



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

ESTHER SANTANA BARBOSA

**A (IM) POSSIBILIDADE DE VEDAÇÃO DOS REPASSES
VOLUNTÁRIOS PELA UNIÃO PARA OS ESTADOS E MUNICÍPIOS
FRENTE AO DESCUMPRIMENTO DO CAPUT DO ART. 11 DA LRF:
UMA ANÁLISE A LUZ DO JULGAMENTO DA ADI 2238**

Salvador

2020

ESTHER SANTANA BARBOSA

**A (IM) POSSIBILIDADE DE VEDAÇÃO DOS REPASSES
VOLUNTÁRIOS PELA UNIÃO PARA OS ESTADOS E MUNICÍPIOS
FRENTE AO DESCUMPRIMENTO DO CAPUT DO ART. 11 DA LRF:
UMA ANÁLISE À LUZ DO JULGAMENTO DA ADI 2238**

Monografia apresentada ao curso de graduação em
Direito, Faculdade Baiana de Direito, como
requisito parcial para obtenção do grau de bacharel
em Direito

Orientador: Prof. Ângelo Boreggio Neto

Salvador

2020

TERMO DE APROVAÇÃO

ESTHER SANTANA BARBOSA

**A (IM) POSSIBILIDADE DE VEDAÇÃO DOS REPASSES VOLUNTÁRIOS PELA
UNIÃO PARA OS ESTADOS E MUNICÍPIOS FRENTE AO DESCUMPRIMENTO
DO CAPUT DO ART. 11 DA LRF: UMA ANÁLISE À LUZ DO JULGAMENTO DA
ADI 2238**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito,
Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____/____/ 2020.

À
Minha família e amigos que estiveram do
meu lado durante esta caminhada, em
especial a meu avô que é uma grande
inspiração.

AGRADECIMENTOS

A meus pais por me apoiarem incondicionalmente na minha jornada, em todas as minhas escolhas, por terem me dado todo o suporte necessário para todo o meu crescimento ao longo da minha trajetória e por terem feito o possível e o impossível para que eu alcançasse todos os meus sonhos. Vocês são a minha base. À minha irmã que é um dos maiores motivos para eu buscar ser uma pessoa melhor e tentar melhorar o mundo no qual em breve ela irá alçar voos.

A meu avô que é um grande exemplo na sua carreira e que com seu vasto conhecimento sempre teve os melhores conselhos e as melhores referências.

A minhas amigas, em especial a Cataria Argollo e Catarina Dória que levo da escola para a vida, que mesmo vivendo experiências diferentes, foram colo e conforto quando eu mais precisei.

Aos amigos que fiz durante a faculdade, vocês foram fundamentais para que esses cinco anos fossem especiais. Obrigada por viverem essa caminhada comigo. Em especial a meu namorado Mateus com quem dividi as angústias desse último ano.

A Alfa Consultoria Jurídica, que me abriu as portas do mundo profissional, me ensinou os maiores aprendizados, me fez amadurecer e me apresentou pessoas incríveis. Em especial a Kissia e Gabriela que viveram a experiência da empresa júnior comigo e me ensinaram como opostos podem ser complementares e se tornaram amigas que estiveram comigo no início da minha caminhada e mesmo após seguirmos caminhos diferentes, como sempre ancora e serenidade, o ponto de equilíbrio umas das outras.

Aos amigos que fiz na Equipe de Competição de Direito Tributário que me deram apoio incondicional enquanto capitã, enquanto oradora e enquanto elaborava este trabalho. Tenho um orgulho sem fim e a honra de saber que serei colega nos próximos anos. Aos orientadores da competição que são exemplos no amor por ensinar e no cuidado que tem conosco.

A todos que fizeram parte do meu crescimento profissional nos meus estágios, em especial aos Auditores da 3 CCE do TCE/BA, que me acolheram quase como uma filha, a todo tempo cuidando e ensinando, vocês são exemplos de profissionais e seres humanos, muito obrigada.

A meu orientador que me auxiliou neste trabalho e me incentivou desde o início.

“Eis o meu segredo: só se vê bem com o coração. O essencial é invisível aos olhos. Os homens esqueceram essa verdade, mas tu não a deves esquecer. Tu te tornas eternamente responsável por aquilo que cativas”

