL NO ESTADO DE ORGANIZAÇÃO FEDERATIVA E FISCAL BRASILEIRO.....	54
2.1 Os Custos dos Direitos e a Necessária Sustentabilidade Financeira dos Municípios.....	54
2.2 O Dever Fundamental de Pagar Impostos para Manutenção e o Fortalecimento de Autonomia Municipal Federativa e Financeira.....	66
2.3 O Caráter Fiscal dos Municípios entre os Custos dos Direitos e os Recursos Públicos.....	80
3. OS IMPASSES AOS MUNICIPIOS PARA ALCANÇAR A AUTONOMIA FINANCEIRA E A CENTRALIZAÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS.....	88
3.1 Centralização de Receitas Tributárias da União e a Descentralização de Competências Materiais aos Município no Plano Federativo.....	90
3.2 Repercussões das Desvinculações de Receitas da União e dos Instrumentos de Controle do Gasto Público sobre os Municípios.....	99

3.3	Dependência do Regime de Transferências Fiscais: Um panorama sobre os Municípios Sergipanos.....	108
3.4	Aumento das Necessidades Sociais e o Amparo Financeiro Financeiro no Contexto da Pandemia da COVID-19.....	118
4.	O NECESSÁRIO REEQUILÍBRIO FEDERATIVO ATRAVÉS DA DESCENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA OS MUNICÍPIOS.....	122
4.1	O Fortalecimento da Autonomia Financeira Municipal diante das Competências na Constituição de 1988.....	122
4.2	A Reformas Tributárias e a Precedência Financeira Municipal.....	125
4.2.1	Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019 e nº 110/2019 - O Imposto sobre Bens e Serviços.....	126
4.2.2	As Propostas Reformistas e a Redução do Poder Tributário Municipal na Federação.....	127
4.3	As Medidas de Reestruturação do Federalismo Fiscal Cooperativo para Fortalecer a Autonomia Financeira dos Municípios.....	133
	CONSIDERAÇÕES FINAIS	145
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	148

INTRODUÇÃO

Esta dissertação procura investigar o fenômeno da elevada dependência financeira dos Municípios sobre o sistema de repartição de receitas tributárias e estudar as repercussões causadas nas tarefas constitucionalmente conferidas para efetivação dos direitos fundamentais e sociais.

O objetivo é compreender, com base nos mecanismos do federalismo fiscal cooperativo, os fatores comprometedores do desenvolvimento municipal para alcançar a suficiência financeira através das competências tributárias próprias e como as transferências de receitas auxiliam na eliminação das desigualdades sociais e econômicas existentes.

Para isso foi realizado um estudo contextual entre a doutrina jurídica mais as informações estatísticas obtidas em sistemas públicos de armazenamento de dados tributários/financeiros sobre arrecadação, repasses de rendas e carga tributária, para entender como na atualidade os Municípios enfrentam a servidão financeira das transferências constitucionais e ao mesmo tempo exercem seu papel constitucional na qualidade de entidade federativo.

No primeiro capítulo apresenta uma introdução teórica do Município enquanto figura importante no Estado Fiscal Brasileiro a partir da aliada existência de custos financeiros para satisfação e proteção de direitos e os pressupostos do dever fundamental de pagar impostos destinados a respaldar o motivo determinante para alimentar as finanças públicas suporte dos gastos públicos em geral.

Com a primazia pela redistribuição de rendas e igualdade de tratamento, demonstra-se a correlação teórica dos custos e os instrumentos tributários imprescindíveis para promoção de toda dinâmica do Estado promotor de bem estar social com a proteção aos direitos fundamentais inerentes as liberdades e igualdade de tratamento, como também, aos direitos sociais coligidos em prestações positivas fincados em serviços e bens promovidos para o cuidado com a vida, dignidade e harmonia da sociedade.

No segundo capítulo é demonstrado como são estruturados os Municípios no federalismo fiscal cooperativo previsto na Constituição Federal de 1988, principalmente com a relevância dada a municipalidade a partir deste marco constitucional quando é elevado a categoria de entidade federativa de terceiro grau. Outrossim, aborda-se o conceito e as principais características marcantes de um Estado Federal como a autonomia e descentralização de poderes, considerando o alcançar da máxima efetividade das finalidades constitucionais. Ato contínuo a bem da adoção de uma postura para elementar a discussão da

dinâmica do problema investigado, neste ponto é enfrentada a discussão doutrinária sobre a conquista da autonomia pela municipalidade e avança na demonstração dos mecanismos para o exercício da autonomia financeira por meio das competências tributárias privativas e das receitas percebidas diretamente e por meio do fundo de participação.

No terceiro capítulo é o momento em que este trabalho enfrenta as premissas do problema investigado: a servidão financeira dos Municípios as Transferências de Rendas constitucionais. É possível compreender neste momento os impasses para a municipalidade brasileira alcançar a autonomia financeira. Através da centralização das receitas tributárias e o estabelecimento de medidas unilaterais para controle do gasto público, será demonstrado como a União minou desde a década de 90 os instrumentos dos Municípios para a percepção de rendas públicas com os impactos negativos causados nos sistemas de transferências de receitas e nas receitas tributárias não partilhadas.

É importante registrar que para subsidiar o estudo investigativo da servidão financeira municipal, foram utilizados dados das receitas dos portais de transparência dos Municípios de Sergipe, como também de resultados e amostragens de dados junto aos Tribunais de Contas da União, do Estado de Sergipe, das Secretarias da Receita Federal e do Tesouro Nacional, na finalidade de compreender o volume e dinâmica dos valores financeiros constituídos e repassados aos entes subnacionais.

Ao eleger dois Municípios situados no Estado de Sergipe: Aracaju e Itabaiana, e utilizando também de dados estatísticos e financeiros obtidos nos sítios eletrônicos da Receita Federal do Brasil, da Secretaria do Tesouro Nacional, Tribunal de Contas da União, do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe e os Municípios escolhidos, são demonstradas através dos valores financeiros como consiste as finanças públicas municipais dada interação entre arrecadação própria e obtenção de recursos transferidos da União e dos Estados-membros.

Como também, no mesmo capítulo, é mostrado o aumento dos encargos sociais, principalmente, de assistência à saúde pública, para os Municípios no cenário da pandemia do coronavírus no ano de 2020, tal qual, somado a crise econômica, foi necessário perceber auxílio financeiro para custear também o programa de combate ao novo vírus.

Ao quarto e último capítulo são apresentadas as necessidades de um reequilíbrio federativo através de medidas pontuais para equalização das fontes de receitas públicas dos entes subnacionais. Com o foco nos Municípios, a partir do apoio na doutrina e nos dados então debruçamos ao curso do trabalho, além dos outros caminhos e meios para alcançar um controle sobre as desonerações tributárias que afetam as finanças municipais, mostra a

descentralização tributária como mecanismo para diminuir os efeitos da servidão financeira. Para isto, defende medidas modificativas pontuais na estrutura legislativa para priorizar a arrecadação tributária dos impostos em face das contribuições observando o potencial jurídico e financeiro da espécie tributária para munir os Municípios direta e indiretamente.

E justamente pela presença de mais de 5 mil Municípios dentro de toda federação, cada qual com suas particularidades sociais e econômicas, as interferências provocadas e sofridas, é entitulado o trabalho enfatizando o problema e a necessidade de uma modificação dentro dos pressupostos que autorizam melhorias no sistema federativo, com o olhar para as entidades municipais.

É o que se propõe a dissertar neste trabalho.

1 O MUNICÍPIO NO FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Ao dissertar sobre os desacertos comprometedores da autonomia financeira municipal, principalmente ao revelar a dependência das transferências obrigatórias e voluntárias dos outros entes federados aliada a dificuldade de obtenção de receitas próprias, é necessário compreender o modelo do federalismo fiscal adotado na Constituição Federal de 1988.

Demonstra-se a estrutura conceitual do Estado Federal e as principais características do modelo, concatenando com a figura do ente municipal na organização estatal da Constituição Federal de 1988 quanto o federalismo fiscal cooperativo onde constam as repartições de competências tributárias e das rendas obtidas através dos mecanismos de transferências de receitas.

1.1 Conceito de Estado Federal

O Estado é uma figura elementar com o propósito de organizar a sociedade e todos os meios para alcançar as finalidades humanas de existência e desenvolvimento humano. Ao suceder as formações primitivas de organização coletiva de pessoas, o Estado evoluiu para uma complexa instituição pública, ou seja, de todos e para todos, dentro de um território, com o propósito de administrar de muitos interesses.¹

Por isso Dalmo de Abreu Dallari compreende tratar-se de um ente enquanto sociedade política constituído para satisfação do bem comum ou no fito das demais sociedades possam através dele atingir seus fins.²

O Estado Federal e o Federalismo, na qualidade de elementos relevantes jurídica, política, econômica e socialmente, possuem conceitos e enquadramentos categóricos distintos, mesmo conectados por uma pertinência temática.

O primeiro é concebido como instrumento de organização de um Estado através da escolha de um povo enquanto detentor do poder político. O segundo é um modelo teórico incumbido de explicar o meio de organização do Estado Federal. É possível afirmar, portanto, que o verbete federalismo antecede, no sentido lógico da construção semântica, o do Estado Federal, sendo este fruto da construção normativa constitucional baseada nas diretrizes

1 DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**, 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 78-79.

2 DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**, 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 111-112.

teóricas do modelo.

Carlos Eduardo Dieder defende que o fragmento “federalismo” indica uma dimensão teórica do Estado que se refere as generalidades do sistema de organização e seus aspectos determinantes, de forma geral e abstrata. Todavia, quanto ao termo “federação”, deve ser e este empregado para observar de forma analítica e concreta determinado Estado que adotou o sistema federativo de organização, com a sua realidade política de Constituição.³

Noutras palavras o federalismo na sua acepção refere-se a construção teórica do modelo de organização do Estado. Já a federação é dirigida a uma concreta ou hipotética estrutura de Estado.

O federalismo surgiu na fase denominada de Constitucionalismo Moderno. José Joaquim Gomes Canotilho narra com o surgimento da chamada constituição moderna, o modelo teórico legitimou-se a ordem sistemática e racional da comunhão política através de um documento escrito onde declaram-se as liberdades e direitos sob perspectiva garantista além de fixar os limites do poder político, lógico, no sentido de aprimorar moderação e limitações.⁴

Na obra de Heleno Taveira Torres o signo atribuído ao federalismo é o de identidade constitucional, não se limitando a repartição as unidades federadas, competências e cargas de autonomia em cada espaço. O federalismo tem a missão de servir a separação e limitação dos poderes no intuito de preservar a unidade nacional do Estado.⁵

O Estado Federal é a materialização dos preceitos teóricos do federalismo. É a forma concreta da organização de um Estado qual, através da Constituição, documento fundamental para o dirigismo político e jurídico, descentralizam os poderes para mais de uma entidade e confere competências e autonomia aos centros de decisões políticas.

A forma de organização do Estado somente firmou-se a partir do marco teórico e político do federalismo, no qual, por meio de um de uma Constituição, consiste uma ideia de Estado onde fragmenta o poder decisório no território e conferindo as demais unidades federadas competências sobre determinados assuntos e autonomia para exercê-las.

Criado originariamente pelos norte americanos no final do século XVIII, o Estado Federal apresenta uma descentralização política e administrativa onde cada entidade

³ REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder. **O Federalismo Numa Visão Tridimensional do Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 21.

⁴ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Almedina, 2003, p. 52.

⁵ TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 252.

componente exercerá decisão exclusivamente sobre determinados assuntos.⁶

No objetivo de aglutinar as ex-colônias britânicas, anteriormente situadas no regime confederativo marcado por instabilidades devido aos impasses políticos, em torno de objetivo e interesses comuns, a federação Norte Americana com uma nova Constituição surgiu reconhecendo a autonomia e identidade das antigas colônias e repartiu competências para as entidades subnacionais, dividindo a federação em duas esferas: federal e estadual, sem hierarquia ou preponderância de uma sobre a outra.⁷

Reunindo as diferenças de um povo em unidade nacional, o modelo de organização contemplou mais de uma entidade estatal dotando-lhes personalidade jurídica para aquisição de direitos e obrigações com a autonomia e competências para exercer atribuições conferidas pela Constituição, dentro dos segmentos político, econômico, jurídico, social e financeiro.

Isto porque cada uma das antigas ex. Colônias, na formada confederação dos Estado Unidos da América, se constituíam como Estados independentes e soberanos, onde gozavam do atributo competência exclusiva sobre todos assuntos políticos e econômicos, elevando apenas algumas condições superiores para União Confederada ao tratar de defesa contra ameaças externas.

A defesa do modelo federativo para Alexander Hamilton, John Jay e James Madison foi organizar as inconsistências políticas da antiga confederação:

Nada é mais certo que a necessidade indispensável de governo; é igualmente inegável que, não importa quando e como seja ele instituído, o povo deve lhe ceder alguns de seus direitos naturais, a fim de dotá-lo dos poderes indispensáveis. Vale a pena considerar, portanto, se o interesse do povo da América será mais bem atendido se ele formar, para todos os propósitos gerais, uma única nação, sob um único governo federal, do que se ele se dividir em confederações e der ao chefe de cada uma delas o mesmo tipo de poderes que lhe aconselham atribuir a um governo nacional.⁸

Neste sentido, o propósito do Estado Federal como afirma Paulo Bonavides é conciliar a unidade na diversidade de entidades reunidas em um território. Confere homogeneidade sobre os aspectos comuns e preserva as características que diferenciam as entidades sobre identidade cultural e política, sotaques e expressões linguísticas mesmo adotando um idioma oficial.⁹

Contextos em que há pluralidade territorial, econômica, de etnia, línguas e de

6 DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 11.

7 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 11-13.

8 HAMILTON, Alexander; JAY, John; MADISON, James. **Os Artigos Federalistas**, tradução de Maria Luiza X. De A. Borges. São Paulo: Faro Editorial, 2021. p. 23.

9 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 62.

religiões, o Estado Federal é a forma mais adequada para conciliação para unidade. Porque a atuação das forças de descentralização destinam-se a preservar a autonomia e identidade da regiões, principalmente com o poder político distribuído no território, construtor da construir a unidade nacional.¹⁰

Ao conciliar a heterogeneidade nos vários segmentos de uma sociedade para o Estado, o modelo encontra uma unidade para determinados assuntos em que todas as entidades nacional e subnacionais convergem. É o sentimento político de identidade entre os componentes da federação.

Se existe uma soma de entidades isonômicas perante uma Constituição, dotadas de autonomia e competências próprias é forçoso concluir que a união orbita em um interesse comum. O pacto federativo, a aliança existente entre Estados, é firmado com intuito de proteger e desenvolver os contornos de uma mesma concepção.

João Camilo de Oliveira Torres leciona:

[...] O federalismo parece apropriado, particularmente, às democracias muito populosas ou de grande extensão territorial ou, ainda, que apresentem contingentes populacionais acentuadamente diversificados e regionalmente concentrados. No decorrer do tempo, o federalismo demanda que parte significativa da população mantenha um sentimento de identidade com o país e também que as comunidades políticas estejam motivadas e engajadas em nível regional.¹¹

Noutra posição George Anderson explica que o modelo pode somar unidades estatais soberanas em um novo país, como fragmentar um país antes unitário no intuito de conciliar objetivos existentes na diversidade e cessar represálias ou sentimentos correlatos num território.¹²

O federalismo pode ser adotado para aglutinar Estados que abdicam de sua soberania e conferem-na a um ente nacional, que os representarão na ordem externa perante a comunidade internacional dos países como entidade componente daquela federação. Outrossim, o modelo poderá servir a partição de um Estado unitário em vários Estados com autonomia e competências próprias, promovendo ao ente nacional a soberania, sem prejuízo de competências próprias.

Fernando Luiz Abrucio relata que a partir da Constituição de 1891, ao definir a nova ordem político-institucional do país rompe com tradicional modelo unitário do Império com a

10 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil:** A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 147-148.

11 DE OLIVEIRA TORRES, João Camilo. **A formação do federalismo no Brasil.** Edições Câmara, 2017, p. 29.

12 ANDERSON, George. **Federalismo:** Uma Introdução. Tradução: Ewandro Magalhães Jr., Fátima Guerreiro, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV, 2009, p. 23.

instalação da Federação. Apesar da idealização de Ruy Barbosa na adoção do modelo norte americano, as origens e a formatação brasileira foi diferente.¹³

Narra Paulo Bonavides, o Estado Federal foi instituído no Brasil desde o surgimento da república em 1891 com a primeira Constituição. Nesta optou-se por um regime presidencialista de governo e abriu espaço para o controle jurisdicional de constitucionalidade das leis e atos, representado um pequeno avanço comparado ao liberalismo imposto na Carta Imperial anterior.¹⁴

Tomando base as possibilidades de surgimento do Estado Federal é observado que a federação norte americana emergiu da união de várias entidades estatais soberanas, cada uma dotadas de total competência exclusiva sobre todos assuntos políticos, financeiros, sociais. Já a federação brasileira, apesar de adotar o modelo anterior, ocorreu pela fragmentação de um Estado unitário em unidades nacional e subnacionais ao conferir, pela Carta Política, autonomia para o exercício de poderes e atividades ao lado de competências próprias para cada uma das entidades.

Na formação do Império, principalmente no que diz respeito a organização dos poderes, havia o quarto poder moderador que representava a irrestrita faculdade de interferência do Imperador no exercício e decisão dos demais poderes legislativo, executivo e judiciário. O cenário muda com a nova Carta de 1891 com a adoção do regime presidencialista, tanto pelo caráter eletivo, que não representava um total escaninho democrático, mas era distinto da legitimidade imperial, e pelo sistema de freios e contrapesos instituído, onde as atuações dos poderes se davam dentro da tipicidade de sua função, excepcionado para situações de controle mutuo para preservar o equilíbrio republicano.

1.2 Características do Estado Federal: A Descentralização de Poderes e Autonomia dos Entes

Explicado as determinantes do conceito de Estado Federal e do federalismo, demonstrando consistir um modelo de organização estatal baseado na autonomia dos entes e a descentralização do poder político, é preciso entender o que constitui essa autonomia e a descentralização de poderes, no qual verifica-se as circunstâncias exercidas essas características típicas de um Estado Federal.

13 ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998, p. 32.

14 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 39.

O surgimento do federalismo adveio tanto para racionalizar o exercício dos poderes do Estado conciliando unidade e diversidade, como também para coibir os excessos e arbitrariedades cometidas pelos sujeitos que representam o exercício desses poderes, considerando a função de promover o bem comum.

Essa organização surge no intuito de atender a demanda na realização de determinadas atividades dentro das competências assumidas diante da Constituição. Para isso é necessário possuir autonomia, pois, ao repartir para mais de um centro decisor e executor das incumbências públicas objetivando atender a todos os anseios público que emanam da sociedade, racionaliza o exercício do poder do Estado para atingir seus objetivos.

Gilberto Bercovici ensina que, desde o modelo norte-americano, tradicionalmente utiliza-se o critério jurídico-formal para estabelecer as esferas de atuação dos entes federados, denominando-se tal estabelecimento de repartição das competências, o ponto central do federalismo que antecede o caractere da autonomia.¹⁵

A compreensão do significado da palavra autonomia adotada para este trabalho, enquanto elemento de estrutura de um Estado Federal, por Hugo de Brito Machado Segundo, é aquela medida em graus e intensidade, distante de algo absoluto, tendo em vista que dois Estados diferentes podem ser federações e atribuir em modos e graus de autonomia distintos as demais unidades constitutivas.¹⁶

Isto porque os instrumentos de organização do Estado, conforme bases citadas, se modificam no tempo e espaço, pode variar de acordo com a sociedade formadora do povo num dado território. Logo não se trata de um conceito estático. Apesar da dinâmica quanto ao modo e grau, o trabalho como se verá adiante preocupa-se com a inconsistência que tem levado ao cabo a autonomia financeira do município.

Isto significa que no Estado Federal as unidades constituídas ou entidades nacional e subnacional não podem ser concebidas apenas por autônomas ou não autônomas por assim dizer. A autonomia pode ser concebida em menor ou maior grau, em determinado fator como político, legislativo, administrativo ou financeiro. Talvez todos, talvez alguns. Defende-se desde já e será explicado a diante com maior rigor a importância maior da autonomia financeira.

De acordo com George Anderson o Estado Federal caracteriza-se principalmente pela existência de no mínimo dois níveis de governo: nacional, com jurisdição em todo país; E o subnacional, com jurisdição limitada à região. Cada região é denominada pelo autor de

15 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 7.

16 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 34.

unidade constitutiva. A Carta Política do país ao atribuir competências legislativas a cada esfera de governo, inclusive na área fiscal, lhes assegura a autonomia.¹⁷ Prefere neste trabalho adotada a denominação de Estado-membro.

Giberto Bercovici ensina que a autonomia do Estado-membro é compreendida pelo exercício de um governo próprio e com competências delimitadas pela Constituição Federal. Essa delimitação é o ponto chave do federalismo, pressuposto para surgir a autonomia dos entes. Ao receber as competências, reconhecendo os poderes conjuntamente com os encargos à exercer, não se trata de uma simples divisão administrativa mas uma repartição que confere vários centros de decisão política, no qual cada um possuirá exclusividade em relação alguns assuntos.¹⁸

A repartição ou delimitação de competências antecede o atributo da autonomia. Ao conferir competências a cada nível de governo a Constituição lhes dá, parcelas de poderes para exercer decisões em diferentes assuntos. Assim cada entidade federada, no exercício estrito de sua competência terá o poder de legislar, administrar, governar, tributar, gastar quando tratar do assunto pertinente à sua esfera de competência. Esse poder é que confere autonomia que significa a capacidade própria de condução do Estado para exercer estes poderes.

Dentro dessa partição há de se concluir que o ente federado nacional possuirá poderes para exercer em todo território, desde que dentro da jurisdição do interesse nacional, geral. Já o ente regional ou local, através do campo teórico apresentado compreendido por Estados-membros, exercerá os poderes no limite do interesse de sua região ou localidade. A delimitação das competências no Estado Federal objetiva impedir o exercício do poder de decidir ultrapassar as esferas de interesses de um para outro ente, seja qual for a esfera.

Interessante o acréscimo da lição de Dalmo de Abreu Dallari para o equilíbrio do Estado Federal. Os Estados que integram a federação mesmo com delimitadas competências participam da soberania da União, influenciando nas decisões que afetam a todo Estado. Outrossim, além de buscar uma distribuição equilibrada das competências para assegurar autonomia a cada centro de poder, os poderes e encargos repartidos não podem ser complementados ou alterados por lei federal.¹⁹

Os entes ao receberem competências para determinado assunto deve legislar sobre o

17 ANDERSON, George. **Federalismo: Uma Introdução**. Tradução: Ewandro Magalhães Jr., Fátima Guerreiro, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV, 2009, p. 19.

18 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 13-14.

19 DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 24-25.

mesmo e no mesmo ato distributivo sejam repartidas fontes de recursos financeiros como mecanismo comunicante entre os encargos e rendas.²⁰

Dentro das características básicas do Estado Federal, autonomia e competências distribuídas para os entes federados, concebidos pela Constituição como mais de um centro de poder, se encontra o ponto fundamento da existência deste modo de organização.

Na finalidade de conciliar entidades diferente cultural, econômica, politicamente em uma unidade nacional, através da repartição de competências exclusivas e que lhes dotarão autonomia para exercer com plenitude os poderes conferidos pela Constituição o Estado Federal confere no prisma jurídico isonomia para o equilíbrio dos componentes. É entender que cada um não poderá ultrapassar o limite de sua competência e terá autonomia para exercê-la dentro desse limite fixado.

Para isto é necessário que no mesmo documento conferente de poderes as esferas de governo, ou seja, a Constituição, também entregue paralelo à competência política e administrativa, as competências legislativas e de tributar.

O Estado Federal, como qualquer outro Estado inserido no contexto do padrão global de produção capitalista no qual para promoção de bens e serviços são necessários custos à cobrir, necessita estabelecer leis para organizar e estabilizar as condutas a serem adotadas por cada entidade no instrumento legal, observando não ser dado ao Estado fazer ou deixar de fazer algo sem a lei estabelece, como também, para obter a competência são imperiosos os ingressos de rendas através da tributação.

Na obra de Michel Temer explica-se que o Estado instrumentaliza a organização Federal na busca da satisfação do interesse público, principalmente quando desloca o desempenho das funções (descentraliza) para outro núcleo de poder. O Estado Federal juridicamente faz com que não existam entidades mais fortes ou fracas, mais ou menos importantes.²¹

Há países de elevada extensão territorial e o Estado, incumbido de promover o bem comum, através da organização federativa poderá melhor atender as demandas da sociedade com vários núcleos políticos de decisão, inclusive pela inexistência de hierarquia entre os entes federados, cada qual incumbido de sua competências que de alguma forma promoverão o bem comum.

Chama-se atenção para crítica acentuada de Paulo Bonavides ao afirmar que no Brasil haver um atraso da autonomia desde a supressão dos organismos instituídos para promover o

20 DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 26-27.

21 TEMER, Michel. **Elementos de direito constitucional**. Malheiros, 2010, p. 59-62.

planejamento de desenvolvimento de cada região, no qual concentrou-se as atenções políticas para o ente central e deixando desprestigiado os entes locais que dependem da política intervencionista sem a participação expressiva das decisões centrais.²²

Por isso defende a instituição de uma autonomia regional na Federação Brasileira, partindo sobretudo das questões que afligiram a economia e sociedade no Nordeste na década de 70 do século 20, acreditando haver um lento processo neste sentido. Justifica por mais tendente centralização atual, haveria assim uma alternativa para contornar os problemas de crise federativa, principalmente quanto ao que entende ser “morto federalismo estadual”.²³

As críticas feitas ao federalismo e aos Estados Federais atualmente revelam o desafio atual ou contemporâneo da busca por algum dos ou todos os elementos que formam o Estado neste particular.

Em especial, no Brasil, em gênero as observações se dirigem a autonomia financeira, política ou administrativa dos Estados-membros ou dos Municípios quando partícipes da federação e, que por várias nuances, acabam sofrendo com problemas como perda de receita, dificuldade de instituição tributária ou de rendas, dificuldade de exercer com propriedade sua competência em determinados assuntos que é reputado a todos entes, sem esquecer a dificuldade de manutenção dos encargos do Estado para a proteção das liberdades e dos direitos sociais.

1.3 A Conquista Federativa do Município na Constituição de 1988

O Município é uma figura ímpar no estudo dentro dos assuntos sobre federalismo, federalismo fiscal ou Estado Federal. No Brasil, a entidade municipal ganha verdadeira importância desde sua construção advinda do cenário imperial até os dias atuais, pois, é onde situam-se as cidades que permeiam o zoneamento urbano e rural, em determinado grau e se conecta diretamente com os cidadãos.

É possível inferir dos textos nos art. 1º, caput, c/c art. 18, caput, da Constituição Federal de 1988 que os Municípios foram elevados a categoria de entes federativos. Motivo pelo qual compõe a República Brasileira ao formar uma União indissolúvel com os Estados-membros e o Distrito Federal.²⁴

22 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 259.

23 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 268.

24 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso

Enquanto entidades da federação brasileira os Municípios devem possuir competências traçadas pela Carta Política onde poderão exercer as autonomias administrativa, política, legislativa e financeira.

Reinaldo Bruno Moreira afirma que o sentido da palavra município, empregando a origem da palavra, exprime a noção mínima de autonomia outorgada a determinado território definido que possa resolver os impasses de sua população e também possa buscar os recursos bastantes para realizar as atividades em prol da coletividade.²⁵

Lara Isadora Feitosa afirma que a finalidade do Município é de promover o bem estar de sua população, onde encontra o necessário desenvolvimento dos indivíduos, nos sentidos cultural, econômico, familiar.²⁶

Enquanto organização político administrativa, a Federação brasileira é composta pela União, ente nacional; Estados e Distrito-Federal, entes regionais; Municípios, entes locais. A competências se dividem em materiais exclusivas e comuns, competências legislativas divididas em privativas e concorrentes.

Abhner Youssif Mota Arabi ensina sobre a estrutura adotada pela Constituição Brasileira para repartir competências entre os entes federados. Os vetores são: predominância do interesse e a subsidiariedade. No primeiro valor a competência legislativa é fixada de acordo com a maior feição do ente para aquela matéria. Assim no tocante aos interesses ou âmbito de interesse, o nacional ficará para União; os regionais para os Estados-membros; E os locais para os Municípios. A subsidiariedade é marca de definição das competências político-administrativa, atribuindo ao ente nacional aquilo que os entes locais ou regionais não sejam capazes de promover o adequado tratamento.²⁷

Na Lei Fundamental Brasileira para União as competências da materiais ou administrativas exclusivas se encontram no art. 21 e as competências legislativas privativas no art. 22. Para os Estados-membros e o Distrito Federal as competências da materiais ou administrativas exclusivas se encontram e as competências legislativas remanescentes e concorrentes no art. 25, §1º. Ressalve-se que o Distrito Federal cumula competências dos Estados-membros e dos Municípios, conforme previsto no art. 32, §1º.

Por fim, para os Municípios as competências da materiais ou administrativas

em: 18 out. 2019.

25 MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas**: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro. Curitiba: Juruá, 2016, p. 89.

26 FEITOSA, Lara Isadora. **Autonomia Municipal**: Uma análise da triangulação: autonomia, competências constitucionais e receitas municipais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 31.

27 ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo Brasileiro**: Perspectivas Descentralizadoras. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 37-38.

exclusivas se encontram no art. 29 e 30, as competências legislativas exclusivas e suplementares no art. 30. Outrossim, é válido lembrar do art. 23 que prevê a competência comum material para todos participantes da federação.

Outrossim, conforme dicção do art. 60, §4º, inciso I, da mesma Carta, apesar de ser permitido a mutação do texto constitucional através de emendas, a hipótese contempla de exceção negativa ou proibitiva quando se tratar de extinguir a forma federativa do Estado. Portanto, nos termos da Constituição, é proibido sequer será objeto de deliberação proposta de emenda à Constituição que tender abolir a organização federativa.²⁸

Isto se dá pela interpretação a aliança federativa estabelecida pela Constituição. É típico do federalismo unir aquilo que é diverso, convergindo para os pontos comuns e respeitando as diferenças existentes num corpo territorial. Não foi em vão a dicção do primeiro artigo da Carta Brasileira tecer que a república federativa é formada pela União indissolúvel dos Estados, Distrito Federal e os Municípios.

No Estado Federal não é tolerável secessão. A aliança federativa foi construída para ser indissolúvel, para ser um pacto existente pelo tempo que vigir o Estado instituído pela Constituição ou pela Constituição que adotou a forma de organização federal.

Explica Dalmo de Abreu Dallari:

A regra, no Estado Federal, é que as unidades federadas não podem desligar-se da federação, isto é, não se reconhece o direito de secessão. Foi exatamente o desejo de constituir uma aliança sólida e indissolúvel que levou à criação do Estado Federal, sendo lógico, portanto, o estabelecimento de uma regra constitucional proibindo os Estados de se retirarem de uma federação a que aderiram.²⁹

A Constituição em vigor além estabelecer a escolha do federalismo para organização político administrativa do Estado, elegeu o Município como ente federado. Nesta qualidade o novo participe da federação deve gozar dos mesmos atributos inerentes à União, Estados e o Distrito Federal enquanto elementos que lhe caracterizam como unidade federada: ter competências distribuídas pela Carta Política e autonomia para exercer-las no âmbito de sua jurisdição.

A doutrina é assente que os Municípios somente conquistaram a autonomia, compreendida nos aspectos político, legislativo, administrativo e financeiro, após a Constituição Federal de 1988. Mesmo em 1891, no ano de eclosão do marco republicano no país pelo qual os Municípios estavam inseridos no contexto federativo, a autonomia era inexistente, portanto, havia uma dependência por demais dos Estados-membros,

28 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 18 out. 2019.

29 DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 22-23.

principalmente no aspecto das finanças públicas para sustentabilidade.

1.3.1 A Evolução do Municipalismo nos Marcos Federativos

Narrando a evolução do Município, Gilberto Bercovici relata que Império os Municípios apenas existiam para o exercício público de administração do poder e para promoção de alguns serviços, pois, a autonomia foi conferida pelo Governo Imperial apenas a algumas Províncias, que mesmo timidamente reforçou a eclosão de movimentos separatistas em algumas regiões do país. Isto as custas dos Municípios, as Assembleias Provinciais ganharam poder para legislar sobre impostos, despesas e pessoal dos municípios, sem depender de ato legislativo das Câmaras Municipais para ratificação ou discordância.³⁰

Muito depois da derrocada do regime monárquico e ascensão da República, os Municípios foram execrados com a política do Coronelismo e dos Governadores que sobrepujava o congresso nacional a vontade das oligarquias - donos das terras - e que, no âmbito municipal, comandavam as maquinas partidárias, dominando o eleitorado dependente da estrutura agrária e fundiária.³¹

Aqui começa o marco do início do movimento municipalista. É através do municipalismo que busca-se por meio dos mecanismos do exercício de luta política a modificação nas estruturas normativas para ampliar a descentralização de competências concomitante a expansão dos segmentos de autonomia para os entes locais.

Além do problema de representação democrática no seio político os Municípios quase sempre não dispunham de recursos financeiros para implementar as políticas de bem-estar para população e para o desenvolvimento. Dependentes do governo estadual, na área da fase primeira da República, os Estados só financiavam os Municípios aliados politicamente ao Governador em administração.³²

Fernando Luiz Abrucio complementa com a informação de que aquisição do poder político pela descentralização federal originária, traduzida no controle oligárquico, o apoio político e financeiro para os município se dava por meio de um compromisso com o poder local entre os coronéis, chefes políticos locais e o Governador do Estado-membro.³³

30 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 24-26.

31 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004 p. 33-35.

32 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004 p. 35

33 ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998, p. 38.

Para Maria Raquel Firmino Ramos:

Não havia sequer autonomia na escolha do prefeito, pois este era escolhido pelo poder estatal juntamente com os coronéis, o que minava o ambiente democrático, transformando o ambiente político em meio de vida das elites agrárias. Essa conjuntura não era de nenhuma maneira favorável à concretização de um espírito de autonomia e de gestão da municipalidade. Peculiar interesse significava apenas o interesse particular dos comandantes da situação. [...] ³⁴

No momento histórico e político da República Velha a força do comando político das oligarquias se fortaleceu de tamanha forma que as eleições locais praticamente funcionavam sob alternância de membros distintos apenas em agremiações, mas que gozavam do mesmo estado de coronel, figura enaltecida economicamente pelo prestígio de propriedade de terras e dos meios de produção da economia.

E a despeito da ausente ou ineficiente autonomia financeira, o movimento político dominante do coronelismo era determinante para a permanência da precariedade das estruturas de sustentabilidade financeira do município e conseqüente dependência do auxílio do Governo Estadual porque era com a sintonia política dos coronéis e oligarcas do poder que alguns dos Municípios obtinham finanças para se desenvolver e exercer o papel de promotor do bem estar da população local.

Giberto Bercovici neste sentido ensina que até a 1988, todas as constituições outorgavam o poder de autogoverno e competências exclusivas aos Municípios. Entretanto, considerando os impasses políticos até a construção de um arcabouço democrático, os Estados-membros possuíam o poder de criar e organizar os municípios. ³⁵

A proclamada 1ª República fez surgir a necessidade de criar uma Constituição para organizar os elementos do novo Estado que emergia. A autonomia dos Municípios na Constituição de 1989 era tímida, concentrada ao peculiar interesse local e na eletividade própria administração. Além do que, não havia sequer hipóteses de intervenção dos Estados nos Municípios, demonstrando o tratamento pormenorizado aos entes locais. ³⁶

Diferente, a Constituição de 1934 previu mecanismos para o desenvolvimento da autonomia administrativa, financeira e legislativa dos Municípios, uma verdadeira novidade para o ordenamento pátrio. Contudo, no pormenor, quanto ao exercício democrático de escolha dos representantes, neste momento a escolha dos Prefeitos ficava ao encargo da

34 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 49.

35 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 55.

36 CORRALO, Giovani da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 85-86.

Câmara de Vereadores. Noutra giro, é com as Constituições de 1937, de 1964 e 1969, durante os períodos ditatoriais que os Municípios são impedidos total ou parcialmente do exercício de sua autonomia, seja no plano político ou no plano financeiro³⁷

Miguel Reale afirmou que a partir de 1946 os Municípios obtiveram na Carta Política o desenho de sua autonomia e competências próprias, participando inclusive dos tributos nacionais da União. Motivo este é que se afirma que neste momento a municipalidade tornou deu a federação o caráter trino, removendo a liberdade dos Estados de organiza-los.³⁸

A figura do município enquanto ente da federação só tomou posição de destaque com o surgimento do Estado Democrático de Direito após a promulgação da Constituição Federal de 1988. Após a elevação da Carta Política, os Municípios tomaram posição de destaque, tendo direito pelo documento jurídico à ter competências próprias e autonomia na ordem interna.

Com a restauração do Estado Federal na Carta Política de 1988, houve uma obrigação da implementação de políticas regionais serem implementadas de maneira coordenada e cooperada entre os entes com objetivo de conferir máxima eficiência para atuação do estado.³⁹

Afirma Maria Raquel Firmino Ramos que além de elevar o Município a condição de ente federativo, uma novidade para o Mundo, conferiu instrumentos de maior proteção financeira aos entes menores na federação maior descentralização do poder, apesar de verificar algumas inconsistências do federalismo cooperativo que minam a efetividade da questão financeira para alguns entes.⁴⁰

Isto se refere aos Municípios, unidades federadas locais de menos prestígio no arcabouço jurídico-financeiro constitucional do Estado Federal. Não se pode deixar de reconhecer que o Município sim, a partir da Constituição de 1988, tornou-se efetivamente um ente da federação. Como não há e nem deve haver hierarquia entre os entes de acordo com modelo teórico discutido do federalismo, a prática os eventos mostram que os Municípios carecem de mais receitas para satisfazer o bem estar social e custear a máquina pública.

Outrossim, é perceptível que o fortalecimento da autonomia municipal se dá nos momentos democráticos do país, onde permite-se que os Municípios desempenhem autonomia política, legislativa, financeira, visando a proteção e satisfação do interesse local.

37 CORRALO, Giovani da Silva. **Município**: Autonomia na federação brasileira. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 93-100.

38 REALE, Miguel. O nosso federalismo. **Folha de São Paulo**. 23 abr. 2005. Disponível em:< <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/307531>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

39 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 63.

40 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 39.

Ao contrário dos momentos ditatoriais onde o município fica relegado ao papel meramente administrativo de entidade estatal, sem instrumentos para exercer competências outras no seu interesse e de sua população.

1.3.2 A Caracterização do Município como Entidade Federal de Terceiro Grau

A alta consolidação do desenvolvido municipalismo na Constituição de 1988 não foi suficiente para uma parte da doutrina divergir do enquadramento constitucional ou elevação dos Municípios à categoria de entidade federativa de terceiro grau. Isto porque o modelo teórico do Estado Federal previu na distribuição de poderes do centro para periferia (descentralização) a existência de mais de um ente, os Estados-membros. Todavia, a concepção teórica não pode restringir aquilo que o texto constitucional brasileiro elegeu quanto a construção das unidades federativas: União, Estados, Municípios e o Distrito Federal.

Paulo Bonavides se apresenta a crítica de atualmente o federalismo brasileiro ocorrer o problema da representatividade no sistema político. Na organização do Estado Federal a distorção se apresenta quando existe uma representação paritária dos Estados-membros no congresso nacional, em especial na Câmara Alta, porém pesa a disparidade como um todo da representação federativa. A maior célula de desenvolvimento constitucional, continua o autor, é o Município que em algumas circunstâncias e elementos estruturais da organização estatal fica a margem.⁴¹

É perceptível a primeira inconsistência para afirmação pacífica do Município enquanto ente federado no Brasil, no tocante ao gozo dos mesmos instrumentos inerentes a sustentação e representatividade federal e democrática, não existir no Congresso Nacional um órgão de representação dos Municípios.

O art. 44, caput, da CF prevê: “O Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, que se compõe da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.” E o art. 46 da mesma Constituição assim determina: “O Senado Federal compõe-se de representantes dos Estados e do Distrito Federal, eleitos segundo o princípio majoritário.”