Antoine de Saint-Exupéry

RESUMO

A presente monografia se destina a analisar a inconstitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei Complementar nº 101/2000, tratada na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5 e como o referido julgamento pode impactar no orçamento dos entes federados. Para tanto, se fez necessário o estudo dos institutos do direito financeiro e tributário que regem o orçamento público, a fim de se compreender como ocorre a arrecadação de receita do ente federativo, analisando para isto, a repartição das receitas tributárias e a legislação aplicável. Neste sentido, uma vez que o parágrafo único indica uma sanção para o descumprimento do previsto do caput, passou-se a analisar o caput do artigo 11 da LRF, levando em consideração as divergências encontradas no concerne aos termos nucleares, instituir, prever e efetivamente arrecadar os impostos que tem competência para arrecadar. Tais elementos possuem compreensões diversas, principalmente no que tange qual a interpretação que deve ser dada ao artigo para a sua aplicação, e quais as limitações que estão efetivamente sendo impostos pela criação desta sanção e a quem ela se dirige. Diante disso, o presente trabalho analisou os fundamentos utilizados pelo Ministro Alexandre de Moraes para embasar o seu voto no que tange a alegação de inconstitucionalidade do artigo, momento em que oportunamente indicou qual deveria ser a interpretação a ser atribuída ao artigo e a sua intenção, com o fito de trazer efetividade quando do seu cumprimento. Deste modo, o presente trabalho tem como objetivo demonstrar que o referido dispositivo legal é constitucional, nos termos da fundamentação explorada, e que a aplicação da sanção, se realizada da maneira correta, qual seja a indicada pelo Ministro Relator, não fere o pacto federativo ou a autonomia dos entes.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; Inconstitucionalidade; Artigo 11 da LRF; Pacto Federativo; Transferências Voluntárias; ADI 2238.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	12
2.1 RECEITAS PÚBLICAS	16
2.2 TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS	20
2.2.1 Das transferências compulsórias	22
2.2.2 Das transferências voluntárias	24
2.3 RENÚNCIA DE RECEITA	30
3 DA ANÁLISE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 11 DA LRF SEGUNDO O JULGAMENTO DA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2238	34
3.1 ANÁLISE DO ARTIGO 11 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	37
3.2 DISCUSSÃO SOBRE A INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 11 DA LRF A LUZ DA ADI 2238	46
3.3 DA DECISÃO E OS FUNDAMENTOS PARA A CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 11 DA LRF	51
4 CONSEQUÊNCIA DE EVENTUAIS NÃO REPASSES VOLUNTÁRIOS	62
4.1 IMPACTO NO ORÇAMENTO DOS ENTES FEDERADOS	68
5 CONCLUSÃO	75
REFERÊNCIA	83

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 definiu como sistema político o de república federativa, e atribuiu como regime de organização o pacto federativo entre os entes políticos integrantes desta república, que dá uma relação de autonomia entre os entes integrantes dessa federação. Uma autonomia política que para que seja consolidada e efetivada torna imprescindível que este ente tenha também autonomia financeira para garantir a sua auto gestão.

Neste sentido, a Constituição Federal de 1988 atribuiu competência para que os entes da federação pudessem realizar a sua arrecadação financeira de maneira individual e particular. Ocorre que a maior parte desta arrecadação ficou destinada a União e a Constituição, na tentativa de reequilibrar essa repartição de receitas, determinou aos entes maiores que repassassem uma parcela de sua receita arrecadada para os entes menores.

Ademais, a Constituição Federal também estipulou a possibilidade de que fosse realizada a transferência voluntária entre os entes caso julgassem, de maneira discricionária, que seria de melhor interesse das partes envolvidas pactuar de tal maneira e realizar a transferência intergovernamentais de recursos.

Neste contexto de desigualdade social e grandes mudanças no cenário nacional, no ano de 2000 foi promulgada a Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que tratou de regulamentar normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal na gestão.

Ato contínuo, no mesmo ano, esta lei complementar foi alvo de Ação Direita de Inconstitucionalidade, a ADI 2238-5 que requereu a inconstitucionalidade de diversos dispositivos da referida legislação, dentre eles o Parágrafo Único do artigo 11 que prevê a suspensão da transferência de receitas voluntárias em caso de não instituição, previsão ou efetiva arrecadação dos impostos constitucionalmente atribuídos ao ente federado.

Ocorre que o referido dispositivo não foi apenas criticado pelos Requerentes, mas também muito questionado em sede de doutrina, que alegam as mais diversas inconstitucionalidades.

Esta ação foi julgada no Supremo Tribunal Federal no ano de 2019, quando por unanimidade o pleno da Suprema Corte entendeu pela constitucionalidade do mencionado ditame legislativo, indicando a devida interpretação a ser dada ao dispositivo legal.

É neste sentido que surge o primeiro questionamento motivador deste trabalho: é o Parágrafo Único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal um dispositivo inconstitucional?

Esta discussão se torna especialmente relevante quando compreendida sobre a ótica de que se está diante de um país extremamente desigual, que é o Brasil, em um contexto de regiões com tamanhos diversos, com de atividades econômicas diferentes e contribuintes com perfis completamente distintos. Ocorre que, estes são tratados de maneira semelhantes, e por este motivo devem instituir e arrecadar os mesmos tributos e ainda assim precisam vingar a sua autonomia de gestão.

Deste modo, esta pesquisa tem como objetivo compreender os argumentos alegados para fundamentar a inconstitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como identificar os fundamentos para o julgamento do Supremo Tribunal Federal sobre esse assunto, estabelecendo os paralelos de enfrentamento entre eles, para que se chegue à conclusão sobre o acerto, ou não, do posicionamento na decisão do Supremo Tribunal Federal. Analisará ainda o impacto das transferências voluntárias no orçamento de alguns entes federados a fim de identificar possíveis consequências da aplicação da sanção prevista no Parágrafo Único do artigo 11.