Isto para Abhner Youssif Mota Arabi de qualquer modo seria impossível de instituir dado quantitativo de mais de cinco mil Municípios a serem representados constituir. Claro o que não deixa de representar uma medida centralizadora ou de federalismo centrípeto,

41 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 41-42.

privilegiando a posição de poderes da União, podendo comprometer a harmonia federativa.⁴²

Carlos Eduardo Dieder Reverbel explica que se os elementos do constituinte inclinarem-se para fortalecer o poder central em detrimento do local ocorrerá o fenômeno do federalismo centrípeto, ou seja, convergência para o centro. Do contrário, ou seja, ao preservar o poder local em detrimento do poder central haverá o federalismo centrífugo, logo, movimento contrário de fuga ou distanciamento do centro, encontrando-se os poderes, encargos e competências distribuídos mais para os Estados-membros ou para os Municípios do que para União.⁴³

George Anderson, por exemplo, relata que a maioria das federações os poderes governos municipais estão circunscritos a jurisdição dos governos das unidades estaduais. No Brasil, Índia, México e África do Sul, os municípios foram conferidos parcela menor de autonomia comparados aos Estados-membros.⁴⁴

Raul Horta Machado compreende, na defesa de uma remodelagem constitucional, compreende que os Municípios não tinham autonomia federativa ou status de poder local por não dispor, na Carta Política, instrumentos de intervenção federal, representação de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal e competência tributárias próprias para municipalidade.⁴⁵

Paulo Bonavides, na obra propondo uma instituição do Federalismo Regional, também motiva o entendimento da fraca participação dos Municípios nas decisões centrais, revelando serem meros instrumentos executivos da política intervencionista da União.⁴⁶

José Afonso da Silva discorda da constituição do Município como um ente federado. Afirma o autor que sequer o Município é essencial ao conceito da federação brasileira, pois:

[...] Existe federação de Estados. Não se vá, depois, querer criar uma câmara de representantes dos Municípios. Em que muda a federação brasileira ao incluir os Municípios como um de seus componentes? Não muda nada. Passaram os Municípios que forma a federação. Se houvesse uma federação de Municípios, estes assumiriam a natureza de Estados-membros, mas poderiam ser Estados-membros (de segunda classe?) Dentro dos Estados federados? Onde estaria a autonomia federativa de uns ou de outros, pois esta pressupõe território próprio, não compartilhado? Dizer que a República Federativa do Brasil é formada de união

42 ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo Brasileiro: Perspectivas Descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 34-35.

43 REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder. **O Federalismo Numa Visão Tridimensional do Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 19-20.

44 ANDERSON, George. **Federalismo: Uma Introdução**. Tradução: Ewandro Magalhães Jr., Fátima Guerreiro, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV, 2009, p. 36.

45 HORTA, Raul Machado. A posição do município no direito constitucional federal brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 19, n. 75, p. 122. Jul./set., 1982. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181387>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

46 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 259.

indissolúvel dos Municípios é algo sem sentido, porque, se assim fora, ter-se-ia que admitir que a Constituição está provendo contra uma hipotética secessão municipal. Acontece que a sanção correspondente a tal hipótese é a intervenção federal que não existe em relação aos Municípios. A intervenção neles é da competência dos Estados, o que mostra serem ainda vinculados a estes.[...]47

A vinculação dos Municípios aos Estados-membros é um fato sem contestação dado pressuposto lógico conjuntivo daquilo que compõe e o que é composto. Os municípios compõe os Estados-membros, a ele estão vinculados, inseridos. Por conseguinte os Estados-membros contém os Municípios, o território do município ou circunscrição geográfica está dentro de um parte do Estado-membro no Brasil.

Todavia, entende não haver guarida jurídica para o argumento pois o fato de estar geograficamente contido não implica ser o ente subordinado e hierarquicamente dependente das Estruturas de Poder do Estado-membro.

É patente a regra de poder ocorrer intervenção federal do Estado no Município, conforme regra inserida no texto do art. 35 da Constituição Federal de 1988. Todavia, as hipóteses autorizadoras da medida por si não explicam a existência do fenômeno hierarquia ou dependência para o Estado. Talvez, aplicando um raciocínio paralelo de hipoteticamente existir intervenção federal nos Municípios, isto causasse uma verdadeira desorganização federativa, pois, em termo de proximidade estrutural a União está mais distante dos Municípios do que o Estado o qual faz parte.

Ao contrário, o presente estudo filia-se a corrente doutrinária de que na estrutura federal brasileira, com a clausula proibitiva de abolição no pacto federativo, os Municípios são entes federados dotados de competências exclusivas e autonomia para exercê-las, dentro dos limites e possibilidades conferidas pela Constituição.

A autonomia local, explicada por Hans Kelsen, consiste numa combinação direta do ideal democrático. A unidade local é a municipalidade e o prefeito por tratar-se, respectivamente de um autogoverno, local e descentralizado que refere apenas a certas matérias de especial interesse da cercania municipal.⁴⁸

Na lição de Maria Raquel Firmino Ramos o Município funciona como uma parte do Estado ao compo-lo em sua totalidade e formando o corpo estatal e a nacionalidade.⁴⁹ Na história do país, diante do reconhecimento da figura municipal em todas as Constituições, o

47 SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 24 ed. Malheiros: São Paulo, 2005, p. 474-475.

48 KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado**, tradução Luís Carlos Borges, 3ª edição. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 448.

49 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 43.

movimento municipalista realizou forte influência para elaboração de normas constitucionais para configuração política.⁵⁰

Explica a autora que o Brasil ao constituir-se soberano escolheu na Carta Política de 1988 um modelo federativo diferente da maioria dos países ao compor o Município como terceira entidade e também o Distrito Federal. A escolha constitucional pela federalização do município foi motivada pela estabilidade no âmbito das localidades. E noutra vista, a representação municipal enquanto ente federativo ocorre de forma indireta pelos agentes políticos que exercem mandato eletivo no Congresso Nacional.⁵¹

O fato da Constituição não exprimir diretamente um órgão político representativo no Congresso Nacional para representar os interesses dos municípios enquanto entes federativos não pode afastar a natureza de membro da federação. O sentido da Carta de fato foi atender populações locais que estão distantes da União para demandar-lhe as prestações inerentes a coletividade e ao bem estar comum.

E a representatividade dos municípios ocorre de forma indireta por meio dos parlamentares federais, os quais também são eleitos pela população inseridas na municipalidade brasileira.

Outra forma do exercício representativo é a formação de associações de Municípios que unidas levam suas demandas aos organismos dos poderes legislativos estaduais e federal. Dentro dos mecanismos do associativismo em torno de interesses comuns que pautam a autonomia municipal, fortalecimento de vínculos para obtenção de transferências de receitas além das obrigatórias (facultativas), investimentos, formações de consórcios públicos, dentre outros, os entes locais se unem, sem prejuízo de suas prerrogativas de entidade estatal de direito público, para proteger e buscar a satisfação dos seus interesses.

Uma novidade acerca da participação federativa dos Municípios é o novo mecanismo legal que permitiu que leis municipais sejam questionadas no prisma do cumprimento ou não de preceitos constitucionais fundamentais. Através do art. 1º, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.882/1999, caberá ação de descumprimento de preceito fundamental perante o Supremo Tribunal Federal quando relevante for a controvérsia constitucional sobre lei ou ato normativo municipal.

Dito isto é permitido compreender que os Municípios após 1988 avançaram muito na conquista das autonomias política até a financeira. Como também, por mecanismos diretos e

50 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018. p. 55.

51 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018. p. 56-57.

outras vezes indiretos participa da vontade federativa no qual existem mecanismos que levam suas demandas aos instrumentos de ação e deliberação política na vontade nacional.

Reinaldo Bruno Moreira, no trabalho sobre Municípios e Regiões Metropolitanas, complementa o relato do movimento municipalista, oriundo de uma massificação democrática pós regime ditatorial. O movimento defendiam os apelos dos cidadãos para constituir o Município como ente federado. Isso no objetivo do Município assumir atribuições e recursos que antes eram reservados ao Estado.⁵²

Este autor defende o caráter federativo do Município pelo seguinte argumento:

Considerando que as características constitutivas das cidades são semelhantes àquelas dos Estados, verifica-se que os fenômenos território, povo e governo são verificados em ambos, tanto nas cidades como nos Estados. Não há com referir-se a um Município sem uma área geográfica própria, um governo dotado de autonomia por menor que seja e sem um povo que conforme sua vontade. O poder local, manifestado por meio de um governo próprio ressalta o caráter político do Município, dotado de autonomia submetida a limites impostos pelo Estado, inexistindo subordinação. A participação do povo na escolha dos gestores locais é aspecto da maior relevância, em um processo no qual há um conjunto de poderes autônomos, dentre eles: político, administrativo e financeiro, que permitem ações em prol da coletividade.⁵³

O art. 29, inciso I, da Constituição Federal de 1988⁵⁴ confere significado ao raciocínio invocado quanto a participação popular para programação dos representantes do Poder Local. Desconhecer da figura das eleições para Prefeito, Vice-Prefeito e Vereadores no âmbito municipal onde os cidadãos são os sujeitos aptos (eleitores) a escolher quem assumirá o trabalho de reger politicamente os organismos do poder é um fato digno de representar a autonomia local.

É a demonstração da existência de um autogoverno, sem subordinação de aquiescências ou não do poder do Estado-membro ou da União. Por mais que o processo democrático eleitoral seja regulamentado por normas legais de caráter nacional, as eleições são fragmentadas para que haja no âmbito de cada jurisdição das esferas estatais a escolha de seus representantes políticos. Isto ocorre no âmbito geográfico, ou seja, no território onde situa cada Município. Isto ocorre para instrumentalizar o poder local conferido pela Constituição.

52 MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas**: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro. Curitiba: Juruá, 2016, p. 44-45.

53 MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas**: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro. Curitiba: Juruá, 2016, p. 76.

54 Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos:

I - eleição do Prefeito, do Vice-Prefeito e dos Vereadores, para mandato de quatro anos, mediante pleito direto e simultâneo realizado em todo o País;

Para Giovanni da Silva Corralo o Município situa-se na comunhão dos princípios federativo e democrático ao observar a diversidade numa unidade, onde requer espaços abertos para manifestação cidadã da sociedade civil organizada e dos entes federados.⁵⁵

Considerar o Município como ente da federação brasileira foi uma inovação de destaque em relação as constituições modernas. Por isso, ante a singularidade do modelo federativo compreendido nas características que vai desde a história à sociedade, os Municípios possuem uma ordem jurídica local com normas elaboradas pelo Poder Legislativo próprio, juntamente a isto possui um poder Executivo próprio. E o fato de não possuir um Poder Judiciário local, não destitui do caráter federativo.⁵⁶

Narra Paulo Fernando Mohn, no caminho da redemocratização, a Constituição de 1988 inovou na integração dos Municípios ao pacto federativo, assegurando a eletividade do prefeito e vereadores, garantindo auto-organização por meio da Lei Orgânica.⁵⁷ Argumento este se concentra nas palavras de Dinorá Adelaide Musetti Grotti na pertinência da disposição dos Municípios em dois dispositivos constitucionais.⁵⁸

Fortes argumentos lança Francisco Wildo Lacerda Dantas na defesa do caráter federativo municipal. Afirma o autor que incorre em equívoco pensar que os municípios foram excluídos do pacto federativo por não terem um território próprio, observando estarem inseridos nos Estados-Membros. O que dizer da ficção jurídica da União quando este ente federado não possui território próprio e destacado dos demais entes, pois, está em todas circunscrições territoriais dos Estados-membros e dos Municípios.⁵⁹

Por estes termos conclui que sim, o Município forma a esfera do poder local na organização político-administrativa brasileira, com governo próprio dentro das matérias afeitas a seu interesse desde 1891. Após a Carta de 1988 a participação da municipalidade na federação foi a rigor integrada ao dotar-lhe autonomia e competências próprias.⁶⁰

55 CORRALO, Giovanni da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 151.

56 CORRALO, Giovanni da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 166-172.

57 MOHN, Paulo Fernando. Autonomia municipal, centralização e liberdade. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 43, n. 171, p. 204. Jul./set., 2006. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/93280>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

58 GROTTI, Dinorá Adelaide Musetti. Origem e evolução do município no Brasil. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do; DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MENDES, Gilmar Ferreira (Coord.). **Tratado de Direito Municipal**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 73.

59 DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. A importância dos municípios como atores ativos da federação. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do; DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MENDES, Gilmar Ferreira (Coord.). **Tratado de Direito Municipal**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 156-157.

60 DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. A importância dos municípios como atores ativos da federação. In: NASCIMENTO, Carlos Valder do; DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MENDES, Gilmar Ferreira (Coord.). **Tratado de Direito Municipal**. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 163.

Este trabalho filia-se a corrente majoritária que compreende o município como ente da federação que possui competências (poderes) próprias e autonomia para exercê-las. Eis que a Constituição declarou e constituiu como entidade federativa de terceiro grau e destinou-lhe poderes para o exercício da autonomia política, legislativa, administrativa e financeira.

Atualmente uma novidade não tributária mas que vem fomentando o fortalecimento da autonomia financeira municipal são os consórcios públicos. Uma modalidade de contrato administrativo, os consórcios públicos são instituídos como espécie de um pacto inter-federativo entre os Municípios unidos em torno de um mesmo objetivo onde pode adquirir personalidade jurídica de direito público ao constituir uma associação pública ou pessoa jurídica de direito privado, conforme regra prevista no art. 1º, §1º, da Lei nº 11.107/2005.

Um exemplo de consórcio público de âmbito regional, o Consórcio Nordeste, criado em 2019, destina-se a formar uma integração associativa entre os Estados do Nordeste no escopo de possibilitar aquisições econômicas conjuntas, implementação de políticas públicas, cooperação para economia regional. Através desta associação, os entes federados envolvidos obtêm uma gestão de interesses comuns contornando diferenças econômicas.⁶¹

Para Julio Caio Cesar Rodrigues Vasconcelos Sobrinho os consórcios públicos possuem forte expressividade para gestão pública municipal na alternativa de superar dificuldades administrativas entre os entes munícipes em resposta ao desequilíbrio federativo de dependência da União. Com cerca de 3.599 municípios de pequeno porte participando de consórcios públicos, no aspecto financeiro, o ganho obtido através do instrumento auxilia na economia de recursos - gasto público; cria novas correntes de recursos públicos, o que diminui a dependência do Fundo de Participação dos Municípios; viabiliza obras de maior porte e etc.⁶²

No estudo promovido por Reinado Bruno Moreira foi constatado que cerca de 65,3% dos consórcios públicos destinam-se a enfrentar problemas de natureza urbana, mostrando que o instrumento cooperativo supera o modelo do convênio de cooperação para executar funções públicas de interesse comum.⁶³

Atualmente são 5.570 municípios considerando o recente levantamento realizado pelo

61 CONSÓRCIO DO NORDESTE. **Institucional**. Disponível em: <<http://www.consorcionordeste-ne.com.br/institucional/>>. Acesso em: 16 set. 2022.

62 VASCONCELOS SOBRINHO, Julio Caio Cesar Rodrigues. **Consórcio público como instrumento para melhoria das contas municipais**: um estudo envolvendo o contexto alagoano a partir da dependência financeira municipal em relação às transferências intergovernamentais. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2021, p. 90-92. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufal.br/jspui/handle/123456789/8976>>. Acesso em: 16 set. 2022.

63 MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas**: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro. Curitiba: Juruá, 2016, p. 312.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), outrossim, dado contexto inserido, contabilizam-se 10.496 distritos municipais e 683 subdistritos.⁶⁴

Os Municípios são entes federativos por força de previsão constitucional na Carta de 1988, a qual dotou-lhe de instrumentos para desenvolver sua autonomia com a conferências de competências para o desenvolvimento do interesse local. Importa compreender, a partir disto, os dispositivos que contemplam mecanismos para o exercício da autonomia financeira municipal dentro da estrutura federativa fiscal cooperativa.

1.4 Mecanismos Constitucionais para Autonomia Financeira do Município no Modelo de Federalismo Fiscal Cooperativo

Foi abordado nos tópicos acima a formação conceitual e características de um Estado Federal, pontuando como principais a autonomia e descentralização de poderes. Outrossim, foi demonstrado o modelo da Federação Brasileira com a repartição de competências para entidades subnacionais como os Estados-membros e os Municípios, no qual, cada um possui autonomia para exercer as atribuições conferidas pela Carta Política, ora exclusivamente e outrora de forma compartilhada, nos aspectos político, legislativo, jurídico e financeiro em determinadas matérias de interesse peculiar.

A atenção agora voltada-se para o aspecto financeiro dos entes da Federação. É fundamental para o Estado promover o bem comum a obtenção de rendas que serão empreendidas de forma a alcançar todos os cidadãos que estão em seu território sob sua jurisdição. Para isso o Estado Federal, por meio da Constituição reparte ao poder das finanças públicas entre a União, Estados, Distrito Federal e os Municípios.⁶⁵ Essa repartição se denomina de federalismo fiscal.

No capítulo seguinte ao dissertar sobre o papel do Município para o bem estar social, serão abordados os institutos jurídicos do Estado Fiscal e o dever fundamental de pagar impostos para custear os direitos, assim será possível compreender através do modelo teórico os fundamentos e a finalidade da tributação. Este capítulo se presta a uma pequena introdução conceitual e contextual tributário nas finanças públicas do Município dentro do Estado Federal Brasileiro.

64 INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA ESTATÍSTICA - IBGE. **IBGE atualiza lista de municípios, distritos e subdistritos municipais do país.** Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/23698-ibge-atualiza-lista-de-municipios-distritos-e-subdistritos-municipais-do-pais>> Acesso em: 12 jan. 2022.

65 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação.** São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 04.

Fabricio Augusto de Oliveira ao narrar a história do federalismo fiscal brasileiro mostra que a reforma tributária de 1988 foi democraticamente pautada na lógica descentralizante, inclusive com a respostas as demandas sociais com a ampliação das responsabilidades do Estado no campo da Seguridade Social e com a edificação da estrutura de financiamento dessa política pública de forma distinta dos impostos tradicionais. A União Federal perdeu os impostos únicos e especiais que foram integrados aos Estados-membros no novo Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Além disso, ampliou-se a partilha de rendas para os Estados e Municípios, ganhando os Impostos sobre Propriedade Territorial Rural e o Imposto sobre Grandes Fortunas.⁶⁶

A história da Federação Brasileira mostra que após a Constituição de 1988 avanços como a elevação do Município ao status de ente federado, a assunção de maiores compromissos do Estado de bem estar social mais as melhorias na repartição tributária com os demais entes foram marcas que grande relevância para uma ruptura com o regime de governo ditatorial em vigor anteriormente.

Então o que significa federalismo fiscal? Na obra de José Mauricio Conti explica o federalismo fiscal como estudo do modo de organização das esferas de governo no aspecto financeiro que contempla ao tipo de federação adotado pelo Estado, o grau de autonomia das entidades, as competências repartidas e a forma pela qual são financiadas.⁶⁷

Relata Dalmo de Abreu Dallari, desde a criação do Estado Federal no século XVIII, uma das grandes preocupações era a obtenção de recursos para União. Anteriormente, a Confederação norte-americana sustentava-se por meio de um sistema de requisições operadas por contribuições de cada ente confederado para atender as necessidades emergentes, geralmente relacionadas a problemas de defesa nacional. Por isso a preocupação de assegurar um mecanismo de recursos próprios e permanentes no intuito de desempenhar com eficiência suas atribuições sem limitar-se a demandas como emergências de guerra fez surgir a competência tributária própria para a União e para os Estados.⁶⁸

Os federalistas Alexander Hamilton, John Jay e James Madison explicavam sua preocupação com a tributação partindo do princípio do dinheiro como instrumento vital ao corpo político, impossível sem ele desempenhar suas funções essenciais, logo, seria necessário estabelecer um plano de obtenção regular e adequado de receita, conforme

66 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 85-86.

67 CONTI, José Mauricio. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 24-25.

68 DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 27.

permissão da comunidade. As necessidades não poderiam ser supridas por requisições aos Estados, haveria uma tendência inevitável de perecer a União ao fracasso e semear a discórdia entre os entes da federação.⁶⁹

O pensamento para obtenção estatal de rendas é antigo. Claro que a tributação é um fato histórico e econômico que precedeu o surgimento da federação, todavia, como instrumento de racionalidade financeira do Estado, o poder de tributar dividido entre os entes da federação foi motivo de permuta pelo sistema de requisições vigente no período da Confederação Norte Americana.

Seria inconcebível pensar que as necessidades de bens e serviços apenas se restringiriam a demandas ocorridas por guerra ou ameaça dela. No decorrer do tempo, os teóricos do modelo federalista perceberam que o Estado poderia perecer se fosse financiado mediante contribuições espontâneas, sendo crucial estabelecer um modelo de percepção de rendas de forma permanente e contínua.

É possível identificar o Federalismo fiscal no país com a forma constitucional de divisão das atribuições inerentes ao poder tributário e do produto de arrecadação dos tributos entre os entes do Estado Federal. Tomando base a lição de José Maurício Conti anteriormente explicada, é através do federalismo fiscal que se pode identificar o caráter centrífugo ou centrípeto da federação no tocante ao exercício das competências, o grau de autonomia em determinado aspecto e o nível de cooperação existente.

Helena Taveira Torres ensina ser o federalismo fiscal o aspecto mais importante da Constituição Financeira ao discriminar as rendas por meio da repartição constitucional de competências e a distribuição do produto da arrecadação tributária. O motivo é a complexidade das interações das unidades federativas e destas com os particulares ao demandar funções fundamentais para promover capacidade de autonomia financeira, segurança jurídica e eficiência dos gastos a salvaguardar a continuidade do Estados Democrático de Direito e seus fins. A Constituição Federal de 1988 adotou o financiamento centrífugo de federalismo fiscal cooperativo para favorecer a autonomia das entidades de menor capacidade financeira.⁷⁰

Leciona Hugo de Brito Machado Segundo que o Estado Federal necessita de tributos como qualquer outra forma de Estado, cabendo ao Direito Tributário disciplinar a instituição, cobrança e os tipos tributários a serem criados por cada esfera de governo. De nada adiantaria

69 HAMILTON, Alexander; JAY, John; MADISON, James. **Os Artigos Federalistas**, tradução de Maria Luiza X. De A. Borges. São Paulo: Faro Editorial, 2021, p. 157-159.

70 TORRES, Helena Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 243-244.

conferir autonomia formal aos entes periféricos pois dependeriam da boa vontade do poder central para obter rendas. Por isso surgiu o federalismo fiscal nas técnicas de repartição de competências tributárias e a divisão de receitas tributárias pela Constituição.⁷¹

Federalismo fiscal é o conjunto de mecanismos previstos na Constituição que contempla o poder tributário dos entes estatais, este compreendido na divisão dos tributos que podem ser instituídos e cobrados por cada um, conjuntamente com o método de repartição de receitas tributárias para os entes subnacionais, dentro dos propósitos de promover a sustentabilidade e equidade financeira na federação.

Instrumento para efetividade da autonomia financeira, com a repartição das competências e das receitas tributárias, os entes federados poderão exercer as demais competências/atribuições conferidas pela Constituição quanto ao autogoverno, promoção dos bens e serviços públicos para satisfação dos direitos individuais e coletivos, criação e o cumprimento das leis.

Outra lógica do sistema federalista fiscal é o da redistribuição de riquezas. Afirma José Maurício Conti, para manutenção da equidade federativa, é crucial a adoção de medidas redistributivas no campo da arrecadação como o das transferências. No particular do sistema de transferências financeiras para outras esferas de governo, a medida realiza repasse de parte dos recursos de uma entidade mais favorecida para outra menos favorecida.⁷²

Para Hugo de Brito Machado Segundo, através da atribuição de competência tributária aos vários entes de uma federação a Constituição lhe outorga o poder de criar tributos para obtenção dos recursos necessários ao exercício da autonomia, o que, em tese, retiraria a necessidade de solicitar recursos a esfera central de poder. Como também, a repartição da receita tributária arrecadada para outro ente se destina a conferir autonomia aos entes, apesar de poder, na prática, retirar a autonomia de instituição do tributo da esfera de governo periférico, pois, o domínio do completo controle sobre os mecanismos de instituição e cobrança pertencem a esfera central.⁷³

No propósito geral de organização do Estado partindo da premissa de retirar o poder da unidade central de onde emanam as decisões conferindo as demais unidades, compreendidas em subnacionais, poderes de forma exclusiva para atuação em determinadas matérias, no campo tributário e financeiro não é diferente. Ao promover a autonomia necessária para o desenvolvimento das tarefas incumbidas pela Constituição, o Estado se

71 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 50-51.

72 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 31.

73 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005 p. 52-53.

utiliza do poder tributário para obter rendimentos suficientes com o objetivo de promover o bem comum custeando os direitos e prestações necessárias para este fim. Claro que será objeto de exposição no capítulo seguinte deste estudo quando se dissertar sobre o Estado Fiscal e o dever geral e fundamental de pagar impostos.

Com essa repartição do poder tributário aos demais centros de decisões ou unidades subnacionais (federadas), os entes estatais poderão obter a autonomia financeira importante para sustentabilidade das estruturas e os mecanismos de promoção do fim incumbido ao Estado. Contudo, existem entidades subnacionais que não alcançam a autonomia financeira bastante pelos instrumentos tributários para obter suas receitas. Motivo qual outro ente ou outros entes federados interferem com a permissão colaborativa ou cooperativa para diminuir a diferença econômica, realizando as medidas para conferir equidade ao sistema federativo.

É daí que pode ser inferido a diferença de um modelo dual para o cooperativo de federalismo fiscal. Vejamos, a característica que os destacam é a possibilidade ou não de haver intervenções de uma unidade federada noutra.

Fabricio Augusto de Oliveira mostra a construção do modelo dual a partir do federalismo primeiro nos Estados Unidos, no qual construiu funções restritas de atuação da União e dos Estados-membros, sem permitir interferências no âmbito jurisdicional de um para o outro. Já o federalismo cooperativo, o modelo busca unir as esferas de governo para coesão das unidades e a promoção do bem comum quanto as políticas públicas no campo da regulação e financiamento, sem prejuízo das competências exclusivas sobre determinadas matérias.⁷⁴

Explica, Pedro Chambô:

Entretanto, não se deixa de reconhecer que, por conta das disparidades regionais, determinados entes subnacionais possuem maiores dificuldades, sobretudo orçamentárias, em atender as demandas de seus habitantes e de manter exercício de suas competências, no mesmo padrão que os demais. Por conta disso, além de fontes exclusivas de receitas, são previstos instrumentos de compartilhamento de receitas.⁷⁵

Helena Taveira Torres explica como forma de assegurar o vínculo federativo, o caráter cooperativo impõe pelas competências e princípios constitucionais a assunção dos custos e a efetividade dos direitos e liberdades fundamentais aos regimes de intervenção e redistribuição de rendas do, assim pode ser assegurado a unidade da atividade financeira do Estado. A distribuição do produto tributário pressupõe a suficiência de recursos destinados a assegurar o

74 OLIVEIRA, Fabricio Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária.** São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 157-159.

75 CHAMBÔ, Pedro Luis. **Federalismo Cooperativo: Uma análise bidimensional.** Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2021, p. 60-61.

equilibrado desenvolvimento das finalidades do estado de bem-estar social.⁷⁶

José Maurício Conti apresenta três princípios que fundamentam no prisma social e econômico a existência do federalismo fiscal cooperativo: 1) O princípio do benefício que visa alocar os serviços e bens de acordo com o interesse nacional e subnacional, haja vista alguns poderem atingir todo país, já outros determinada localidade; 2) O princípio da compensação fiscal para instituir mecanismos de compensar desajustes fiscais pela disparidades econômicas que variam de região ou localidade dentro de um território, podendo comprometer a isonomia da operação de auferir receitas tributárias; 3) O princípio da distribuição de renda centralizada, no qual, a União ou governo central é que sempre deve possuir a capacidade de operar as funções de distribuição de rendas para os demais centros de poder.⁷⁷

O sistema foi criado para possibilitar o Estado obter autonomia financeira e como não pode contar com um planejamento retilíneo, fechado e plenamente acabado, observando que a manutenção do Estado toma fatores sociais e econômicos que variam em determinadas regiões e localidades, a evolução para o federalismo fiscal cooperativo foi fundamental para trazer unidade, equidade e sustentação financeira do Estado neste modelo.

Dentro do território, por condições climáticas comprometedoras da prática de determinados fatos econômicos que são alcançados pela tributação, determinados entes da federação poderão de forma ser beneficiado e/ou prejudicado. Um poderá tributar sem impasse algum, outro enfrentará dificuldade de construir a regra matriz do tributo para cobrá-lo, eis que na localidade onde se insere, determinado fator o impede a caracterização de um ou vários elementos essenciais.

Este sistema de transferência de receitas fiscais é aplicado em vários países. George Anderson mostra quando o governo central auferir mais receita do que gasta transfere parte dela as entidades subnacionais. Então:

A transferência do governo central representam a menor parte do gás total das unidades constitutivos dos Estados Unidos, Canadá e Suíça (13% a 26%). Na Rússia e na Malásia as transferências são relativamente pequenas relação o gasto total das unidades constitutivos (23% e 30%, respectivamente), no contexto em que a política do gasto é altamente centralizada, refletindo a fragilidade destas. Alemanha apresenta significativa parte de receitas, com transferências em torno de 44%. Governos centrais da Austrália e da Índia são grandes financiadores das unidades constitutivas (46% em ambos). A Espanha (73%) e a Bélgica (68%) fazem grandes repasses, já que constitui federações recentes, onde a devolução de responsabilidade para o cumprimento das políticas e programas foi bem mais significativa do que é

76 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 264.

77 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 28-29.

atribuição de competência para geração da receita própria. No extremo figura África do Sul, Nigéria, México, onde mais de 87% da receita das unidades constitutivas são compostos de transferência do governo central.⁷⁸

Elisa Albuquerque Maranhão Rego neste sentido afirma que a repartição de receitas, no federalismo fiscal cooperativo, poderá ser de forma direta pela percepção imediata do produto da arrecadação por outro ente ou pela via indireta quando os recursos são destinados a um fundo de participação, tal qual, as receitas após integralizadas são divididas para os beneficiários de acordo com os critérios legalmente estabelecidos. Poderá haver condições para percepção dos recursos como forma de empregar mecanismos de compartilhamento de políticas nacionais e indutivas a cooperação entre esferas de governo para prestação de determinados serviços públicos, como saúde e educação, sem prejuízo, alternativamente, da existência de transferências incondicionais.⁷⁹

Neste seguimento, Maria Raquel Firmino Ramos entende que modernamente se verifica uma tendência dos Estados Federais uma busca por integração na interpenetração dos entes por meio da concorrência de competências e auxílio mútuo, sendo perceptível na partilha dos recursos. Portanto, estudar o federalismo fiscal é imperioso debruçar-se sobre a autonomia dos entes federados que se desdobra em vários aspectos, tal qual, é importante identificar os fatores de autonomia administrativa, política e financeira conjuntamente.⁸⁰

Portanto, compreendido o conceito de federalismo fiscal cooperativo, surge a necessária demonstração das estruturas situadas na Constituição Federal de 1988 com destaque para a posição do Município como ente da partição fiscal.

O Sistema Tributário Brasileiro vigente se encontra na Constituição da República, eis que os tributos e as regras primeiras do Estado no qual deve obediência de como, quando e onde poderá cobrar os tributos por ele autorizados a criar. Claro que existe uma lei ordinária recebida pela ordem constitucional vigente com estado de Lei Complementar de norma geral em direito tributário que também disciplinam quais tributos existem no Brasil.

Isso porque a regra do art. 146, inciso III, alíneas a), b) e c), da Constituição Federal de 1988, determina caber a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária dispendo sobre definição dos tributos com a discriminação dos fatos geradores, base de cálculo e alíquota; sobre a constituição da obrigação, crédito, prescrição e decadência tributária; dentre outras determinantes.

78 ANDERSON, George. **Federalismo: Uma Introdução**. Tradução: Ewandro Magalhães Jr., Fátima Guerreiro, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV, 2009, p. 56-57.

79 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 49.

80 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 26-30.

Assim conforme a literatura do art. 5^a da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, doravante denominado Código Tributário Nacional, uma legislação oriunda no regime constitucional anterior e ditatorial que se instalou entre 1964 à 1987, as espécies tributárias limitavam-se nos impostos, taxas e contribuições de melhoria.

A legislação que estabeleceu os tributos existentes no sistema brasileiro foi recebido conjuntamente pela nova ordem constitucional de 1988 e que está em vigor no presente. Entretanto, a Carta Republicana do país concebeu mais duas espécies tributárias revelando a classificação penta partida dos tributos no Brasil.

Isto é, de acordo com o art. 145, inciso I à III, da Lei Fundamental, os entes da federação brasileira União, Estados, Distrito Federal e os Municípios estão autorizados a criar impostos, taxas e contribuições de melhoria, revelando no §1º a regra gradual da cobrança dos impostos de acordo com a capacidade contributiva dos indivíduos e no §2º a proibição da equiparação da base de cálculo dos impostos às taxas. Junto a estas figuras estão os empréstimos compulsórios no art. 148 e as contribuições sociais da União para intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas no art. 149.

Geraldo Ataliba classifica as espécies tributárias em vinculadas e não vinculadas observando o elemento material da hipótese de incidência para diferenciá-las. Os impostos são tributos desprovidos de vinculação pois a hipótese de incidência não se vincula a nenhum fato ou ato praticado pela administração pública, veiculado apenas a ocorrência de um evento que descrito criteriosamente na norma autoriza o Estado realizar a cobrança. Já as taxas e contribuições se vinculam ao elemento material da contraprestação da atividade estatal que traz ou põe a disponibilidade determinada utilidade para o contribuinte.⁸¹

O elemento material da hipótese de incidência, explica Roque Antônio Carrazza, elucida-se pela expressão verbal que descreve uma conduta do sujeito passível que dá aptidão ao nascimento do tributo, desde que qualificado a um complemento que indique o estado de fato que fará nascer a obrigação tributária.⁸²

Portanto, dentro da estrutura tributária do país, as espécies dos tributos se dividem em cinco e não em três como cinge a declaração do texto legal impresso no Código Tributário Nacional. Neste sentido os tributos previstos são instrumentos de receita derivada aptos a promover a sustentabilidade do Estado e para o cumprimento das suas finalidades institucionais na promoção dos bens e serviços inerentes ao bem comum.

A autorização para instituição e cobrança das espécies tributárias foram divididas pelo

81 ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. Ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p.130-132.

82 CARRAZZA, Roque Antônio. **Reflexões sobre a obrigação tributária**. São Paulo: Noeses, 2010, p. 62.

próprio texto constitucional. Assim as competências tributárias para a União, Estados, Distrito Federal e os Municípios se divide nas competências exclusivas, onde cada um pode atuar na instituição e cobrança de forma não compartilhada ou restrita. Como também na competência comum, onde a instituição e cobrança do tributo foi promovido a todos os entes da federação.

Respectivamente, situadas na Constituição Federal, as Competências Tributárias Exclusivas são: 1) Art. 153 - Dos Impostos da União; Art. 148 - Dos empréstimos Compulsórios e o Art. 149 - Das Contribuições Sociais da União, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas; 2) Art. 155 - Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal; e 3) Art. 156 - Dos Impostos dos Municípios.

Outrossim existem mecanismos constitucionais de repartição de receitas tributárias pra os entes regionais e locais ao pontuar o objetivo republicano maior da eliminação das desigualdades regionais, constante nos artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal.

Por isso, conclui Heleno Taveira Torres, existe na Constituição um sistema cooperativo de financiamento a se aperfeiçoar, não bastando a redistribuição vertical de rendas tributárias. Os fundos públicos de transferências indiretas, de participação ou de redistribuição são formas mais caracterizadoras do federalismo fiscal cooperativo dada serventia de financiar os elementos de identidade do Estado Social como a saúde e a educação.⁸³

Como o objetivo deste trabalho concentra-se na autonomia financeira do Município, passemos a análise dos elementos estruturais das competências tributárias especificamente deste ente e os mecanismos de repartição de receitas tributárias que faz jus para obtenção de rendas.

1.4.1 As Competências Tributárias Exclusivas

A competência tributária revela a primeira função instrumental para auferir receitas. Conforme José Maurício Conti, o Estado deve possuir meios para arrecadação dos recursos necessários ao custeio das funções que lhes foram atribuídas pela sociedade, principalmente, pelo mecanismo da tributação, nos limites admitidos pelo ordenamento jurídico.⁸⁴

O poder tributário é repartido em maior ou menor grau para as entidades participantes do Estado Federal, no mesmo intuito de custear os compromissos assumidos na Constituição para satisfazer as necessidades da população. Neste interim, da mesma forma das

⁸³ TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 260-261.

⁸⁴ CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001p. 04.

competências administrativas, políticas, cada entidade deterá competências exclusivas sobre determinados tributos, sem prejuízo de compartilhar a competência comum também sobre outras exações.

Gustavo de Paiva Gadelha pode reforçar a compreensão apresentada ao mostrar a indicação da competência privativa de cada ente federado, que no mesmo sentido, está proibido de interferir na tarefa impositiva estranha a sua atribuição de auferir rendas, de acordo com as limitações impostas na Carta Política. E além disto, quanto ao elemento comum do poder tributário nas taxas e contribuições de melhoria, a mesma Carta autorizou a criação e instituição ao bastar ser a entidade competente administrativamente para prestação do serviço ou exercício do poder de polícia correlato a estas espécies.⁸⁵

Noutras palavras, explica José Maurício Conti, a Constituição criou fontes de receita com rígida atribuição de competência para instituição de tributos próprios para o ente central e os demais entes subnacionais, no intuito de assegurar-lhe uma fonte própria de recursos. Claro que não impede a existência de uma figura comum de competência para instituição de tributo vinculado a determinada atuação estatal, tal qual, por sua natureza, poderá ser exercida por um ou pelos demais entes da federação.⁸⁶

Helena Taveira Torres ensina que as atividades tributárias, esperada pela descentralização das competências, sejam desempenhadas com eficiência para obter de forma satisfatória um resultado que atenda as necessidades coletivas para o bem estar, o desenvolvimento equilibrado e a redução das desigualdades, objetivos maiores do Estado Democrático de Direito.⁸⁷

Dentro deste particular pilar do federalismo fiscal brasileiro, os Municípios na condição de entes federados obtiveram um leque de competências tributárias próprias, dado propósito da Carta Política conferir a municipalidade meios de obtenção de rendas para custear suas atribuições materiais estatais, além de, teoricamente, com isso não necessitar de requisições ou auxílios financeiros dos outros participantes da federação. Afinal, não é possível inferir o contrário da ideia defendida na doutrina já apresentada neste tópico da existência do Estado sem a tributação.

Hugo de Brito Machado Segundo, neste sentido, levanta:

⁸⁵ GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção Tributária: Crise de paradigma do Federalismo fiscal cooperativo**. Curitiba: Juruá, 2010, p. 74.

⁸⁶ CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 37.

⁸⁷ TORRES, Helena Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014. p. 276.

Os Municípios, alçados como foram à categoria de entes autônomos, integrantes da estrutura da Federação brasileira, são dotados de competência para instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana (IPTU); II - transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como a cessão de direitos e a sua aquisição (ITBI); III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência estadual, e definidos em lei complementar (ISS). A atribuição dos impostos imobiliários (ITBI e IPTU) aos Municípios justifica-se em face de serem esses os tributos diante dos quais menores conflitos territoriais poderiam surgir. Afinal, o imposto será devido ao Município no qual estiver encravado o imóvel transferido, o que facilita sua instituição, evitando conflitos entre os milhares de Municípios brasileiros.⁸⁸

Complementa o autor, com devida relevância para este trabalho que investiga o grau de autonomia financeira dos Municípios, que os impostos sobre serviços e o incidente sobre a propriedade territorial urbana são a parcela significativa da arrecadação municipal, mesmo após a perda da competência tributária sobre vendas e varejo de combustíveis através da Emenda Constitucional nº 3 de 1993.⁸⁹

A partir da redação do art. 30, inciso III, da Constituição Federal de 1988 se infere a determinação ao Município instituir e arrecadar os tributos de sua competência, atrelado a obrigação de aplicar-lhe as rendas e prestar contas nos prazos fixados em lei.

No art. 156, incisos I, II e III, da citada Constituição vigente, prevê ser da competência dos Municípios a instituição dos impostos sobre a propriedade territorial urbana - IPTU, transmissão de bens “inter vivos”, a qualquer título, de bens imóveis - ITBI, e sobre serviços de qualquer natureza - ISSQN.

Quanto as competências para instituição de contribuições sociais previdenciárias, é dado ao município o direito de criá-las na hipótese restrita de possuir regime previdenciário próprio para os agentes públicos juridicamente a ela vinculados. Além disto, a partir da Emenda Constitucional nº 39 de 2002, que inseriu o art. 149-A ao texto constitucional, os Municípios foram agraciados com o poder de instituir a chamada Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - COSIP.⁹⁰

A Carta Política de 1988 dotou a municipalidade de instrumentos necessários ao alcance da autonomia financeira com o poder de criação e cobrança de certos tributos que tem bases econômicas inseridas no contexto urbano. O exercício do direito de propriedade e as transmissões dos bens imóveis, além dos serviços distintos daqueles alcançados pelo Imposto

88 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 76.

89 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 76-77.

90 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Emenda Constitucional n. 39, de 19 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc39.htm>. Acesso em: 25 jan. 2020.

sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS do art. 155, inciso I, da CF/88, no que diz respeito aos serviços de comunicação e transporte intermunicipal e interestadual.

Entre os anos de 2019 e 2020 a participação do município na carga tributária bruta da Federação continuou expressando-se em percentuais menores comparado aos Estados-Membros e a própria União.

De acordo com estudo sobre a carga tributária para a competência de 2020, formulados pela Receita Federal do Brasil, entre 2010 à 2019 os Municípios apresentaram uma crescente de 1,4 pontos percentuais na arrecadação tributária, mantendo, apesar disto, menor expressividade comparado aos percentuais totais da arrecadação da União em mais de 67 pontos percentuais e os Estados em mais de 25 pontos percentuais.⁹¹ Em relação ao Produto Interno Bruto:

No ano de 2020, em relação a 2019, observa-se que a União e os Municípios reduziram, respectivamente, em 0,87 e 0,13 pontos percentuais as suas participações no total da carga tributária (em relação ao PIB), ao passo que os Estados aumentaram a sua - tendo como referência o mesmo indicador - em 0,12 pontos percentuais. Em relação à arrecadação total, as participações da União e dos Municípios foram reduzidas, respectivamente, em 0,89 e 0,21 pontos percentuais, enquanto os Estados apresentaram aumento de 1,10 pontos percentuais no mesmo indicador.⁹²

No mesmo Estudo é perceptível que a receita tributária municipal representou 6,94% no ano de 2019 comparado as receitas dos Estados (25,89%) e da União (67,17%). E as receitas do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (2,93%) e do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (1,99%) representam maior fatia de recursos próprios para municipalidade.

1.4.2. Receitas Obtidas por Transferências Financeiras

A própria Constituição reconheceu as discrepâncias sociais e econômicas dentro de cada região no país. Estados e Municípios situados dentro de cada Estado-membro se apresentam diferentes diante da discrepância das condições inerentes ao exercício econômico escolhidos pela tributação autorizada na Lei Fundamental.

Tanto é que estudiosos do federalismo brasileiro defendem a existência de um

91 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no ano de 2020**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/ctb-2020.pdf/view>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

92 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no ano de 2020**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/ctb-2020.pdf/view>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

modelo federativo de regiões, observando o grau de insuficiência financeira de algumas entidades da federação levadas a isonomia pela própria Carta. O modelo federativo fiscal instaurado foi o cooperativo contemplado por mecanismos de distribuição da riqueza pública no intuito maior de custear o programa constitucional de bens e serviços públicos para o bem estar nacional e a redução das desigualdades sociais.

Helena Taveira Torres leciona que a Federação Fiscal, resultante da aplicação das normas constitucionais, tem por assim dizer os meios de instituição e organização para cumprir com o eficiente e suficiente financiamento estatal em cumprimento aos fins determinados pela Carta de 1988, assim deve se impor uma rigorosa interpretação de suas normas para aplicar em inteireza o regime federativo na afirmação das autonomias e da unidade do Estado Nacional.⁹³

Explica o autor dado o fato de tratar-se de uma forma de assegurar o cumprimento dos preceitos constitucionais para atingir os fins do Estado Democrático de Direito, pois, com a atividade financeira do Estado sob as condições necessárias, o regime de distribuição de rendas pressupõe uma suficiência seja pelo exercício das competências tributárias materiais em cada unidade federativa ou pela cooperação com partilha do produto tributário arrecadado. Assim fica assegurado o desenvolvimento equilibrado e cooperado para as finalidades do bem estar social.⁹⁴

Noutras palavras, Hugo de Brito Machado Segundo sintetiza a figura da partilha típica do federalismo fiscal participativo onde as entidades associam-se para solução dos problemas comuns e reduzir as desigualdades verificadas internamente, assim, realiza-se uma equalização financeira dos entes federados assegurando finanças aos Estados e Municípios com dificuldade de exercer arrecadação tributária por impedimentos aos fatos econômicos onde estão situados.⁹⁵

O propósito dos instrumento de cooperação fiscal no federalismo é sobremaneira promover a continuidade do financiamento do Estado em suas entidades para que possa desenvolver as demais atribuições conferidas no pacto federativo, tal qual, doravante denomina-se de Constituição. Dentro disto, se observou a discrepância de ordem social e econômica existentes nas entidades subnacionais que restariam dificultadas de exercer a contento as competências tributárias para auferir suas próprias receitas. Assim, nasceu a

93 TORRES, Helena Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira*. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 2014, p. 252.

94 TORRES, Helena Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira*. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 2014, p. 264.

95 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *Contribuições e Federalismo*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 78.

importância da figura das transferências de receitas tributárias para os Estados e Municípios, colocando o enfoque para estes últimos dada circunstância do presente trabalho.

Hugo de Brito Machado Segundo detalha pertencer aos Municípios:

[...]...50% do produto arrecadado com o ITR em face de imóveis rurais localizados em seu território (ou mesmo 100%, após Emenda Constitucional nº 42/2003); 50% do produto arrecadado pelo Estado-membro com o IPVA, relativamente aos veículos licenciados em seu território; 25% do ICMS arrecadado pelo Estado-membro, proporcionalmente às operações realizadas em seu território; 22,5% do repasse de 10% do IPI recebido pelos Estados-membros, decorrente de exportações.⁹⁶

Entre os artigos 157 à 162 da Constituição Federal de 1988 estão previstos os instrumentos de repartição das receitas tributárias. Para os Municípios existem as transferências diretas e indiretas que operam-se por meios do fundo de participação.

Helena Taveira Torres aborda a discriminação de rendas no federalismo fiscal cooperativo brasileiro pelo produto arrecadado de acordo com as transferências obrigatórias e na formação de fundos. Existem as transferências condicionadas, legais, e as voluntárias pactuadas em convênio entre as pessoas políticas, tomando exemplo a partição ou entrega do produto arrecadado do ITR entre União e os Municípios.⁹⁷

No mesmo sentido, José Maurício Conti diferencia o sistema de participação de rendas interfederativas entre a participação direta quando parte do tributo arrecadado por uma unidade federativa pertence a outra unidade. E a participação em fundos ou indireta quando parcela de um ou mais tributos formam os fundos que posteriormente serão distribuídos as entidades beneficiárias de acordo com critérios previamente definidos.⁹⁸

Acresce as lições, Elisa Albuquerque Maranhão Rego, a possibilidade de haver ou não condicionamentos do recursos financeiros repassados. As transferências financeiras condicionadas podem ser utilizadas como meio de compartilhar o exercício de políticas públicas nacionais e induzir a cooperação entre entes da federação para prestação de serviços públicos como inerentes à saúde ou educação. Claro que isto não impede a existência de transferências desprovidas de condições para sua obtenção, logo, sem uma finalidade específica.⁹⁹

O art. 158 da Carta Constitucional define as transferências diretas sendo: o produto do imposto de renda retido na fonte dos agentes públicos vinculados à municipalidade (inciso I),

⁹⁶ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 79.

⁹⁷ TORRES, Helena Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, 283.

⁹⁸ CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira p. 38.

⁹⁹ REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 49.

50% do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural relativo aos imóveis situados na municipalidade, cabendo a integridade do produto na opção do Município pela arrecadação e fiscalização (inciso II), 50% do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (inciso III) e 25% do produto da arrecadação do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal (inciso IV).

É de vital importância mencionar também a recente alteração promovida nos incisos I e II, do parágrafo único deste artigo quanto aos percentuais das parcelas tributárias do ICMS a serem creditadas aos Municípios. Pela Emenda Constitucional nº 108 de 2020, dos 25% do ICMS partilhados aos Municípios, devem ser partilhados 65% na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas em seus territórios; Além de até 35%, conforme disposição em lei estadual, observando a obrigatoriedade de distribuição, no mínimo, de 10% com base nos indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e do aumento da equidade, ponderando para tanto o nível social e econômico dos educandos.

Anterior a Emenda, os critérios de partilha direta de parte do ICMS para os Municípios era: três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal. (Grifei)

Quanto as transferências indiretas, o art. 159 da Constituição Federal prevê que serão entregues ao fundo de participação dos Municípios: 22,5% dos 50% da arrecadação do imposto de renda e sobre produtos industrializados, excetuados o percentual da participação direta; 1% dos dos 50% da arrecadação do imposto de renda e sobre produtos industrializados, excetuados o percentual da participação direta, no primeiro decêndio do mês de dezembro, no primeiro decêndio do mês de julho, no primeiro decêndio do mês de setembro; 25% de 10% do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados entregues aos Estados-membros e o Distrito Federal; E 25% dos 29% do produto da arrecadação das contribuições sociais de intervenção sobre o domínio econômico entregues aos Estados e Distrito Federal.

É incontestável a existência de alternativas e vias instrumentais para munir os municípios de receitas tributárias, sejam por meios das transferências constitucionais diretas ou indiretas (operada por meio do Fundo de Participação dos Municípios), inclusive sem prejuízo das transferências voluntárias de recursos previstas no art. 25 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

Entretanto, percebe-se no esmiuçar da prática financeira e federativa do Município depender muito mais das transferências constitucionais comparado ao exercício do poder de tributar.

Giovani da Silva Corralo afirmou os inegáveis avanços promovidos pela Constituição Federal de 1988 ao ampliar os recursos financeiros dos Estados e Municípios não foram suficientes para atender as necessidades reais dos entes locais em face das atribuições conferidas no texto constitucional.¹⁰⁰

Maria Raquel Firmino Ramos, neste sentido, complementa que a inovação, inclusive com repercussões para o cenário internacional, observando a maior proteção para a autonomia financeira municipal e maior descentralização do poder adveio algumas contradições que impedem a efetividade das finanças dos entes menores.¹⁰¹

Por este evento José Alfredo de Oliveira Baracho defende existir uma demanda assente na repartição das receitas públicas para que os Municípios possam sair da dependência financeira e política da União. Diante da dinâmica da municipalização que incrementou serviços governamentais, a autonomia dos Municípios deve ser devolvida para que uma equilibrada partição de rendas possa custear os encargos por estes assumidos.¹⁰²

A realidade existente, conforme amostra de Heleno Taveira Torres, é de que o federalismo cooperativo trouxe consigo uma elevada dependência das unidades menores em relação a distribuição de rendas e uma insuficiência dos Municípios para devida liberdade política de decisão sobre o exercício das competências que lhes são afeitas, tornando até cômodo para as entidades subnacionais basear o exercício atributivo nas receitas transferidas.¹⁰³

Apesar do sistema posto apresentar mecanismos apropriados para financiar a sustentabilidade do Estado e dos seus afazeres, dar suporte aos direitos e os instrumentos que o materializam, observando a partição dos poderes, inclusive o financeiro, de uma entidade central para entidades regionais e locais, a doutrina demonstra que o federalismo fiscal desenhado pela Constituição Federal de 1988 mostra existir um problema acentuado no decurso dos anos que sucederam a Carta Política e que culminaram na elevada dependência

100 CORRALO, Giovani da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 226.

101 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 39

102 BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Descentralização do poder: federação e município. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 22, n. 85, p. 180. Jan./mar., 1985. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181609>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

103 TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 273-274.

da municipalidade das receitas transferidas, mesmo contando com um leque de tributos próprios para exercer sua autonomia.

Trata-se de uma contradição real ante ao desmembrado poder tributário que subsiste aos entes da federação que dividido em competências exclusivas e comuns, com limites assentados constitucionalmente, conferem meios para obtenção de receitas próprias não apenas para afirmar a autonomia federativa no plano financeiro, mas para efetividade da autonomia que a Constituição assim conferiu aos estamentos de organização do Estado conduzir as tarefas incumbidas.

O cenário apontado por Maria Raquel Firmino Ramos é de que a partir desta realidade além da pequena contribuição dos municípios ao aumento da arrecadação tributária na federação, o que se constata é uma centralização das receitas tributárias.¹⁰⁴

Isso responde de certo modo o porque da Constituição de 1988 ter restringido a questão financeira para os Municípios, fazendo-os depender das transferências de receitas da União e dos Estados. Apesar de elevá-los a condição de entidade federativa de terceiro grau, a própria Carta reconheceu as deficiências econômicas apresentadas em todo território e que marca as diferenças reais das bases econômicas existentes entre municípios num mesmo Estado e entre Municípios situados em diferentes Estados e Regiões. Como são entidades locais, seria e é mais fácil o ente mais forte financeiramente, União dado caráter nacional, compartilhar parcela de seu produto tributário em cooperação para manutenção da harmonia federativa.

Todavia, na prática também o mecanismo vem apresentando uma elevada dependência dos Municípios do sistema de transferências de receitas, o que acaba comprometendo o exercício de sua autonomia através da exploração de sua capacidade enquanto entidade estatal na federação.

Por isso, diante da abordagem realizada neste capítulo, o que será a rigor enfrentado adiante neste trabalho, constatou-se como problema da dependência financeira dos municípios sobre o regime constitucional de repartição de receitas a centralização das receitas tributárias para a União durante e após a Constituição de 1988.

Além disto, será visto adiante que em face das modificações no assento constitucional, isso contribuiu pejorativamente no cenário fiscal dos Municípios diante da desordenada partilha de competências administrativas.

104 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 67.

2. A CÉLULA MUNICIPAL NO ESTADO DE ORGANIZAÇÃO FEDERATIVA E FISCAL BRASILEIRO

Neste primeiro capítulo será abordada a importância de compreender o problema apresentado da servidão financeira dos municípios dentro dos custos dos direitos, do dever fundamental de pagar impostos e do Estado Fiscal para desenvolver uma solução ou caminho no objetivo de preservar e fortalecer a autonomia financeira dos Municípios na estrutura do Federalismo Fiscal Brasileiro.

O intuito é promover uma base conceitual e semântica para o trabalho, explicando as circunstâncias da existência vital da tributação dos impostos para sustentabilidade do Estado Democrático de Direito e suas instituições, bem como para a manutenção das formas do desenvolvimento da autonomia federativa.

Assim é possível correlacionar o motivo da existência dos impostos na ordem jurídica e financeira dos Municípios na qualidade de entidades que compõe a organização federativa fiscal prevista na Constituição Brasileira, além de poder compreender o sentido dos institutos tributários.

2.1. Os Custos dos Direitos e a Necessária Sustentabilidade Financeira dos Municípios

As questões em torno do termo empregado envolve primeiramente entender como e porque os direitos tem custos. Indaga-se qual o custo para ter ou satisfazer um direito? Para quem os custos dos direitos são financiados ou dirigidos? Estas perguntas são fundamentais para conhecer um sistema jurídico cujos mecanismos tem o objetivo de assegurar ou permitir o regular desenvolvimento da atividade estatal na promoção e proteção dos direitos para a sociedade.

Como afirmado na síntese da abordagem capitular, o escopo deste tópico cinge em entender o problema apresentado da servidão financeira dos municípios dentro dos custos dos direitos, do dever fundamental de pagar impostos e do Estado Fiscal no escopo de subsidiar o raciocínio do desenvolvimento de uma solução ou caminho para preservar e fortalecer a autonomia financeira dos Municípios na estrutura do Federalismo Fiscal Brasileiro. Isto é feito através da exposição da base conceitual e semântica ao explicar as circunstâncias da existência vital da tributação dos impostos para sustentabilidade da autonomia financeira municipal e das instituições na organização federativa.

O Município é celular em sua função quando compõe em sua totalidade a forma corpórea de Estado e da nacionalidade.¹⁰⁵ Enquanto função do Estado, a entidade de direito público tem a precípua finalidade de proteger, garantir e promover direitos, na ordem do bem comum.¹⁰⁶

Dentro deste panorama é imprescindível compreender que a autonomia financeira dos Municípios se desenvolve sob a ponderação dos custos dos direitos e a disponibilidade de recursos. É fundamental analisar a correlação existente entre os custos dos direitos e a necessidade constante que possui o Estado, na figura dos entes públicos que o representam, como é o Município, de ingressos financeiros para realização de várias tarefas.

Para Liam Murphy e Thomas Nagel, no objetivo de beneficiar os indivíduos através do fornecimento de certas vantagens, a ação estatal tanto poderá fornecer indistintamente os bens públicos como as vantagens e bens distintas como os serviços sociais de seguro-desemprego, aposentadoria, creches, sistemas de saúde, sistema de ajuda à criação dependentes, dentre outros.¹⁰⁷

Isto explica que a ação do Estado em favor principalmente das camadas populares menos prestigiadas economicamente e que necessitam de um amparo peculiar de certas vantagens comparado aos mais providos economicamente promoverá o acesso a determinados bens e serviços que, sem a existência de tal ato, poderia sequer terem alcance.

Claro que, independente da situação econômica heterogênea dos indivíduos, também não exclui o dever na ação estatal, dentro da perspectiva de promover o bem comum, de oferecer sem a todos e sem distinção outras determinadas vantagens que encampam os bens e serviços públicos.

Cass Sustein e Stephen Holmes afirmam ser: “[...]...muito comum que os recursos proporcionados pela coletividade sejam, sem nenhuma razão sólida, direcionados para garantir os direitos de alguns cidadãos em detrimento dos direitos de outros”.¹⁰⁸

Existem bens e serviços desejados que são distinguidos pelo número de pessoas a serem beneficiados pela atividade do Estado. Alguns serão indistintamente fornecidos a todos, outros apenas a alguns dadas circunstâncias peculiares aos estado jurídico que se encontram.

No Brasil é o caso do custeio previdenciário realizado conjuntamente pelos

105 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 43.

106 DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**, 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 111-112.

107 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 65.

108 HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos: Por que a liberdade depende dos impostos**, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019, p. 08.

beneficiários como pelos contribuintes que ainda não são beneficiários diretos, ou seja, a população ativa. Em detrimento da parte populacional ativa, os beneficiários que também contribuem com parte de suas rendas, poderão gozar da aposentadoria no qual lhe proporcionará mensalmente um rendimento econômico sem o necessário trabalho.

Como afirma Basile Georges Campos Christopoulos a existência do Estado serve a satisfação de determinadas necessidades e desempenhar funções que não podem ser exercidas pelo setor particular. De costume, os particulares não podem com qualidade defender grandes territórios, prestar serviço de diplomacia, comandar o destino político de cada região sem uma instituição capaz para agir para resolver conflitos em torno destes interesses.¹⁰⁹

Em especial ao toque de nuance deste trabalho, na qualidade de entidade estatal como a União, os Estados e o Distrito Federal, os Municípios possuem também essa qualidade diante das tarefas constitucionalmente impostas para exercer e que destina-se a promover, conferir, proteger e satisfazer direitos que demandam custos econômicos.

No art. 23 da Constituição Federal no qual situa o rol de atribuições materiais comuns inerentes aos entes da federação Brasileira e inclusive os Municípios, é obrigação elementar cuidar da saúde e assistência pública, proteger as pessoas com deficiência, proteger os documentos e obras de cunho histórico, artístico e cultural, proteger o meio ambiente, proporcionar meios de acesso à cultura, educação, ciência, tecnologia, preservar fauna e flora, fomentar a agricultura, dentre outros.

No fito de promover a saúde pública, o sistema único é financiado com recursos do orçamento da Seguridade Social, da União, dos Estados, Distrito Federal e os Municípios, conforme regra prevista no art. 198, §1º, da Constituição. Quanto à educação pública, os Municípios deverão aplicar por ano ao menos 25% da receita dos impostos provenientes das transferências de receitas dos outros entes federativos, nos termos do art. 212, caput, da Carta Política.

Portanto, atentando-se ao objeto desta pesquisa, é observado que o direito constitucional posto inclusive prevê a necessidade do Município dispor de recursos financeiros para serem alocados no custeio dos direitos que são obtidos através do exercício das competências fixadas pelo próprio texto da Constituição Federal.

Os direitos tem custos, os quais medidos em extensão, grau e quantidade, são atrelados a escassez dos recursos que são sempre investigados para melhor alocação possível. A conexão existente possui grande importância ao compreender como são alocados os recursos

109 CHRISTOUPoulos, Basile Georges Campos. **Despesa Pública:** Estrutura, Função e Controle Judicial. 2009, p. 05. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2009. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufal.br/handle/riufal/763>>. Acesso em: 19 jan de 2022.

públicos destinados satisfação dos direitos para algumas partes ou toda uma sociedade.

Pois, a escassez tornam os recursos fonte esgotável ou limitada, requerendo dos entes estatais uma atuação coerente e diligente com o patrimônio que será de alguma forma destinado a satisfação ou proteção de direitos e interesses.

Assim há de concordar com a lição de Flávio Galdino, ao afirmar que os recursos públicos são meio de sustentação para promoção de direitos e atender as demandas, ainda que sejam insuficientes para isto.¹¹⁰

Estes direitos e interesses ofertados pelo Estado são bens materiais ou imateriais capazes de atender as necessidades humanas, sendo evidente a necessidade de recursos.¹¹¹ O intuito destes bens públicos, sustentam Liam Murphy e Thomas Nagel, é de promover condições mínimas para paz e segurança da civilização dentro de qualquer país.¹¹²

O objetivo do Estado e da comunidade está na satisfação dos custos para promoção da paz. Considerando as infinitas necessidades dos indivíduos que influi variadamente na manutenção da vida e sociabilidade, esta paz é garantida com ordem jurídica dotada de instrumentos e instituições capazes de conferir a todos de forma geral e irrestrita determinados bens, como também, de acordo com as necessidades de alguns dada peculiaridade em que se encontram social e economicamente, determinados bens de forma distinta.

Na ação estatal e sobre as instituições públicas para determinados fins, Eros Roberto Grau explica, para equalizar a paz na sociedade e proteger os interesses, é preciso garantir um sistema do Direito Civil com instituição da propriedade e da liberdade de contratar, instituir a jornada de trabalho e legislação concorrencial, assegurar educação, transportes e comunicação, a defesa contra ameaças exteriores ou dos inimigos do sistema.¹¹³

Para materializar e manter estes institutos são necessários recursos, pois, em cada um há direitos atrelados aos custos. Até a atividade administrativa das entidades estatais demandam custos. As prestações dos agentes públicos e os atos que as concretizam, também levam em consideração os custos na tomada de decisões pela sociedade quanto ao estabelecimento desta atividade.¹¹⁴

110 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos**: Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 235.

111 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos**: Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 156.

112 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade**: Os impostos e a justiça, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 62.

113 GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**, 19ª edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 18.

114 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos**: Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 217.

Para compreender tome nota o exemplo da atividade pública de ensino escolar.

O Estado necessita de recursos financeiros para custear os profissionais que desempenham a função de professor, dos outros agentes públicos, doravante denominados de servidores, que atuam em funções de manutenção das unidades escolares como de secretário, porteiro, zelador. São necessários recursos para custear os insumos (materiais) empregados na atividade de ensino ou para manutenção ou conservação da infraestrutura da unidade escolar.

Para proteção do direito de propriedade, é necessário custear as instituições que farão de forma indistinta. São necessários recursos financeiros para custear os profissionais da segurança pública, instrumentos de trabalho, as repartições onde são lotados, dentre tantos atributos que revelam atingir o fim maior que é a segurança indistinta de todos os bens jurídicos como vida, segurança, saúde, patrimônio.

Stephen Holmes e Cass Sustein lecionam que os custos públicos dos direitos não ligados ao bem-estar social, ou seja, inerente a proteção das liberdades, só existe em razão das instituições governamentais. Assim, não propriedade sem tributação. A definição até a proteção dos direitos de propriedade é um serviço prestado pelo Estado aos seus titulares mediante a o recolhimento indistinto de parcela da rendas da coletividade.¹¹⁵

A propriedade é advinda de uma relação social construída juridicamente através da norma legislada e garantida por via judiciária. Se não houve um Estado capaz de criar e garantir o cumprimento dessas normas, sequer haveria os direitos inerentes a propriedade. Só tem sentido quando as autoridades públicas usam da coerção para excluir ou não proprietários, e para isso requer-se recursos financeiros.¹¹⁶

Seria inócuo ter direito à propriedade privada se não houvesse as instituições de segurança pública ostensiva para vigiar a iminente e possível transgressão do direito, se inexistisse a polícia judiciária para investigar as infrações penais contra a propriedade como roubos e furtos, os órgãos do Poder Judiciário para, quando provocados, proferir decisões para pacificar controvérsias em torno dos bens e interesses que envolvem a propriedade.

Nas palavras de Basile Georges Campos Christopoulos:

Um Estado falido não pode efetivar direitos fundamentais. É pressuposto, portanto, de um Estado protetor de direitos, um Estado que arrecada suficientemente para satisfazer tais direitos. Os direitos fundamentais que estão consagrados na Constituição Federal brasileira exigem um cumprimento imediato e cabe ao Estado tutelar a maioria desses direitos, satisfazendo o que na doutrina financeira comumente se chama de necessidades públicas. Mas esses direitos custam caro ao

¹¹⁵ HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos:** Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019, p. 17.

¹¹⁶ HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos:** Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019, p. 17.

Estado, e um Estado falido ou com atividade financeira simplória não pode proporcionar os direitos que a população exige. Do mesmo modo, um Estado rico pode proporcionar direitos de todas as vertentes, gerações, desde que escolha suas prioridades. Na maioria dos casos, cabe às leis orçamentárias definir que direitos, independentemente de qualquer classificação, serão os contemplados em determinado período.¹¹⁷

Continuando, podem os custos se diferenciar quanto ao objetivo para atendimento. José Casalta Nabais aponta existirem os custos públicos financeiros ligados à existência do Estado, à defesa militar da pátria, como os de funcionamento da democracia estatal inerente aos mecanismos concretos das eleições.¹¹⁸

Outrossim os custos dos direitos sociais concretizam-se nas despesas públicas com expressão direta (imediate) na esfera de cada um dos seus titulares na proporção da medida de cada necessidade, permitindo uma identificação do sujeito que suporta o custo e do beneficiário.¹¹⁹

Ao contrário dos custos reputados clássicos, logo, inerentes às liberdades. Estes materializam-se nos serviços públicos com enfoque à produção de bens e serviços para proteção do exercício das liberdades, não permitindo a identificação individual do benefício diante da coletiva e indistinta utilidade geral.¹²⁰

Inerente a proteção das liberdades quanto ao exercício do direito à vida, a propriedade, a liberdade de locomoção ou contratação, por exemplo, os custos para sua consecução são os custos públicos financiados por recursos de forma indistinta. Já para satisfação dos direitos de caráter social, ou seja, quanto à previdência social, trabalho, transporte, são os custos públicos financiados de acordo com valor e o beneficiário.

A importância dos custos dos direitos para sustentabilidade financeira dos Municípios e para o fortalecimento de sua autonomia nos vários prismas e, sobretudo, no aspecto fiscal, está no entendimento da necessidade corrente da entidade munícipe como célula estatal de obter recursos para os custos públicos dos direitos e para manutenção de sua atividade.

A doutrina citada remete os custos dos direitos para finanças do Estado, o que não implica restringir ao termo exato grafado na figura do Estado, excluindo outras entidades que também possuem atributos estatais como é a União, o Distrito Federal e os Municípios.

117 CHRISTOUPoulos, Basile Georges Campos. **Despesa Pública: Estrutura, Função e Controle Judicial**. 2009, p. 11. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2009. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufal.br/handle/riufal/763>>. Acesso em: 19 jan de 2022.

118 NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. **Revista Direito Mackenzie**, v. 3, n. 2, , 2015, p. 19

119 NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. **Revista Direito Mackenzie**, v. 3, n. 2, 2015, p. 20,

120 NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. **Revista Direito Mackenzie**, v. 3, n. 2, , 2015, p. 20-21.

Neste sentido é fundamental que os Municípios fortaleçam sua autonomia financeira, dentro da organização federativa, no intuito de preservar o seu caráter de ente federativo e buscar mecanismos de aperfeiçoamento constante para cada vez poder exercer suas competências sem tamanha necessidade do regime de repartição de receitas, ainda que a Constituição tenha criado para amenizar as diferenças econômicas entre regiões dadas diferenciações nas bases de produção para cada espaço geográfico no país.

Os Municípios são uma organização política com personalidade jurídica de direito público interno. Dentro de sua delimitação a população inserida exerce autogoverno com a eleição do seus representantes para conduzir o destino político geral. Sem prejuízo de outros caracteres, tem autonomia de organização, política, administrativa e financeira definida pela Constituição Republicana.¹²¹ E como adverte Reinaldo Bruno Moreira:

Considerando os efeitos causados pelo processo de urbanização, o constituinte reservou ao Município atribuições específicas, colocando-o na posição de prestador de serviços públicos às populações locais, bem como o exercício da polícia administrativa. Encarregou-o, ainda, da manutenção dos serviços, contando com a cooperação da União e do Estado, em especial de: a) programas de educação pré-escolar e ensino fundamental; b) atendimento à saúde da população local.¹²²

Por isso necessitam de recursos financeiros para efetivar as competências conferidas pela Constituição, considerando a rigidez tributária que trata de forma isonômica os Estados e Municípios ao proibir a possibilidade de instituir impostos não previstos na Constituição e impor limites a serem observados, adverte Giovani da Silva Corralo.¹²³

Nas palavras de Maria Raquel Firmino Ramos a atual Constituição conferiu aos Municípios um expressivo aumento da capacidade financeira e colocou sob responsabilidade de promover o Estado de bem-estar social. Dito isto, é fundamental compreender que o modelo de participação dos Municípios nas receitas da União e dos Estados, sejam pelas transferências obrigatórias ou voluntárias, reflete ainda uma centralização da arrecadação tributária pelo ente central. Assim a preocupação do sistema não se volta a perda da autonomia dos entes menores na fixação dos próprios tributos e sim sobre a partilha de riqueza que corresponde aos recursos para custear os serviços dos Municípios.¹²⁴

Ultrapassada compreensão da finalidade dos recursos financeiros para custear dos direitos que estão sobre a esfera de competência dos Municípios, é importante também

121 MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas**: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro. Curitiba: Juruá, 2016, p. 77.

122 MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas**: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro. Curitiba: Juruá, 2016p. 134.

123 CORRALO, Giovani da Silva. **Município**: Autonomia na federação brasileira. 3ª Edição. Curitiba: Juruá, 2022, p. 171.

124 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 103-105.

ressalvar que os recursos públicos financeiros escassos para atender a ampla demanda públicas estão atrelados aos limites orçamentários.

Neste sentido, conforme adverte Heleno Taveira Torres, a decisão política ao eleger as prioridades para aplicar os recursos financeiros deverá seguir os critérios estabelecidos pela Constituição no fim de atender a comunidade e preservação do Estado Fiscal.¹²⁵

É na Carta Política do país onde se encontram as regras básicas sobre quais bens e direitos devem ser satisfeitos através dos recursos públicos, quais são as prioridades e os objetivos de determinado Estado e como podem ser aplicados os recursos financeiros ou como as leis que regulamentam os gastos orçamentários poderão ser elaboradas, os limites para seu incremento e alterações.

Além dos já citados direitos a serem respeitados e satisfeitos, os objetivos fundamentais do Estado Brasileiro de acordo com o art. 3º da Carta Republicana são construir uma sociedade livre e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e reduzir as desigualdades sociais e regionais; promover o bem de todos.¹²⁶ (Grifo)

Em cada objetivo existem bens e interesses jurídicos correlatos e que necessitam de recursos financeiros. O desenvolvimento nacional, e aí também situa o interesse dos Municípios, tanto estar atrelado a política tributária para sustentação do Estado e sua atividade como o estímulo da política econômica aos meios de produção para melhoria dos padrões de vida, outrossim, pode também estar ligado ao fomento à ciência e tecnologia que cada vez avança para melhoria da qualidade de vida e economia de tempo das pessoas.

Por isto a escassez de bens poderá surgir o conflito de pretensões em torno dos bens desejados e escassos, demandando do agente político decisor a necessária ponderação no sentido de guarnecer direitos equivalentes ou não e que podem ser invocados por duas ou mais pessoas.¹²⁷ Isto denomina-se de escolhas trágicas.

Somando a lição acima, o citado Flávio Galdino fala:

Também o Estado possui recursos escassos, vivenciando a necessidade de realizar escolhas, sacrificando ainda que parcialmente outras opções que se apresentavam no conjunto de oportunidades disponíveis. Diante de um orçamento “apertado”, o Estado faz a opção entre investir em (i) moradia ou (ii) educação. Lamentavelmente, nem sempre há recursos para ambos. Para o Estado, muitas dessas opções são

125 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 108.

126 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 18 out. 2019.

127 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos: Direitos não nascem em árvores**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 158.

dramáticas - impondo dificuldades e responsabilidades aos agentes públicos. São as escolhas trágicas...[...].¹²⁸

Os escassos recursos estatais, fiscais ou patrimoniais, na desproporcional e ilimitadas demandas crescentes, complementa Heleno Taveira Torres, é imprescindível realizar as escolhas trágicas para atender as demandas do Estado Social, com o controle necessário nas repercussões sobre a atividade financeira.¹²⁹

Esta ideia é conectada ao sentido do conceito da reserva do financeiramente possível, pois, nos âmbitos público e privado, caracteriza-se como limite de recursos financeiros, que equiparado metaforicamente por Fernando Facury Scaff a um “curto cobertor” por insuficiente para cobrir todas partes do corpo, sendo imperioso escolher quais terão prioridade.¹³⁰

A escolha dessas prioridades ocorrem no âmbito do orçamento público deliberado no âmbito da reserva legal pelo diálogo do processo legislativo entre os Poderes que tanto passa à reserva do possível quanto as escolhas trágicas. É necessário para identificar onde o poder público fará frente às necessidades da população, tal qual, dentro do orçamento se desenvolve no âmbito da receitas, despesa e até do endividamento.¹³¹

A limitação da atuação do Estado para custear os direitos está nos limites orçamentários, logo, na escassez dos recursos. Dentro dos instrumentos orçamentários ou normas orçamentárias se encontram regras que podam a atuação estabelecendo possibilidades e limites para realizar o gasto dos recursos financeiros públicos. Também é por meio dos instrumentos orçamentários que o Estado elege as prioridades de políticas públicas destinadas ao atendimento dos direitos a serem custeados, as atribuições a serem cumpridas.

Isto não quer dizer que os Municípios enquanto entidades estatais ajam aos extremos de excluir ou tudo realizar. Na Constituição Federal de 1988, por exemplo no art. 6º, caput¹³², educação, saúde, moradia, alimentação, trabalho, transporte, segurança, dentre outros são classificados pela norma constitucional como direitos sociais.

128 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos**: Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 160.

129 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro**: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 139.

130 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 296.

131 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020p. 297-298.

132 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 18 out. 2019.

Dentro deste leque de direitos constitucionais é impossível excluir um em detrimento do outro, são todos da mesma categoria jurídica que isonomicamente merecem respeito ao cumprimento da determinação constitucional. Todavia, há de se compreender que na escolha política serão elegidos alguns prioritariamente em relação inversa aos outros.

O que implica que serão direitos tutelados com ordem obrigatória para sua satisfação, mas que uns serão prioridade para execução em grau ou quantidade, por determinado momento, do que os outros, de acordo com a demanda popular que se estabelecer.

A eleição de prioridades nas trágicas escolhas, se desenvolve no âmbito do exercício da política pública para formação do orçamento estatal. Ensina Fernando Facury Scaff que a deliberação, entremente do choque entre os Poderes Republicanos Executivo e Legislativo, mesclam as análises econômica e política ao observar o Estado as prioridades do gasto público com a demanda da população.¹³³

Interessantes são as questões levantadas por Liam Murphy e Tomas Nagel: “[...]... como esses custos devem ser divididos entre os cidadãos, que se beneficiam igualmente dos bens mas cujos recursos são diferentes? Acaso deve-se procurar tornar a contribuição proporcional à quantidade de benefícios, ou deve ser ela proporcional aos recursos, ou deve ser a mesma para todos?”¹³⁴

Pode-se responder tais indagações através da análise do modelo *jusfinanceiro* lecionado por Fernando Facury Scaff. O modelo republicano das finanças públicas ocorre quando a parcela mais abastada financeiramente da população contribui com mais recursos que se destinarão para reduzir as desigualdades socioeconômicas. O oposto, oligárquico, se verificaria quando a parcela populacional mais abastada contribuísse em prol dos mais ricos.¹³⁵

Ou seja, com devida proporcionalidade a capacidade de contribuição, os sujeitos de maior poder econômico contribuem mais e os de menor poder contribuem menos do que aqueles que mais podem contribuir, assim todos de acordo com a possibilidade de suas rendas podem contribuir para a formação dos recursos que atenderão os custos dos direitos.

O Estado gerencia os recursos recebidos da sociedade para tal proporção de bens a todos indistintamente, exercendo a sociedade, pelos instrumentos de Poder político inseridos no sistema jurídico, as escolhas quanto o volume de recursos a serem utilizados e onde serão

133 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no brasil, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 297-298.

134 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade**: Os impostos e a justiça, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 64.

135 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no brasil, 1ª reimpressão Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 269-270.

utilizados.¹³⁶

Portanto, a gestão dos recursos recebidos se dá através do orçamento público. É por este instrumento que o Estado seleciona e organiza as prioridades das despesas que se realizaram para custear sua atividade e os direitos.

De acordo com Basile Georges Campos Christopoulos o orçamento público é um mecanismo de planejamento e controle da atividade financeira estatal. Dentro das normas jurídicas, as normas orçamentárias regulam desde a arrecadação até o dispêndio dos recursos. Surgem de uma necessidade de controle e da decisão política sobre quem receberá os recursos e as necessidades que serão satisfeitas.¹³⁷

Importa observar as ações governamentais enquadradas nas escolhas trágicas, e os observar os efeitos provocados sobre o bem-estar dos indivíduos, por poderem ou não serem beneficiadas ou prejudicadas, total ou parcialmente. Podem ser afetadas pelas política tributária sobre as bases do emprego, produção, crescimento econômico, ou seja, escolhas que repercutem no bem-estar da população.¹³⁸

A Confederação Nacional dos Municípios¹³⁹ registrou que houve um aumento de 17 à 25 bilhões de reais nos investimentos da Atenção Primária de Saúde, serviços de saúde pública prestados pelos Municípios, que correspondem a os mecanismos de promoção, prevenção, diagnóstico, cuidados paliativos, tratamento e redução de danos, entre os anos de 2018 à 2021. Este modelo de financiamento foi calculado com base na população cadastrada, dados sobre vulnerabilidade socioeconômica, perfil de idade e a classificação rural do Município de acordo com dados obtidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

É elevado o custo com a saúde pública para que os Municípios possam desenvolver a competência material da assistência à saúde, o que também envolve o pagamento de salário dos profissionais ligados direta ou indiretamente na atividade, a manutenção da infraestrutura das unidades de atendimento.

De acordo com o estudo formulado por Jevuks Matheus Araujo e Pedro Jorge Holanda Alves, entre 2013 à 2016, o impacto das transferências intergovernamentais nos incentivos

136 SCAFF, Fernando Facury. Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. **Revista Argumentum-Argumentum Journal Law**, v. 6, p. 35, 2006. Disponível em:<<http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/view/731>>. Acesso em: 21 jun. 2021.

137 CHRISTOPOULOS, Basile Georges Campos. **Orçamento Público e Controle de Constitucionalidade: Argumentação Consequencialista nas Decisões do STF**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016, p. 117-118.

138 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 66.

139 CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **O financiamento da Atenção Primária em Saúde no período de 2018 a 2021**. Disponível em:<<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/15429>>. Acesso em: 07 set. 2022.

orçamentários dos municípios brasileiros¹⁴⁰ mostra que o acréscimo no numerário de receita proveniente de recursos dos outros entes federativos geram aumento do gasto na função administrativa e nos custos relativos ao desporto e lazer. Os custos inerente à saúde, educação, segurança pública e transporte não são afetados com o aumento de receitas municipais com as transferências ao Fundo de Participação dos Municípios.

É possível observar a necessária sustentabilidade financeira dos Municípios diante dos custos dos direitos. Dentre as competências exercidas pelos Municípios sejam inerentes à máquina administrativa ou para promoção e proteção dos direitos da população, a exemplo da saúde pública, é preciso recursos públicos.

Enfim, dada diretriz constitucional demandar contínuos investimentos considerando os objetivos da República, que vão desde o desenvolvimento do país até a efetividade dos direitos e liberdades fundamentais, as necessidades coletivas demandam cada vez mais recursos financeiros para serviços públicos, reconhecendo nisto os custos dos direitos e a fundamental escolha política para decidir as preferencias sobre os limites a Carta Fundamental.¹⁴¹

A importância dos custos dos direitos para sustentabilidade financeira dos Municípios e para o fortalecimento de sua autonomia nos vários prismas e, sobremaneira, no aspecto fiscal, está no entendimento da necessidade corrente da entidade munícipe como célula estatal de obter recursos para os custos públicos dos direitos e para manutenção de sua atividade.

Isto sem prejuízo das escolhas políticas de como e onde serão empregados os escassos recursos que destinam-se atender as crescentes e infinitas demandas do corpo populacional, dando-se o nome de escolhas trágicas, por que haverão momentos que uns serão mais ou menos beneficiados em relação aos outros.

Agora importa conhecer a circunstância teórica que robustece os recursos públicos municipais enquanto fonte de sustentabilidade financeira desta entidade estatal.

140 ALVES, Pedro Jorge Holanda; ARAUJO, Jevuks Matheus. Os Impactos das transferências intergovernamentais nos incentivos orçamentários dos municípios brasileiros. **Repositório de Conhecimento do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada**. p. 34-36, 2021. Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/10433>>. Acesso em: 07 set. 2022.

141 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 142.

2.2. O Dever Fundamental de Pagar Impostos para Manutenção e o Fortalecimento de Autonomia Federativa e Financeira dos Municípios

Após a demonstração do custos dos direitos e a necessária sustentabilidade financeira dos Municípios com os recursos públicos para atender as demandas da população, fator imprescindível para o tema da autonomia financeira dos entes locais, urge argumentar a correlação entre a teoria do dever fundamental de pagar impostos para manutenção e fortalecimento federativo dos Municípios.