Para atingir os objetivos a que se propõe, este trabalho se utilizará da abordagem qualitativa, avaliando a constitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, tendo pesquisa predominantemente bibliográfica, a partir de interpretação da legislação pátria, livros, dissertações, teses, artigos científicos, análise jurisprudencial bem como informações contábeis disponibilizadas nos sítios eletrônicos oficiais do Estado.

No que tange a metodologia aplicada, será desenvolvido o método hipotético-dedutivo, através do qual são identificados os problemas nos conhecimentos prévios e, com base na análise destes, são formuladas hipóteses que serão testadas através da técnica de falseamento com a constatação quanto ao resultado da pesquisa.

Dessa forma, esta pesquisa se subdivide em cinco capítulos, introdução, três destinados ao desenvolvimento da temática e a conclusão.

O primeiro capítulo do desenvolvimento apresentou institutos basilares do direito financeiro e do direito tributário, a organização da federação e o pacto federativo celebrado pela Constituição Federal, realizou breve análise da legislação financeira, tratando da organização das receitas públicas, assim como a logística de execução das transferências financeiras de receitas entre os entes da federação.

Por sua vez, no segundo capítulo do desenvolvimento, foram abordados os elementos nucleares do caput do artigo 11, quais sejam os verbos instituir, prever e efetivamente arrecadar, demonstrou-se o entendimento controverso sobre a interpretação de cada um destes ditames e a sua devida aplicabilidade.

Neste sentido, passou-se a analisar o julgamento do Parágrafo Único do referido dispositivo, os fundamentos apresentados pelo Ministro Relator, tanto no seu voto oral na sessão de julgamento, quanto do voto publicado, assim como se considerou as controvérsias apresentadas como fundamento por alguns autores para fundamentar a alegada inconstitucionalidade do ditame legal. Diante disso, realizou-se análise comparativa de tais fundamentações a fim de se chegar a uma conclusão sobre qual a interpretação deve ser dada ao artigo analisado e como deve ser sua aplicação.

Por fim, no terceiro e último capítulo do desenvolvimento, passou-se a analisar como as transferências voluntárias impactaram as despesas da União, no exercício de 2019, e como impactou nas receitas dos Estados de São Paulo e da Bahia, e nos Municípios de Salvador, Feira de Santana, Lafaiete Coutinho e Catolândia. Finalizou-se a pesquisa realizando a verificação sobre a alegada inconstitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e de como impactaria eventual suspensão das transferências voluntárias nas receitas de entes federados com realidades diversas.

2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Constituição Federal de 1988 possui princípios constitucionais expressos e implícitos que pautam o ordenamento jurídico brasileiro e a organização interna da máquina estatal, delimitando capacidade financeira e fixando competência aos poderes.¹

Foi a Carta Magna, através do seu artigo 141, §4º, que atribuiu competência ao Legislativo para que este estabelecesse normas fiscais e à Administração Pública competência para a regulamentação e execução destas.²

A atividade financeira do estado pode ser entendida como o procedimento administrativo realizado com o fito de obter recursos. Esta arrecadação deve ser destinada ao custeio das atividades do Estado e essas atividades, por sua vez, devem buscar atender as necessidades coletivas públicas.³

Nas palavras de Souto Maior Borges, esta atividade financeira “se desenvolve, basicamente no campo da receita e despesa, ou seja, gestão do patrimônio estatal.[...] Esta é predominantemente uma atividade administrativa, o Estado-legislador decreta; o Estado-administrador arrecada os tributos”.⁴ É neste sentido que o Estado assume um papel de sujeito de direitos e obrigações, vez que deve se submeter ao ordenamento jurídico que este mesmo estabelece.⁵

Nota-se, portanto, que a atividade da administração pública deve ser pautada sob dois pilares: o de planejamento e o da gestão fiscal. O primeiro diz respeito a vinculação da atividade da administração pública às leis orçamentárias, que realizam o papel de disciplinar a transparência, esta transparência deve ser compreendida como o meio para prevenir riscos e corrigir desvios. Estes são os objetivos da gestão fiscal, que é

¹ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 17

² BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 17

³ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade financeira do Estado* In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.1 São Paulo: Saraiva. 2013 p.45

⁴ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 20

⁵ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 21

o segundo pilar da administração pública.⁶

Faz parte da atividade financeira da administração pública a arrecadação de receita que tem como principal meio de arrecadação a atividade tributária do Estado. O objetivo da arrecadação de receita é angariar verba suficiente para viabilizar o alcance do fim aos quais se propõe o Estado, dentre eles financiar a gestão que administra e conserva o patrimônio público e custear as despesas, que é o empenho do arrecadado para atingir os fins propostos.⁷

O orçamento público e a sua estrutura de regime fiscal são atualmente disciplinados pela Lei Complementar n. 101 de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que visa, nos seus termos, o equilíbrio das contas públicas.⁸ Esta legislação complementar tem o seu principal objetivo traçado no artigo 1º, caput, qual seja: “Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal [...]”.⁹