Existe um motivo no qual são instituídos e recolhidos impostos pelos Municípios, sobretudo com amparo na estrita legalidade. Dentro de um dever fundamental dos cidadãos pagá-los, será possível refletir a importância do tema objeto desta dissertação acerca dos fatos que minaram a autonomia federativa fiscal dos Municípios após a Constituição de 1988, tal qual, sobrepujaram a figura dos impostos de competência da União que tem peso no sistema de transferências de receitas.

O elemento tributação em qualquer organização de Estado, crucial para obtenção de receitas financeiras, serve a sua sustentabilidade e autonomia para desenvolver suas atividades levando em consideração os custos para satisfação dos direitos.¹⁴²

Na lição de Stephen Holmes e Cass Sustein não basta a entidade estatal usar da repressão sobre as transgressões, deve investir em infraestrutura, educação, supervisionar o mercado de títulos. Através dos recursos financeiros deverá fomentar inovação e investimento, aumentar a produtividade trabalhadora. Enfim, para essas e outras atividades o Estado precisa coletar dinheiro por meio da tributação e usá-lo de forma responsável.¹⁴³ Os recursos públicos são captados permanentemente por nunca serem exauridos, afirma Flávio Galdino.¹⁴⁴

Os impostos tem a finalidade de formar os recursos públicos destinados a satisfação dos direitos. Isto porque, como explicado anteriormente, os recursos são finitos e os custos dos direitos impõe ao Município adotar uma conduta legítima, diligente e econômica para obter recursos e melhor aloca-los para satisfazer o bem comum.

Defender um sistema tributário que seja mais adequado e eficiente deve também ser justificado com o argumento moral e político tal predileção, ensinam Liam Murphy e Thomas

142 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 192.

143 HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos:** Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019, p. 58-59.

144 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos:** Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 234-235.

Nagel.¹⁴⁵

A tributação tem uma função de sustentabilidade as atividades estatais que visam promover determinados bens e serviços para a coletividade. Ao buscar um sistema tributário mais condizente com o crescimento econômico isto é fruto do sentido político atribuído em determinado momento. As grandezas econômicas a serem tributadas podem ser vistas tanto pelo potencial arrecadatório, como dada possibilidade numérica de auferir recursos suficientes para custear as tarefas públicas assumidas.

Fernando Aurelio Zilveti critica quando o tributo, concebido como preço para exercer liberdades, se torna uma ferramenta perversa que legitima da força estatal ou do agente executor da política fiscal que apenas deseja arrecadar recursos financeiros.¹⁴⁶

Houveram momentos que o Estado tinha a mera finalidade arrecadatória. Não havia um objetivo geral ou específico vinculado para o bem da comunidade que motivasse o exercício do poder de tributar impostos ou outras exações fiscais. O interesse era executar o seu poder para obter para acumular riqueza. Hoje o Estado Fiscal tem um propósito geral, dirigido e vinculado a determinadas tarefas. Nisto se encontra atrelado ao dever fundamental de pagar impostos.

No Brasil, de acordo com o texto inserido no art. 3º da Lei 5.172, de 25 de Outubro de 1966, o Código Tributário Nacional, o conceito de imposto é de uma prestação compulsória de pagar quantia certa em moeda ou noutro valor que se possa exprimir, qual instituída por meio da lei, não constitui sanção por ato ilícito, é cobrada mediante atividade administrativa vinculada.¹⁴⁷

A legislação, por autorização da Constituição, elege um fato econômico que se praticado no mundo dos eventos dentro dos critérios estritamente estabelecidos fará surgir o fato gerador da obrigação tributária do imposto, que desvinculado de qualquer atividade estatal específica enquanto contraprestação, mediante atividade administrativa de lançamento será constituída.

Esta prestação pecuniária obtida pelo poder de império estatal, comenta José Souto Maior Borges, serve a segurança do funcionamento dos serviços públicos.¹⁴⁸

145 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade**: Os impostos e a justiça, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 16.

146 ZILVETI, Fernando Aurélio. **A Evolução Histórica da Teoria da Tributação**: Análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 35.

147 BRASIL. Lei n. 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. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 21 jun de 2021.

148 BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao Direito Financeiro**. São Paulo: MaxLimonad, 1998, p. 35.

Entende que esta compreensão está ultrapassada com o surgimento e vigor do Estado Democrático de Direito que reconhece ser do povo o poder, que exercido por seus representantes, realizam as escolhas políticas que guiam a conduta do Estado por meio das leis e demais normas necessárias ao cumprimento de suas finalidades.

Por isso é adotada a lição de José Casalta Nabais sobre a finalidade do imposto, dada noção mais humana e democrática o imposto não ser encarado como um mero poder para o estado ou um mero sacrifício para os cidadãos. O imposto é um contributo indispensável a vida comum e da prosperidade dos membros de uma sociedade.¹⁴⁹

Por meio do parlamento, onde representa-se a vontade geral e coletiva, os impostos são instituídos por meio de lei com a permissão do povo para que este seja obrigado a recolher parte de seu patrimônio ao erário público com o escopo de custear os bens e direitos que serão prestados pelo Estado indistintamente. Por isso que o imposto não vem ao alvedrio do império estatal, que traz uma conotação do exercício do poder de forma unilateral, com uma sobrepujança do poder estatal apenas.

A sociedade, por meio de seus representantes, aprovam como serão tributados e porque irão pagar os impostos. O Estado, constituído com a finalidade de promover o bem comum, não toma pra si a conclusão daquilo que é compreendido por bem comum. A coletividade do povo que formará politicamente os atributos formadores do bem comum e a escolha dos instrumentos para sua promoção.

Sobre as finanças públicas, Celso de Barros Correia Neto, afirma serem definidas pelas competências constitucionais, determinando o montante de receitas a serem providenciadas, é oriunda da relação tributária que opera-se de forma impositiva ao particular dado consentimento prévio e indireto por meio do parlamento.¹⁵⁰

Esta relação tributária, segundo o autor acima, de acordo com o sistema adotado pela Constituição tem a função primordial de financiamento das atividades públicas, principalmente quando restringe-se o Estado a exploração econômica de forma subsidiária, como que em segundo plano comparado a atividade tributária.¹⁵¹

A importância disto leva ao raciocínio da necessidade de existir esse dever fundamental de pagar impostos. Se o Estado está potencialmente restrito a obter recursos financeiros para custear suas atividades e direitos por meio da atividade econômica, apenas com a instituição de um dever geral, inerente a coletividade, de contribuir para satisfação das

149 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 185.

150 NETO, Celso de Barros Correia. **O Avesso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016, p. 83.

151 NETO, Celso de Barros Correia. **O Avesso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016, p. 84.

necessidades comuns é capaz de dar suporte para obtenção das receitas necessárias.

É por isso que os impostos são conceituados como prestações compulsórias de pagar certa quantia, mediante previsão legal, desvinculada de qualquer atividade estatal a não ser apenas a que verifique a prática do fato econômico denominado de fato gerador da obrigação tributária. No monopólio estatal do poder de tributar, servirá o produto de sua arrecadação ao custeio dos bens e serviços públicos para toda coletividade indistintamente.

Assim explica Fernando Aurélio Zilveti, o poder de tributar do Estado adstrito a limites institucionais e determinados por lei é levado a rigor porque apenas a lei confere ao Estado o poder de coerção estatal para o cidadão contribuir com as despesas públicas.¹⁵²

José Casalta Nabais ensina que os deveres fundamentais podem ou não constarem na Constituição porque sua subsistência é motivada nas preocupações da organização política ou econômica de um país.¹⁵³

Para Manoel Cavalcante de Lima Neto o dever fundamental de pagar imposto é um contraponto de segurança aos direitos que este assegura-lhes. Por isso que o Estado tem o poder de exigir o tributo, resultando numa relação de sujeição passiva para o cidadão e de sujeito ativo, o Estado, titular do poder.¹⁵⁴

Isso quer dizer que a Constituição poderá prever clara e expressamente a regra de que todos são obrigados a determinado dever, tomando como parâmetro o de pagar impostos na medida de sua capacidade contributiva.

Do contrário, a existência de outras regras básicas de previsão das competências e espécies tributárias dos impostos, pela finalidade de custeio dos direitos em geral, poderão ser interpretadas como dever fundamental, inclusive diante da correlação dos direitos fundamentais.

Discorre o autor serem todos os deveres fundamentais oriundos do sentido de deveres para a comunidade, ou seja, para todos os cidadãos, contemplando desta forma mais alta expressão do Estado aos níveis de soberania constitucional e legislativa no poder de estabelecer deveres fundamentais e disciplinar na lei para quem e como se remetem os preceitos definidos na Carta Fundamental.¹⁵⁵

No art. 5º, caput, da Constituição da República Brasileira prevê que são fundamentais

152 ZILVETI, Fernando Aurélio. **A Evolução Histórica da Teoria da Tributação**: Análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 48.

153 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 93.

154 NETO, Manoel Cavalcante de Lima. **Direitos Fundamentais dos Contribuintes como Limitação ao Poder de Tributar**. 2004. p. 26-28. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004. Disponível em: <https://attena.ufpe.br/bitstream/123456789/3819/1/arquivo4971_1.pdf>. Acesso em: 19 jan de 2022.

e garantidos aos brasileiros e aos estrangeiros a inviolabilidade do direito à vida, liberdade, igualdade, segurança e a propriedade. E no art. 145, I, §1º da mesma Constituição, no Título VI sobre tributação e orçamento, prevê que os entes federativos poderão instituir os impostos que terão caráter pessoal e serão graduados de acordo com a capacidade econômica de contribuir, respeitados os direitos individuais, o patrimônio, rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.¹⁵⁶

É perceptível que o texto da Constituição ora prevê direitos fundamentais em um rol de bens jurídicos necessários a manutenção dos direitos de primeira geração adquiridos pelo homem após a Revolução Francesa, entretanto, não se vê na mesma Magna Carta um exposto dever fundamental de pagar impostos, o que não retira-lhe a essencialidade de obrigação de pagá-los.

Observando que a vinculação das outras espécies tributárias a uma específica atividade do Estado e a destacada vinculação do emprego do produto da arrecadação para certos custos, a finalidade do imposto objetivará o custeio coletivo dos direitos.

Deste modo, complementa-se com a lição de Paul Kirchhoff, os tributos somente gravam os contribuintes na permitida existência constitucional que lhe deu fundamento devendo determinada imposição se justificar de forma compreensível e garantir a liberdade e igualdade de quem pagará o tributo.¹⁵⁷

Enfim, os tributos são cobrados com a básica função de angariar recursos financeiros para o Estado. É por esse instrumento que permite-se interferir na propriedade privada e retirar-lhe uma parcela para si, assim, poderá custear a estrutura estatal e as atribuições que lhe foram designadas como: segurança pública, educação, saúde e, inclusive, defesa da propriedade privada, leciona Celso de Barros Correia Neto.¹⁵⁸

A fundamentalidade de pagar imposto está intimamente atrelada a finalidade da obtenção de receitas. A lição de Liam Murphy e Thomas Nagel diz:

A tributação tem duas funções principais. (1) Ela determina que proporção de recursos da sociedade vai estar sob o controle do governo para ser gasta de acordo com algum procedimento de decisão coletiva, e que proporção será deixada, na qualidade de propriedade pessoal, sob o arbítrio de indivíduos particulares. *Essa é a repartição entre o público e o privado.* (2) Ela é um dos principais fatores que

155 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 101.

156 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 18 out. 2019.

157 KIRCHHOF, Paul. **Tributação no Estado Constitucional,** tradução por Pedro Adamy. São Paulo: Quartier Latin, 2016, p. 17.

158 NETO, Celso de Barros Correia. **Impostos e o Estado de Direito.** São Paulo: Almedina, 2017, p. 57-58.

determinam de que modo o produto social é dividido entre os diversos indivíduos, tanto sob a forma de propriedade privada quanto sob a forma de benefícios fornecidos pela ação pública. Essa é a *distribuição*.¹⁵⁹

Neste sentido, admite Celso de Barros Correia Neto, que a escolha política da dependência tributaria do Estado não diz respeito apenas as engrenagens da fiscalidade, afeta sem dúvida alguma a ordem econômica e a postura do Estado perante as atividades típicas do setor particular.¹⁶⁰

Os impostos enquanto espécies tributárias são mecanismos estatais para obtenção de receitas, as quais são empregadas de acordo com a decisão coletiva sobre como, quando e para que.

Como também enquanto propriedade de todos, ou seja, receitas consideradas da coisas pública e para coisa pública, a decisão coletiva determinará como serão armazenadas, afinal espera-se que o produto da tributação não sejam totalmente gastos de uma só vez, eis que os direitos tem custos e os recursos são escassos. Espera-se uma conduta econômica do dinheiro de todos.

Assim é que a política tributária do Estado influencia tanto o setor público quanto o privado. Não menos importante, a atividade tributária pode repercutir positiva ou negativamente nos setores privados. É uma oneração de uma nova base tributária, portanto, um novo fato econômico que a sociedade não estava preparada para recolher o imposto, um aumento de alíquota sobre o argumento da incapacidade do custeio com o percentual em vigor, talvez uma isenção temporária ou permanente da exação fiscal. Enfim, as escolhas no cenário tributário podem interferir de alguma forma na atividade econômica do mercado.

Compreendido a finalidade do imposto para o Estado e para sociedade, na ideia de uma contribuição para as coisas comuns da coletividade. É importante também abordar a conexão e concatenação a um dever reputado fundamental de pagá-lo.

José Casalta Nabais, para soberania do Estado Constitucional, afirma existir uma articulação com a ideia de dignidade da pessoa humana como característica própria deste Estado que é livre para estabelecer, nos termos de uma Constituição, deveres fundamentais.¹⁶¹

159 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade:** Os impostos e a justiça, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 101.

160 NETO, Celso de Barros Correia. **O Avesso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016, p. 86.

161 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 56.

Ressalva que o Estado organiza-se no conjunto dos direitos um Estado sob o valor da função da pessoa humana, no qual é um instrumento de sua realização.¹⁶² Nisto os deveres fundamentais pertencem por assim dizer a matéria dos direitos fundamentais.¹⁶³

Por isso sustenta Heleno Taveira Torres existir no Estado Democrático de Direito uma Constituição Financeira qual, dentre outras funções, seu texto essencialmente tem como escopo a afirmação dos valores da liberdade, democracia e da dignidade da pessoa humana, na busca constante de concretização dos direitos e liberdades fundamentais, do desenvolvimento do país, seja ou não empregando a intervenção na ordem econômica e social.¹⁶⁴

Os impostos presentes na relação eminente entre direitos e deveres fundamentais orienta-se sobre a constante busca valoração humana. É entender que os impostos são instrumentos para atingir a dignidade humana e os direitos de liberdade e democracia, sem distinções. Não havendo direitos sem deveres, o dever fundamental de pagar impostos é ligado aos direitos fundamentais reconhecidos pela Constituição a serem satisfeitos pelo Estado.

Na finalidade dos impostos para custear direitos, estes de categoria fundamental, como já exposto anteriormente no modelo jurídico constitucional brasileiro que são os ligados a proteção à vida até a propriedade, o dever fundamental de pagá-los consiste na justa medida ou valor que são dados aos caráter fundamental dos direitos, ou seja, dos bens jurídicos tutelados pelo Estado através da previsão Constitucional para tanto.

Para Heleno Taveira Torres:

A *Constituição Financeira* consiste na parcela material das normas jurídicas integrantes do texto constitucional, composta pelos princípios fundamentais, as competências e os valores que regem a atividade financeira do Estado, na unidade entre obtenção de receitas, orçamento, realização de despesas, gestão do patrimônio estatal e controles internos e externos, bem como da intervenção do Estado, na relação com as Constituições Econômica ou Social. A Constituição Financeira visa a garantir a certeza do direito e a estabilidade sistêmica ao longo de toda a aplicabilidade das competências do direito financeiro, segundo princípios e valores uniformes, nos limites dos direitos e liberdades fundamentais, com máxima efetividade das Constituições Econômica, Político-Federativa e Social.¹⁶⁵

162 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo 1ª edição. Lisboa: Almedina,, 2009, p. 60

163 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 117-118.

164 TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 74.

165 TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: **Revista dos Tribunais** 2014, p. 75.

No objetivo de promover a dignidade humana pelos instrumentos do Estado, o recolhimento dos impostos pela comunidade geral se presta a satisfação indistinta de bens e serviços prestados pelo Ente Público. Logo, alguns membros da comunidade poderão pagar mais impostos e outros poderão menos, sem esquecer os que impossibilitados de contribuir por alguma razão. Então, como juridicamente conciliam-se essas situações dentro do sistema tributário?

No primeiro momento deve se considerar, aduz Paul Kirchhoff, o princípio da igualdade como ponto de partida no vínculo jurídico no exercício do poder de tributário, a saber acerca da distribuição geral e sem privilégios para tornar a carga tributária, um fardo coletivo, suportável por todos os cidadãos.¹⁶⁶

O objetivo da tributação com a igualdade na distribuição dos encargos a todos. Ao atribuir a comunidade o dever geral e fundamental de custear os direitos por meios dos impostos a teoria considera todos capazes para despendar parte de seu patrimônio no pagamento dos impostos.

Orientada pela distribuição justa dos encargos, todos membros da comunidade compartilham com os encargos da tributação dos impostos de acordo com sua renda e patrimônio, dado objetivo na partilha dos interesses comuns.

Em Klaus Tipke para que a carga tributária, no Estado de Direito, seja justamente repartida entre os cidadãos, ou seja, elevando o sentido da justiça sobre a coletividade que são destinadas a compartilhar o fardo dos tributos diante das pretensões conectadas a vida comum numa comunidade, denominando-se isto de justiça distributiva.¹⁶⁷

Este autor compreende que o tributo é obtido da renda armazenada ou acumulada, tendo em vista o direito tributário ao muito ocupar-se dos impostos sobre a renda, consumo, perseguindo o objeto patrimonial independente da denominação adotada.¹⁶⁸

Nessa assunção conjunta do encargo tributário, dentro da perspectiva teórica da justiça distributiva, existe o princípio da igualdade de sacrifícios, conforme Liam Murphy e Thomas Nagel, para distinguir os contribuintes de acordo com a sua renda para que o recolhimento tributário seja de acordo com suas capacidades. Quem tem mais paga mais, quem tem menos paga menos, sendo os custos dos direitos por todos suportados.¹⁶⁹

166 KIRCHHOF, Paul. **Tributação no Estado Constitucional**, tradução por Pedro Adamy. São Paulo: Quartier Latin, 2016, p. 19.

167 TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**, tradução de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2012, p. 14.

168 TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**, tradução de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2012, p. 18.

169 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 34-35.

A capacidade contributiva é um vetor de orientação da tributação do imposto quando se observa a desigualdade de estado econômico dos indivíduos que formam a coletividade e cada um, dado caráter pessoal dos impostos, irão contribuir de acordo com o poder econômico. Portanto, é entendido que a teoria busca aplicar uma justa divisão ou compartilhamento do encargo dos impostos com os cidadãos para que as necessidades da coletividade sejam satisfeitas com o produto da arrecadação.

Ricardo Lodi Ribeiro neste toar defende que independente das prestações estatais a serem custeadas pela receita pública, a tributação das altas rendas tem o poder de fazer os ricos um pouco menos ricos, assegurando uma maior igualdade social quando estes recursos são destinados a atuação do Estado noutros segmentos da sociedade.¹⁷⁰

A tributação tem o poder de promover igualdade social. Os bens (direitos) custeados pelos mais ricos na proporção da sua capacidade de contribuir são acessíveis a todos, que independente do compartilhamento dos encargos tributários para aqueles que menos tem condições de contribuir, não se excluíram da satisfação dos direitos os indivíduos desprovidos desta condição ou capacidade de contribuição.

Também a ideia da tributação em promover esta igualdade é assentada na possibilidade de tornar os contribuintes detentores de maior renda de alguma forma se equipararem aos que tem renda quantitativamente inferior, ou seja, a ideia de utilizar a capacidade contributiva dos impostos como instrumento de distribuição de rendas.

Assim ocorrerá a execução de um modelo jusfinanceiro de um orçamento republicano. A parcela mais rica contribuirá com mais recursos para arrecadação pública, sendo estes destinados aos gastos para minorar as desigualdades sociais e econômicas, de acordo com Fernando Facury Scaff. Isto permite que as pessoas exerçam suas liberdades em igualdade de direitos.¹⁷¹ Claro que em uma sociedade ideal haveria contribuições mais isonômicas e o gastos empreendido de forma mais equânime.¹⁷²

Liam Murphy e Thomas Nagel mostram que tal concepção de justiça igualitária na assunção dos encargos há quem seja contra no tocante a defesa de uma liberdade individual para determinar como efetuarão o dispêndio dos recursos financeiros. Em paralelo também existem aqueles defensores de uma ação pública nas áreas da saúde, da educação, da defesa,

170 RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Desigualdade e Tributação na Era da Austeridade Seletiva**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 169.

171 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no brasil**, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 269-270.

172 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no brasil**, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 270.

financiadas por meio da tributação de forma desigual na medida das desigualdades apresentadas.¹⁷³

Esta hipótese distributiva da tributação, e inclusive dos bens, pelo Estado poderia ser aplicável se os estados dos indivíduos de acordo com suas necessidades fosse homogêneo. Se daria se todos os contribuintes estivesse em situação de igualdade formal em grau onde pode presumir possuírem em quantidade: a mesma renda, patrimônio e as despesas para custear suas necessidades.

Entretanto, na diferença que é marca da individualidade em uma sociedade, onde não se fala apenas nisto mas coletivos de pessoas, comunidades, famílias, o que existe são marcas das necessidades heterogêneas em modo, tipo, quantidade e qualidade. O serviço de saúde pública, custeado pelos impostos, está disponível para todos, porém, determinado indivíduo necessitará apenas de uma consulta para aferir o nível da pressão arterial, já outra poderá necessitar de uma intervenção cirúrgica. São prestações contidas no serviço estatal, mas que são distintas por si diante das distintas necessidades dos indivíduos.

Distinção essa marca o nível econômico entre os sujeitos. Haverão aqueles que terão rendimentos muito acima do que seria necessário para sua subsistência, como outros que perceberão mensalmente um salário qualificado como mínimo. Então, é impensável conceber a possibilidade de uma tributação homogênea.

No campo da suposição desta justiça distributiva, poder-se-ia ajustar o grau e tipos das ações estatais não distributivas, razão pela qual as pessoas receberiam o equivalente pelo pagamento em dinheiro, deixando para o setor público aquilo que não viria do setor privado. Alguns tipos de ação possuem as funções distributiva e não-distributiva, especialmente pela espécie de tributação diferenciada que as financia. E os impostos arrecadados para financiar estas ações parte já de uma justa distribuição, sem ser necessário de ajustes compensatórios.¹⁷⁴

Por isso, adotando tese apresentada por José Casalta Nabais, conclui-se que o imposto é fundamental a sustentação financeira do Estado Fiscal e o dever de pagá-lo consiste na repartição do ônus tributário por toda comunidade no intuito de formar a receita derivada do Estado para custear os direitos.¹⁷⁵

Há de se ter que o poder de criação dos impostos é um poder atribuído ao Estado pela Constituição. Reveste de soberania porque seus titulares deverão exercer dentro dos limites

173 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade:** Os impostos e a justiça, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 102.

174 MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade:** Os impostos e a justiça, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 104.

175 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 196.

estabelecidos na Carta Política, e claro, dentro das aberturas permitidas ao legislador ordinário.¹⁷⁶

O poder tributário compreendido no de criar e cobrar impostos é assim para mostrar que é um ato de soberania dado exclusivamente ao ente público dotado de toda estrutura, previamente autorizada pelo povo por meio de seus representantes, para exigir e retirar parte da riqueza privada que será empregada no custeio das despesas públicas. E enquanto poder, a Constituição estabeleceu limites para coibir eventuais arbitrariedades possivelmente praticadas pelos agentes que representam e exercem o poder público do Estado.

A forma de constituição do poder tributário, ou seja, poder estatal, no Estado Fiscal firma-se no sentido democrático. Através da democracia representativa, sustenta Ricardo Lobo Torres, o tributo e o voto complementam-se para legitimação da carga tributária e o sistema tributário, pontuando que a retirada de parcela econômica da sociedade por meio dos tributos, o Estado deve agir apenas quando autorizado pelo Poder Legislativo, pois, é o povo que decide sobre a tributação que custeará.¹⁷⁷

O compartilhamento do fardo tributário ou o dever comunitário e fundamental de pagar impostos, notou-se também, que situado à teoria da justiça distributiva, os membros da comunidade contribuirão na medida do seu poder econômico de renda e patrimônio, sem prejuízo do gozo e usufruto dos direitos por aqueles indivíduos desprovidos de capacidade contributiva, dada generalidade de satisfação das necessidades coletivas.

O dever fundamental de pagar impostos importa para o fortalecimento da autonomia federativa e fiscal dos Municípios, sobretudo no elevado montante de receita tributária oriunda dos impostos de competências da União e dos Estados-membros.

Restou observado, no objetivo de promover a dignidade humana pelos instrumentos do Estado, o recolhimento dos impostos pela comunidade geral se presta a satisfação indistinta de bens e serviços prestados pelo Ente Público. Nestes termos revelam o caráter desvinculados do produto da receita auferida da figura do imposto, possibilitando ao ente público empregá-lo nas mais variadas necessidades da coletividade, na manutenção da atividade administrativa, no cumprimento de metas orçamentárias, políticas públicas.

No capítulo 1, especificamente no sub-tópico n. 1.4.2 onde são abordadas as transferências de receitas como elemento para autonomia da municipalidade. A própria Constituição reconheceu as discrepâncias sociais e econômicas dentro de cada região no país.

176 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 301-302.

177 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. 1, Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal.** Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 524.

Estados e Municípios situados dentro de cada Estado-membro se apresentam diferentes diante das diferentes condições inerentes ao exercício econômico escolhidos pela tributação autorizada na Lei Fundamental.

Hugo de Brito Machado Segundo afirma que a figura da partilha típica do federalismo fiscal participativo, as entidades associam-se para solução dos problemas comuns e reduzir as desigualdades verificadas internamente, portanto, realizam uma equalização financeira dos entes federados assegurando finanças aos Estados e Municípios com dificuldade de exercer arrecadação tributária por impedimentos aos fatos econômicos onde estão situados.¹⁷⁸

Alguns estudiosos do federalismo brasileiro defendem a existência de um modelo federativo de regiões, observando o grau de insuficiência financeira de algumas entidades da federação levadas a isonomia pela própria Carta. O modelo federativo fiscal instaurado foi o cooperativo contemplado por mecanismos de distribuição da riqueza pública no intuito maior de custear o programa constitucional de bens e serviços públicos para o bem estar nacional e a redução das desigualdades sociais. é perceptível.

O art. 158 da Carta Constitucional define as transferências diretas sendo: o produto do imposto de renda retido na fonte dos agentes públicos vinculados à municipalidade (inciso I), 50% do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural relativo aos imóveis situados na municipalidade, cabendo a integridade do produto na opção do Município pela arrecadação e fiscalização (inciso II), 50% do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (inciso III) e 25% do produto da arrecadação do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal (inciso IV).

Já as transferências indiretas, o art. 159 da Constituição Federal prevê que serão entregues ao fundo de participação dos Municípios: 22,5% dos 50% da arrecadação do imposto de renda e sobre produtos industrializados, excetuados o percentual da participação direta; 1% dos dos 50% da arrecadação do imposto de renda e sobre produtos industrializados, excetuados o percentual da participação direta, no primeiro decêndio do mês de dezembro, no primeiro decêndio do mês de julho, no primeiro decêndio do mês de setembro; 25% de 10% do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados entregues aos Estados-membros e o Distrito Federal; E 25% dos 29% do produto da arrecadação das contribuições sociais de intervenção sobre o domínio econômico entregues aos Estados e Distrito Federal.

É incontestável a existência de alternativas e vias instrumentais para munir os municípios de receitas tributárias, sejam por meios das transferências constitucionais diretas

178 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 78.

ou indiretas (operada por meio do Fundo de Participação dos Municípios), inclusive sem prejuízo das transferências voluntárias de recursos previstas no art. 25 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

Mas é muito mais importa preservar a estrutura e dinâmica da utilização dos impostos porque de acordo com os artigos da Constituição Federal revelam verdadeiros mecanismos de justiça distributiva de recursos financeiros aos Municípios, sem os quais, diante das diferenças sociais e econômicas existentes entre regiões, muitos enfrentariam a dificuldade de exercer o direito de autonomia no prisma federativo da organização estatal brasileira.

Assim José Alfredo de Oliveira Baracho defende existir uma demanda assente na repartição das receitas públicas para que os Municípios possam sair da dependência financeira e política da União. Diante da dinâmica da municipalização que incrementou serviços governamentais, a autonomia dos Municípios deve ser devolvida para que uma equilibrada partição de rendas possa custear os encargos por estes assumidos.¹⁷⁹

A realidade existente, conforme amostra de Heleno Taveira Torres, é de que o federalismo cooperativo trouxe consigo uma elevada dependência das unidades menores em relação a distribuição de rendas e uma insuficiência dos Municípios para devida liberdade política de decisão sobre o exercício das competências que lhes são afeitas, tornando até cômodo para as entidades subnacionais basear o exercício atributivo nas receitas transferidas.¹⁸⁰

E dentro da lição de José Casalta Nabais sobre a finalidade do imposto, dada noção humanista e democrática para não ser encarado como um mero poder para o estado ou um mero sacrifício para os cidadãos, o imposto é um contributo indispensável a vida comum e da prosperidade dos membros de uma sociedade.¹⁸¹

Tanto pelo processo para conferir a devida legalidade pelos representantes eleitos pela população da localidade das esferas federativas, através da possibilidade de alocar os impostos nas mais variadas demandas da coletividade e inclusive partilhá-lo com os entes federativos menores, dada necessidade de equalizar as diferenças econômicas existentes, o imposto é revestido deste contributo indispensável da coletividade, além do que, dentro de um dever geral e fundamental para sustentabilidade dos custos dos direitos, possui o mecanismo

179 BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Descentralização do poder: federação e município. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 22, n. 85, p. 180. Jan./mar., 1985. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181609>>. Acesso em:

180 TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 273-274.

181 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 185.

de fortalecer a autonomia federativa fiscal dos Municípios.

Sobretudo quando a União, após a Constituição de 1988, seguindo uma tendência centralizadora do federalismo, concentrou receitas tributárias não partilháveis com os outros entes ao expandir exponencialmente o leque das contribuições.

Os Estados foram fragilizados de forma mais acentuada, pois, após pequena recuperação posterior a aprovação das novas regras constitucionais, acusaram uma crescente perda na participação das receitas tributária disponíveis. O que acarretou na exploração das novas bases do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação e Transportes e na abertura para a União Federal ampliar o rol de contribuições sociais.¹⁸²

A autonomia política e financeira dos entes federados, passaram neste período, segundo Fernando Rezende, a ser empecilho para o ajuste fiscal, por isso dentro de uma tendência centralizadora promoveu-se uma concentração de receitas na esfera federal, privando os Estados e Municípios de recursos federais obtidos mediante transferências constitucionais, estimulando os entes a uma disputa denominada de guerra fiscal.¹⁸³

Neste ínterim, Hugo de Brito Machado Segundo lecionou ter o Brasil seguido uma tendência centralizadora semelhante a Argentina. A União criou mecanismos para instituir contribuições que oneravam fatos que deveriam ser dos impostos estaduais ou municipais, isso quando não substituíram impostos da própria União. O maior prejuízo para os entes periféricos, em especial os Municípios, é que o produto da arrecadação não são partilhados.¹⁸⁴

A concentração de maior parte da competência tributária para União, de certo, foi contrária a eficiência para alocação dos recursos públicos, qual deveria favorecer aos interesses locais e específicos por cada ente federativo, segundo Elisa Albuquerque Maranhão Rego.¹⁸⁵

Dentro deste contexto, o dever fundamental de pagar impostos importa ao fortalecimento da autonomia federativa fiscal dos Municípios. A partir do momento em que a União expandiu o leque tributário das contribuições em detrimento dos impostos, os Municípios foram afetados negativamente.

A medida de expansão das contribuições por um lado fortaleceu os recursos públicos

182 REZENDE, Fernando. A Crise do Federalismo Brasileiro: evidências, causas e consequências. In: REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto**: Crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: FGV, 2013, p. 16-17.

183 REZENDE, Fernando. A Crise do Federalismo Brasileiro: evidências, causas e consequências. In: REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto**: Crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: FGV, 2003, p. 173-174.

184 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 60.

185 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal**: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 71.

da União, do outro impediu os entes federativos com menor expressão financeira, em termos de exploração da bases econômicas através da tributação, de ter acesso a partilha dos novos recursos para fortalecer a autonomia e desenvolver as competências materiais próprias e comuns.

Neste sentido como os impostos tanto da competência exclusiva dos Municípios, como dos Estados-Membros, do Distrito Federal e da União são relevantes para munir os entes municipais de recursos de maneira desenvolver suas atividades inerentes a satisfação das demandas coletivas da população. Seja pela captação direta da tributação sobre as bases econômicas de sua população ou através da percepção de recursos transferidos direta ou indiretamente pelo sistema de partilha de receita, tal qual, como foi visto acima e no primeiro capítulo, é alimentado através dos recursos obtidos dos impostos.

Logo, o contributo indispensável do corpo cidadão seja dos Municípios ou inseridos no contexto econômico e social da União e dos Estados-membros repercutem diretamente no fortalecimento das finanças públicas municipais.

2.3. O Caráter Fiscal dos Municípios entre os Custos dos Direitos e os Recursos Públicos

Os Municípios enquanto célula do Estado Fiscal entre os custos dos direitos e os recursos públicos obtidos através dos tributos, sobretudo dos impostos, possuem a tarefa constitucional de assegurar a proteção aos direitos fundamentais e a satisfação dos direitos sociais para sua população. Neste particular é possível concatenar a finalidade construtiva do dever fundamental de pagar impostos para sustentabilidade do Estado Fiscal, e por conseguinte dos Municípios.

A existência das esferas pública e privada, as relações de propriedade, se inicia numa concepção contemporânea acerca do comportamento proativo do Estado ao exercer, por meio de suas instituições, ameaças contrárias a eventuais ilicitudes cometidas contra os direitos, explicam Stephen Holmes e Cass Sustein.¹⁸⁶

Esta ideia, relata Flávio Galdino, advém no momento de ascensão do pensamento liberal individual onde o Estado passou a reconhecer o dever de proteger liberdades individuais e naturais, através do direito positivo. Paralelo ficou reconhecido a exigibilidade

¹⁸⁶ HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos**: Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019, p. 47.

dos direitos em face do Estado quanto ao dever de abstenções (não intervenção na seara particular).¹⁸⁷

Quer dizer que neste momento de crescente do liberalismo, ao tornar-se protetor dos direitos e liberdades individuais, o Estado passou a empregar mecanismos de vigilância e coercibilidade sobre aqueles que tentarem contra os direitos. Na mesma medida os direitos de abstenção ou não intervenção foram reconhecidos para o Estado não se imiscuir nos assuntos e interesses das atividades privadas.

E para haver um modo permanente de proteção aos direitos como o da propriedade privada, continuam Stephen Holmes e Cass Sustein, é imprescindível que o Estado esteja disposto à tributar e gastar, ainda que não sejam identificados de forma exata o montante dedicado aos serviços inerente a esta proteção.¹⁸⁸

E não basta que o Estado esteja a pronto emprego de força e repressão. Deve realizar investimentos em infraestrutura, educação, proteger o mercado. Tudo isto deve ser feito às custas do contribuinte, no qual coletará dinheiro no exercício de tributar e empregará de forma mais econômica possível.¹⁸⁹

A exposição mostrada parte da intelecção dos custos dos direitos, principalmente os custos públicos para proteção e satisfação dos direitos inerentes a coletividade. Todavia, dentro disto, fica também a mostra o papel proativo ou destaque do Estado como ente responsável pela assunção da responsabilidade de promover esta proteção e satisfação de direitos, no qual, por exigirem custos, ele opera para isto a tributação no sentido de abastecer os cofres públicos e, concomitantemente, empregar no gasto público.

Não obstante do fenômeno descrito para melhor compreensão, também disto pode obter-se o conceito do Estado Fiscal, ou seja, a tipologia de Estado que obtém recursos financeiros por meio da tributação, sem prejuízo de manuseio de patrimônio próprio, para empregá-lo nos gastos públicos para coletividade e custo da manutenção de sua estrutura.

Fernando Facury Scaff ensina, nos países ocidentais, paulatinamente como forma de limitar o poder, o orçamento tornou-se um instrumento para organização e alcance dos objetivos traçados no ordenamento de cada país. Tanto é que, surge a figura do povo no 3º

187 GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos:** Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 153.

188 HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos:** Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, p. 47.

189 HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos:** Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, p. 58-59.

Estado que limita o poder arrecadatório do Estado (monárquico ou não) e o poder de gastos, impondo a obrigação de prestar contas dos gastos.¹⁹⁰

A partir disto a entidade estatal opera dentro da racionalidade e economia das finanças públicas. Entendendo o aumento dos custos dos direitos face a infinidade de necessidades da comunidade e a escassez dos recursos, o orçamento surgiu como instrumento de organização do gasto público e também os limites do forte poder de tributar.

Em paralela desenvoltura, os Estados de Bem-Estar Social e o Fiscal, na medida que assumem novas atribuições, tornou-se intervencionista ao necessitar de mais recursos para atender seus objetivos, explica Celso de Barros Correia Neto. Assim os tributos e finanças públicas ganham maior importância para custear as novas demandas.¹⁹¹

A doutrina, concluir raciocínio conceitual ou finalístico do Estado Fiscal passa ao contexto funcional do Estado Social. Ricardo Lobo Torres inicia a abordagem afirmando que o Estado Social se presta a proteção simultânea das liberdades individuais e entrega as prestações positivas orientadas pelos princípios da liberdade, da justiça e da utilidade, ou seja, um Estado distribuidor de rendas.¹⁹²

Afirma existir uma relação de essência entre o Estado Social e o Estado Fiscal, pois, na qualidade de distribuidor de rendas, o Estado se apoia na tributação para distribuir receitas aos órgãos públicos responsáveis pela promoção do desenvolvimento econômico, a justa remuneração dos serviços públicos, claro, respeitando a capacidade contributiva dos cidadãos.¹⁹³

O Estado Fiscal alinha-se com o Estado Social através da tributação. A finalidade é de promover as prestações positivas de entrega de determinados bens e serviços a coletividade como os de saúde e educação, assistência social, moradia, trabalho. A proteção das liberdades está, por exemplo da liberdade de locomoção, de contratar, da propriedade privada.

Para isto o Estado Fiscal emprega as receitas obtidas por meio da tributação nos instrumentos orgânicos no qual estão repartidas por assunto ou matéria as atribuições da proteção e entrega dos direitos. Atua o ente estatal dentro do limiar: custos dos direitos e recursos públicos.

190 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 267.

191 NETO, Celso de Barros Correia. **O Avesso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016, p. 61-62.

192 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. 1, Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 532-533.

193 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. 1, Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 536.

O surgimento do Estado Social, no decurso das grandes guerras mundiais, surge em meio as modificações do Sistema Tributário Nacional de cada país, sustenta Fernando Aurélio Zilveti. Neste momento a tributação teve um papel fundamental em todo mundo diante da necessidade de reconstrução dos Estados Nacionais e as demandas pós guerra, elevando o custo tributário para o contribuinte.¹⁹⁴

A demanda bélicas que motivaram a progressividade tributária distorceram a evolução da segurança ao contribuinte. Entretanto, explica o autor, após o desfecho da Segunda Grande Guerra, as demandas orçamentárias permitiram criações fiscais solidárias, associando a justiça social à justiça fiscal mesmo em tempos difíceis de perspectivas social e econômica.¹⁹⁵

Entre o início e após meados do século 20, as grandes guerras mundiais comprometeram as finanças dos países envolvidos proativamente nos conflitos. Tanto a demanda por aumento e melhoria do poder bélico militar como para reconstrução dos Estados devastados fizeram com que a tributação fosse juridicamente modificada para atender os custos das demandas emergentes.

Os países europeus situados no continente onde ocorreu o foco do conflito foram os mais prejudicados pela destruição causada a infraestrutura da civilização e sociedade civil. Por isso que no pós 2ª guerra, como se explicou, as demandas orçamentárias por recursos financeiros fustigou a criação de exações fiscais solidárias associadas ao bem-estar geral para contornar um período marcado por dificuldades sociais e econômicas.

Neste sentido, relata Heleno Taveira Torres, após a segunda metade do século 20, foram inseridos em diversas constituições medidas de integração ao sistema jurídico de cada país no intuito de afastar as desigualdades sociais, fomentar o trabalho e a ordem econômica. E assegurar, no direito e na política, as realizações dos direitos e garantias, rigidez da constituição e proibição de retrocesso dos direitos sociais.¹⁹⁶

A crise fiscal do Estado Social entre 1950 à 1970, narra Ricardo Lobo Torres, e globalização econômica sofreu com aumento da dívida públicas e o déficit dos orçamentos, recessão econômica. Unindo também ao exagero progressivo dos impostos com o incremento às despesas do aumento de gastos com a seguridade social.¹⁹⁷

194 ZILVETI, Fernando Aurélio. **A Evolução Histórica da Teoria da Tributação**: Análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 276-279.

195 ZILVETI, Fernando Aurélio. **A Evolução Histórica da Teoria da Tributação**: Análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário. São Paulo: Saraiva 2017, p. 282-283.

196 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 83.

197 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. 1, Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 539-540.

Assim o Estado Democrático de Direito prospera no novo movimento político do constitucionalismo trazendo segurança aos direitos com garantias de conversão dos direitos sociais e econômicos para realidade, a auto-aplicabilidade dos direitos fundamentais, assumindo uma postura ativa para efetiva planos e medidas destinadas a remover as desigualdades sociais, eliminar a pobreza de forma permanente.¹⁹⁸

Para isso, é que a Constituição criou mecanismos que permite ao Estado obter as receitas necessárias a cooperar com o desenvolvimento e melhoria da qualidade de vida de toda sociedade, dentro da atribuição objetiva de conduzir os programas e fins destinados ao bem comum e ao interesse coletivo que passaram a valores expressos na Constituição.¹⁹⁹

Como enfrentado no tópico nº 1.2, o poder tributário é um monopólio do Estado que não deve ser concebido como um fim em si mesmo, sim um instrumento, meio para realização de objetivos. Os objetivos abstratamente são custear os direitos que compõe as prestações de entrega de bens e serviços à coletividade.

O Estado Fiscal, por meio da criação constitucional do mecanismo tributário, visando conduzir as finalidades para o bem comum de uma comunidade, passou a obter receitas com esse propósito de satisfação dos direitos individuais e coletivos no seio social.

Ricardo Lobo Torres em semelhante lição afirma existir uma relação de essencialidade entre o Estado Social e o Estado Fiscal. O primeiro atua como redistribuído apoiado por tributos, que sem o aspecto fiscal seria impossível assegurar as liberdades individuais. Ao empenhar as receitas nos órgãos públicos o Estado promove uma série de serviços públicos para proporcionar direitos aos cidadãos.²⁰⁰

José Casalta Nabais leciona que a finalidade do imposto sofreu alteração com a instauração do Estado Social, tendo em vista que o Estado passou a exercer atividades de direção global na economia e de conformação social que implicou mais despesas, logo, alargando a fiscalidade.²⁰¹

Este é o contexto de surgimento do Estado Fiscal. Advindo do Estado de Bem-Estar Social, onde havia uma demanda de satisfação das necessidades coletivas por parte do Ente Estatal, através da tributação é que se obtinha recursos financeiros para tal intento. O destaque

198 TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira*. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 84.

199 TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira*. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 85-86.

200 TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. 1, Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 536.

201 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 233.

para a espécie tributária dos impostos está na desvinculação da atividade desempenhada pelo Estado.

O Estado Fiscal o suporte financeiro é provido essencialmente por impostos, ainda que estes não sejam fonte exclusiva de financiamento cidadão para custeio das despesas estatais, podendo também admitir os tributos extrafiscais, ensina José Casalta Nabais.²⁰²

Sobre a fonte fundamental de financiamento do Estado Fiscal por meio dos impostos, para Luciano Felício Fuck, a exação ganha o aspecto da desvinculação dos fatos geradores da obrigação tributária frente a atividade estatal geral desempenhada, viabilizando o emprego do montante de recursos em várias atribuições.²⁰³

Portanto o Estado Fiscal é aquele pelo qual é financiado essencialmente por impostos, sem prejuízo de outras fontes de financiamento como dos tributos bilaterais ou extrafiscais, ressalvando que importância maior dos impostos pela desvinculação de sua receita que permite o uso dos recursos nas atividades no geral.

Os tributos bilaterais podem também satisfazer os custos dos direitos, mesmo na vinculação do fato gerador a determinada atividade ou vinculação do produto de sua arrecadação para um segmento de custeio específico. Outrossim, também pode inferir que não há proibição de obter receitas pela exploração das fontes de receita originária dada exploração do patrimônio Estatal.

Segundo Luciano Felício Fuck, estas formas de ingressos financeiros são oriundas da concepção dos Estados Patrimonial e Tributário. No primeiro, as receitas reputadas originárias advém dos juros, rendas de preços públicos, *royalties* pelo uso de bens públicos, laudêmios e rendimentos de explorações comerciais. Já o segundo, além das receitas tributárias fiscais, não contempla também os tributos extrafiscais ou bilaterais, onde vinculam-se os fatos geradores a atividades estatal onde o ônus fica para os beneficiários diretos dessas atividades.²⁰⁴

Celso de Barros Correia Neto aduz que ambas as atuações tributária ou de exploração do patrimônio estatal, esta de forma subsidiária na atividade econômica, como ferramentas do financiamento da máquina pública, possuem limites fixados pela Lei Maior. Pois, a intervenção do Estado na seara econômica justifica-se apenas por finalidades que não são apenas de cunho arrecadatário.²⁰⁵

202 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 192-199.

203 FUCK, Luciano Felício. **Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal**. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 96-97.

204 FUCK, Luciano Felício. **Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal**. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 104-105.

205 NETO, Celso de Barros Correia. **O Averso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016, p. 87.

O que se espera no Estado Fiscal, de acordo com as premissas que o sustentam, nos termos de José Casalta Nabais, é o respeito a autonomia e responsabilidade do cidadão para obter economias e adquirir a capacidade de existência digna para si e sua família, através da produção e consumo de bens e serviços disponíveis a todos, tal qual, se encontra no conjunto de direitos e liberdades fundamentais.²⁰⁶

A perspectiva do autor acima dialoga com a de Manoel Cavalcante de Lima Neto quanto concebe uma relação de comunhão e colisão dos interesses dos cidadãos e o Estado Fiscal:

[...] Uma comunhão no sentido de que a estruturação do Estado Fiscal interessa ao cidadão porque permite, pelo livre exercício de atividade econômica e desfrute do direito de propriedade, acumular riquezas sob o preço do pagamento de tributo que seria impensável num Estado Patrimonial, além do fato de que as receitas obtidas pela tributação servem para atender a interesses públicos gerais, comuns ao Estado e ao cidadão.²⁰⁷

Ou seja, dado direito do contribuinte do Estado não utilizar o tributo como meio de confiscar seus bens, o Estado Fiscal, principalmente na atividade fim de obter receitas por meio dos impostos, tem o dever de atuar com respeito a capacidade contributiva de cada indivíduo sem transgredir os meios de produção e da propriedade privada. Assim, dentro das permissões constitucionais, poderá munir recursos suficientes para sua sustentabilidade, proteger direitos e satisfazer as necessidades da comunidade que assim contribuiu para que estas tarefas se realizassem.

Mesmo a Constituição de 1988 não tenha afirmado explicitamente a República Brasileira como um Estado Social, ou de bem-estar social, a construção doutrinária define o Estado Brasileiro com tal a partir dos fundamentos típicos da Carta Política. Com a implementação de políticas públicas, onde o gestor precisa enfrentar o equilíbrio entre a escassez dos recursos e os gastos públicos, os direitos sociais são ofertados em condutas específicas do Estado.²⁰⁸

Neste ínterim, como defende Maria Raquel Firmino Ramos, o governo local ganha predominância no atendimento destas tarefas diante do elo íntimo com o desejo democrático da população interessada na satisfação destas prestações sociais. Assim, o Município

206 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 574.

207 NETO, Manoel Cavalcante de Lima. **Direitos Fundamentais dos Contribuintes como Limitação ao Poder de Tributar.** 2004. p. 30. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004. Disponível em: <https://attena.ufpe.br/bitstream/123456789/3819/1/arquivo4971_1.pdf>. Acesso em: 19 jan de 2022.

208 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 113-114.

brasileiro possui também a tarefa de promover o bem comum, como um fim estatal, na realização do Estado de bem-estar social.²⁰⁹

Desta forma, na tarefa de satisfação de direitos fundamentais e sociais, o Município toma feição estatal fiscal, na medida imprescindível de obtenção de recursos através, principalmente, dos impostos de sua população como da parcela das receitas dos impostos obtidas por meio das transferências de receitas tributárias. Todo mecanismo dogmático e jurídico visa proporcionar a segurança para que o ente municipal possa desenvolver suas atividades e promover o bem comum a sua população.

No capítulo seguinte serão apresentados os problemas que minam o desenvolvimento da autonomia financeira dos Municípios. Desde a concentração de recursos tributários na esfera da União até as medidas de controle do gasto público, será possível constatar a partir de tais registros fortes medidas que vem comprometendo o acesso municipal a recursos financeiros dentro da ordem federativa.

209 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Fiscal Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 118-119.

3 IMPASSES PARA ALCANÇAR A AUTONOMIA FINANCEIRA DIANTE DAS MEDIDAS CENTRALIZADORAS DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

O cenário existente apresenta-se sob um problema desdobrado de uma tendência centralizadora da União que por diversos momentos, apesar de ser a entidade nacional com maiores atribuições definidas constitucionalmente, utilizou-se de mecanismos jurídicos com a finalidade de adequação fiscal do Estado para concentrar as rendas tributárias sob sua órbita.

Além dos Estados-membros, isto afetou sobretudo as entidades de terceiro grau, definidas na doutrina como entidades locais ou menores no plano federativo, ao torná-las cada vez mais dependentes financeiramente do sistema de repasses financeiros constitucionais. Como também, dada relevância para sustentação financeira dos municípios, não desconsidera as transferências voluntárias previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Regina Maria Macedo Nery Ferrari, afirma que do total dos Municípios existentes, pouco menos de 5% conta com uma população superior a 100 mil habitantes, assim pouquíssimas municipalidades possuem por isto condições de desfrutar de uma autonomia financeira, dada impossibilidade de aumentar suas receitas pela via dos tributos. E apesar da elevação das receitas municipais ocorrer após 1988 por meio das transferências federativas, a partir de 1995 surge uma nova etapa no federalismo fiscal brasileiro quando a União aumenta sua capacidade tributária com tributos os quais não divide o produto da arrecadado. Sem esquecer entre 2003 à 2010 a União passa a ter mais controle sobre a instituição das políticas públicas, esvaziando o poder de influência da autonomia dos Estados e Municípios.²¹⁰

Maria Raquel Firmino Ramos neste sentido complementa que os entes periféricos e mais pobres não alcançam a autonomia financeira por meio das competências tributárias dada concentração de rendas situarem em algumas localidades ou Estados-membros.²¹¹

Lara Isadora Feitosa sustenta existirem três circunstâncias que afetam negativamente as finanças municipais: A queda de arrecadação tributária da União que influenciou na diminuição dos repasses constitucionais, principalmente diante da baixa arrecadação dos municípios menores; A judicialização dos tributos, observando em 2014 por dados do Conselho Nacional de Justiça, cerca de 15% dos processos judiciais controvertem matéria tributária; E as isenções tributárias federais que também impactam no produto tributário que seria partilhado.²¹²

A partir destes eventos investiga-se os motivos que levaram ao problema da servidão

210 FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Direito Municipal**, 5. ed. Belo Horizonte: Forum, 2018, o. 83-84.

211 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 72.

financeira dos Municípios após 1988, momento o qual foi elevado a categoria de ente federativo. De um lado a promoção de um arranjo jurídico institucional com competências tributárias para aumentar o poder fiscal e de outro medidas desconexas com a harmonia federativa e causadora dos prejuízos as municipalidades.

Claro que as transferências de receitas previstas na Constituição, como demonstrado já, não foram criadas para sustentar as entidades federativas subnacionais, o objetivo foi tão somente promover a continuidade do Estado e reduzir as desigualdades sócio econômicas.

Na lição de Heleno Taveira Torres, a relativização a autonomia federativa com o instrumento de equilibrado de cooperação financeira legitima um principio de solidariedade para promover condições de igualdade aos menos prestigiados das bases econômicas e garantir uma unidade do Estado Nacional. Através da Constituição Financeira, com tais instrumentos, o financiamento tanto com a discriminação de rendas como o intervencionismo estatal (rateio de rendas) visa assegurar o desenvolvimento, erradicar a pobreza, ou seja, alcançar as finalidades constitucionais do Estado Democrático de Direito.²¹³

Noutras palavras, para José Maurício Conti, a inadequação da sustentação pelo sistema de competências tributárias exclusivas diante das distorções nas regiões e locais dentro do país clama por um sistema de repartição de receitas de modo a assegurar recursos as regiões menos favorecidas.²¹⁴

Adiante serão demonstradas as circunstâncias e nuances sobre as modificações registradas no federalismo fiscal cooperativo, isto é, no texto constitucional após 1988, unido as introduções e mudanças na legislação, que minaram o exercício da autonomia financeira dos municípios, levando-os a condição dependente dos sistemas de transferências intergovernamentais. Dada relevância para o presente estudo, faz-se uma abordagem das interferências financeiras para os Municípios durante a pandemia do coronavirus dada necessidade de auxílio financeiro para custear as necessidades existentes e emergentes.

212 FEITOSA, Lara Isadora. **Autonomia Municipal**: Uma análise da triangulação: autonomia, competências constitucionais e receitas municipais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017, p. 74-75.

213 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 273-274.

214 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 86-87.

3.1 Centralização de Receitas Tributárias da União e a Descentralização de Competências Materiais aos Municípios no Plano Federativo

Conjuntamente com a União, os Estados e o Distrito Federal, no pacto federativo brasileiro os Municípios gozaram a partir de 1988 do status de ente federativo com destaque para autonomia política, legislativa e financeira, dentro das competências as quais foram incumbidos. No aspecto das finanças públicas a peculiaridade das medidas centralizadoras de determinados poderes causaram impactos no exercício da autonomia financeira municipal, além de dificultar o equilíbrio federativo.

Dentre os elementos causadores de impasse para o exercício de um autonomia financeira dos Municípios, tais quais, contribuem para a dependência acentuada do sistema de transferências de rendas previstas na Constituição e, alguns, até das transferências voluntárias, a concentração de maior parte de tributária perante a esfera da competência da União desequilibrou o sistema federativo fiscal.

Eis que o cenário das reorganizações políticas e de distribuição de receitas apresenta um dinamismo pendular. Ora oscila para centralização, outrora para descentralização, resultando numa flutuante autonomia local em relação ao ente nacional, sustenta Abner Youssif Mota Arabi.²¹⁵

Isto quer dizer que os entes federais, com enfoque aqui para os Municípios, demonstram diferentes autonomias quanto ao grau e momentos. O exercício desta característica dos entes menores dentro do federalismo fiscal cooperativo no Brasil apresenta-se variável em modo e tempo. Claro que há interferências do acentuado regionalismo, eis que o país possuem Municípios com indicadores próximos, porém, em regiões e Estados diferentes.

Edilberto Carlos Pontes Lima demonstrou, em recente estudo, que o Distrito Federal com renda per capita mais alta supera em mais de quatro vezes o Maranhão. Já o Estado de São Paulo, supera em mais de duas vezes Alagoas, com a segunda pior renda per capita, Alagoas. O índice de desenvolvimento humano municipal do Distrito Federal supera os Estados da região Nordeste.²¹⁶

Pontua Elisa Albuquerque Maranhão Rego, na federação os desequilíbrios fiscais podem ser verificados nos descompassos entre as receitas e os gastos necessários nos níveis

215 ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo Brasileiro: Perspectivas descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 79.

216 LIMA, Edilberto Carlos Pontes Lima. **Federalismo e democracia em tempos difíceis**. Belo Horizonte: Fórum, 2022, p. 192.

distintos de governo ou entre governos de mesmo nível federativo.²¹⁷ Complementa a autora que o desenvolvimento do processo de descentralização fiscal demonstra uma associação aos fatores de certo pendular. No primeiro momento vê-se a partição de tarefas que saem do centro para as unidades periféricas, sendo que posteriormente se discute a partilha de rendas necessária para o custeio dessas atribuições descentralizadas.²¹⁸

Por isso, conclui em contundente crítica Gustavo de Paiva Gadelha, existe uma absoluta e gradativa falência das entidades subnacionais, Estados e Municípios, do federalismo fiscal cooperativo brasileiro diante da crescente dependência financeira do ente central.²¹⁹

A partir de 1988 com a elevação da Municipalidade a categoria de terceiro grau como ente federado, já explicado no 1º capítulo, o próprio pacto federativo constitucional conferiu aos Municípios tarefas que antes não eram suas. Tarefas essas inerentes inclusive com a política institucional de Estado de Bem-Estar social. Passara a ser competente, comum aos demais entes federais, a executar os atos inerentes a promoção de saúde, educação, assistência social, proteção do meio ambiente, dentre outros. Entretanto, diante das diferentes bases econômicas disponíveis entre os entes, os Municípios ficaram com a pequena parcela do poder tributário comparado aos acervo da competência da União.

Depois, com a inserção do Estado Brasileiro em crise econômica e fiscal, mergulhado dentro de tensões políticas que ainda restavam pela recém saída do regime autoritário, a federação foi abordada por medidas de ajuste fiscal que culminaram em medidas jurídicas que desencadearam o problema da permanente dependência financeira dos municípios do regime constitucional de repartição de receitas.

Narra Fernando Rezende, na Constituinte, a recuperação de um espaço fiscal como demanda do Estado Federal foram de encontro as pressões por garantias de atendimento aos direitos sociais, dada grande insatisfação da maior camada populacional com a concentração de riquezas nas últimas décadas anteriores ao novo regime democrático. As modificações nos campos da tributação e repartição de receitas estatais foram atingidas por garantias para isolar os recursos das áreas sociais de forma a evitar o desvio de sua utilização. Isto, dentre outras

217 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 50.

218 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 69.

219 GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção Tributária: Crise de paradigma do Federalismo fiscal cooperativo.** Curitiba: Juruá, 2010, p. 79.

consequências, culminou numa queda da fatia dos Estados na repartição do Bolo Fiscal e uma perda de liberdade para empregar os recursos.²²⁰

No aspecto fiscal os Estados foram fragilizados de forma mais acentuada, pois, após pequena recuperação posterior a aprovação das novas regras constitucionais, acusaram uma crescente perda na participação das receitas tributária disponíveis. O que acarretou na exploração das novas bases do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação e Transportes e na abertura para a União Federal ampliar o rol de contribuições sociais. Claro que houve um aumento da parcela tributária para os Municípios e na participação nas Receitas Estaduais.²²¹

O contexto econômico do Brasil neste momento é o da crise fiscal onde o Plano Real em 1994 atuou em controlar a inflação, formada desde a década anterior, e para diminuição da desigualdade social e econômica, no qual, houve um marcante corte de gastos e a flexibilização orçamentária.²²² O Banco Central do Brasil mostra que anteriormente os planos econômicos entre 1985 à 1993 tinham como medidas os cortes e reajustes, congelamento de preços, indexadores e confisco. Entretanto, nenhuma foi capaz de converter o desequilíbrio fiscal resultante do financiamento do governo com emissão de moeda inflacionária e aumento dos preços.²²³

Afirma Gilberto Bercovici que a crise financeira estatal e instabilidade econômica durante a redemocratização enfraqueceu a sustentação do projeto desenvolvimentista para solidificar a federação. Desde o ano de 1994, com implantação do Plano Real, ocorreram privatizações, desregulamentação, controle de gastos e redução do déficit público, medidas pautadas numa ideologia neoliberal de mercado.²²⁴

A autonomia política e financeira dos entes federados, passaram neste período, segundo o autor, a ser empecilho para o ajuste fiscal, por isso dentro de uma tendência centralizadora promoveu-se uma concentração de receitas na esfera federal, privando os

220 REZENDE, Fernando. A Crise do Federalismo Brasileiro: evidências, causas e consequências. In: REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto**: Crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: FGV, 2013, p. 14-15.

221 REZENDE, Fernando. A Crise do Federalismo Brasileiro: evidências, causas e consequências. In: REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto**: Crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: FGV, 2013, p. 16-17.

222 BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Plano Real**. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/controleinflacao/planoreal>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

223 BANCO CENTRAL DO BRASIL. Planos econômicos fracassam em derrotar a superinflação até a chegada do Real. 29 jun. 2019. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/detalhenoticia/355/noticia>>. Acesso em: 15 fev. 2022.

224 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 173.

Estados e Municípios de recursos federais obtidos mediante transferências constitucionais, estimulando os entes a uma disputa denominada de guerra fiscal.²²⁵

Neste ínterim, Hugo de Brito Machado Segundo lecionou ter o Brasil seguido uma tendência centralizadora semelhante a Argentina. A União criou mecanismos para instituir contribuições que oneravam fatos que deveriam ser dos impostos estaduais ou municipais, isso quando não substituíram impostos da própria União. O maior prejuízo para os entes periféricos, em especial os Municípios, é que o produto da arrecadação não são partilhados.²²⁶

A concentração de maior parte da competência tributária para União, de certo, foi contrária a eficiência para alocação dos recursos públicos, qual deveria favorecer aos interesses locais e específicos por cada ente federativo, segundo Elisa Albuquerque Maranhão Rego.²²⁷

A centralização de receitas tributárias perante a União simplesmente foi a concentração da maior parte dos tributos comparado aos que foram constitucionalmente atribuídos aos Estados e Municípios. Excetuada a competência tributária comum para instituição e cobrança das taxas e contribuições de melhoria, como também do rol de contribuições sociais, a União ficou com os impostos incidentes sobre bases econômicas como importações, exportações, rendas, produtos industrializados, operações de créditos e câmbio, propriedade territorial rural e grandes fortunas. Já os Municípios, como demonstrado no primeiro capítulo, exceto os tributos de competência comum, restaram-lhes para exercer arrecadação própria os impostos incidentes sobre propriedade territorial urbana, transmissão de bens imóveis e serviços de qualquer natureza, excluídos os capitaneados pela incidência do ICMS.

Paralelo a concentração tributária na esfera de poder da União, outras medidas acabaram conjugando a dificuldade do exercício da autonomia financeira municipal, eis que a descentralização de poderes constitucionais para realizar políticas públicas adveio aos Municípios sem o devido planejamento de ordenação política estrutural.

Mesmo sustentando uma vitória dos Estados na partilha do poder político no novo pacto federativo, Fernando Luiz Abrucio demonstra que a definição de competências tributárias mesmo permitindo a participação municipal no chamado “bolo tributário”, não foi suficiente para afastar a dependência dos recursos de outras esferas de governo. Isto porque ao

225 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo 2003, p. 173-174.

226 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 60.

227 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 71.

assumir maiores responsabilidades não foram traçadas de forma organizada, ou seja, sem uma coordenação federativa. O resultado disto foi o aumento dos gastos sociais dos Estados e Municípios sem uma correspondente melhora na prestação de serviços.²²⁸

Em continua amostragem, explica o autor que os motivos de assunção de papéis políticos de governo pelos Municípios se originaram do movimento municipalista de descentralização. Neste se argumentava ao poder do Município em realizar certas tarefas constitucionais dada possibilidade de maior participação popular na elaboração e gestão das atividade de governo. Como também os populares pela proximidade com a organização institucional estatal da municipalidade podem cobrar dos prefeitos facilmente comparado ao exercício de pressões populares sobre os governadores.²²⁹

A principio o argumento de proximidade da população aos instrumentos e infraestrutura pública de bens e serviços dos Municípios comparado ao Estado-membro possui coerência. Até por que ao observar as cidades distantes da sede do Governo Estadual e da Assembleia Legislativa, determinados bens e serviços de essencial utilidade como saúde e educação não poderiam ser apenas do Ente Estatal, isso dificultaria o sentido federalista e democrático de partilha de poderes para melhor atender as finalidades da Constituição.

Na exposição de Gilberto Bercovici, a Constituição de 1988 atribuiu receitas mas não encargos aos Estados e Municípios, eis que a descentralização de receitas e competências materiais não teve respaldo de uma diretriz ou plano de atuação. Tanto é que a partir do Governo Sarney, com a operação denominada de “Desmonte”, o governo iniciou a redução das transferências de receitas constitucionais prejudicando Estados e Municípios.²³⁰

E dentro dessa dinâmica outro fator agravou o fluxo do federalismo fiscal. Eis que governadores utilizavam da criação de municípios para aumentar o aporte eleitoral, sob falsas pretensões emancipacionistas conseguiam facilmente o apoio político para este feito.²³¹

Por isso, comenta Gilberto Bercovici, não sustentar-se a tese de descentralização de receitas sem encargos. A falta de coordenação da atuação dos entes subnacionais deveria ser encarada como um programa gradual e apoiado técnico e financeiramente com objetivo de evitar prejuízos para a população destinatária dos serviços e políticas descentralizadas. Por isso que a descentralização das políticas nacionais só conseguiria adesão se deliberadas com

228 ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998, p. 105-106.

229 ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998, p. 106.

230 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 178-179.

231 ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998, p. 132.

auxílio necessário da União para motivar a decisão do ente estadual ou município a assumir aquele encargo. Todavia, o que efetivamente ocorreu foi a política deliberada da União de incrementar à Constituição políticas obrigatórias para os demais entes sem a devida contrapartida e ainda vinculando receitas.²³²

Percebe-se da literatura apresentada que a descentralização de poderes na Federação brasileira ocorreu de modo desordenado, sem um vetor necessário para uma adaptação e estruturação das entidades subnacionais às novas tarefas de políticas públicas. Como também, diante do centralismo tributário na redoma da União, com a incapacidade de custeio dos serviços públicos dos Estados e Municípios através da arrecadação própria, cada vez essas entidades vem se tornando, ou melhor, acentuando a dependência financeira do sistema constitucional de repasses e das transferências voluntárias para custeio operacional de suas tarefas.

O resultado disto foram as guerras fiscais acometidas principalmente pelos Estados. Sem uma diretriz para execução das novas competências, e desordenadas no plano federativo, pouco recursos próprios disponíveis atrelado a tendência aglutinadora de competências tributárias da União, tal qual, refletiu fortemente nas finanças municipais dependentes dos recursos formados que seriam transferidos, os Estados entraram em verdadeiro conflito por concessões e incentivos fiscais na busca de desenvolvimento econômico e investimentos.

Os incentivos fiscais, segundo Celso de Barros Correia Neto, dado emprego vulgar e amplo do sentido empregado na expressão como qualquer favorecimento ao contribuinte, independente da finalidade e forma apresentada, tal intento pode ser caracterizado com renúncia fiscal considerando as modalidades de exonerações tributárias que podem ou não diminuir diretamente a carga fiscal, sejam: formas de pagamento mais vantajosas, autorização de parcelamento, dilatação de prazo para cumprimento da obrigação.²³³

A ampliação da base de incidência do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços, com incorporação do antigo imposto único sobre combustíveis, energia e telecomunicações, foi incapaz de sustentar as necessidades dos Estados em face ao aumento dos tributos federais. A perda da participação do bolo fiscal e a concentração de mais tributos na esfera da União contribuiu para os Estados passarem a verter seus atos na concessão de benefícios do ICMS para atrair investimentos. A guerra fiscal estava instaurada, e pior,

232 BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004, p. 69-71.

233 NETO, Celso de Barros Correia. **O Averso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016, p. 132.

acentuou os desequilíbrios federativos diante das diferenças econômicas entre e dentro das Regiões.²³⁴

A expansão da guerra fiscal operou de tal modo que fustigou uma melhoria no regime das transferências fiscais, reforçando o caixa dos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, ao garantir uma entrega de 85% do montante do fundo de participação dos Estados. Com a ampliação da base de incidência do ICMS, as novas regras trouxeram mais capacidade orçamentaria para os Estados, entretanto, não garantiu maior grau de liberdade para emprego e investimento. As renúncias de receitas diante dos benefícios concedidos criou implicações relevantes ao cenário da federação.²³⁵

Portanto, volta Gilberto Bercovici com o argumento da necessária política nacional de articulação para atração de investimentos, pois, o setor público ofereceria incentivos que estaria sob controle do Estado. E para isso é necessário um fórum de negociações entre os entes federados para definir as prioridades e critérios para concessão desses incentivos, ao contrário, vem afetando negativamente Estados e Municípios desde a década de 90. O peso do problema está na homogeneidade dada concessão unilateral de benefícios e incentivos fiscais, tais quais, caracterizam perda de arrecadação pública e de possíveis ganhos dados custos operacionais para atração de investimentos empregando essa via.²³⁶

Esse é o primeiro problema, nascedouro pós Constituição de 1988 com o arranjo federativo democrático que visou elevar o país ao rumo da cidadania e da justiça social acabou trazendo consequências para o desequilíbrio federativo. Entre iguais na federação, os entes estaduais e municipais foram surpreendidos com os efeitos das concessões de benefícios fiscais diante do impacto causado nos repasses dos sistemas de transferências.

Nas palavras de Fabrício Augusto de Oliveira, esperava-se que essas mudanças no pacto federativo criassem condições para o exercício da autonomia financeira dos governos nacionais, principalmente para arcarem com o custo das atribuições conferidas e aumentarem sua participação no financiamento do Estado de bem-estar social. Entretanto, a regra da edição de lei complementar para articulação federativa no exercício das competências materiais nunca foi editado, exceto para saúde e educação. Assim, a aposta em impostos de incidência cumulativa, as contribuições não partilhadas com os entes subnacionais esvaziou o

234 REZENDE, Fernando. A Crise do Federalismo Brasileiro: evidências, causas e consequências. In: REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto**: Crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: FGV, 2013, p. 22.

235 REZENDE, Fernando. A Crise do Federalismo Brasileiro: evidências, causas e consequências. In: REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto**: Crise e necessidade de reformas. Rio de Janeiro: FGV, 2013, p. 23-34.

236 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 185-186.

orçamento fiscal para os sistemas de transferências, contribuindo para o aumento das desigualdades horizontais e verticais na federação.²³⁷

Elisa Albuquerque Maranhão Rego em importantes considerações afirmando não existir uma comprovação efetiva dos benefícios e custos decorrentes da políticas fiscais de benefícios para a sociedade, além do que as desonerações produzidas posterior a formação do crédito tributário como programas de parcelamento, redução de juros e multas, dificilmente se mostram efetivas considerando que os contribuintes aderem apenas para obtenção do benefício e obter os efeitos positivos da certificação das informações constantes.²³⁸

Há de se observar com cautela a concessão dos incentivos fiscais dentro do modelo federativo de Estado adotado, pois, o ente concedente do benefício poderá mitigar esferas orçamentárias com o efeito da desoneração tributária praticada, o que gerará impactos negativos nos repasses constitucionais e nos fundos de participação.²³⁹

Como afirma Fernando Facury Scaff o que existe são estimativas que não precisam o montante renunciado em cada ente da federação e face a multiplicidade de opções aos níveis de governo. Assim, por não ingressar no orçamento e a opacidade, que atinge seguimentos específicos não insurgidos pela população, tais renúncias fiscais são difíceis de controlar.²⁴⁰

Com a evolução da tecnologia de informação e outros fatores, claro que houve uma mudança nesse panorama como tentativa de exercer um controle ou uma amostragem de informações contábeis sobre o que se deixa de arrecadar com as renúncias fiscais, mesmo com a dificuldade de quantificar valores que não ingressam nos instrumentos de orçamento público. Como também é válido lembrar ainda o trabalho difícil para os órgãos de controle obtenham a transparência adequada dos gastos públicos.

O Tribunal de Contas da União registrou uma estimativa de R\$ 343,2 bilhões de reais de renúncias fiscais praticadas pela União. O montante corresponde a 28,5% sobre a receita líquida e 4,6% do Produto Interno Bruto no ano de 2022, incluindo os benefícios creditícios e fiscais. É possível inferir da tabela acima uma certa predileção governamental para determinados assuntos onde situam as bases econômicas beneficiadas com isenções. A exemplo das empresas do simples nacional, rendimentos de pessoa física, setores do

237 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 220-222.

238 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal**: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 124-126.

239 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal**: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação. Rio de Janeiro: Lumen Juris, p. 130-131.

240 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil. 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 400.

agronegócio, zona especial de produção (Zona Franca de Manaus), poupança, pesquisa científica, dentre outros.

Tabela 1 - Gastos Tributários da União no Ano de 2020

Ranking dos gastos tributários (2020)

R\$ MILHÕES

RANKING GASTOS TRIBUTÁRIOS _2020				
CLASSIFICAÇÃO	GASTO TRIBUTÁRIO	VALOR	PARTICIPAÇÃO	ACUMULADO
1	Simples Nacional	73.408	23,14%	23,14%
2	Rendimentos Isentos e Não Tributáveis (IRPF)	33.052	10,42%	33,56%
3	Agricultura e agroindústria	32.636	10,29%	43,84%
4	Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	31.085	9,80%	53,64%
5	Entidade sem fins lucrativos – Imune / Isenta	28.010	8,83%	62,47%
6	Deduções do Rendimento Tributável (IRPF)	21.873	6,89%	69,36%
7	Benefício do trabalhador	13.904	4,38%	73,75%
8	Medicamento, produto farmacêutico e equipamento médico	13.752	4,33%	78,08%
9	Desenvolvimento regional	11.518	3,63%	81,71%
10	Desoneração da folha de salários	8.739	2,75%	84,47%
11	Informática e automação	6.402	2,02%	86,48%
12	Poupança e título de crédito – setor imobiliário e do agronegócio	5.973	1,88%	88,37%
13	Pesquisa científica e inovação tecnológica	4.977	1,57%	89,94%
14	Embarcação e aeronave	4.718	1,49%	91,42%
15	Outros (47 gastos tributários)	27.209	8,58%	100,00%

Fonte: Tribunal de Contas da União (2020)

O Ranking do Gasto Tributário no ano de 2020, revela elevada expressividade no regime diferenciado do Simples Nacional com 23,41%, as isenções sobre Imposto de Renda de Pessoa Física com 35,66%, benefícios para agroindústria e para Zona Franca de Manaus.²⁴¹

Gustavo de Paiva Gadelha apresenta uma coerente ideia para equilibrar discrepâncias no federalismo cooperativo no princípio de harmonizar os interesses. Eis que toda no Estado Federal deve considerar a possibilidade de gerar impactos na esfera das receitas do seu semelhante, isto é, na propositura de uma solução racional de medidas que não sejam competitivas pela mera atração de investimentos e sem sopear os efeitos dos mecanismos na federação.²⁴²

É inegável que a legislação vigente autoriza aos entes federativos a concessão de benefícios e incentivos fiscais, direta ou indiretamente, com medidas que de alguma forma

241 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Renúncia Fiscal da União**. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/fatos-fiscais/renuncia_fiscal.html>. Acesso em: 10 jan. 2022.

242 GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção Tributária: Crise de paradigma do Federalismo fiscal cooperativo**. Curitiba: Juruá, 2010, p. 122.

implique na modificação no elemento quantitativo da geração da obrigação tributária. O intuito será dos mais republicanos possíveis de forma a incentivar determinadas atividades econômicas para o progresso social.

Para a desarmonia federativa e, principalmente, dos entes locais - os Municípios, atentar-se-á contra a dinâmica da organização no momento em que determinado ente concede benefícios fiscais desconsiderando, ainda que parcialmente, o direito e expectativa das demais entidades do federalismo fiscal.

Dito isto, é necessário refletir dentro de qualquer proposta deliberativa de melhorar o pacto federal com a instituição de mecanismos que prestigiem a participação municipal nos órgãos e instrumentos de participação da vontade nacional ou estadual no sentido de permitir-lhes afirmar a posição de aprovação ou rejeição de qualquer exoneração de receitas que afete a distribuição de recursos financeiros.

3.2 Repercussões das Desvinculações de Receitas da União e dos Instrumentos de Controle do Gasto Público sobre os Municípios

Em determinado momento as medidas de ajuste fiscal promovidas pelo governo federal não foram suficientes para equalizar as contas públicas afetadas negativamente pela crise econômica e alta inflação. Neste limiar outras medidas foram instituídas na justificativa de afagar os efeitos negativos do problema que limitava o progresso do governo internamente e para seguir o espectro de inovações na ordem mundial como o ascensão do neoliberalismo.

Além das medidas centralizadoras de receitas, ou seja, dada concentração da maior parte dos tributos na esfera da União, que dispôs de um vasto rol de contribuições, resultado do ajuste financeiro anterior, e unido a instaurada guerra fiscal dos Estados pela busca de investimentos com a concessão desmedida de incentivos fiscais (muito mais traduzidos em renúncias fiscais), foram criados instrumentos de supressão de receitas típicas do sistema constitucional de transferências. Como também, foram criadas leis que controle de gastos públicos com propósito de racionar o uso dos recursos públicos, não praticado no regime político anterior à Carta de 1988.

Gilberto Bercovici, em narrativa do contexto após a promulgação da Constituição vigente, conta que a diminuição de receita dos entes federados foi iniciada com a criação do Fundo Social de Emergência (FSE), o qual, por várias transformações, resultou na Desvinculação de Receitas da União (DRU). Criado pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, em 1994 e prorrogado pelas Emendas Constitucionais nº 10, de 1996 e nº 17, de 1997, o

fundo desvinculou 20% das receitas da União de determinados gastos, o que culminou na diminuição de repasses para os Estados e Municípios. Outrossim, no desenvolvimento de sucessivos ajustes fiscais, a União promoveu outros instrumentos diminuidores de receitas dos entes subnacionais e locais como a Lei Kandir com desoneração do ICMS das exportações, manipulando fortemente no principal recurso tributário dos Estados-membros.²⁴³

A subsistência das prorrogações da DRU em várias emendas constitucionais cingiram no mesmo objetivo de ajuste provisório, que na prática protraiu-se em caráter definitivo, para contornar a rigidez orçamentária e dificuldade de financiamento das despesas obrigatórias sem endividar adicionalmente a União dada necessidade de obter superávit primário econômico.²⁴⁴

Em 1994, com o plano Real, diante da defasagem inflacionária, vários entes federados surgiram mais desequilibrados financeiramente com elevados níveis de dívidas resultado de ingerência sem restrições orçamentárias, o que abriu para os altos juros exercer peso para engessar o desenvolvimento.²⁴⁵ O ajuste fiscal provisório juntamente com o crescimento econômico propiciado pelo Plano Real nos dois primeiros anos permitiram o setor público obter um superávit de 1,1% do PIB 1994. Todavia o sucesso não observou a questão fiscal dos distintos níveis de governo que potencializaram as dificuldades posteriormente acentuadas, pelas medidas adotadas no governo federal.²⁴⁶

Observando a incapacidade das medidas centralizadoras adotadas com a concentração de maior parte dos tributos sobre sua esfera de competência, no âmbito do governo federal foi criado um fundo então denominado de Desvinculação de Receitas da União qual, conforme dicção da primeira palavra, removeu a vinculação de 20% das receitas de impostos que partilhados com os Estados e Municípios acarretou na diminuição do montante repassado, gerando imbróglis para o desenvolvimento das competências materiais as quais estes estão obrigados a exercer nos termos da Constituição.

Nos termos do art. 72, inciso IV, do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com redação dada pela Emenda Constitucional de Revisão nº 01/1994, o Fundo Social de Emergência, além de outras receitas discriminadas, volveu 20% do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União. Com a Emenda Constitucional nº

243 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, 174.

244 MANSUR, Débora Ottoni Uébe. **A Desvinculação das Receitas da União: elementos e inconstitucionalidades**. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2018, p. 07.

245 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária**. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 224.

246 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária**. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 225.

10/1996, além de prorrogar a vigência do fundo, transformou em Fundo de Estabilização Fiscal (FEF) mantendo o mesmo regramento, contudo, excluindo a vinculação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. A Emenda Constitucional nº 17/1997 estendeu a vigência do fundo até o dia 31/12/1999.

A partir da Emenda Constitucional nº 27/2000, acrescentando o art. 76 aos Atos de Disposições Constitucionais Transitórias surgiu a Desvinculação das Receitas da União (DRU). A diferença reside nos instrumentos tributários que lhe compunham, pois, agora desvinculava-se 20% do produto de todos impostos e contribuições sociais da União criadas e que viesse a surgir. Ampliando ainda mais a margem de tributos que seriam desvinculados de suas finalidades. As Emendas Constitucionais seguintes prorrogaram sucessivamente a vigência da DRU o que reflete o caráter permanente da medida que um dia foi propagada para toda república e os cidadãos que seria provisória.

Marta Arretche, neste sentido, afirma que a aprovação da desvinculação desde à FSE até a DRU afetou negativamente as receitas dos Estados e Municípios. Observando apenas o ajuste de contas próprio, o Governo Federal reverteu as decisões do pacto federativo de 1988 com a flexibilização das alíquotas das receitas vinculadas a destinações específicas de gastos. O maior impacto foi revelado nos entes federados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, principalmente para os municípios de pequeno porte que dependem essencialmente das transferências constitucionais.²⁴⁷

Concomitante a isso foi o aumento na demanda dos serviços públicos típicos das políticas sociais, reconhecidamente pelo Governo Federal como ingerência financeira por parte dos Estados e Municípios, fustigando o surgimento de medidas de controle de gastos e redução do endividamento público.²⁴⁸

Fato interessante é que a Constituição preconiza, exceto para as ações de saúde e educação públicas, a vedação de vinculação de receita dos impostos à órgão, fundo ou despesa. Esta regra está consignada no art. 167, inciso IV, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional n. 42/2003.²⁴⁹

A regra constitucional é da não vinculação tributária para conferir liberdade sobre as decisões orçamentárias no sentido de conferir máxima expressividade aos custos dos direitos.

247 ARRETICHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: FGV/FioCruz, 2012, p. 44.

248 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 181.

249 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Emenda Constitucional n. 43, 19 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm#art1>. Acesso em: 02 mar. 2022.