O referido diploma normativo consolida as diretrizes de planejamento e transparência para a gestão fiscal, através da pactuação de metas fiscais, equilíbrio entre receitas e despesas no que tange a despesa com pessoal, proibição de renúncia de receita tributária, despesas com seguridade social, dívida pública interna e externa e operações de crédito e concessão de garantia¹⁰

Este dispositivo legal reforça a necessidade de os gestores públicos atingirem metas, previamente estabelecidas, e devidamente aprovadas pelo Legislativo; obedecer de igual modo os limites previamente determinados e prestar contas à sociedade das

⁶ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade financeira do Estado* In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.1 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 89

⁷ SOUSA, Rubens Gomes de. *apud* BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 27 e 28

⁸ MILESKI, Helio Saul. *Novas Regras para a gestão e a transparência fiscal – Lei de Responsabilidade Fiscal*, Revista Jurídica Virtual – Brasília, vol. 3, n. 24. 2001. p MILESKI, Helio Saul. *Novas Regras para a gestão e a transparência fiscal – Lei de Responsabilidade Fiscal*, Revista Jurídica Virtual, Brasília, v. 3, n. 24. 2001. p. 6 – 20. Disponível em:

<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/issue/view/issue/98/71>. Acesso em: 24 mai 2020. p. 10.

⁹ BRASIL, *Lei Complementar Nº 101 Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

¹⁰ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Normas Gerais de Direito Financeiro* In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 344

despesas efetuadas e das receitas obtidas.¹¹

Neste sentido, cumpre observar que a LRF tem como princípio norteador o equilíbrio orçamentário, e ao realizar esta escolha abriu mão em certos pontos do equilíbrio econômico social e do princípio federativo, uma vez que previu normas para todos os administradores dos recursos públicos quaisquer que fossem as esferas de governo.¹²

Também através desta lei se instituiu mais um meio de garantir que será realizada uma boa gestão do patrimônio público, prevendo regras e limites para os gastos públicos, pois estabelece princípios e normas gerais que norteiam as finanças públicas.¹³

A LRF sofreu grandes influências, tanto no âmbito externo quanto interno. O Fundo Monetário Internacional (FMI) exigiu, por meio do Comitê Interino, a aprovação de uma Lei que desse visibilidade às contas públicas, objetivando uma maior transparência fiscal por parte dos seus estados membros.¹⁴ Foi o FMI que forneceu e estabeleceu todas as diretrizes, já aplicadas em outros países, para a criação da Lei Complementar n. 101/2000.¹⁵

No que diz respeito as influências internas, foi apresentado o Programa de Estabilidade Social – PEF, no qual se abordou pela primeira vez, no cenário brasileiro, um compromisso com resultados fiscais, visando, principalmente, o ajuste fiscal e o cumprimento de metas de superávit.¹⁶

A criação da Lei Complementar baseou-se principalmente na ideia de que, além de se fazer necessária a negociação das dívidas contraídas no decorrer do tempo pela União, Estados e Municípios, era primordial a organização fiscal, para que novas dívidas não fossem contraídas e assim se tornasse possível a manutenção do equilíbrio fiscal planejado. Dessa forma, o texto estabelecido na referida Legislação

¹¹ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquematizado*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 134.

¹² DERZI, Misabel Abreu Machado. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Normas Gerais de Direito Financeiro*. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 348

¹³ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquematizado*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 134.

¹⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 460

¹⁵ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquematizado*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 134

¹⁶ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquematizado*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018 p. 136.

Complementar, prezava, sobretudo, por um novo padrão de comportamento.¹⁷

A Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme o art. 163, inciso I da Constituição Federal, “disporá sobre finanças públicas”¹⁸ de forma tal que, conforme indica o Ministério da Fazenda “a LRF (Lei Complementar n. 101/2000) tem como premissas básicas o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização.”¹⁹

Sabe-se que toda a administração pública é pautada no princípio da primazia do interesse público, e tendo em vista a necessidade de uniformização das legislações pátrias, torna-se evidente a opção do legislador de seguir tal princípio na elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal.²⁰

No referido texto legal foram estabelecidas disposições que vinculam as ações da administração pública, visando a obtenção de um orçamento público equilibrado e, por consequência, um cenário positivo à sociedade.²¹

Uma das suas principais características, no que diz respeito a sua *ratio essendi*, foi a escolha do legislador de determinar, previamente, o cenário que a gestão das contas públicas deve buscar atingir, atribuindo requisitos essenciais que, caso não sejam devidamente respeitados, acarretariam sanções ao gestor.²²

Há que se falar ainda sobre o aspecto repressivo da LRF, vez que este dispositivo normativo impõe restrições às ações do administrador público. Torna-se clara tal característica quando se observa que este diploma limita, expressamente, a geração de despesas, um eventual déficit, assim como a contração de novas dívidas. Dispõe também sobre medidas corretivas na hipótese de descumprimento das diretrizes por

¹⁷ MENDES, Marcos José. *Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas*. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, São Paulo. 1999. Disponível em: <http://pt.braudel.org.br/pesquisas/arquivos/downloads/lei-de-responsabilidade-fiscal-analise-e-alternativas.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2020. p. 2

¹⁸ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 23 mar. 2020

¹⁹ SENADO (Brasil). *LRF*. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/lrf>. Acesso em: 24 fev. 2020

²⁰ MENDES, Marcos José. *Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas*. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, São Paulo. 1999. Disponível em: <http://pt.braudel.org.br/pesquisas/arquivos/downloads/lei-de-responsabilidade-fiscal-analise-e-alternativas.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2020. p. 2 et seq.