Claro que isso não implica em retirar a rigidez do orçamento público, ou seja, não é uma liberdade por discricionariedade sem pautas ou observância de regras constitucionais e legais. Além do que, admite-se excessões conforme consignados nos art. 158 e 159 da Lei Maior.

De acordo com Débora Ottoni Uébe Mansur, a Desvinculação foi criada para contornar as perdas decorrentes do final do período inflacionário e o excesso de receitas destinadas a despesas específicas que tornavam o orçamento inviável ao pagamento dos juros e encargos da dívida. Assim, inicialmente foram concebidas para gerar saldos econômicos positivos, todavia, passaram posteriormente ao emprego do custeio dos juros da dívida pública. Sendo que, na verdade, foram as contribuições maior fonte promotora de superávit primário por: não serem partilhadas com os outros entes e, desvinculados de suas finalidades agora, passaram a integrar o orçamento fiscal.²⁵⁰

Por isso, defende que DRU não reduziu os repasses aos Estados e Municípios, não afetando por isso suas autonomias financeiras de modo a desequilibrar o pacto federativo. Ao contrário, a política fiscal adotada pela União do aumento de tributos não partilháveis unido a renúncias fiscais representaram medidas redutora de rendas para os demais entes, eis que sua arrecadação subiu exponencialmente, deixando-os a mercê das transferências constitucionais, além do submeterem-se a vontade da União para as transferências voluntárias.²⁵¹

Elisa Albuquerque Maranhão Rego adverte serem questionáveis essas medidas que reiteradamente vem ampliando o poder financeiro da União, no qual burla o pacto federativo no tocante as vinculações desfeitas, ainda que parcialmente, junto ao aumento dos tributos não partilháveis com os outros entes. Desde meados de 1990, a arrecadação tributária passou a gerar superávit primário ante a dificuldade de controlar os gastos públicos. Com o aumento de alíquotas e as prorrogações da Desvinculação de Receitas, a carga tributária passou de 26,01% em 1996 para 33,6% do Produto Interno Bruto em 2005.²⁵²

Lembra Fernando Facury Scaff, dentro da relação de tensões no federalismo brasileiro entre as vinculações e liberdade do legislador orçamentário, o mecanismo da desvinculação de receitas da União perdura a mais de 20 (vinte) anos no ordenamento. Isto infringe o orçamento mínimo social, pois, viola o princípio da vedação ao retrocesso por cessar uma fonte crucial para custear a proteção aos direitos fundamentais. Embora não haja transparência, os recursos indicam serem diretamente utilizados para pagamento do serviço da

250MANSUR, Débora Ottoni Uébe. **A Desvinculação das Receitas da União: elementos e inconstitucionalidades**. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2018, p. 15-16.

251MANSUR, Débora Ottoni Uébe. **A Desvinculação das Receitas da União: elementos e inconstitucionalidades**. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2018, p. 116.

252 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 82-84.

dívida pública, privilegiando os dentistas em detrimento da parcela pobre da população centro da necessidade dos recursos para diminuição das desigualdades sociais.²⁵³

Diante do arcabouço jurídico doutrinário apresentado, com devida vênia, discorda-se da posição apresentada por Débora Ottoni Uébe Mansur. Claro que as desvinculações de receitas da União não foram a primeira medida de desequilíbrio do pacto federativo, antes disso houve a concentração tributária perante a entidade nacional.

Mas isto por si só, atrelado ao fato das Desvinculações de Receitas preservar as transferências para os Estados e Municípios, não exime a sequência centralizadora de receitas na esfera da União que cada vez mais exerce medidas para conter e aumentar o seu poder financeiro em prejuízo do desenvolvimento da autonomia federativa dos demais participantes do pacto, eis que as entidades Estados e Municípios diante das discrepâncias sociais e econômicas de cada região inseridos refletem a impossibilidade de exercer com plenitude suas competências tributárias. Principalmente das Regiões Nordeste.

Como também a desvinculação retirou parcela percentual daquilo que Estados e Municípios, por direito mediante fixação constitucional, poderiam/deveriam contar para custear os direitos e prestações inerentes as tarefas aos quais foram incumbidos. Sem esquecer que o ajuste de contas que seria provisório tornou-se definitivo diante das sucessivas prorrogações demonstradas.

Não sendo bastante, por meio da Emenda Constitucional nº 93/2016, a União aumentou o percentual da desvinculação 30% das contribuições sociais, excluindo-se o produto da arrecadação dos impostos e taxas. Além disto, criou as Desvinculações de Receitas dos Estados (DRE) e dos Municípios (DRM), também no percentual de 30% do produto da arrecadação dos seus impostos, taxas e multas. Excluídos destas regras estão: as receitas oriundas das transferências constitucionais obrigatórias e voluntárias, para custeio do regime próprio da previdência e assistência a saúde.²⁵⁴

Após esta medida de criação de instrumentos para desvinculação de receitas da União surgiram lei de controle de gastos públicos manifestamente contrárias ao pacto federativo originário de 1988. Claro que no contexto em que foram criadas, no propósito de promoção de ajustes fiscais, só que agora no que diz respeito do que, quanto e como serão gastos os recursos públicos, essas leis na verdade traduziram imposição da esfera do governo federal

253SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual**: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil. 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 377.

254 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Emenda Constitucional n. 93, 08 de setembro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc93.htm>. Acesso em: 02 mar. 2022.

aos governos subnacionais regras que tirariam-lhes a liberdade de gasto, ou seja, o exercício de uma grande parte da autonomia financeira.

Principalmente se observar as vinculações tributárias estabelecidas à determinadas finalidades, como exemplo das contribuições para o custeio da previdência, ou seja, que apenas e tão somente serviriam a integração do orçamento da seguridade social, muito demandado pelas ações de saúde e assistência pública social, explica-se a preterição em relação ao custeio dos juros da dívida pública.

Como também observando que o percentual da desvinculação aumentou de 20% para 30% e agora em todas as esferas de governo (Estadual e Municipal), a remoção de parcela do produto tributário revelará uma diminuição numérica da capital que seria empregado no custeio de direitos fundamentais e sociais. O Estado, numa acepção macro, com o arranjo institucional federativo de 1988, ao optar vincular tributos a determinadas finalidades teve motivos bastantes para tanto.

Do contrário, se a opção fosse tributos não vinculados tinha empregado impostos, como determina a essência da espécie tributária serem desvinculados de qualquer atividade estatal, cingindo-se apenas na verificação do fato gerador da obrigação tributária.

Noutro giro, com o fito de salvaguardar o Estado da crise econômica e fiscal, no âmbito do governo federal foram as confeccionadas leis que disciplinam o poder dos gestores sobre o gasto público, trazendo limites em percentuais para o custeio das metas orçamentárias.

Dentro da crise financeira que encontravam-se os Estados, agravado pela concentração tributária da União, o fortalecimento do governo nacional se deu com a elevação das taxas de juros como instrumento de sustentação da estabilização econômica causando o aumento do endividamento que forçou os Estados a reestruturar seus bancos para renegociar as dívidas com a União.²⁵⁵

Assim surgiu a Lei Complementar nº 82/1995, denominada de Lei Camata, que estabeleceu 60% da Receita Corrente Líquida de todas as esferas de governo para gastos com pessoal pelo prazo de 3 exercícios financeiros. Em seguida, como aprimoramento da legislação vigente surgiu a Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000, fortalecendo a política de austeridade ao estabelecer limites de gastos com pessoal, dívida e compromissos dos entes federativos para o equilíbrios de contas.

De acordo com Fabrício Augusto de Oliveira, apesar do programa de ajuste não tenha conseguido promover inicialmente os frutos esperados, após 1998 foram introduzidas noções

255 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 174.

de responsabilidade fiscal nas esferas de governo, um maior compromisso com a sustentabilidade das finanças e da dívida, controle de informações para gestão, tudo no sentido de garantir avanços para o controle financeiro.²⁵⁶

Mas não pode ser olvidado que a redução da autonomia dos governos subnacionais não foi acompanhada de mudanças condutoras ao fortalecimento da reconstrução e fortalecimento de sua autonomia, ou seja, da capacidade de financiamento, para dar melhores condições de passar a depender menos do governo federal.²⁵⁷

Estes fenômenos são explicados por algumas deficiências institucionais presentes no arranjo federativo que minam o exercício do veto municipal as mudanças e incrementos à Constituição e nas Leis que contornam e diminuem sua autonomia financeira e a liberdade do gasto público.

Marta Arretche, debruçando-se sobre os aspectos de democracia no federalismo e as medidas de centralização promovidas pela União conclui que o baixo poder de veto das unidades subnacionais no Congresso nacional atrelado a elevada fidelidade partidária dos representantes políticos quando da deliberação e aprovação das medidas explica a circunstância causadora e agravante às receitas dos Estados e Municípios.²⁵⁸ Isto explica também que a descentralização promovida pela Constituição, em verdade, foram os poderes de execução dos encargos materiais e não os poderes de decisão. A União detém os poderes para decidir como serão executadas as competências materiais que assumira conjuntamente os Estados e Municípios, a estes cabendo, repita-se, o poder de execução.²⁵⁹

Portanto, conforme Maria Raquel Firmino Ramos, a elevada dependência dos governos locais em relação as transferências de rendas constitucionais e voluntárias do governo federal, associado as prevaricações financeiras que também acometem os Estados, mostra que o pacto federativo não produz o equilíbrio necessário, tornando os entes reféns da autoridade política e financeira da União. Além do que, a concentração dos recursos na esfera central do governo cria certa instabilidade para execução orçamentária municipal no atendimento das competências, indo de encontro ao caráter cooperativo do federalismo brasileiro.²⁶⁰

Interessante é a postura exegeta adotada pelo Supremo Tribunal Federal em controle

256 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 231.

257 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 233.

258 ARRETICHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV; Fiocruz, 2012, p. 89.

259 ARRETICHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV; Fiocruz, 2012, p. 96.

difuso de constitucionalidade. Através do Recurso Extraordinário nº 705.423/SE, o Município de Itabi, no Estado de Sergipe, defendeu que a base de cálculo da porção componente do Fundo de Participação que tem direito seria o percentual do produto da arrecadação do Imposto sobre Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados, sem dedução dos valores decotados à título de incentivos, benefícios e isenções.²⁶¹

Fixou-se a partir de então o Tema nº 653 da Sistemática de Repercussão Geral consignando a constitucionalidade da concessão regular de incentivos e benefícios fiscais relativo aos impostos descritos acima em relação ao Fundo de Participação do Municípios e as porções devidas. E apesar da negativa de provimento do recurso interposto, o Supremo delimitou a linha interpretativa de que o direito à percepção de parte do produto da arrecadação tributária é restrito a efetiva arrecadação, não podendo presumir tal direito em hipotética arrecadação, portanto, sem os efeitos de exoneração tributária.

É importante lembrar que este trabalho não defender a proibição dos agentes públicos, que decidem sobre o gasto público, realizar as medidas necessárias e disponíveis para promoção dos ajustes que o Estado vier a necessitar. Entretanto, como já visto, compreende-se que qualquer medida a vir atingir direta ou indiretamente demais entes federativos, sobretudo os Municípios, tal conduta deve previamente prever ou estipular os impactos positivos e negativos a serem gerados seja pela renúncia ou pela desvinculação de receitas partilháveis.

O problema inicial do pacto federativo brasileiro de 1988, com seus arranjos e modificações, não obteve o êxito necessário para uma completa ou robusta diminuição das desigualdades sociais e econômicas existentes entre locais e regiões. Associado aos fatores aqui apresentados, adiante os dados estatísticos obtidos em portais eletrônicos de domínio público demonstraram a elevada dependência da municipalidade em relação ao sistema de transferência de receitas constitucionais e voluntárias.

Outra característica que deve ser ponderada como fator reverso ao fortalecimento da autonomia financeira dos municípios é o fato de alguns não exercem sua competência tributária, contrariando inclusive o fato obrigatório do recolhimento do tributo indispensável peça para realização das atividades públicas.

Num estudo sobre os Municípios do Estado de Pernambuco quanto ao comportamento

260 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 85-87.

261 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 705423, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 23/11/2016, Publicado em no diário de justiça em 05/02/2018. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4284492>>. Acesso em: 22 mar. 2022.

financeiro em relação as regras da Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000, os Municípios com população até 50 mil habitantes se mantiveram resilientes para aumentar as finanças por meio de seus tributos, mesmo quando esta representa 7,4% das receitas. Apesar de os impactos das imposições da LRF quanto a ausência do poder tributário dos municípios no começo da vigência da lei não surtirem profundos efeitos.²⁶²

O art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva obrigar os entes da federação a exercerem suas competências tributárias com o objetivo de que tal técnica fomentará a boa gestão fiscal dos recursos públicos que podem ingressar no tesouro. Há que diga que tal norma não guarda compatibilidade com a liberdade federativa instaurada pela Constituição de 1988.

Reinaldo Moreira Bruno defende que o artigo da lei de responsabilidade fiscal padece do vício de inconstitucionalidade, pois, a União, Estados, Municípios dispõe de liberdade para instituição tributária dada autonomia dos entes para isto. O dispositivo deve ser interpretado com mecanismo de incentivo para eficiente gestão fiscal e para obtenção das transferências voluntárias da União e dos Estados.²⁶³

Até porque dentro de uma lei de controle de gastos seria inócuo repetir um atributo essencial já previsto em norma geral de direito tributário, art. 3º do Código Tributário Nacional, a despeito do caráter compulsório e legal do tributo que não permite discricionariedade para cobrança quando o contribuinte praticar o fato previsto em lei e necessário para fazer nascer a obrigação de pagá-lo.

João Almeida de Barros Lima Filho no trabalho acerca da obrigatoriedade da competência legislativa tributária afirma que o comando deôntico constitucional não implica uma mera faculdade da criação e utilização das espécies tributárias dada compreensão da autonomia no sentido mais geral da palavra. A interpretação do art. 145 da Constituição quanto ao verbo poder é de poder-dever na instituição de tributos para auferir receitas e munir as prestações estatais de recursos públicos. Trata-se de uma determinação, e não faculdade, constitucional para cobrar os tributos que robustece as finanças públicas.²⁶⁴

Repita-se, como leciona José Casalta Nabais sobre a finalidade do imposto, uma

262 RIBEIRO FILHO, José Francisco; DINIZ, Josedilson Alves; VASCONCELOS, Marco Túlio Castro. Comportamento da receita tributária em municípios localizados no estado de Pernambuco no contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Contabilidade Gestão e Governança**, v. 6, n. 1, p. 149-150, 2003. Disponível em: <<http://www.revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/198/0>>. Acesso em: 04 set. 2022.

263 BRUNO, Reinaldo Moreira. A receita pública na Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista De Direito Administrativo**, 238, 301-330, 2004. Disponível em: <<https://doi.org/10.12660/rda.v238.2004.44084>>. Acesso em: 04 set. 2022.

264 LIMA FILHO, João Almeida de Barros. A distribuição da competência legislativa tributária no Brasil e a obrigatoriedade do seu exercício, p. 157-158, 2003. **Dissertação de Mestrado**. Universidade Federal de Pernambuco. Disponível em: <<https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/4354>>. Acesso em: 04 set. 2022.

espécie tributária no ordenamento brasileiro, dada noção mais humana e democrática não ser encarado como um mero poder para o estado ou um mero sacrifício para os cidadãos. O imposto é um contributo indispensável a vida comum e da prosperidade dos membros de uma sociedade.²⁶⁵

Como o imposto, os tributos invariavelmente tem a serventia de munir as receitas públicas para satisfação dos custos dos direitos e manutenção da atividade pública estatal. Diante disto, ponderando sob o fato de determinados municípios ainda não exercerem a competência tributária aliado a regra de incentivo à obtenção de receitas transferidas voluntariamente, revela existir um caminho sensível para fortalecer os mecanismos de autonomia financeira dos municípios.

3.3 Dependência do Regime de Transferências Fiscais: Um Panorama sobre os Municípios Sergipanos

A história constitucional mostra, como informado no capítulo 1, a escolha do Estado Federal como organização político administrativa desde o ano de 1891. Dentro desta organização de Estado, a municipalidade vem ganhar papel expressivo apenas no momento contemporâneo.²⁶⁶

Antes os Municípios sequer tinham a autonomia ou o direito constitucional de ter autonomia da ordem federativa, com a disciplina explícita de sua função no prisma federativo.

Agora, com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, os Municípios além de permanecerem na condição de entes federados possuem autonomia e competências definidas para legislar, administrar, executar, obter e empregar suas rendas financeiras. Por isso que, também já abordado, a doutrina atribuiu-lhe a característica de entidade federativa de terceiro grau, revelando uma novidade para todo o mundo e principalmente para outras federações.

No aspecto das finanças públicas a municipalidade obteve da Carta Política o direito à constituir suas rendas com a discriminação dos tributos exclusivos²⁶⁷ - aqueles que somente o Município possui competência para instituir e cobrar; e os comuns - aqueles compartilhados

265 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos:** Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 185.

266 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil.** Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 39.

267 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo.** São Paulo: Dialética, 2005, p. 76.

com todos os entes da federação, tal qual, pela vinculação a uma atividade estatal, a entidade desenvolvedora do mister poderá também instituir e cobrá-lo.

A importância dos tributos para os Municípios, na condição de ente federativo estatal, demonstrado no título 3, mostra a essencialidade do tributo para custeio tanto da proteção e satisfação dos direitos como para empregar na sustentação da atividade do Estado. Disto resultou no caráter imprescindível do tributo, sobremaneira dos impostos pela natureza potencial de amplitude de custeio. Como os direitos à custos, não há como conceber uma sociedade e um Estado sem tributação.

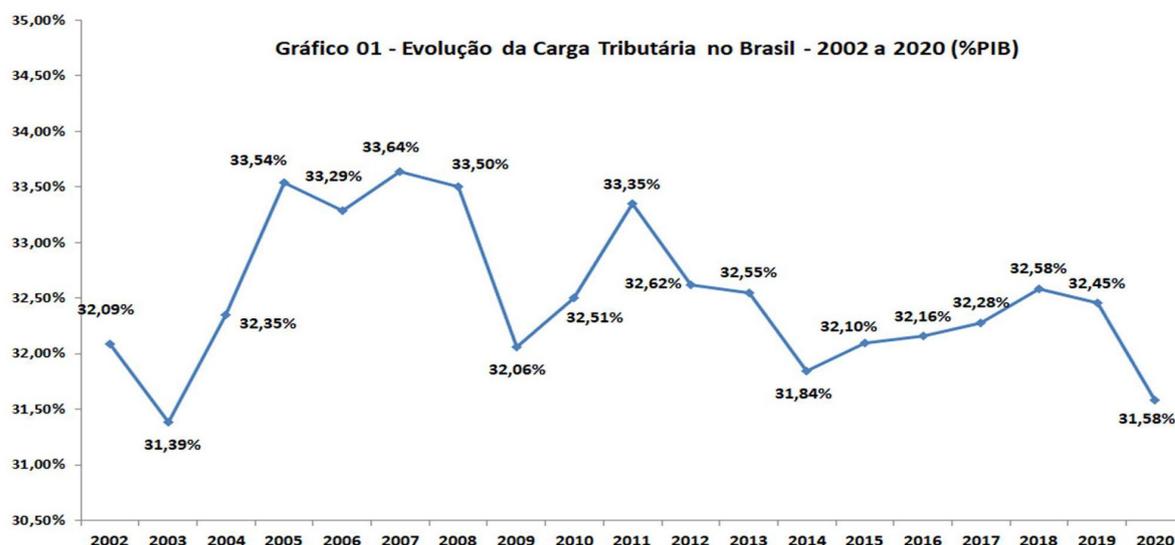
Numa demonstração das condições que criaram um verdadeiro impasse entre a autonomia e uma dependência dos Municípios ao sistema de transferências de receitas tributárias. De um lado a concentração tributária na esfera da União causadoras de início o desequilíbrio federativo fiscal, mesmo com os instrumentos de transferências e repasses para diminuição das desigualdades, do outro os efeitos da ausência de planejamento para nova ordem federativa que fustigou aos Estados realizarem concessões e incentivos fiscais (vezes traduzidos em renúncias) levando a União adotar medidas ainda mais centralizadoras como as desvinculações de receitas para pagamento de juros da dívida pública e as lei de controle de gastos de Responsabilidade Fiscal.²⁶⁸

No presente os Municípios ainda dependem muito do sistema da transferências. Seja pela inserção em localidade de poucas ou raras bases fiscais para incidência dos seus tributos como um parco comércio de bens e serviços, fatores climáticos ou geográficos, sem esquecer que alguns sequer possui estrutura qualificada para exercer seu poder tributário. É uma realidade existente que não retira, como entendem alguns doutrinadores do direito, a autonomia financeira que é sem dúvida alguma medida em grau, ou seja, não existe município com ou sem autonomia financeira, existem Municípios com elevada ou baixa autonomia financeira.

Observe abaixo os dados dos Municípios de Sergipe selecionados para análise.

²⁶⁸ BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 173.

Gráfico 1- Evolução da Carga Tributária entre 2002 à 2020



Fonte: Secretaria da Receita Federal (2020)

Os registros da Receita Federal mostram, no ano de 2020, que a carga tributária atingiu 31,58% do Produto Interno Bruto (PIB), resultando no montante de R\$ 7,45 trilhões de reais. Depois de 4 anos seguidos de aumento esse percentual diminuiu 0,87%, em comparação ao ano de 2019 com 32,45%. Segundo a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a diminuição foi acometida pela queda dos resultados nos setores industrial e comercial, sendo reflexa a diminuição da tributação sobre bens e serviços.²⁶⁹

É notável que dentre os últimos cinco anos até 2020 o maior percentual registrado para carga tributária foi em 2018 com 32,58% do Produto Interno Bruto. O maior contributo para é o da pandemia do coronavírus que forçou os meios de produção a parar ou diminuir as atividades dada necessidade dos governos estabelecer as atividades essenciais permitidas para funcionar.

No art. 1º do Decreto nº 10.282/2020, com alterações produzidas pelo Decreto nº. 10.329/2020, emitido pela Chefia do Poder Executivo Federal, as atividades durante a pandemia do coronavírus consideradas essenciais, basicamente foram trânsito e transporte, geração de energia elétrica, produção à distribuição de gêneros alimentícios, fiscalização tributária, produção de petróleo, dentre outras.

²⁶⁹ SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no ano de 2020**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/ctb-2020.pdf/view>>. Acesso em

Tabela 2 - Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Tributária entre 2002 à 2020

Série Histórica - Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Total - 2002 a 2020

Ente Federativo	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
União	69,98%	69,05%	68,93%	68,46%	68,32%	68,60%	68,16%	67,80%	67,17%	66,28%
Estados	24,49%	25,16%	25,29%	25,47%	25,45%	25,25%	25,57%	25,65%	25,89%	27,00%
Municípios	5,54%	5,80%	5,78%	6,07%	6,24%	6,14%	6,27%	6,54%	6,94%	6,72%
Total	100,00%									

Fonte: Secretaria da Receita Federal (2020)

No mesmo estudo, agora sob enfoque federativo, comparativamente entre os anos de 2019 e 2020, demonstra-se que os Municípios reduziram em 0,13% sua participação na carga tributária da federação, ao contrário dos Estados que registraram um aumento de 0,12%.

Os dados demonstram uma modificação inversamente proporcional na arrecadação tributária na federação. Enquanto a União e os Municípios registram o decréscimo, os Estados-membros, mesmo em pequenas frações percentuais, aumentaram progressivamente o poder financeiro entre os anos de 2016 à 2020.

É interessante descrever também a variação apresentada na carga tributária entre 2019 e 2020. Houve uma diminuição substancial nas transferências financeiras de 077%. Segundo a Secretaria da Receita Federal a causa disto foram as modificações no imposto sobre operações sobre crédito, câmbio, seguros e valores mobiliários (IOF). Outra informação interessante ao objeto estudado neste trabalho é o aumento percentual de 0,34% dos tributos incidentes sobre bens e serviços, em especial o ICMS, excetuando o seletivo. A tributação sobre a propriedade registrou um aumento discreto, contudo, revela através do estudo uma crescente de 1,23% entre 2011 à 2020.

O IOF por tratar-se de um imposto com característica extrafiscal, portanto, com finalidade de regulamentar o mercado para coibir a elevação da inflação, por meio do Decreto nº 10.571/2020, a Chefia do Poder Executivo Federal reduziu a percentual zero a alíquota correspondente às operações de créditos as quais incide o tributo.²⁷⁰ O objetivo maior foi

270 BRASIL. Decreto nº 10.551, de 25 de novembro de 2020. Altera o Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Decreto/D10551.htm#art1>. Acesso em: 02 mar. 2022.

tentar uma alinhamento com os países parceiros econômicos como Argentina, Romênia, Peru, Bulgária e Croácia. A Receita Federal estimou como renúncia fiscal o montante de R\$ 500 milhões de reais caso a medida continuasse até 2023 podendo chegar a quantia de R\$ 7,7 bilhões em 2029.²⁷¹

O imposto em comento tem impacto sobre as finanças municipais mesmo quando em difícil posição encontrar-se um chefe de governo para promover os ajustes fiscais demandados. O art. 153, §5º, incisos I e II, da Constituição Federal, determina que o 70% do produto da arrecadação do IOF incidente sobre o ouro definido como ativo financeiro ou instrumento cambial definido pela lei sejam transferidos aos Municípios. Qualquer medida de exoneração tributária que vier o governo federal a praticar haverá impactos negativos sobre os repasses para os entes de terceiro grau.

Na tabela abaixo é possível observar a diminuição do volume financeiro de receitas transferidas aos Municípios entre os anos de 2016 à 2020, o que impactou negativamente no exercício de sua autonomia.

Tabela 3 - Transferências de Receitas para os Municípios de Sergipe entre 2016 à 2020

Transferência	2016	2017	2018	2019	2020	Total
Apoio/Auxílio Financeiro aos Estados Municípios e DF			29.856.361		131.846.470	161.702.831
Cessão Onerosa				79.660.546		79.660.546
CIDE-Combustíveis	3.793.826	5.155.637	4.155.103	2.526.169	2.090.303	17.721.039
FEX - Auxílio Financeiro de Fomento as Exportações	2.070.413	1.302.378			0	3.372.791
FPM - Fundo de Particpeção dos Municípios	1.162.007.583	1.131.877.540	1.242.654.474	1.350.765.095	1.256.129.204	6.183.433.897
FUNDEB - Complementação da União		0	0	0	0	6.183.433.897
FUNDEB - Distribuição das Retenções da União	604.879.823	582.691.133	638.645.900	659.179.871	676.487.801	3.201.884.529
Imposto Territorial Rural - ITR	1.261.464	1.210.379	1.269.531	1.257.725	1.301.651	6.300.750
IOF - Ouro		4.238	0	0	0	4.238
LC 176/2020 (ADO25)					509.847	509.847
Lei Complementar N° 87/96 (Lei Kandir)	976.915	976.915	956.875	0	0	2.910.705
PFEC INCISO I					33.042.710	33.042.710
PFEC INCISO II					210.676.300	210.676.300
Royalties - ANP / PEA / FEP	153.200.458	174.244.622	238.133.677	218.732.332	212.982.446	997.293.534
Royalties - CFH	5.216.678	3.861.039	3.803.379	6.839.894	11.447.873	32.168.863
Royalties - CFM	9.283.212	8.416.512	5.732.109	6.384.396	6.998.317	36.814.546
Total	1.943.690.372	1.909.740.394	2.165.207.409	2.365.346.027	2.583.512.922	10.967.497.124

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (2020)

Outro instrumento para demonstração da dependência financeira dos Municípios de Sergipe são os dados públicos dos repasses. A partir dos elementos extraídos do site do Tesouro Nacional, parametrizando o computo de cinco anos entre 2016 à 2020, constata-se um pequeno movimento pendular entre aumentos e diminuições do montante repassado ao

²⁷¹ MÁXIMO, Welton. Presidente assina decreto para reduzir IOF sobre o câmbio. **Agência Brasil**, 15 mar. 2022. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2022-03/presidente-assina-decreto-para-reduzir-iof-sobre-cambio>>. Acesso em: 08 abr. 2022.

Fundo de Participação dos Municípios (FPM), conforme tabela obtida do sítio eletrônico acima destacada²⁷².

No ano de 2018 o montante representou cerca de R\$ 1.242.654.474,00, ao contrário do ano de 2019 com o total de R\$ 1.350.765.095,00. Cifras que superam o numerário bilhão mostram o volume de receitas transferidas aos 5.570 Municípios da federação para sustentarem sua atividade estatal inerente ao exercício das competências para proteção e satisfação dos direitos de cada população local.

Tabela 4 - Repasses ao Município de Aracaju

Transferência	2016	2017	2018	2019	2020	Total
Apoio/Auxílio Financeiro aos Estados Municípios e DF			6.204.223		27.942.367	34.146.590
Cessão Onerosa				16.412.688		16.412.688
CIDE-Combustíveis	724.290	986.971	797.401	485.840	402.927	3.397.428
FEX - Auxílio Financeiro de Fomento às Exportações	737.612	463.919			0	1.201.531
FPM - Fundo de Participação dos Municípios	216.707.100	213.428.485	257.507.811	278.301.964	268.351.180	1.234.296.540
FUNDEB - Complementação da União		0	0	0	0	0
FUNDEB - Distribuição das Retenções da União	64.479.000	64.768.859	67.665.900	72.002.571	73.127.532	342.043.862
Imposto Territorial Rural - ITR	10.470	11.187	12.958	10.267	11.771	56.653
IOF - Ouro			0	0	0	0
Lei Complementar Nº 87/96 (Lei Kandir)	356.053	347.985	337.986	0	0	1.042.024
PFEC INCISO I					9.526.357	9.526.357
PFEC INCISO II					60.738.849	60.738.849
Royalties - ANP / PEA / FEP	12.653.592	12.214.511	21.009.879	16.395.229	10.280.023	72.553.234
Royalties - CFM	6.166	2.827	2.135	2.347	3.243	16.718
Total	295.674.282	292.224.744	353.538.292	383.610.906	450.384.248	1.775.432.473

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (2020)

Dentre os Municípios escolhidos para investigação da hipótese de dependência financeira municipal é possível notar, a partir dos dados obtidos do Tesouro Nacional tanto uma diferença do percentual do Fundo de Participação dos Municípios repassados a cada um, como também, a evolução do montante repassado.

Por exemplo, Aracaju registrou em 2019 cerca de 278 milhões de reais, enquanto em 2020 o valor diminuiu para cerca de 268 milhões de reais na percepção de renda oriunda do Fundo de Participação dos Municípios. Valores obtidos com expressividade são as transferências do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica. No ano de 2019 o valor recebido foi superior a R\$ 72 milhões de reais.

Ao contrário da capital do Estado de Sergipe, o Município de Itabaiana registrou um menor valor percebido comparado ao Município de Aracaju. Devido a diferença do contingente populacional, no ano de 2019 o valor do percentual do FPM repassado foi superior à 37 milhões de reais, enquanto no ano de 2020 caiu para 36 milhões. Em

272 SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Transferências Constitucionais para Estados e Municípios.** Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios/#item-dados-abertos>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

comparação com a arrecadação tributária própria restou claramente demonstrado que os valores repassados à municipalidade são responsáveis maior pelo suporte a realização orçamentária das tarefas públicas constitucionais.

Tabela 5- Repasses ao Município de Itabaiana

Transferência	2016	2017	2018	2019	2020	Total
Apoio/Auxílio Financeiro aos Estados Municípios e DF			833.312		3.877.997	4.711.310
Cessão Onerosa				2.221.546		2.221.546
CIDE-Combustíveis	138.585	188.128	151.400	91.957	76.043	646.113
FEX - Auxílio Financeiro de Fomento às Exportações	60.400	43.038			0	103.438
FPM - Fundo de Participação dos Municípios	33.375.729	32.425.075	34.586.840	37.669.673	36.105.370	174.162.687
FUNDEB - Complementação da União		0	0	0	0	0
FUNDEB - Distribuição das Retenções da União	20.598.695	19.810.970	24.092.892	26.658.333	25.963.354	117.124.243
Imposto Territorial Rural - ITR	16.467	18.216	18.798	19.333	37.133	109.947
IOF - Ouro			0	0	0	0
LC 176/2020 (ADO25)					44.775	44.775
Lei Complementar Nº 87/96 (Lei Kandir)	30.507	32.283	31.202	0	0	93.992
PFEC INCISO I					1.382.092	1.382.092
PFEC INCISO II					8.812.053	8.812.053
Royalties - ANP / PEA / FEP	392.585	484.075	730.158	714.567	681.618	3.003.003
Royalties - CFM	69.227	75.155	113.905	75.078	91.197	424.563
Total	54.682.195	53.076.940	60.558.507	67.450.487	77.071.633	312.839.763

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (2020)

Outros valores obtidos com expressividade para o Município de Itabaiana são as transferências do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica. No ano de 2019 o valor recebido foi superior a R\$ 26 milhões de reais.

As fontes de receitas apontadas são externas a atividade típica da tributação municipal, quando advém dos tributos de titularidade da União e dos Estados como determinam os artigos 158 e 159 da Constituição Federal de 1988. Enquanto mecanismos de correção das distorções econômicas no território da federação, as receitas repartidas buscam equilibrar financeiramente os entes menores para fornecer o suporte necessário ao desenvolvimento das competências materiais, sobretudo. Os Municípios por força do art. 23 da Carta Fundamental são responsáveis pela proteção da saúde pública, promoção da educação, cultura, lazer, proteção do patrimônio histórico, etc.

Tabela 6 - Receitas Tributárias Próprias do Município de Aracaju em 2019

Receita	Descrição da Receita	Orçado	Real. Período	Real. Acum.	%
1118023400	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Dívida Ativa - Multas e Juros	R\$80.400,00	R\$0,00	R\$0,00	0.00
1118011400	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Dívida Ativa - Multas e Juros	R\$4.207.400,00	R\$370.211,17	R\$2.377.968,14	56.51
1118011100	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Principal	R\$161.735.225,00	R\$13.347.486,06	R\$126.173.574,28	78.01
1118023200	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Multas e Juros	R\$219.260,00	R\$7.812,99	R\$44.810,69	20.43
1718015101	Cota-Parte do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - FT 01001	R\$13.300,00	R\$92,48	R\$337,61	2.53
1118011200	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Multas e Juros	R\$2.138.500,00	R\$160.047,63	R\$520.026,71	24.31

Fonte: Portal da Transparência do Município de Aracaju/SE (2020) ²⁷³

Tabela 7 - Receitas Tributárias Próprias do Município de Aracaju em 2020

Receita	Descrição da Receita	Orçado	Real. Período	Real. Acum.	%
1118014100	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - Principal	R\$41.900.000,00	R\$1.862.410,31	R\$12.235.897,87	29.20
1113034100	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte - Outros Rendimentos - Principal	R\$1.880.000,00	R\$291.123,92	R\$1.769.929,35	94.14
1118023300	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Dívida Ativa	R\$1.984.000,00	R\$62.758,75	R\$714.484,06	36.01
1118014200	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - Multas e Juros	R\$8.000,00	R\$567,91	R\$15.571,10	194,63
9718015101	Dedução da Cota-Parte do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR	-R\$2.800,00	R\$0,00	-R\$243,40	8.69
1118011200	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Multas e Juros	R\$1.961.900,00	R\$134.393,52	R\$375.293,61	19.12
1118011300	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Dívida Ativa	R\$41.662.200,00	R\$2.114.709,11	R\$15.257.206,05	36.62

Fonte: Portal da Transparência do Município de Aracaju/SE (2021)

De acordo com os dados acima sobre a arrecadação tributária do Município de Aracaju é perceptível que a maior fonte de receita derivada vem da cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana, representando no ano de 2019 o percentual de 78,01%, ou seja, aproximadamente 126 milhões de reais.

Já no ano de 2020 a tabela obtida através do portal da transparência do Município demonstra que os percentuais da arrecadação tributária quanto à dívida ativa do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e o Imposto Predial Territorial Urbano se aproximam na fração de 36% das receitas próprias. Outrossim, toma destaque o numerário relativo a retenção do imposto sobre a renda correspondente a cerca de 94%.

Isto revela que mesmo com elevado capital obtido através dos tributos próprios o município capital do Estado de Sergipe necessita das receitas partilhadas por outros entes da federação para cumprir seu papel de célula estatal na organização federativa.

Abaixo estão as tabelas obtidas do portal da transparência no sítio eletrônico do Município de Itabaiana, situado na região agreste do Estado de Sergipe. Ambas tabelas trazem informações sobre os anos de 2019 e 2020 quanto à arrecadação tributária típica municipal.

Tabela 8 - Receitas Tributárias Próprias do Município de Itabaiana em 2019

²⁷³ PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO MUNICÍPIO DE ARACAJU/SE. Receitas Tributárias no ano de 2019. Disponível em: <<https://transparencia.aracaju.se.gov.br/prefeitura/receitas-2/receitas-depois-de-2015/>>. Acesso: 15 dez. 2022.

Receita	Descrição da Receita	Orçado	Real. Período	Real. Acum.	%
1118011300	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Dívida Ativa	R\$200.000,00	R\$102.767,25	R\$1.166.308,44	583.15
1118023300	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Dívida Ativa	R\$50.000,00	R\$27.011,71	R\$907.572,23	1815.14
1118014100	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - Principal	R\$850.000,00	R\$163.188,83	R\$2.639.245,66	310.49
1118023100	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Principal	R\$6.500.000,00	R\$1.073.674,84	R\$9.685.925,28	149.01
9718015100	Dedução da Cota-Parte do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR	-R\$2.000,00	-R\$265,09	-R\$4.832,98	241.64
1118023400	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Dívida Ativa - Multas e Juros	R\$0,00	R\$687,76	R\$43.697,75	0.00
1118011100	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Principal	R\$3.300.000,00	R\$61.161,95	R\$4.522.411,74	137.04
1118011400	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Dívida Ativa - Multas e Juros	R\$0,00	R\$150,62	R\$47.295,67	0.00
1118014300	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - Dívida Ativa	R\$10.000,00	R\$0,00	R\$28.860,00	288.60
1118011200	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Multas e Juros	R\$10.000,00	R\$4.623,57	R\$48.200,15	482.00

Fonte: Portal da Transparência do Município de Itabaiana/SE²⁷⁴

Tabela 9 - Receitas Tributárias Próprias do Município de Itabaiana em 2020

Receita	Descrição da Receita	Orçado	Real. Período	Real. Acum.	%
1118011100	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Principal	R\$4.200.000,00	R\$109.255,82	R\$4.288.655,44	102.11
1113031100	Imposto sobre a Renda - Retido na Fonte - Trabalho - Principal	R\$4.485.000,00	R\$971.057,53	R\$7.099.754,47	158.29
1118023200	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Multas e Juros	R\$20.000,00	R\$4.933,55	R\$9.819,01	49.09
1118023100	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Principal	R\$8.000.000,00	R\$899.042,49	R\$9.375.528,44	117.19
1118011400	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - Dívida Ativa - Multas e Juros	R\$50.000,00	R\$17.589,68	R\$206.875,73	413.75
1118023400	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Dívida Ativa - Multas e Juros	R\$30.000,00	R\$36.914,71	R\$104.804,09	349.34
1118014100	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - Principal	R\$1.175.000,00	R\$223.560,80	R\$2.404.429,68	204.63
1718015100	Cota-Parte do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - Principal	R\$10.000,00	R\$1.413,16	R\$46.416,48	464.16
1118014300	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - Dívida Ativa	R\$30.000,00	R\$20.140,00	R\$22.220,00	74.06
1118023300	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - Dívida Ativa	R\$150.000,00	R\$239.663,07	R\$2.222.882,24	1481.92

Fonte: Portal da Transparência do Município de Itabaiana/SE (2020)

A receita tributária dos Impostos Predial Territorial Urbano e sobre Serviços de Qualquer Natureza são força motriz das finanças no Município de Itabaiana. No ano de 2019, o montante obtido da dívida ativa do IPTU representou mais de 1,166 milhões de reais e da o ISSQN aproximando-se de 900 mil reais. No ano de 2020 a arrecadação tributária do IPTU acumulou o montante superior a 4 milhões de reais. Para o ISSQN o valor ultrapassou a cifra de 9 milhões de reais.

É constatável das tabelas apresentadas acima que os tributos arrecadados nos anos de 2019 e 2020, compreendendo os institutos tributários exclusivos da municipalidade, a exemplo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), são inferiores comparados as cifras dos valores repassados através dos percentuais do Fundo de Participação dos Municípios, demonstrando assim entre uma capital de Estado e um Município interiorano a dependência elevada em grau do sistema de transferências financeiras.

De acordo com José Maurício Conti os Fundos de Participação são mecanismos

274 PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO MUNICÍPIO DE ITABAIANA/SE. Receitas Tributárias no ano de 2019. Disponível em: <<https://itabaiana.se.gov.br/informacao/externo/31/receita-apartir-do-exercicio-de-2019>>. Acesso em: 15 dez. 2022.

constitucionais, desprovidos de personalidade jurídica como outros fundos instituídos, com o fulcro de compor os valores referentes ao produto da arrecadação tributária e, segundo a disciplina em lei, repassá-los aos Estados e Municípios conforme os critérios e percentuais estabelecidos. Na prática funcionam como uma conta corrente que representam atos de terceiros, pois, cumprem apenas a compor o montante tributário a ser distribuído na federação.²⁷⁵

Instrumentos criados com a finalidade de diminuir as desigualdades regionais existentes, os Fundos de Participação mitigam os efeitos da insuficiência financeira em determinados entes que não poderão subsistir apenas com a renda obtida através da sua tributação e permite-se uma redistribuição da riqueza.²⁷⁶

Basicamente o Fundo é composto por 22,5% do produto da arrecadação tributária dos impostos sobre renda e sobre produtos industrializados aplicados sobre a receita líquida, ou seja, após dedução de restituições, repetições de indébito, incentivos e concessões de benefícios.

Nos termos do art. 91 e seguintes da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional, os critérios para rateio do montante do Fundo de Participação dos Municípios é de 10% para cada capital dos Estados e 90% para os demais. A parcela referente as capitais é dividida de acordo com o coeficiente individual de participação resultante entre percentual para cada valor nominal do coeficiente e o fator inverso representativo da renda *per capita* de cada Estado. Para os demais Municípios, o montante é dividido proporcionalmente de acordo com o coeficiente populacional, tomando base as informações estatísticas produzidas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.

Grande parte dos Municípios são alimentados financeiramente através das receitas oriundas do Fundo de Participação dos Municípios. No ano de 2019, o valor total distribuído foi de 109 bilhões de reais. De certo, o montante repassado é inversamente proporcional ao tamanho do Município, ou seja, menor o Município maior é o repasse. Assim, muitos entes locais arvoram-se no sistema de receitas transferidas sem esforçar-se para obter recursos através da própria tributação.²⁷⁷

O exercício da autonomia financeira dos municípios possui impasses que nascem com

275 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 80-81.

276 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 86-87.

277 MOTA, Camilla Veras. Brasil tem milhares de cidades que não arrecadam o suficiente nem para sustentar prefeitura e câmara. **BBC News Brasil**, 09 nov. 2020. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/brasil-54669538>>. Acesso em: 20 ago. 2022.

as medidas de centralização da União com a concentração de tributos não partilháveis até as medidas de limitação do gasto público que impôs regras ao ambiente federativo sem ao menos mensurar os possíveis efeitos negativos nas esferas dos Estados e Municípios.

Além do que, o fato de alguns Municípios não exercerem um dever constitucional de cobrar tributos dificulta ainda mais o cenário das finanças municipais e fazem com que, cada vez mais, dependam do sistema de transferências de receitas de forma direta e indireta, e as transferências voluntárias.

Portanto refletir e apresentar soluções para o problema da servidão financeira dos Municípios revela verdadeiro desafio a se concretizar, principalmente quando as propostas reformistas que tramitam no congresso nacional, como será visto no capítulo adiante, visam cada vez mais simplificar a cobrança tributária reduzindo a autonomia dos entes estatais e locais quanto a captação de recursos tributários. No tópico seguinte apresenta os dados financeiros no contexto da pandemia do COVID-19 nos municípios sergipanos.

3.4. Aumento das Necessidades Sociais e o Amparo Financeiro Financeiro aos Municípios Sergipanos no Contexto da Pandemia da COVID-19

No final do ano de 2019 o Mundo foi surpreendido com a eclosão de uma pandemia viral denominada de Pandemia do Coronavírus. Com o primeiro evento registrado na China, o novo vírus se espalhou por toda parte do globo, provocando temores e atenções das organizações internas e a Organização Mundial de Saúde (OMS). A propagação do vírus levou a morte de centenas de milhares de pessoas, além de colapsar os sistemas de saúde.²⁷⁸

No Brasil, por meio do Decreto Legislativo nº 06/2020, foi reconhecido a situação de calamidade pública nacional com o fito, neste instrumento regulamentar, de não engessar os Estados e Municípios com as metas e limitações fiscais, diante da necessidade extraordinária da Federação reunir força e cooperação no combate do novo vírus.²⁷⁹

Várias medidas em combate continuaram a ser adotada como o uso de máscara em locais públicos, contingenciamento de pessoas em locais fechados, sem esquecer das

278 DE SÁ, Domichi Miranda. Especial Covid-19: Os historiadores e a pandemia. **Fundação Oswaldo Cruz**, 18 set. 2020. Disponível em: <<http://www.coc.fiocruz.br/index.php/pt/todas-as-noticias/1853-especial-covid-19-os-historiadores-e-a-pandemia.html>>. Acesso em: 02 mar. 2022.

279 BRASIL. Decreto Legislativo n. 06, 20 de março de 2020. Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública, nos termos da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/DLG6-2020.htm>. Acesso em: 02 mar. 2022.

emergenciais iniciais como *lockdown*, barreiras sanitárias, quarentena e isolamento social.

²⁸⁰Segundo o painel de Covid-19 do Ministério da Saúde, o governo federal registrou em valores nominais 664.641 óbitos, 30.639.130 casos confirmados e 29.70.904 casos recuperados.²⁸¹

Com a vigência da Lei Complementar nº 173/2020, foi permitida uma suspensão do pagamento da dívida entre os entes federativos com a União, uma reestruturação das operações de crédito no sistema financeiro interno e instituições multilaterais, e a entrega de recursos da União com auxílio financeiro aos Estados e Municípios para as ações de combate ao novo coronavírus.

De acordo com o art. 5º da Lei Complementar nº 173/2020, foram entregues o montante de R\$ 60 bilhões de reais aos Poderes Executivos de cada esfera de governo federativo para, inclusive, mitigar os efeitos financeiros da pandemia.²⁸²

A partir dos elementos extraídos do site do Tesouro Nacional, parametrizando 5 anos entre 2016 à 2020, constata-se um montante de R\$ 131.846.470,00, ou seja, cerca de cento e trinta e um milhões de reais para o custeio das ações de saúde e assistência pública²⁸³:

Tabela 10 - Auxílio Financeiro para os Municípios de Sergipe no ano de 2020

²⁸⁰ LUI, Lizandro et al. Disparidades e heterogeneidades das medidas adotadas pelos municípios brasileiros no enfrentamento à pandemia de Covid-19. **Trabalho, Educação e Saúde**, v. 19, 2021. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/tes/a/JdjbBW4mBnjDd7kNnQnkwtP/>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

²⁸¹ MINISTÉRIO DA SAÚDE. Dados do Covid-19. Disponível em: <<https://covid.saude.gov.br/>>. Acesso em: 20 jan. 2022.

²⁸² Art. 5º A União entregará, na forma de auxílio financeiro, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, em 4 (quatro) parcelas mensais e iguais, no exercício de 2020, o valor de R\$ 60.000.000.000,00 (sessenta bilhões de reais) para aplicação, pelos Poderes Executivos locais, em ações de enfrentamento à Covid-19 e para mitigação de seus efeitos financeiros, da seguinte forma:

I - R\$ 10.000.000.000,00 (dez bilhões de reais) para ações de saúde e assistência social, sendo: a) R\$ 7.000.000.000,00 (sete bilhões de reais) aos Estados e ao Distrito Federal; e b) R\$ 3.000.000.000,00 (três bilhões de reais) aos Municípios;

II - R\$ 50.000.000.000,00 (cinquenta bilhões de reais), da seguinte forma: a) R\$ 30.000.000.000,00 (trinta bilhões de reais) aos Estados e ao Distrito Federal; b) R\$ 20.000.000.000,00 (vinte bilhões de reais) aos Municípios;

²⁸³ SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Transferências Constitucionais para Estados e Municípios**. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios/#item-dados-abertos>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

Transfêrência	2016	2017	2018	2019	2020	Total
Apoio/Auxílio Financeiro aos Estados Municípios e DF			29.856.361		131.846.470	161.702.831
Cessão Onerosa				79.660.546		79.660.546
CIDE-Combustíveis	3.793.826	5.155.637	4.155.103	2.526.169	2.090.303	17.721.039
FEX - Auxílio Financeiro de Fomento as Exportações	2.070.413	1.302.378			0	3.372.791
FPM - Fundo de Participação dos Municípios	1.162.007.583	1.131.877.540	1.242.654.474	1.350.765.095	1.296.129.204	6.183.433.897
FUNDEB - Complementação da União		0	0	0	0	6.183.433.897
FUNDEB - Distribuição das Retenções da União	604.879.823	582.691.133	638.645.900	659.179.871	676.487.801	3.201.884.529
Imposto Territorial Rural - ITR	1.261.464	1.210.379	1.269.531	1.257.725	1.301.651	6.300.750
IOF - Ouro		4.238	0	0	0	4.238
LC 176/2020 (ADO25)					509.847	509.847
Lei Complementar Nº 87/96 (Lei Kandir)	976.915	976.915	956.875	0	0	2.910.705
PFEC INCISO I					33.042.710	33.042.710
PFEC INCISO II					210.676.300	210.676.300
Royalties - ANP / PEA / FEP	153.200.458	174.244.622	238.133.677	218.732.332	212.982.446	997.293.534
Royalties - CFH	5.216.678	3.861.039	3.803.379	6.839.894	11.447.873	32.168.863
Royalties - CFM	3.283.212	8.416.512	5.732.109	6.384.396	6.998.317	36.814.546
Total	1.943.690.372	1.909.740.394	2.165.207.409	2.365.346.027	2.583.512.922	10.967.497.124

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (2020)

Esse momento foi difícil em vários aspectos para o País, sobretudo para os Municípios, a menor esfera federativa em termos de finanças próprias e de competências definidas. A parte mais sensível da federação, se não fosse o programa de auxílio financeiro, poderia sofrer até extinções de populações nas cidades menores com as mortes causadas pela contaminação viral que vitimou muitos Brasileiros.

Acerca dos repasses financeiros, os Municípios também sofreram com uma queda na arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes e Comunicação (ICMS). De acordo com a Confederação Nacional dos Municípios, com a diminuição do volume de vendas no comércio, a arrecadação do ICMS no Estado de Sergipe caiu em 22,5% nos primeiros 5 meses do ano de 2020.²⁸⁴

Bem no momento de alta da pandemia onde o comércio foi forçado a parar, exceto com a gradação de retorno das atividades essenciais, excluindo desta gradação as relativas aos serviços de saúde pública. Consequência foi a diminuição no volume de aquisições de bens e serviços no comércio em geral.

No relatório financeiro da Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe, o Município de Aracaju percebeu aproximadamente 14 milhões de reais no mês de maio do ano de 2020 comparado aos 17 milhões percebido no mesmo mês do ano de 2019. Não foi diferente para o Município de Itabaiana, no mês de maio do ano de 2020 recebeu de repasse do ICMS em

284 CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. A queda de receita do ICMS. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/14649>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

torno de 1,4 milhões de reais, diferença para o mês de maio do ano de 2019, no qual resultou aproximadamente em 1,8 milhões de reais.²⁸⁵

Estes dados demonstram a dependência dos Municípios dos sistemas de transferências de rendas constitucionais e legais. Inclusive, com a pandemia do covid-19 e o volume de transferências para minorar os negativos efeitos de crise econômica instalada, mostram também que a Municipalidade ainda não alcançou maiores graus da autonomia financeira que tem direito pela Constituição, através dos instrumentos próprios de receita tributária.

Logo adiante, no próximo capítulo, através dos elementos científicos do direito conjugado aos dados então analisados, demonstrará a necessidade de uma nova modelagem ao federalismo fiscal cooperativo, sobretudo nas estruturas tributárias dos Municípios com o fito de conferir a autonomia financeira por meio do fortalecimento do leque tributário sob sua competência.

285 SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SERGIPE. Relatório Financeiro dos Repasses do ICMS para os Municípios de Sergipe. Disponível em: <https://www.sefaz.se.gov.br/transparencia/SitePages/relatorios_financeiros.aspx?RootFolder=%2Ftransparencia%2FRelatorios%20Financeiros%2FDEMONSTRATIVOS%20DIVERSOS%2FDemonstrativo%20de%20Distribui%C3%A7%C3%A3o%20de%20ICMS%20aos%20Munic%C3%ADpios&FolderCTID=0x0120003172526D58E24044B1477BF9A2F87D08&View=%7B2EAA51C1%2DDDB56%2D4777%2DB638%2DCA71F1C787DB%7D>. Acesso em: 10 jan. 2022.

4 O NECESSÁRIO REEQUILÍBRIO FEDERATIVO ATRAVÉS DA DESCENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA OS MUNICÍPIOS

4.1 O Fortalecimento da Autonomia Financeira Municipal diante das Competências na Constituição de 1988

Os Municípios foram genuinamente elevados a categorias de entidades de terceiro grau no federalismo fiscal brasileiro dada aquisição financeira oriundo de suas competências possa promover autonomia para o exercício das demais competências legislativa e política.

Apesar de a Constituição Federal de 1988 conferir a municipalidade um rol de tributos, diante das discrepâncias regionais que marcaram o país principalmente no regime político anterior, instituiu-se um regime constitucional de repasses financeiros com transferências diretas e indiretas por intermédio do fundo de participação, com o objetivo maior em diminuir as desigualdades sociais e econômicas.

Entretanto, diante das medidas das medidas centralizadoras praticadas no âmbito político da União e que prejudicou os Estados, e principalmente os Municípios, desequilibra o pacto federativo cada vez, emergindo necessária solução para aprimorar e fortalecer os mecanismos da autonomia financeira dos entes subnacionais.

Abner Youssif Mota Arabi argumenta que sem os recursos próprios e suficientes para o exercício das competências que lhes são próprias, os Municípios sofrem com a diminutivas condições reais de auto-organização e autoadministração, levando sempre questões federativas ao Poder Judiciário. Por isso é necessário rever a estrutura distributiva do pacto federativo fiscal na busca por maior descentralização dos mecanismos de percepção de ingressos públicos e com isso privilegiar os entes subnacionais, pois, o movimento pendular federalista subverte as próprias bases teóricas.²⁸⁶

Revisar as estruturas do pacto federativo não é uma novidade na discussão científica do direito inerente a organização do Estado. E quando o assunto destaca os municípios ganha devida relevância superior por ser uma entidade com elevação de ente federal desde a Constituição de 1988, situação inovadora no mundo inteiro, como pela importância que adquiriu a figura municipal para a população.

Tudo começa a partir da crise financeira em idos da década de 90, afirma Gilberto Bercovici. A crise financeira estatal e instabilidade econômica durante a redemocratização

286 ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo Brasileiro: Perspectivas Descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019, p. 117-118.

enfraqueceu a sustentação do projeto desenvolvimentista para solidificar a federação. Desde o ano de 1994, com implantação do Plano Real, ocorreram privatizações, desregulamentação, controle de gastos e redução do déficit público, medidas pautadas numa ideologia neoliberal de mercado.²⁸⁷

A autonomia política e financeira dos entes federados, segundo o autor, passaram neste período a ser empecilho para o ajuste fiscal. Por isso dentro de uma tendência centralizadora promoveu-se uma concentração de receitas na esfera federal, privando os Estados e Municípios de recursos federais obtidos mediante transferências constitucionais, estimulando os entes a uma disputa denominada de guerra fiscal.²⁸⁸

Não há atual o problema da concentração do poder tributário sobre a União. A muito tanto pelo aumento de tributos não partilháveis com os Estados e Municípios, como através das medidas de controle do gasto público impostas no âmbito do ente nacional, os Municípios foram privados de recursos que poderiam ser aplicados na prestação de serviço das atividades sensoriais como saúde, educação, cultura, desporto, dentre outras.

Resultado disto foi a estimulação a guerra fiscal, principalmente dos Estados-membros e com repercussão nos Municípios. Diante do cenário de diminuta participação no produto tributário arrecadado com a expansão do poder financeiro da União, aos Estados-membros restaram-lhes as concessões de benefícios e incentivos fiscais, tais quais, como visto no capítulo anterior, nem sempre são medidas benéficas para as finanças públicas quando se tratam em verdade de ausência de ingressos financeiros dificilmente mensurados pelas administrações fazendárias.

Neste ínterim, Hugo de Brito Machado Segundo lecionou ter o Brasil seguido uma tendência centralizadora semelhante a Argentina. A União criou mecanismos para instituir contribuições que oneravam fatos que deveriam ser dos impostos estaduais ou municipais, isso quando não substituíram impostos da própria União. O maior prejuízo para os entes periféricos, em especial os Municípios, é que o produto da arrecadação não são partilhados.²⁸⁹

Na exposição de Gilberto Bercovici, a Constituição de 1988 atribuiu receitas mas não encargos aos Estados e Municípios, eis que a descentralização de receitas e competências materiais não teve respaldo de uma diretriz ou plano de atuação. Tanto é que a partir do

287 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 173.

288 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 173-174.

289 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 60.

Governo Sarney, com a operação denominada de “Desmonte”, o governo iniciou a redução das transferências de receitas constitucionais prejudicando Estados e Municípios.²⁹⁰

Junto a este fato, dentro das condições que criaram um verdadeiro impasse entre a autonomia e uma dependência dos Municípios ao sistema de transferências de receitas tributárias, a União adotou medidas ainda mais centralizadoras como as desvinculações de receitas para pagamento de juros da dívida pública e as lei de controle de gastos que resultou na Lei de Responsabilidade Fiscal.²⁹¹

E ainda dentro deste problema, outro fator que agravou o fluxo do federalismo fiscal foi a criação indiscriminada de municípios. De acordo com Fernando Luiz Abrucio Os governadores utilizavam da criação de municípios para aumentar o aporte eleitoral, sob falsas pretensões emancipacionistas conseguiam facilmente o apoio político para este feito.²⁹²

Através destes elementos captados pela pesquisa é perceptível a necessidade de repensar as estruturas do federalismo fiscal cooperativo destinadas ao suporte dos Municípios. Os entes locais possuem mecanismos próprios de obtenção de receitas tributárias, porém insuficientes para o desempenho de sua missão constitucional estatal quanto a proteção e satisfação dos direitos.

Apesar da grande vitória municipalista e por razões então apresentadas no capítulo nº 2, a exemplo da proximidade com os cidadãos na forma de desburocratizar certos bens e serviços públicos, é observando através dos dados apresentados que os Municípios só exercem sua autonomia financeira (entendida como suficiência) através dos ingressos financeiros oriundo do sistema constitucional de transferências.

Como também, haja vista a desarrazoada ou não planejada conferência de atribuições constitucionais materiais aos Municípios, as receitas tributárias próprias não são capazes de promover seu sustento.

Ocorreu o que Heleno Taveira Torres chamou de “agigantamento” do papel da União²⁹³ que por diversos momentos centralizou receitas tributárias em sua esfera de competências com o aumento das contribuições sociais unido as desvinculações de receitas da seguridade social para liberá-los ao pagamento da dívida pública e as renúncias fiscais que diminui os ingressos financeiros dos tributos partilháveis.

290 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 178-179.

291 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 173.

292 ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998, p. 132.

293 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 268.

Trata-se de algo complexo, segundo José Maurício Conti. Já que a distribuição de recursos financeiros as entidades federadas visa assegurar o equilíbrio dentro do Estado, é crucial que a Constituição estabelecer uma justa distribuição de responsabilidades.²⁹⁴ Para isto é necessário repensar o federalismo existente, sem ultrapassar a proibição da abolição do pacto, ou seja, do direito a não secessão.

Diante das premissas teóricas apresentadas e que não deve existir hierarquia ou sobreposição de uma entidade sobre as demais no plano federativo, os impasses a autonomia financeira dos Municípios apresentados no capítulo anterior e que demonstram uma desproporcionalidade em relação a União principalmente, sendo que os Municípios assumiram competências materiais inerentes ao Estado de bem estar social, é crucial o surgimento de mecanismos destinados ao fortalecimento da autonomia financeira municipal, isto é, de instrumentos que afastem total ou gradativamente a dependência financeira do sistema de transferências de recursos.

Por isto há de concordar com Giovani da Silva Corralo na assertiva de a autonomia municipal apenas alcançará plenitude quando os Municípios dispuserem de condições mínimas para arcar com as atribuições conferidas pela Carta Fundamental, ou seja, com a fortificação das receitas públicas próprias.²⁹⁵

Ao perseguir e cumprir o interesse local, o Município precisa de uma participação na receita pública nacional acima do patamar atual de 17%, concluindo a necessária reavaliação das competências tributárias e da repartição de receitas para readequa-las a melhoria da realidade vigente.²⁹⁶

Neste sentido nos próximos tópicos são apresentadas soluções para os problemas apresentados como forma de extinguir ou minorar os efeitos das medidas centralizadoras que minaram a autonomia financeira municipal. Como também, dentre as circunstâncias demonstradas pela doutrina empregada no trabalho, sugere como contributo fundamental para tanto, o emprego da descentralização tributária para os Municípios.

294 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 200, p. 32.

295 CORRALO, Giovani da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 211.

296 CORRALO, Giovani da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 252-253.

4.2 As Reformas Tributárias e a Precedência Financeira Municipal

O cenário atual do federalismo fiscal cooperativo apresenta determinadas distorções no sistema tributário que ora afeta a justa distribuição do encargo do recolhimento de tributos ou influi negativamente no sistema de partilha do produto tributário arrecadado. A demanda por eficiência fiscal é a palavra predominante nas reformas tributárias apresentadas no Congresso Nacional por meio de propostas de emenda à Constituição e projetos de leis.

No presente existem três propostas deliberativas em tramitação no Congresso Nacional no escopo de alterar o sistema tributário: PEC nº 45/2019, PEC nº 110/2019 e o Projeto de Lei nº 3.887/2020. É fundamental enfrentá-las sobre o prisma municipalista de modo a observar como e em qual grau poderão fortalecer a autonomia financeira municipal.

4.2.1 Propostas de Emenda Constitucional nº 45/2019 e nº 110/2019 - O Imposto sobre Bens e Serviços

Esta proposta de emenda à Constituição, no objetivo de simplificar a arrecadação tributária incidente sobre produção e consumo de bens e serviços, institui novo tributo em substituição as espécies tributárias de impostos e contribuições existentes.

De acordo com art. 152-A, §1º, do texto da versão original da proposta²⁹⁷, o imposto de competência da União não será cumulativo e incidirá sobre bens e serviços, excetuados sobre cessão e licenciamento de direitos, locações, importações e exportações, sendo proibida a concessão de incentivos e benefícios fiscais. Outrossim, os Estados e Municípios poderão alterar as alíquotas do tributo

O novo tributo substitui os impostos sobre produtos industrializados - IPI, sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicações - ICMS, imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS, como as contribuições para financiamento da seguridade social - COFINS e para o programa de integração social - PIS. Já o art. 159-D do texto original da proposta prevê que o montante arrecadado será partilhado entre os Estados e Municípios na proporção de cada alíquota singular.

O modelo tributário assemelha-se ao imposto de valor agregado - IVA adotado por muitos países na tributação sobre consumo de bens e serviços. Com regras para transição

297 BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Altera o sistema tributário e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2196833>>. Acesso em: 20 set. 2022.

gradual, o novo imposto propõe simplificar a arrecadação sem reduzir a autonomia dos entes subnacionais, pois, justifica na proposta que os Estados e Municípios manterão o poder de gestão através das alterações de alíquotas.

A diferença para PEC nº 110/2019²⁹⁸ é que aqui são nove tributos postos a substituição no ordenamento pátrio. De acordo com os termos da proposta serão criados o Imposto sobre Operações com Bens e Serviços, de competência dos estados-membros; E o Imposto sobre Bens e Serviços específicos, de competência da União.

Com esta proposta serão extintos o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, Contribuições para seguridade social e para o programa da integração social - PIS/COFINS, Contribuição Salário-Educação, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Combustíveis e Derivados do Petróleo - CIDE Combustíveis, Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

O Imposto sobre Operações de Bens e Serviços, consoante art. 1º da PEC, não incidirá sobre as exportações, exceto as importações, será apurado e recolhido em uma fase. Já o Imposto sobre bens e serviços específicos, será uniforme em todo território, terá alíquotas mínimas e máximas fixadas e condições para concessão de incentivos fiscais regulamentados por lei complementar. Não será cumulativo dada compensação apurada no montante cobrado nas operações anteriores. E incidirá também sobre importações, locações e cessões de bens e direitos.

A respeito da partilha do produto tributário arrecadado, consoante art. 1º da PEC que visa alterar os artigos 156-A, 157 e 158 da Constituição de 1988, divide o produto tributário das novas espécies através percentuais fixados no texto constitucional.

4.2.2 As Propostas Reformistas e a Redução do Poder Tributário Municipal na Federação

Sem retirar o bom propósito das propostas de alteração ao texto constitucional no sentido de conferir a simplificação da arrecadação e partilha do produto da tributação, o que invariavelmente será positivo para todo mecanismo estatal como para os contribuintes, no prisma do federalismo fiscal cooperativo, a reunião espécies tributárias tolhe a liberdade fiscal dos Municípios.

Em recente estudo publicado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA,

298 BRASIL. Senado Federal. Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019. Altera o sistema tributário e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>>. Acesso em: 20 set. 2022.

Nathália Rocha e Rodrigo Portugal concluíram que a maioria dos municípios brasileiros 90% de suas finanças são oriundas das transferências constitucionais, tal qual, no ano de 2018 vincularam-se as despesas públicas da saúde e da educação. Os impostos municipais como IPTU, ISSQN e ITBI representaram 10% da arrecadação tributária.²⁹⁹

Ainda com elevada fração percentual dos municípios brasileiros com deficiência em sua arrecadação tributária própria, que os fazem necessitar de recursos de outras esferas federativas, a supressão de impostos municipais para munir os Estados-membros ou a União de mais poder tributário não é a melhor saída para uma otimização do sistema de tributação e finanças do país.

Qualquer alteração do ponto de vista jurídico e financeiro na Constituição ou nas leis deverá respeitar a precedência municipal diante do papel que lhe fora atribuído na Carta Fundamental de 1988, no sentido de aprimorar a liberdade financeira no fito de permitir que alcance sua sustentabilidade com seus tributos, mesmo percebendo em escala proporcional recursos de transferências obrigatórias.

Noutro estudo também publicado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Rodrigo Octávio Orair e Sérgio Wulff Gobetti³⁰⁰ concluem que as propostas do novo imposto sobre bens e serviços invariavelmente reduzem os graus de liberdade financeira dos entes federativos comparando a situação atual onde cada um gere os tributos de sua esfera de competência. Como também estimando o impacto entre alguns municípios do país, por exemplo, a reforma poderá aumentar a receita dos municípios mais pobres, porém não livra da iminência de aumentar extraordinariamente as receitas dos outros, sob risco de fustigar o desequilíbrio federativo na esfera municipal. Os Municípios de Guimarães, Estado do Rio Grande do Norte; São Francisco do Conde, Estado da Bahia; Paulínia e Barueri, Estado de São Paulo tendem sofrerem com eventual mudança diante da forte arrecadação do ISSQN e a percepção de parcela do ICMS.³⁰¹

É elementar dentro da Federação que o poder de auferir receitas seja partilhado entre as entidades que a compõe, sob pena de convertê-las em meras unidades de execução das competências materiais.

299 ROCHA, Nathália; PORTUGAL, Rodrigo. **Federalismo e escalas na arrecadação fiscal** : a visão a partir de um município. Brasília: Ipea, 2019, p. 91-95. Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9663>>. Acesso em: 25 set. 2022.

300 ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. **Reforma tributária e federalismo fiscal**: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil. Brasília: Ipea, 2019, p. 13. Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9596>>. Acesso em: 25 set. 2022.

301 ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. **Reforma tributária e federalismo fiscal**: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil. Brasília: Ipea, 2019, p. 47. Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9596>>. Acesso em: 25 set. 2022.

Isto foi lecionado pelos Federalistas Alexander Hamilton, John Jay e James Madison na defesa de que, partindo do princípio do dinheiro como instrumento vital ao corpo político, sem tributação é impossível desempenhar suas funções essenciais, o que demandaria estabelecer um plano de obtenção regular e adequado de receita, conforme permissão da comunidade. As necessidades públicas não poderiam ser supridas por requisições aos Estados, haveria uma tendência inevitável de perecer a União ao fracasso e semear a discórdia entre os entes da federação.³⁰²

Ao retirar o poder tributário dos municípios seja de um ou mais de um dos seus impostos, a medida levará ao cabo da dependência absoluta da municipalidade ao regime de requisições e transferências de recursos dos Estados e da União. No prisma federativo é impossível reduzir ou remover ainda mais autonomia federativa fiscal dos entes locais que tem uma missão estatal nobre de proteger e satisfazer direitos dentro do rol de suas competências materiais e para, inclusive, desenvolver as autonomias político, legislativa, organizacional.

Para Giovani da Silva Corralo, os inegáveis avanços promovidos pela Constituição Federal de 1988 ao ampliar os recursos financeiros dos Estados e Municípios não foram suficientes para atender as necessidades reais em face das atribuições conferidas no texto constitucional.³⁰³

Já Maria Raquel Firmino Ramos, em semelhante raciocínio conclui que a inovação, inclusive com repercussões para o cenário internacional, observando a maior proteção para a autonomia financeira municipal e maior descentralização do poder adveio algumas contradições que impedem a efetividade das finanças dos entes menores.³⁰⁴

O problema da equalização federativa é algo complexo, subsistem circunstâncias a serem aprimoradas para o melhor desempenho da função dos entes, sobretudo locais, diante da contradição entre o texto constitucional e a realidade das bases econômicas, da sociedade inseridas no contexto da municipalidade.

Neste sentido José Alfredo de Oliveira Baracho salienta existir uma demanda assente na repartição das receitas públicas para otimizar as finanças municipais e libertá-los da dependência financeira e política da União. Diante do incremento de serviços governamentais, a autonomia dos Municípios deve ser devolvida para que uma equilibrada partição de rendas

302 HAMILTON, Alexander; JAY, John; MADISON, James. **Os Artigos Federalistas**, tradução de Maria Luiza X. De A. Borges. São Paulo: Faro Editorial, 2021, p. 157-159.

303 CORRALO, Giovani da Silva. **Município**: Autonomia na federação brasileira. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2022, p. 226.

304 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 39

possa custear os encargos por estes assumidos.³⁰⁵

A realidade existente, conforme amostra de Heleno Taveira Torres, é de que o federalismo cooperativo trouxe consigo uma elevada dependência das unidades menores em relação a distribuição de rendas e uma insuficiência dos Municípios para devida liberdade política de decisão sobre o exercício das competências que lhes são afeitas, tornando até cômodo para as entidades subnacionais basear o exercício atributivo nas receitas transferidas.³⁰⁶

Mesmo apresentando mecanismos apropriados para financiar a sustentabilidade dos seus afazeres, dar suporte aos direitos e os instrumentos que o materializam, observando a partição dos poderes, inclusive o financeiro, de uma entidade central para entidades regionais e locais, a doutrina demonstra que o federalismo fiscal desenhado pela Constituição Federal de 1988 apresenta um problema acentuado no decurso dos anos que sucederam a Carta Política e que culminaram na elevada dependência da municipalidade das receitas transferidas, mesmo contando com um leque de tributos próprios para exercer sua autonomia.

Trata-se de uma contradição real ante ao desmembrado poder tributário que subsiste aos entes da federação que dividido em competências exclusivas e comuns, com limites assentados constitucionalmente, conferem meios para obtenção de receitas próprias não apenas para afirmar a autonomia federativa no plano financeiro, mas para efetividade da autonomia que a Constituição assim conferiu aos estamentos de organização do Estado conduzir as tarefas incumbidas.

Como explica José Maurício Conti, a Constituição criou fontes de receita com rígida atribuição de competência para instituição de tributos próprios para o ente central e os demais entes subnacionais, no intuito de assegurar-lhe uma fonte própria de recursos. Claro que não impede a existência de uma figura comum de competência para instituição de tributo vinculado a determinada atuação estatal, tal qual, por sua natureza, poderá ser exercida por um ou pelos demais entes da federação.³⁰⁷

Heleno Taveira Torres ensina que as atividades tributárias, esperada pela descentralização das competências, sejam desempenhadas com eficiência para obter de forma satisfatória um resultado que atenda as necessidades coletivas para o bem estar, o

305 BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Descentralização do poder: federação e município. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 22, n. 85, p. 180. Jan./mar., 1985. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181609>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

306 TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 273-274.

307 CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 200p. 37.

desenvolvimento equilibrado e a redução das desigualdades, objetivos maiores do Estado Democrático de Direito.³⁰⁸

Dentro deste particular pilar do federalismo fiscal brasileiro, os Municípios na condição de entes federados obtiveram um leque de competências tributárias próprias, dado propósito da Carta Política conferir a municipalidade meios de obtenção de rendas para custear suas atribuições materiais estatais, além de, teoricamente, com isso não necessitar de requisições ou auxílios financeiros dos outros participantes da federação.

Como já apresentado em capítulos anteriores, o cenário apontado por Maria Raquel Firmino Ramos é de que a partir desta realidade além da pequena contribuição dos municípios ao aumento da arrecadação tributária na federação, constatando-se uma centralização das receitas tributárias.³⁰⁹

Pontua Elisa Albuquerque Maranhão Rego, na federação os desequilíbrios fiscais podem ser verificados nos descompassos entre as receitas e os gastos necessários nos níveis distintos de governo ou entre governos de mesmo nível federativo.³¹⁰ Complementa a autora que o desenvolvimento do processo de descentralização fiscal demonstra uma associação aos fatores de certo pendular. No primeiro momento vê-se a partição de tarefas que saem do centro para as unidades periféricas, sendo que posteriormente se discute a partilha de rendas necessária para o custeio dessas atribuições descentralizadas.³¹¹

Por isso, conclui em contundente crítica Gustavo de Paiva Gadelha, existe uma absoluta e gradativa falência das entidades subnacionais, Estados e Municípios, do federalismo fiscal cooperativo brasileiro diante da crescente dependência financeira do ente central.³¹²

A partir de 1988 com a elevação da Municipalidade a categoria de terceiro grau como ente federado, já explicado no 1º capítulo, o próprio pacto federativo constitucional conferiu aos Municípios tarefas que antes não eram suas. Tarefas essas inerentes inclusive com a política institucional de Estado de Bem-Estar social. Passou a ser competente, comum aos demais entes federais, a executar os atos inerentes a promoção de saúde, educação, assistência

308 TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira*. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2014, p. 276.

309 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise financeira do município e o Federalismo fiscal cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018, p. 67.

310 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 50.

311 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 69.

312 GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção Tributária: Crise de paradigma do Federalismo fiscal cooperativo**. Curitiba: Juruá, 2010, p. 79.

social, proteção do meio ambiente, dentre outros. Entretanto, diante das diferentes bases econômicas disponíveis entre os entes, os Municípios ficaram com a pequena parcela do poder tributário comparado aos acervo da competência da União.

A concentração de recursos tributários ou do poder de tributário na esfera da União ou através da redução do poder tributário dos Municípios em face dos Estados não se revela saudável sob ponto de vista jurídico e financeiro da União.

Isto porque o modelo teórico federalista imprime que os entes da federação deverão dispor de mecanismos próprios para obtenção de receitas no objetivo de não depender de requisições ou transferências de outros entes estatais, o que conferirá em determinado grau a autonomia financeira indispensável.

Hugo de Brito Machado Segundo lecionou ter o Brasil seguido uma tendência centralizadora semelhante a Argentina. A União criou mecanismos para instituir contribuições que oneravam fatos que deveriam ser dos impostos estaduais ou municipais, isso quando não substituíram impostos da própria União. O maior prejuízo para os entes periféricos, em especial os Municípios, é que o produto da arrecadação não são partilhados.³¹³

A concentração de maior parte da competência tributária para União, de certo, foi contrária a eficiência para alocação dos recursos públicos, qual deveria favorecer aos interesses locais e específicos por cada ente federativo, segundo Elisa Albuquerque Maranhão Rego.³¹⁴

A centralização de receitas tributárias perante a União simplesmente foi a concentração da maior parte dos tributos comparado aos que foram constitucionalmente atribuídos aos Estados e Municípios.

Com a repetição do cenário anterior, a medida fustiga o desequilíbrio federativo ao enfraquecer a autonomia financeira dos municípios quando tolhe impostos vitais a sua sustentabilidade financeira e lhe retira as liberdades fiscais atreladas aos tributos de sua competência.

Adiante serão apresentadas alternativas de soluções para o problema da elevada dependência municipal, entitulado de servidão no início do trabalho, para fortalecer a autonomia financeira dos Municípios sem retirar-lhe poder tributário das espécies existentes e sem prejuízo da extinção do regime constitucional de repartição de receitas.

313 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 60.

314 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 71.

4.3 As Medidas de Reestruturação do Federalismo Fiscal Cooperativo para Fortalecer a Autonomia Financeira dos Municípios

Há quem defenda para fortalecer o pacto federativo brasileiro, diante dos problemas abordados, a instauração de um federalismo regional com a priorização de uma nova entidade federal para comungar os interesses da federação, considerando as discrepâncias sociais e econômicas que variam apenas de região.

Paulo Bonavides apresenta a instituição do federalismo de regiões como alternativa para solução da crise do Estado, partindo de premissas teóricas aliadas a uma realidade inovadora. Com este modelo pretende, sem extinguir o federalismo existente consolidado na formatação de União, Estados e Municípios, a região seria elevada a categoria de ente federado para conciliar os interesses entre os Estados e Municípios, sendo inclusive um instrumento de comunicação com a União.³¹⁵ Com isto seria criado, dentro da previsão constitucional, uma Assembleia Regional como órgão incumbido do poder de legislar especificamente sobre matérias afeitas às regiões e ao planejamento de articulação entre os entes federados, constituída segundo regras de escrutínio para eleição dos membros representantes de cada região.³¹⁶

Gilberto Bercovici com algumas diferenciações partilha do mesmo entendimento. A desconcentração industrial mais a regionalização do gasto público e da política para atrair investimentos seria fundamental para efetivar uma política regional desenvolvimentista, inclusive eliminaria a diferença socioeconômica do Nordeste em comparação as outras regiões do País, considerando as transformações sofridas nas estruturas de produção.³¹⁷

Considerando a finalidade federativa de integração do espaço político e econômico como garantia da unidade nacional, não basta existir mecanismos federativos com competências repartidas de forma estanques. É necessário aperfeiçoá-las para manter ou recuperar o equilíbrio federativo. Assim é possível buscar igualdade de condições sociais de vida para os cidadãos situados em regiões menos desenvolvidas e que possuem o mesmo direito de providências estatais para prover serviços públicos essenciais com qualidade como são proporcionados noutras regiões mais desenvolvidas.³¹⁸ Neste toar, a região como ente

315 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 321-322.

316 BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 326.

317 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 239-240.

318 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 240-241.

federativo é capaz de iniciar uma transformação dos entes subnacionais para efetiva autonomia em relação a União, tal qual, irá coordenar e compatibilizar o desenvolvimento nacional com o da região.³¹⁹

Há certa plausibilidade das ideias apresentadas quando deseja solucionar um problema do federalismo brasileiro numa perspectiva regional, principalmente observando o nordeste como região mais prejudicada diante da erosão das bases econômicas. Claro, isto refletiria substancialmente nos Estados e Municípios inseridos neste região por meio das transformações econômicas e as modificações nos instrumentos federativos e das leis que penalizaram duramente as receitas e a liberdade do gastos dos entes subnacionais.

Entretanto por razões pontuais, tal intento não é permitido pela ordem constitucional vigente por instituir uma nova organização de estado, onde colide com a regra do direito à não secessão. De acordo com o art. 60, §4º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, é proibido a propositura de Emenda Constitucional tendente a abolir a forma federativa do Estado.

Essa regra típica do federalismo é denominada na doutrina de direito à não secessão, ou seja, uma vez instaurado o federalismo não poderá ser abolido ou que determinado ente da federação opte por desintegrar-se do Estado Federal para gozar de uma independência ou soberania.

A instituição de um novo modelo federativo regional acabaria por abolir ou substituir o modelo federativo entre União, Estados, Municípios e o Distrito Federal, estabelecido pela Constituição vigente, mesmo com a melhor das intenções, não há dado ao interprete estabelecer premissas proibidas pelo texto.

De acordo com Dalmo de Abreu Dallari, a regra é de que as unidades federativas não podem se desligar da federação, isto porque o pacto federativo possui imbuído um desejo de solidificar a aliança.³²⁰

Nestes termos a regra da Constituição consagra um norte para segurança jurídica em face a eventuais insurreições contra a ordem do Estado, o que não retira por totalidade eventual análise da estrutura e dinâmica do federalismo com suas virtudes e defeitos.

E como os artigos 1º e 18, caput, do mesmo Diploma Constitucional fincou como estruturas do Estado Federal Brasileiro, com a opção republicana de governo, a formação constituída por União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A Constituição da República Federativa de 1988, então vigente, foi promulgada e optou por cada um destes entes para compor a organização e representação do federalismo. Então a supressão das autonomias ou

319 BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003, p. 246.

320 DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 22.

das entidades Estados e Municípios, ainda que de início não haja pela transitoriedade conjunta, através da Região poderia abolir o federalismo instituído pela Constituição vigente, conduta esta vedada por expressa redação do dispositivo.

Outrossim, tal modificação não seria viável para o fortalecimento da autonomia municipal quando da elevação de outro ente para submetê-lo a intermediação para levar suas demandas estatais para a União, o ente onde deveria agregar todas demandas federativas e de caráter nacional, coordenando os interesses internos.