²¹ MENDES, Marcos José. *Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas*. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, São Paulo. 1999. Disponível em: <http://pt.braudel.org.br/pesquisas/arquivos/downloads/lei-de-responsabilidade-fiscal-analise-e-alternativas.pdf>. Acesso em: 13 de jun. de 2020. p. 3

²² OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 460.

ela estabelecidas.²³

Sintetizando, a Lei Complementar n. 101/2000 balizou taxativamente o déficit, a dívida e o aumento das despesas; precisou medidas de ajuste e designou as punições em caso de descumprimento.²⁴

2.1 RECEITAS PÚBLICAS

As receitas públicas são entradas financeiras decorrente da atividade financeira do Estado, ou seja, são o produto da arrecadação realizada.²⁵ Esta atividade financeira incidirá, em sua maior parte, sob o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas, por conta da tributação realizada pelo Estado.²⁶

Segundo Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, de uma maneira simples, as “receitas públicas, no direito positivo brasileiro, são quaisquer ingressos de dinheiro nos cofres públicos, para que o Estado – pessoas jurídicas de direito público – atenda às suas finalidades.”²⁷

Importante definição traz Aliomar Baleeiro, que aborda receita pública como “a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer seu vulto, como elemento novo e positivo”²⁸

As classificações das receitas públicas podem ser analisadas quanto a sua

²³ MENDES, Marcos José. *Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas*. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, São Paulo. 1999. Disponível em: <http://pt.braudel.org.br/pesquisas/arquivos/downloads/lei-de-responsabilidade-fiscal-analise-e-alternativas.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2020. p. 3 *et seq.*

²⁴ MENDES, Marcos José. *Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas*. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, São Paulo. 1999. Disponível em: <http://pt.braudel.org.br/pesquisas/arquivos/downloads/lei-de-responsabilidade-fiscal-analise-e-alternativas.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2020.

²⁵ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade financeira do Estado* In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.1 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 45

²⁶ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 24

²⁷ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *Receitas Públicas: Conceito e classificação*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 7

²⁸ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 16. ed. rev. atual. Rio de Janeiro Forense, 2008. p. 76

periodicidade, quanto ao ente que será destinatário das receitas ou quanto à origem, que se subdivide entre originárias e derivadas.²⁹

A receita pública pode ser dividida entre a originária, que decorre da administração do Estado dos seus recursos bens e patrimônios, e a receita derivada ou tributária, que é aquela oriunda da atividade do Estado no exercício do seu *jus imperium*, mecanismo através de qual recolhe o montante suficiente para realizar as suas atividades.³⁰

Há ainda uma subdivisão possível dentro das receitas públicas derivadas: os tributos – impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais ou parafiscais; as penalidades pecuniárias – multas; e os confiscos e reparação de guerra - indenizações.³¹

Estas receitas derivadas podem ser classificadas como não tributárias, que são “entradas decorrentes de atividade do Estado submetida ao direito privado” e tributárias, que são aquelas fruto da atividade dos entes federativos, conforme competência a eles atribuída nos art. 145 a 162 da Constituição Federal de 1988.³² Interessa neste momento apenas esta segunda modalidade de obtenção de receita.

Para fins de perfeita compreensão, há ainda que trazer à baila a conceituação de tributo disposta no artigo 9º da Lei n. 4.320/64, qual seja:

Art. 9º Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.³³

Nesta esteira, não se pode olvidar da definição prevista no art. 3º da Lei n. 5.172 de 1996, Código Tributário Nacional: “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa

²⁹ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *Receitas Públicas: Conceito e classificação* In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 11

³⁰ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 36

³¹ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes *Receitas Públicas: Conceito e classificação* In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 12

³² OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 7 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. p. 286

³³ BRASIL. *Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em 27 de out de 2020

plenamente vinculada.”³⁴

Destaca-se, portanto, os impostos que são uma espécie de tributos e principal fonte de arrecadação da administração pública, que terá a receita arrecadada destinada a custear despesas gerais do Estado. Ocorrerá a incidência do imposto quando se concretizar o fato gerador descrito no dispositivo constitucional e legislações complementar quando houver.

A Constituição Federal de 1988 delimitou a competência que tem cada ente federativo para instituir e arrecadar determinado impostos e é de competência da União: instituir o imposto sobre importação de produto estrangeiro (II), imposto sobre exportação de produtos nacionais ou nacionalizados (IE), imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR), impostos sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativa a títulos ou valores imobiliários (IOF), imposto sobre propriedade territorial rural (ITR), conforme disposto no art. 153 da CF/88.³⁵

De outro lado, os impostos de competência dos Estados e do Distrito Federal se encontram disciplinados no art. 155 da CF/88, são eles: o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação, de qualquer bens ou direitos (ITCD), imposto sobre operação relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) e imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA).³⁶

Ato contínuo, embasado no art. 156 da CF/88, os Municípios têm competência para instituir imposto sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU), imposto sobre transmissão *inter vivos* (ITBI) e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS).³⁷

Tais delegações de competência retratam um dos objetivos da Constituição Federal qual seja, o equilíbrio dos entes, através do pacto federativo, que é uma opção legislativa de distribuir as competências entre a União, Estados-membros e

³⁴ BRASIL. *Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1996*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm Acesso em: 27 de out de 2020.

³⁵ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Acesso em 29 de out. de 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm

³⁶ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Acesso em 29 de out. de 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm

³⁷ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Acesso em 29 de out. de 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm

Municípios.³⁸

São a União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios entes que possuem autonomia política e administrativa e, diante disso, devem estabelecer mecanismos para buscar a manutenção das instituições democráticas, combater a marginalização assim como legislar sobre o direito tributário, financeiro, econômico e urbanístico. Devem ainda zelar pelo cumprimento das funções de fiscalização, incentivo e planejamento, entendimento esse que se extrai da leitura do art. 174 da CF/88.³⁹

Há de se esclarecer ainda que a capacidade arrecadatória de cada ente federativo poucas vezes coincide com os gastos necessários para a sua subsistência, de forma tal que não se alcança o equilíbrio fiscal apenas com o recolhimento dos tributos de sua competência, fato este que geraria um déficit contínuo caso não houvesse a suplementação de receita.⁴⁰

Por conta da disposição constitucional de competência para tributar, a União ficou com a maior parte da arrecadação financeira e pensando nisso, assim como, objetivando o cumprimento do pacto federativo o próprio texto constitucional atribui à União um repasse de receita maior para os outros entes políticos.⁴¹

Diante da análise da capacidade arrecadatória de cada ente cumpre observar e realizar uma análise crítica, haja vista que, em que pese tenha ocorrido uma distribuição das receitas conforme a competência para tributar, esta não ocorreu de forma suficientemente equilibrada entre os entes e, por este motivo, com o fito de preservar o pacto federativo, o constituinte precisou estabelecer mecanismo para buscar esse reequilíbrio, optando pela repartição de receita tributária.⁴²

Dentre os diversos temas e diretrizes estabelecidas na Lei de Responsabilidade

³⁸ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 7 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. p. 110

³⁹ CASTRO, Murilo Résio de. *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas*. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 152

⁴⁰ GASPARINI, Carlos Eduardo e MIRANDA, Rogério Boueri. *Evolução dos Aspectos legais e dos Montantes de Transferências Realizadas pelo Fundo de Participação dos Municípios* (texto para discussão n°1243). Brasília: 2006 Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1805/1/TD_1243.pdf. Acesso em 11 mai. 2020. p.18

⁴¹ WELLIGTON, Pedro. *Transferências Constitucionais e Legais*. Tesouro Nacional, 2015. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/transferencias-constitucionais-e-legais>. Acesso em: 23 fev. 2020. p. 1.

⁴² SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes *Receitas Públicas: Conceito e classificação*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 29

Fiscal, esta também versa extensamente sobre receita e despesas dos entes da República Federativa do Brasil, estabelecendo e dispondo termos regulamentares. Ainda, objetivando o cumprimento do pacto federativo estabelecido pela Constituição Federal de 1988, esta dispôs sobre as transferências intergovernamentais, que como o próprio nome diz, são aquelas realizadas entre os entes da federação.⁴³

A determinação de repartição de receita tributária vem numa tentativa de reestabelecer o equilíbrio vertical entre os entes, de modo que ocorre essa redistribuição de parte das receitas arrecadadas, sempre do ente maior para o menor, seja da União para os Estados e Municípios ou dos Estados para os Municípios. Tal dinâmica ocorre com o fito de garantir ao ente receptor maior autonomia política, administrativa e financeira. São especialmente atingidos por essa disparidade os Municípios, motivo pelo qual podem receber transferências de receita tanto da União quanto dos Estados.⁴⁴

Esse desequilíbrio se dá porque a maior fonte de receita orçamentária é a arrecadação tributária, que, por ser uma receita derivada, tem origem na exploração do Estado do patrimônio do particular, e, por este motivo, irá variar a depender do tamanho, população e características particulares de cada ente. Este fato, decerto, gerará maior ou menor volume de entrada de receita, podendo, inclusive, não ser essa quantia o bastante para a manutenção das necessidades básicas daquela região.⁴⁵

2.2 TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS

As receitas transferidas são aquelas arrecadadas por um ente político, e utilizadas por um ente diferente de quem as arrecadou. Em verdade, parcela desse montante será destinado para outro ente. Dito de outro modo, o dinheiro ingressa nos cofres públicos dos Estados e Municípios não em decorrência de poder constitutivo próprio, mas por