Alterações na estrutura e dinâmica do federalismo podem ser feitas a partir da observação pontual dos problemas a serem corrigidos, das premissas a serem preservadas e as mudanças compatíveis com a ordem constitucional em vigor. O artigo que veda a abolição ou tendência de abolição ao Estado Federal não proíbe que haja medidas de adaptação à realidade social e econômica e que não prejudicam a estrutura da existência das entidades federativas, ao contrário, podem ajudá-las a alcançar o ideal da autonomia afastando a dependência para a União, sobretudo financeira.

Logo o trabalho concorda com George Anderson ao compreender que a devolução de maior autonomia a determinados entes da federação seja mais adequado, inclusive abrindo-se para arranjos assimétricos. O que não oculta a dificuldade de promoção deste ideal considerando se a unidade constitutiva com maiores poderes for a maior em termo de abrangência.³²¹

Ao compreender o federalismo como princípio, ou seja, um mandamento de otimização expressado em uma meta de maximizar o quantitativo e qualitativo de divisões verticais de poder para conferir maior autonomia as entidades subnacionais, qualquer ajuste aos mecanismos do Estado Federal deve observar este valor em convivência harmônica com outros valores para o equilíbrio do pacto federativo e a viabilidade financeira. A realidade das deficiências financeiras acometidas aos Estados-membros e os Municípios, produzidas pelas escolhas políticas do passado, não pode ser motivo para abolição, num viés mascarado de relativização, da forma federativa elegida pela Carta Política.³²²

A cláusula imutável do federalismo escolhido objetiva assegurar que a identidade do Estado não seja suprimida ou substancialmente alterada. Assim protegerá os direitos das competências e das autonomias de cada entidade federativa e os valores que cada competência destina-se a assegurar.³²³

A essencialidade de uma reforma federativa se apresenta como chave para

321 ANDERSON, George. **Federalismo: Uma Introdução**. Tradução: Ewandro Magalhães Jr., Fátima Guerreiro, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV, 2009, p. 101.

322 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 145.

modificações substanciais, sem alterar o substrato principal do modelo federativo adotado pela Constituição. Entretanto, os ajustes necessários e pontuais visam preservar o equilíbrio tributário e financeiro da federação, aliando os interesses dos Municípios e direitos dos contribuintes, ou seja, observando as premissas básicas estabelecidas pela Lei Fundamental.

Isto porque o estabelecimento do modo federativo se dá na Constituição e sobre vários propósitos. Como tem dito, não é dado ao interprete ir além do texto quando o texto não permite-lhe. O modelo de organização federal, contemplando três entidades: nacional, estadual e local, prezou pela conciliação de interesses estatais e da população num vasto território que é o Brasil.

Em especial aos Municípios, qualquer alteração nas estruturas que impliquem em diminuir-lhe a capacidade de obtenção de rendas, direta ou indiretamente, lhe trará o desfecho do impedimento para cumprir seu papel estatal na garantia de direitos. Neste particular, as mutações pontuais no sistema que visem garantir efetiva autonomia financeira municipal revela medida mais coerente com o prisma federativo fiscal cooperativo.

Então, como assinala Maria Raquel Firmino Ramos, o sistema tributário deve aliar a capacidade contributiva e a progressividade, ambos pilares bem orquestrados no sistema jurídico asseguram o equilíbrio financeiro do federalismo. A carga tributária não pode privilegiar alguns contribuintes com a preservação do poder econômico em detrimento de outros. Os tributos indiretos que compõe a receita derivada do Estado oneram excessivamente os sujeitos de menor poder econômico, pois, acabam pagando os tributos em condições de igualdade formal a aqueles que possuem mais capacidade contributiva.³²⁴

Isto é, segundo Fernando Facury Scaff, a receita pública que concentra 25,5% do Produto Interno Bruto é oriunda das principais bases impositivas sobre produção e circulação de bens e serviços somado a folha de salários. Estas bases possuem baixa aderência ao tratamento isonômico da capacidade contributiva, sem esquecer que a desmedida tributação sobre folha de salários atenta contra o fundamentos da livre iniciativa e a valorização social do trabalho, princípios republicanos do país. Portanto é necessário que as incidências tributárias foquem nos instrumentos que respeitem a capacidade contributiva das pessoas.³²⁵

É preciso que uma reforma tributária alcance primeiro uma tributação que não seja observada pela carga e sim pela eficácia do tributo sobre a sociedade. Os tributos

323 TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 267-268.

324 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 132-133.

325 SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil**, 1ª reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2020, p. 412.

mencionados acima são as contribuições sociais que a União expandiu em meados da década de 90 para fortalecer seu poder financeiro tendo em vista não ser obrigada à partilhar o produto da arrecadação com os demais entes da federação.

As contribuições como: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição Social sobre o Lucro Presumido (CSLP), Contribuição sobre o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são os tributos que mais sopesam as bases apontadas e que acabam corroendo o poder econômico dos menos aquinhoados. Estes tributos passam por muito a cadeia de consumo e como a folha de salário é parcial ou totalmente empregada no consumo, as camadas sociais que mais consomem produtos e serviços essenciais acabam sendo discriminadas economicamente pelo efeito deletério da tributação indireta.

Explica-se porque o princípio da capacidade contributiva é um axioma típico dos impostos, de acordo com a regra inserida no art. 145, §1º, da Constituição Federal.³²⁶ E existe alternativas para o Estado Federal utilizar melhor os impostos e as bases econômicas de acordo com a realidade existente.

Neste íterim e em concordância com a solução apresentada por Maria Raquel Firmino Ramos, diante da regressividade tributária apresentada que retira das parcelas com menor capacidade contributiva o poder de compra e investimento, uma reforma tributária capaz de alinhar o sistema tributário a progressividade com uma profunda modificação na estrutura de distribuição das competências tributárias guardará os princípios de isonomia e capacidade contributiva.³²⁷

Deve com isto priorizar o manejo dos impostos no ordenamento. Foi explicado no capítulo nº 02 o dever geral inerente ao recolhimento de impostos e que este revela-se indispensável para o custeio das finanças municipais. Tanto pela desvinculação a qualquer espécie de receita como pela ampla participação do produto arrecadado nas receitas obtidas diretamente, bem como, através do Fundo de Participação dos Municípios.

A tributação em qualquer organização de Estado, crucial para obtenção de receitas financeiras, serve a sua sustentabilidade e sua autonomia para desenvolver as atividades

326 Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

327 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 134.

levando em consideração os custos para satisfação dos direitos.³²⁸

Adotou-se, por isso, a lição de José Casalta Nabais sobre a finalidade do imposto dada noção mais humana e democrática, o imposto não ser encarado como um mero poder para o estado ou um mero sacrifício para os cidadãos. É um contributo indispensável a vida comum e da prosperidade dos membros de uma sociedade.³²⁹

Os impostos estão dentro do contributo indispensável pela coletividade geral para o funcionamento de todas as prestações e proteção pública conferida pelo Município enquanto célula estatal. A priorização dos impostos no exercício do poder tributário tende a aplicar eficiência no manejo do produto arrecadado e justiça fiscal para o recolhimento graduado de acordo com a capacidade econômica.

Hugo de Brito Machado Segundo afirma que a figura da partilha típica do federalismo fiscal participativo, as entidades ao associarem-se para solucionar os problemas comuns e reduzir as desigualdades verificadas internamente realizam uma equalização financeira dos entes federados assegurando finanças aos Estados e Municípios com dificuldade de exercer arrecadação tributária por impedimentos aos fatos econômicos onde estão situados.³³⁰

O art. 158 da Carta Constitucional define as transferências diretas sendo: o produto do imposto de renda retido na fonte dos agentes públicos vinculados à municipalidade (inciso I), 50% do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural relativo aos imóveis situados na municipalidade, cabendo a integridade do produto na opção do Município pela arrecadação e fiscalização (inciso II), 50% do produto da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (inciso III) e 25% do produto da arrecadação do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal (inciso IV).

Já as transferências indiretas, o art. 159 da Constituição Federal prevê que serão entregues ao fundo de participação dos Municípios: 22,5% dos 50% da arrecadação do imposto de renda e sobre produtos industrializados, excetuados o percentual da participação direta; 1% dos dos 50% da arrecadação do imposto de renda e sobre produtos industrializados, excetuados o percentual da participação direta, no primeiro decêndio do mês de dezembro, no primeiro decêndio do mês de julho, no primeiro decêndio do mês de setembro; 25% de 10% do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados entregues aos Estados-

328 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 192.

329 NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009, p. 185.

330 SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 78.

membros e o Distrito Federal; E 25% dos 29% do produto da arrecadação das contribuições sociais de intervenção sobre o domínio econômico entregues aos Estados e Distrito Federal.

É incontestável a existência de alternativas e vias instrumentais para munir os municípios de receitas tributárias, sejam por meios das transferências constitucionais diretas ou indiretas (operada por meio do Fundo de Participação dos Municípios), inclusive sem prejuízo das transferências voluntárias de recursos previstas no art. 25 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal.

Mas é muito mais importa preservar a estrutura e dinâmica da utilização dos impostos porque de acordo com os artigos da Constituição Federal revelam verdadeiros mecanismos de justiça distributiva de recursos financeiros aos Municípios, sem os quais, diante das diferenças sociais e econômicas existentes entre regiões, muitos enfrentariam a dificuldade de exercer o direito de autonomia no prisma federativo da organização estatal brasileira.

A consideração de uma melhoria da tributação na utilização das bases econômicas afetará positivamente os Municípios considerando as diferenças qualitativas de poder econômico de cada um. O emprego prioritário de impostos (tributos diretos) ao invés das contribuições (tributos indiretos) além de inserir na obrigatoriedade da administração fazendária observar a capacidade contributiva dos sujeitos passivos fornecerá meios justapostos para não permitir que se tribute sem observância a isonomia eficaz e também para não fustigar a perda do poder econômico dos cidadãos, principalmente das classes socioeconômicas de estamentos mais baixos.

Outro ponto para reequilibrar o pacto federativo fiscal com observância para coibir o impasse a autonomia financeira municipal é a instituição de um controle rigoroso aos incentivos e renúncias fiscais em todas as esferas de governo, considerando que os tributos desonerados muitas vezes o produto de sua arrecadação são partilhados com os Municípios.

A guerra fiscal é um dos maiores problemas federativos atualmente e que afeta as receitas municipais ao perderem 25% da arrecadação diante das exonerações não permitidas pela legislação, apesar de após a Emenda Constitucional nº 87/2015 incrementar o destino do crédito tributário ao Estado destinatário, o que beneficiou regiões desfavorecidas economicamente em face as mais desenvolvidas.³³¹

Com a importância dos fundos de participação para reduzir as desigualdades dentro da federação, principalmente na atuação financeira sobre as entidades subnacionais como os Municípios, dada promoção do equilíbrio financeiro para conferir a capacidade de custeio

331 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 141.

público, o comprometimento dos repasses ao FPE e FPM decorrentes da concessão de incentivos fiscais aos impostos federais é algo marcante no presente.³³²

De acordo com Elisa Maranhão Albuquerque Rego, sem a comprovação de compatibilidade com a ordem constitucional atrelada as adequadas finalidades que a lei elege, os benefícios fiscais concedidos vem deixando de lado o exame da economia entre o custo orçamentário público e os benefícios sociais e econômicos produzidos. Tal alteração agressiva a arrecadação tributária reflete negativamente nas prospecções orçamentárias dos outros participantes da federação que recebem parte da arrecadação dos tributos renunciados. Assim se desvirtua a finalidade constitucional da intervenção do Estado na economia e esvazia-se a legitimidade dos incentivos por ameaçar o equilíbrio federativo financeiro. Logo é importante elevar a transparência fiscal em nome do interesse público para exercer um controle maior e rigoroso sobre o custo suportado pela não arrecadação tributária dentro da federação, e não apenas em relação ao ente concedente.³³³

Apesar da titularidade do tributo marcar a competência para conceder os incentivos e benefícios fiscais, tal benesse nem sempre traz positivos resultados ao arranjo federativo quando entidades menores, sensivelmente municipais, dependem de parcela da arrecadação tributária da União e dos Estados.

No capítulo nº 3 foi demonstrado o volume de receitas repassadas aos municípios, peça fundamental para o desenvolvimento de sua autonomia e cumprimento das competências. Dos 5.570 municípios, pouquíssimos exercem a autonomia financeira com os recursos tributários próprios, tratam-se de entidades locais fortes que dispõe de saudáveis bases econômicas aptas a tributar.

Regina Maria Macedo Nery Ferrari demonstra do total dos Municípios existentes, pouco menos de 5% conta com uma população superior a 100 mil habitantes, neste particular, não possuem condições de desfrutar de uma autonomia financeira, dada impossibilidade de aumentar suas receitas pela via dos tributos. Mesmo com a elevação das receitas municipais após 1988 por meio das transferências federativas, a partir de 1995 surge uma nova etapa no federalismo fiscal brasileiro quando a União aumenta sua capacidade tributária com tributos os quais não divide o produto da arrecadado. Sem esquecer entre 2003 à 2010 a União passa a ter mais controle sobre a instituição das políticas públicas, esvaziando o poder de influência

332 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 197.

333 REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020, p. 198-202.

da autonomia dos Estados e Municípios.³³⁴

De acordo com Paulo de Tarso Frazão Linhares, Roberto Pires Messenberg e Pedro Lucas de Moura Palotti, durante os anos de 2015 à 2019, os recursos obtidos mediante transferências voluntárias da União foram fundamentais para obras de pavimentação e recapeamento asfáltico. Constatou-se no estudo publicado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, que o grau de cooperação entre o governo federal e os municípios é determinante para o exercício coordenado para implementação bem-sucedida de políticas públicas sob os ângulos econômicos e sociais.³³⁵

Aliado a incerta transparência com os recursos financeiros que se deixa de obter na concessão de incentivos e benefícios fiscais, por que os órgão de controle apenas estimam numerário aproximado, as entidades dependentes de parcela da arrecadação tributária da entidade concedente podem sentir negativamente os efeitos financeiros com a diminuição do montante que poderia ser repassado.

Em obra narrativa do federalismo fiscal cooperativo brasileiro, Fabrício Augusto de Oliveira aborda que o tema da reforma tributária desde a Constituição Federal de 1988 faz parte das agendas políticas para equalizar a justiça fiscal com o crescimento econômico. Todavia, todos os governos até momento não enfrentaram a questão dos entraves a autonomia financeira ao coligir medidas pontuais guiadas pelo imediatismo, e que inclusive contribuíram muito mais para o agravamento dos impasses da autonomia dos entes federativos subnacionais. O sistema fiscal com normas e princípios distintos aliado a crise fiscal do setor público advinda desde a década de 80 com o processo de elevada inflação e ao lado do aumento das responsabilidades da União em promover políticas públicas de qualidade, os mecanismos de financiamento próprios não se tornaram eficazes.³³⁶

Ao contrário da utilização prioritária ou maciça dos tributos indiretos, uma melhor exploração dos impostos sobre renda e patrimônio seria possível evitar a desoneração da produção e o fortaleceria o mercado interno com a redução da excessiva onerosidade tributária as camadas menos favorecidas economicamente.³³⁷

Quanto ao controle do gasto público, apesar da vinda da Lei de Responsabilidade Fiscal para parametrizar o controle do gasto público com um arcabouço de regras e princípios

334 FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Direito Municipal**, 5. ed. Belo Horizonte: Forum, 2018, o. 83-84.

335 LINHARES, Paulo de Tarso Frazão; MESSEMBERG, Roberto Pires; PALOTTI, Pedro Lucas de Moura. **Conflito e coordenação federativa nos investimentos federais executados por municípios**. Brasília: Ipea, 2022. Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/11091>>. Acesso em: 25 set. 2022.

336 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 274-275.

337 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 276-277.

financeiros para produção de eficiência da gestão administrativa, a submissão do âmbito de vigência aos demais entes da federação como os Municípios que, não participam diretamente das deliberações e não exercem poder de veto no Congresso Nacional, não foram suficientes para tanto.

No capítulo nº 3 dentre as medidas de controle do gasto público no intuito de arrefecer a crise financeira, a Desvinculação de Receitas tem demonstrado verdadeiro prejuízo do desequilíbrio federativo fiscal, impactando no regime cooperativo do modelo.

Ricardo Lodi Ribeiro explica que as políticas de austeridades do Estado sempre ajusta a economia reduzindo salários, preços e o gasto público, afirmando tudo isto em nome da restauração da competitividade presumindo que desta forma formará a credibilidade da seara empresarial para atração de investimentos. Porém, as camadas menos providas economicamente, e que demandam muito mais dos serviços distributivos do Estado, acabam sentindo o impacto das medidas. Assim a austeridade fiscal acaba selecionando os sujeitos que sofrerão os efeitos das medidas de controle do gasto ou ajuste econômico/fiscal, pois, acaba privilegiando aos portadores de benefícios fiscais e tratamento tributário privilegiado.³³⁸

Como adverte Hugo de Brito Machado Segundo houve um grande desvirtuamento da Constituição quanto a criação das contribuições sem a submissão de algumas limitações constitucionais ao Poder Tributário, a não partilha obrigatória das receitas com os demais entes da federação, além da desvinculação das receitas para o pagamento do juro da dívida pública.³³⁹

A isto refere-se tanto a utilização intensa dos tributos indiretos onerando a folha de salários e cadeia de consumo, como a desvinculação de receitas que apenas direciona parcela significativa dos recursos tributários anteriormente vínculos para a liberdade do gestor público.

A utilização de políticas de austeridade fiscal foram determinantes para controle do gasto público. Todavia, como já demonstrado, a imposição do controle financeiro através medidas de responsabilidade fiscal e a desvinculação de receitas mostraram a verdadeira sobreposição do poder determinante da União sobre os Estados e Municípios. Sobretudo os Municípios por não dispor de mecanismos de representação direta no Congresso Nacional e poder de veto sobre as medidas federativas confeccionadas na arena de decisão de âmbito da União. Além do mais, a tributação em larga escala utilizada por meio dos tributos indiretos vem onerando demasiadamente o consumidor final quando lhe diminui o poder aquisitivo por

³³⁸ RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Desigualdade e Tributação na Era da Austeridade Seletiva**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019, p. 107-110.

³³⁹ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 153.

meio da corrosão dos salários e o consumo de bens e serviços.

Como exposto na obra de Maria Raquel Firmino Ramos, a estrutura trinar da federação brasileira, desenhada para privilegiar a municipalidade, necessita de adequações para equilibrar as riquezas e promover os programas constitucionais, isto é, a alocação de um melhor plano federativo de encargos materiais e recursos financeiros.³⁴⁰

Fabício Augusto Oliveira conclui que a tributação atualmente não alcança os objetivos sensoriais do Estado no momento em que 20% da receita tributária, desvinculada, beneficia o capital rentista com o pagamento do juros da dívida pública e prejudica a atividade produtiva carecera de investimentos.³⁴¹

Por isso, como solução federativa, defende uma exploração melhor da tributação direta para aumentar a arrecadação ao invés de compensar as perdas de receitas com a tributação indireta, seguindo assim os modelos de países mais desenvolvidos, tributando adequadamente e conforme a capacidade contributiva. Para tanto é necessário uma revisão do modelo federativo para melhor definir os encargos para cada um dos entes e adequar os mecanismos de financiamento reavaliando as competências tributárias e o sistema de partilha de tributos.³⁴²

As alterações pontuais no sistema tributário nacional se revelam muito mais eficazes do que a ruptura radical do modelo tributário alocado a União, aos Estados e aos Municípios. Isto porque, como visto, suprimir impostos municipais que observam a regra da gradação segundo a capacidade econômica do contribuinte em detrimento do aumento do poder tributário da União e dos Estados não soluciona o problema da servidão financeira municipal.

Com a utilização aprimorada dos tributos diretos, a diminuição dos tributos indiretos sobre a folha de salários e sobre o consumo, estimulará uma justa proporção no financiamento do federalismo fiscal cooperativo, com o tendente aumento capital de recursos de impostos a partilhar.

Noutro giro, a instituição de mecanismos rigorosos de controle aos incentivos e benefícios fiscais poderá coibir prejuízos aos municípios que dependem de parcela de recursos tributários, veja, que deixariam de ingressar, fortalecendo o sistema de alimentação de recursos para todo o federalismo fiscal cooperativo.

Assim poderá operar a descentralização tributária, ou seja, permitir que o poder tributário saia cada vez mais da esfera central - União e passe, de certo equilibrado, para as

340 RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018, p. 195.

341 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 281.

342 OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020, p. 289-292.

entidades periféricas - Estados e Municípios. Com estas modificações seguindo tais ideias, respeito aos mecanismos de obtenção de receitas através dos tributos municipais aliado ao regime de transferências, priorizando a receita dos impostos que alimentam-no, os Municípios poderão fortalecer sua autonomia financeira e desenvolver mecanismos alternativos para no decorrer do tempo utilizar menos dos repasses financeiros.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o propósito investigativo do que leva os Municípios a muito dependerem das receitas financeiras transferidas pela União e os Estados, direta e indiretamente, foi empregado inicialmente o marco teórico dos pressupostos formadores do Estado Fiscal entre o custo dos direitos e a existência de um dever fundamental de pagar impostos.

A partir de então verificou ser imprescindível na formação da entidade estatal a vinculação teleológica entre os custos dos direitos - refletidos nas necessidades sociais que demandam a tutela ativa do Estado seja para não transgredir direitos de liberdade e protegê-los como para satisfazê-los por intermédio e emprego de prestações positivas na oferta e promoção de bens e serviços públicos destinados a manter os atributos da vida, dignidade, incolumidade física, saúde, educação e progresso humanista - e o dever fundamental de pagar impostos, ou seja, um dever inerente à coletividade, no qual, de acordo com sua capacidade de contribuir, empenhar parcela de sua riqueza para subsidiar o custo financeiro do Estado para promoção e tutela desses direitos que de regra são previstos na Constituição.

Com isso é possível entender o papel fundamental dos Municípios no Estado Brasileiro para proteger e promover direitos de ordem fundamental e social. O suporte teórico auxilia na compreensão da necessidade existente dos impostos para cobrir os custos financeiros que tem o Estado para promover o bem coletivo e dar sustentabilidade a sua existência ao aparato infraestrutural.

No segundo capítulo foi possível entrar nas estruturas constitucionais de obtenção de rendas para os Municípios ao compreender como se formam no federalismo fiscal cooperativo e como alcançam a autonomia financeira, portanto, a capacidade de obter rendas para custear os direitos e obrigações que foram incumbidos pela Lei Fundamental.

Reconhecidamente como entidades federativas de terceiro grau, os Municípios dispõe de competências tributárias privativas e comuns, além do que, percebe por meio de transferências diretas e por fundo de participação parcelas de receitas arrecadadas dos tributos federais e estaduais. Esse sistema tem o condão de amenizar, vezes eliminar, as discrepâncias sociais e econômicas existentes no vasto território do país onde se constituíram 5.570 Municípios, pois a municipalização conquistada no processo constituinte desejava sobretudo promover amplitude dos bens e serviços essenciais do Estado da forma mais descentralizada possível para que populares tanto de locais mais afastados dos grandes centros urbanos pudessem ter o mesmo tratamento e oportunidade de acesso. Assim foi permitido entender a importância da formação das competências e receitas municipais que efetivam os direitos.

E neste espaço conclusivo reitera a posição firmada no capítulo acerca da composição federativa municipal na estrutura de Estado brasileiro e que os Municípios possuem autonomia financeira, mesmo com as lacunas no texto constitucional e as desvirtuasses provocadas pelos desequilíbrios federativos nas modificações estruturais ao longo do tempo.

No terceiro capítulo é o momento em que este trabalho enfrenta as premissas do problema investigado: a servidão financeira dos Municípios às Transferências de Rendas constitucionais.

A partir da matriz do problema foi permitido constatar que após a deliberada expansão tributária das contribuições sociais pela União e a existência de concessões de incentivos fiscais que mais se enquadram numa forte exoneração de tributos partilháveis, além do problema da guerra fiscal, os Municípios sofreram com diminuição da arrecadação tributária.

Em um fenômeno identificado por centralização das receitas tributárias, desde meados dos anos 90 a União comprometeu o equilíbrio federativo no país ao aumentar o volume de sua arrecadação diante da crise fiscal existente mas sem partilhar o produto da arrecadação com os entes menores. Principalmente quando a Constituição de 1988 conferiu competências e autonomia aos Municípios sem um plano ordenado para execução e definição concisa da linha de atuação.

Outrossim, após sucessivas tentativas de reformas do aparelho estatal no escopo de contornar a crise do setor público, apesar da vitória do plano real ter contornado a inflação que corroeu o poder de compra salarial, o estabelecimento de medidas unilaterais para controle do gasto público como a desvinculação de receitas públicas contribuíram negativamente para já combalida situação financeira de muitos Municípios.

Com a instituição do mecanismo removedor do atributo vinculante de determinados tributos como as contribuições sociais, que possui a finalidade de custear o orçamento da seguridade social, tal qual, por natureza e missão envolve assistência social, saúde e previdência, foi possível empregar o produto arrecadado e não partilhado no pagamento do juros da dívida pública, preterindo a municipalidade para privilegiar a sustentação do rentismo.

Em seguida, constatou-se que a desvinculações de receitas foram recentemente ampliadas aos Estados e Municípios que alia-se ao teto de gasto público. Essas figuras jurídico-financeiras foram introduzidas no ordenamento jurídico sem a participação com poder de veto municipal, o que acaba tolhendo a possibilidade direta para intervir na formação de novas obrigações fruto de intervenção da União em sua liberdade de gasto, de acordo com a permissão constitucional.

Foi demonstrado o aumento dos encargos sociais, principalmente, de assistência à saúde pública, para os Municípios no cenário da pandemia do coronavírus no ano de 2020, tal qual, somado a crise econômica, necessitou perceber auxílio financeiro para custear também o programa de combate ao novo vírus.

Ao quarto e último capítulo são apresentadas as necessidades de um reequilíbrio federativo através de medidas pontuais para equalização das fontes de receitas públicas dos entes subnacionais. Com o foco nos Municípios, a partir do apoio na doutrina e nos dados então debruçamos ao curso do trabalho, além dos outros caminhos e meios para alcançar um controle sobre as desonerações tributárias que afetam as finanças municipais, compreende-se a descentralização tributária como mecanismo para diminuir os efeitos da servidão financeira.

Modificações ou aprimoramentos na estrutura federativa do Estado brasileiro com atenção enfática para os Municípios é de vital importância. Diante das tarefas constitucionais assumidas, considerando as interferências que podem sofrer pelo elevado poder de deliberação sobre a execução de políticas públicas pela União, o fortalecimento das competências tributárias é muito mais eficaz para uma significativa melhoria na autonomia financeira municipal. Priorizando tributos que sopesam a capacidade contributiva, promoverá justiça fiscal e liberdade para empregar o produto da arrecadação nos custos dos direitos que deve promover.

É preciso que uma reforma tributária alcance primeiro uma tributação que não seja observada pela carga e sim pela eficácia do tributo sobre a sociedade. Com a utilização dos impostos em detrimento das contribuições é possível alcançar uma equalização dos encargos na federação aliada a justiça fiscal sobre o contribuinte.

As contribuições como: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição Social sobre o Lucro Presumido (CSLP), Contribuição sobre o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são os tributos que mais sopesam as bases apontadas e que acabam corroendo o poder econômico dos menos aquinhoados. Estes tributos passam por muito a cadeia de consumo e como a folha de salário é parcial ou totalmente empregada no consumo, as camadas sociais que mais consomem produtos e serviços essenciais acabam sendo discriminadas economicamente pelo efeito deletério da tributação indireta.

Por outro lado, o fato de os Municípios atualmente desenvolverem os consórcios públicos para promoção de bens e serviços comuns, tal medida fortalece sua autonomia financeira ao utilizar um mecanismo de contrato administrativo para promover o gasto público de forma econômica e eficiente, empregando o associativismo administrativo

contratual para munir a autonomia financeira no federalismo fiscal cooperativo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os Barões da Federação**. São Paulo: Hucitec - Departamento de Ciência Política da USP, 1998.

ANDERSON, George. **Federalismo: Uma Introdução**. Tradução: Ewandro Magalhães Jr., Fátima Guerreiro, 1ª edição. Rio de Janeiro: FGV, 2009.

ARABI, Abhner Youssif Mota. **Federalismo Brasileiro: Perspectivas Descentralizadoras**. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

ARRETCHE, Marta. **Democracia, federalismo e centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: FGV/FioCruz, 2012.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. Ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Plano Real**. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/controleinflacao/planoreal>>. Acesso em: 15 fev. 2022

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Planos econômicos fracassam em derrotar a superinflação até a chegada do Real**. 29 jun. 2019. Disponível em: <<https://www.bcb.gov.br/detalhenoticia/355/noticia>>. Acesso em: 15 fev. 2022

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Descentralização do poder: federação e município. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 22, n. 85, p. 180. Jan./mar., 1985. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181609>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

BERCOVICI, Gilberto. **Desigualdades Regionais, Estado e Constituição**. Max Limonad, São Paulo, 2003.

BERCOVICI, Gilberto. **Dilemas do estado federal brasileiro**. Livraria do Advogado Editora, 2004.

BONAVIDES, Paulo. **Constituinte e Constituição: a democracia, o federalismo, a crise contemporânea**, 3ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 18 out. 2019.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Emenda Constitucional n. 39, de 19 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc39.htm>. Acesso em: 25 jan. 2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Emenda Constitucional n. 43, 19 de dezembro de 2003. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm#art1>. Acesso em: 02 mar. 2022.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Emenda Constitucional n. 93, 08 de setembro de 2016. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc93.htm>. Acesso em: 02 mar. 2022.

BRASIL. **Decreto** nº 10.551, de 25 de novembro de 2020. Altera o Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Decreto/D10551.htm#art1>. Acesso em: 02 mar. 2022.

BRASIL. **Decreto** Legislativo n. 06, 20 de março de 2020. Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública, nos termos da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/DLG6-2020.htm>. Acesso em: 02 mar. 2022.

BRASIL. **Lei** n. 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. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 21 jun de 2021.

BRASIL. **Lei** nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Pub. 20.12.1996. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19393.htm>. Acesso em: 02 jan. 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019**. Altera o sistema tributário e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em:<<https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2196833>>. Acesso em: 20 set. 2022.

BRASIL. Senado Federal. **Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019**. Altera o sistema tributário e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em:<<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>>. Acesso em: 20 set. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário** nº 93850-8. Recorrente: Jair Rodrigues Pereira, Recorrido: Município de Belo Horizonte. Relator(a): MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 20/05/1982, DJ 27-08-1982 PP-08180. Disponível em:<<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=187342>>. Acesso em: 30 mar. 2022.

BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao Direito Financeiro**. São Paulo: MaxLimonad, 1998.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário** nº 705423, Recorrente: Município de Itabi, Recorrido: União. Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 23/11/2016, Publicado em no diário de justiça em 05/02/2018. Disponível em:<<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4284492>>. Acesso em: 22 mar. 2022.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Almedina, 2003.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Reflexões sobre a obrigação tributária**. São Paulo: Noeses, 2010.

CHAMBÔ, Pedro Luis. **Federalismo Cooperativo: Uma análise bidimensional**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2021.

CHRISTOUPoulos, Basile Georges Campos. **Despesa Pública: Estrutura, Função e Controle Judicial**. 2009, p. 05. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2009. Disponível em:<<http://www.repositorio.ufal.br/handle/riufal/763>>. Acesso em: 19 jan de 2022.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **A queda de receita do ICMS**. Disponível em:<<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/14649>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. **Imposto Territorial Rural: Movimento supera resistência da Receita e conquista a Municipalização do ITR**. Disponível em:<<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/2117>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

CONTI, José Maurício. **Federalismo Fiscal e Fundos de Participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

CORRALO, Giovani da Silva. **Município: Autonomia na federação brasileira**. 3. Ed. Curitiba: Juruá, 2022.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **O Estado Federal**, 2ª edição. São Paulo: Saraiva, 2019.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos da Teoria Geral do Estado**, 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

DE OLIVEIRA TORRES, João Camilo. **A formação do federalismo no Brasil**. Edições Câmara, 2017

DE SÁ, Domichi Miranda. **Especial Covid-19: Os historiadores e a pandemia**. Fundação Oswaldo Cruz, 18 set. 2020. Disponível em:<<http://www.coc.fiocruz.br/index.php/pt/todas-as-noticias/1853-especial-covid-19-os-historiadores-e-a-pandemia.html>>. Acesso em: 02 mar. 2022.

FEITOSA, Lara Isadora. **Autonomia Municipal**: Uma análise da triangulação: autonomia, competências constitucionais e receitas municipais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

FERRARI, Regina Maria Macedo Nery. **Direito Municipal**, 5. ed. Belo Horizonte: Forum, 2018.

FILHO, Valmir Pontes. Federalismo e autonomia municipal. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 22, n. 85, p. 142. jan./mar., 1985. Disponível em:<<http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181598>>. Acesso em: 24 dez. 2021

FUCK, Luciano Felício. **Estado Fiscal e Supremo Tribunal Federal**. São Paulo: Saraiva, 2017.

GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção Tributária**: Crise de paradigma do Federalismo fiscal cooperativo. Curitiba: Juruá, 2010.

GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos**: Direitos não nascem em árvores. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**, 19ª edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2018.

HAMILTON, Alexander; JAY, John; MADISON, James. **Os Artigos Federalistas**, tradução de Maria Luiza X. De A. Borges. São Paulo: Faro Editorial, 2021.

HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass R. **O Custo dos Direitos**: Por que a liberdade depende dos impostos, tradução Marcel Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019.

HORTA, Raul Machado. A posição do município no direito constitucional federal brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 19, n. 75, p. 122. Jul./set., 1982. Disponível em:<<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181387>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA ESTATÍSTICA - IBGE. **IBGE atualiza lista de municípios, distritos e subdistritos municipais do país**. Disponível em:<<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/23698-ibge-atualiza-lista-de-municipios-distritos-e-subdistritos-municipais-do-pais>>. Acesso em: 12 jan. 2022.

KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado**, tradução Luís Carlos Borges, 3ª edição. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

KIRCHHOF, Paul. **Tributação no Estado Constitucional**, tradução por Pedro Adamy. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

LINHARES, Paulo de Tarso Frazão; MESSENERG, Roberto Pires; PALOTTI, Pedro Lucas de Moura. **Conflito e coordenação federativa nos investimentos federais executados por municípios**. Brasília: Ipea, 2022. Disponível em:<<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/11091>>. Acesso em: 25 set. 2022.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes Lima. **Federalismo e democracia em tempos difíceis**. Belo Horizonte: Fórum, 2022.

LUI, Lizandro et al. Disparidades e heterogeneidades das medidas adotadas pelos municípios brasileiros no enfrentamento à pandemia de Covid-19. **Trabalho, Educação e Saúde**, v. 19, 2021. Disponível em:<<https://www.scielo.br/j/tes/a/JdjbbW4mBnjDd7kNnQnkwtP/>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

MANSUR, Débora Ottoni Uébe. **A Desvinculação das Receitas da União: elementos e inconstitucionalidades**. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2018.

MÁXIMO, Welton. Presidente assina decreto para reduzir IOF sobre o câmbio. **Agência Brasil**, 15 mar. 2022. Disponível em:<<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2022-03/presidente-assina-decreto-para-reduzir-iof-sobre-cambio>>. Acesso em: 08 abr. 2022.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Dados do Covid-19**. Disponível em:<<https://covid.saude.gov.br/>>. Acesso em: 20 jan. 2022.

MOHN, Paulo Fernando. Autonomia municipal, centralização e liberdade. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 43, n. 171, p. 204. Jul./set., 2006. Disponível em:<<http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/93280>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

MOREIRA, Reinaldo Bruno. **Regiões metropolitanas: Posição no cenário constitucional, competência e financiamento de suas atividades no Estado Brasileiro**. Curitiba: Juruá, 2016.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade: Os impostos e a justiça**, tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. **Revista Direito Mackenzie**, v. 3, n. 2, p. 19, 2015.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**, 1ª edição. Lisboa: Almedina, 2009.

NASCIMENTO, Carlos Valder do; DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MENDES, Gilmar Ferreira (Coord.). **Tratado de Direito Municipal**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

NETO, Celso de Barros Correia. **O Averso do Tributo**, 2ª edição. São Paulo: Almedina, 2016.

NETO, Celso de Barros Correia. **Impostos e o Estado de Direito**. São Paulo: Almedina, 2017.

NETO, Manoel Cavalcante de Lima. **Direitos Fundamentais dos Contribuintes como Limitação ao Poder de Tributar**. 2004. p. 26-28. Tese (Doutorado em Direito) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004. Disponível em:<https://attena.ufpe.br/bitstream/123456789/3819/1/arquivo4971_1.pdf>. Acesso em: 19 jan de 2022.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Uma Pequena História da Tributação e do Federalismo Fiscal no Brasil: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária**. São Paulo: Contracorrente, 2020.

ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff. **Reforma tributária e federalismo fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil**. Brasília: Ipea, 2019. Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9596>>. Acesso em: 25 set. 2022.

PEREIRA, Fabiana Augusta de Araújo. **Injustiça Fiscal no Campo: O imposto sobre a propriedade territorial rural como instrumento de política fundiária**. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2021.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO MUNICÍPIO DE ARACAJU/SE. **Receitas Tributárias no ano de 2019**. Disponível em: <<https://transparencia.aracaju.se.gov.br/prefeitura/receitas-2/receitas-depois-de-2015/>>. Acesso: 15 jan. 2022.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DO MUNICÍPIO DE ITABAIANA/SE. **Receitas Tributárias no ano de 2019**. Disponível em: <<https://itabaiana.se.gov.br/informacao/externo/31/receita-apartir-do-exercicio-de-2019>>. Acesso em: 15 jan. 2022.

Programas sociais - A trajetória dos gastos governamentais. IPEA, Sérgio Garschagen, 10 de dezembro de 2007. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&view=article&id=2221:cati>. Acesso em: 18 out 2021.

RAMOS, Maria Raquel Firmino. **Crise Financeira do Município e o Federalismo Cooperativo no Brasil**. Rio de Janeiro: Lúmen Juris, 2018.

REALE, Miguel. **O nosso federalismo**. Folha de São Paulo. 23 abr. 2005. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/307531>>. Acesso em: 24 dez. 2021.

REGO, Elisa Albuquerque Maranhão. **Federalismo fiscal: Controle e Limites aos incentivos fiscais e suas repercussões nos fundos de participação**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder. **O Federalismo Numa Visão Tridimensional do Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

REZENDE, Fernando (org.). **O federalismo brasileiro em seu labirinto: Crise e necessidade de reformas**. Rio de Janeiro: FGV, 2013.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Desigualdade e Tributação na Era da Austeridade Seletiva**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

ROCHA, Nathália; PORTUGAL, Rodrigo. **Federalismo e escalas na arrecadação fiscal : a visão a partir de um município**. Brasília: Ipea, 2019. Disponível em: <<https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9663>>. Acesso em: 25 set. 2022.

Saúde perdeu R\$ 20 bilhões em 2019 por causa da EC 95/2016. **Assessoria de Comunicação do Conselho Nacional de Saúde**, 28 de fevereiro de 2020. Disponível em: <<https://conselho.saude.gov.br/ultimas-noticias-cns/1044-saude-perdeu-r-20-bilhoes-em-2019-por-causa-da-ec-95-2016>>. Acesso em: 18 out 2021.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Contribuições e Federalismo**. São Paulo: Dialética, 2005.

SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual: Ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no brasil, 1ª reimpressão**. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

SCAFF, Fernando Facury. Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. **Revista Argumentum-Argumentum Journal Law**, v. 6, p. 35, 2006. Disponível em: <<http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/view/731>>. Acesso em: 21 jun. 2021.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no ano de 2020**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/ctb-2020.pdf/view>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

SECRETARIA DO ESTADO DA FAZENDA DE SERGIPE. **Relatório Financeiro dos Repasses do ICMS para os Municípios de Sergipe**. Disponível em: <https://www.sefaz.se.gov.br/transparencia/SitePages/relatorios_financeiros.aspx?RootFolder=%2Ftransparencia%2FRelatorios%20Finaceiros%2FDEMONSTRATIVOS%20DIVERSOS%2FDemonstrativo%20de%20Distribui%C3%A7%C3%A3o%20de%20ICMS%20aos%20Munic%C3%ADpios&FolderCTID=0x0120003172526D58E24044B1477BF9A2F87D08&View=%7B2EAA51C1%2DDDB56%2D4777%2DB638%2DCA71F1C787DB%7D>. Acesso em: 10 jan. 2022.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Transferências Constitucionais para Estados e Municípios**. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios/#item-dados-abertos>>. Acesso em: 10 jan. 2022.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 24 ed. Malheiros: São Paulo, 2005.

TEMER, Michel. **Elementos de direito constitucional**. Malheiros: São Paulo, 2010.

TIPKE, Klaus. **Moral Tributária do Estado e dos Contribuintes**, tradução de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2012.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**, vol. 1, Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**, vol. 4, Os tributos na constituição. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Renúncia Fiscal da União**. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/fatos-fiscais/renuncia_fiscal.html>. Acesso em: 10 jan. 2022.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **A Evolução Histórica da Teoria da Tributação**: Análise das estruturas socioeconômicas na formação do Sistema Tributário. São Paulo: Saraiva, 2017