⁴³ GOMES, Emerson Cesar da Silva. *Fundamentos das transferências intergovernamentais*: Direito Público, v. 6, n. 27, *Revista de Direito Público*. 2009. P. 76 – 93 Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1565>. Acesso em: 18 jun. 2020 p. 80 *et seq.*

⁴⁴ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense. 2013. p. 143

⁴⁵ DE MORAIS, Hugo Azevedo Rangel; DA SILVA BONIFÁCIO; Janielly Nara. *Transferências Constitucionais: uma análise da representatividade do Fundo de Participação dos Municípios para a região do Alto Oeste Potiguar*. São Paulo: *Tekhne e Logos*, v. 7, n. 2, 2016 p. 18.

conta de uma disposição que versa sobre a transferência, para estes entes menores, do valor arrecado por outro ente político.⁴⁶

Nas palavras de Ricardo Lobo Torres, a repartição de receitas tributárias “é instrumento financeiro, e não tributário, que cria para os entes políticos menores o direito a uma parcela da arrecadação do ente maior”⁴⁷

Resta claro, então, o objetivo das transferências governamentais de receita de manter a condição de autogestão do ente federativo, sem que gere montantes imensuráveis de endividamento.⁴⁸ E justamente para que o ente federativo tenha independência político-administrativa precisa, de igual modo, ter sua independência financeira.⁴⁹

Essas transferências podem ser classificadas de diversas formas, dentre essas possibilidades podem ser distinguidas quanto a sua compulsoriedade do repasse, caso em que podem ser identificadas como compulsórias ou voluntárias.⁵⁰

A transferência compulsória é aquela que está discriminada em texto legal, especificado qual a maneira de repasse e respectiva porcentagem; já a transferência voluntária é aquela que depende da discricionariedade do gestor público e a sua negociação com o ente que receberá a verba, desde que respeitadas as diretrizes e os limites juridicamente estabelecidos.⁵¹

No que tange ao direcionamento do recurso, as transferências podem ser subdivididas em dois modelos diametralmente opostos. Transferências livres, quais sejam, aquelas que o montante poderá ser aplicado pela livre escolha do beneficiário; ou vinculadas, que, por sua vez, só poderão ser utilizadas para o fim específico a que se destinava quando da pactuação da transferência.⁵²

Podem ser realizadas de três maneiras: direta, quando os próprios entes as realizam

⁴⁶ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 7 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais. p. 261

⁴⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro. Renovar, 1995. p. 302

⁴⁸ COSTA, Ricardo Oliveira. *Há, no Brasil, transferências não condicionadas voluntárias entre União e Estados?* Jus Navigandi. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/14912>. Acesso em: 11 mar 2020.p. 1

⁴⁹ HARADA, Kiyoshi. *Repartição de Receitas Tributárias*. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 51

⁵⁰ PRADO, Sergio; QUADROS, Waldemir; CAVALCANTI, Carlos Eduardo G. *Partilha de recursos na federação brasileira*. São Paulo: Fundap, 2003.p. 23

⁵¹ PRADO, Sergio; QUADROS, Waldemir; CAVALCANTI, Carlos Eduardo G. *Partilha de recursos na federação brasileira*. São Paulo: Fundap, 2003.p. 23

⁵² CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001. p. 39 et seq.

entre si; indireta, quando a receita é arrecadada e destina a um fundo de participação ou de financiamento e só depois é dividida entre os entes, e por fim, há a possibilidade de retenção na fonte, quando um ente se responsabiliza pela arrecadação de determinado tributo que originariamente não era de sua competência arrecadar, e por realizá-la, não irá repassar a quantia apurada para o ente de capacidade originária ou repassará apenas uma porcentagem do total auferido.⁵³

2.2.1 Das transferências compulsórias

A classificação dada pelo Senado Federal e pelo Tribunal de Contas se baseia na origem normativa dos repasses, podem ser, portanto, voluntárias ou compulsórias. As transferências compulsórias são aquelas definidas no texto constitucional ou com previsão em leis específicas.⁵⁴

Transferências compulsórias ocorrem quando há o repasse de recurso de um ente da federação para outro devido a uma obrigatoriedade prevista no ordenamento jurídico. Ou seja, neste caso, não há qualquer margem para discricionariedade do gestor das contas públicas, os valores estabelecidos devem ser repassados independente de qualquer outro fator.⁵⁵

Essas transferências obrigatórias possuem algumas características próprias; são realizadas de maneira automática, são incondicionadas vez que não precisam estar vinculadas a uma destinação específica, destinação esta que é de livre escolha do gestor público e também não há a necessidade de uma contrapartida, ou seja, não precisa o governante complementar o recurso recebido com recursos próprios do ente receptor.⁵⁶

As transferências constitucionais estão preceituadas nos artigos 157 a 161 da Constituição Federal de 1988, obrigando que o ente maior repasse recursos para o

⁵³ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense 2018. p. 144

⁵⁴ Senado Federal. *Manual de obtenção de recursos federais para Municípios: orientações aos prefeitos*. 5. ed. Brasília: Instituto Legislativo Brasileiro, 2005. p.11 *et seq.*

⁵⁵ FURTADO, J.R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. 2. ed. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 179.

⁵⁶ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense 2018. p. 143

ente menor.⁵⁷ Algumas receitas terão participação direta do ente menor na arrecadação e outras participação indireta.⁵⁸

O art. 157 da CF/88 trata da parcela devida aos Estados e Municípios na hipótese em que estes arrecadam na fonte o imposto de renda ou decorrente da arrecadação de imposto nos termos do art. 154 da CF/88.⁵⁹

Neste mesmo sentido, o art. 158 da CF/88, em seus incisos, determina quais parcelas pertencerão aos Municípios, oriundo das seguintes fontes de receita: de imposto de renda retido na fonte pelo Município, arrecadação de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), arrecadação por parte do Estado do IPVA e arrecadação pelo Estado do ICMS.⁶⁰

Ato contínuo, o artigo 159 institui a obrigatoriedade de repartição de receita por parte da União com os Estados, Distrito Federal e Municípios, especificando a porcentagem devida de cada quantia arrecadada.⁶¹

As principais transferências constitucionais são os Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e Fundo de Participação dos Estados (FPE), constituídos de parcelas arrecadadas do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre a Produção Industrial (IPI).⁶²

Além dos tributos supra mencionados, os impostos a seguir também tem parte da sua arrecadação destinada a transferência de receita, são eles, o imposto produtos industrializados (II), o Imposto sobre a Produção Industrial Proporcional às Exportações (IPI-Exportação), a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Combustíveis (CIDE-Combustíveis) e o Imposto sobre Operações Relativas ao

⁵⁷ FURTADO, J.R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. 2. ed. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 179.

⁵⁸ HARADA, Kiyoshi. *Repartição de Receitas Tributárias*. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 54

⁵⁹ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 22 out. 2020.

⁶⁰ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm Acesso em 22 out. 2020.

⁶¹ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm Acesso em 22 out. 2020.

⁶² WELLINGTON, Pedro. *Transferências Constitucionais e Legais*. Tesouro Nacional, 2015. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/transferencias-constitucionais-e-legais>. Acesso em: 23 fev. 2020. p. 1.

Metal Ouro como Ativo Financeiro (IOF-Ouro).⁶³

Assim observa-se o questionamento realizado por Marcus Abraham sobre o realizado pela Emenda Constitucional 42/2003, que incluiu o CIDE – Combustível nesse rol de receitas que devem ser repassadas, haja vista a determinação da Constituição Federal, artigo 177, §4º, II alíneas “a” e “c”⁶⁴, de que o valor arrecadado com as contribuições deve ser utilizado para investimentos na própria área. Com base neste fundamento, há quem defenda que a totalidade da receita recolhida deveria ser direcionada para custeio de projetos nessa área e por este motivo não deveria estar incluso na repartição de receita.⁶⁵

Normalmente se tem como destinação a execução de programas sociais e de saúde, mas esta característica não é vinculante, já que um dos atributos próprios das transferências compulsórias é a sua não destinação específica. A única possibilidade em que se vislumbra a restrição ou retenção destes recursos é na hipótese de existência de débito entre os entes envolvidos, ou na hipótese do parágrafo único do artigo 160 da Constituição Federal, que fala de valores a serem destinados especificamente para o financiamento da saúde pública.⁶⁶

2.2.2 Das transferências voluntárias

As transferências voluntárias estão caracterizadas no artigo 25, da Lei Complementar n. 101/2000, de forma tal que:

[...] entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal

⁶³ WELLINGTON, Pedro. *Transferências Constitucionais e Legais*. Tesouro Nacional, 2015. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/transferencias-constitucionais-e-legais>. Acesso em: 23 fev. 2020. p. 1.

⁶⁴ Art. 177. Constituem monopólio da União: [...] § 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: II - os recursos arrecadados serão destinados: a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes.

⁶⁵ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense 2018. p. 145

⁶⁶ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense 2018. p. 142

ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.⁶⁷

Cumpra elucidar o que seriam os termos cooperação, auxílio ou assistência financeira supramencionados. É da natureza dessa parceria que se objetiva atingir o benefício comum, ou seja, o objetivo do programa a qual se destina o recurso da transferência voluntária deve buscar atingir unicamente finalidades assistenciais ou cooperativas.⁶⁸

São derivadas de um acordo de vontade das partes envolvidas – entes federativos ou suas autarquias – que, por este motivo, tem liberdade para condicioná-las ou revogá-las conforme o que lhes convier, desde que respeitado os diplomas normativos vigentes.⁶⁹

Divergem da transferência compulsória pelo seu requisito central, já disposto inclusive na sua nomenclatura, a voluntariedade, de forma tal que qualquer recurso que deva ser repassado por conta de previsão legal não deve ser enquadrado como uma transferência voluntária, já que é obrigatório por força da lei.⁷⁰

Segundo cartilha publicada pelo Tribunal de Contas da União (TCU) a respeito de convênios e outros repasses, as transferências voluntárias são os:

Recursos financeiros repassados pela União a estados, Distrito Federal, Municípios e entidades privadas sem fins lucrativos, em decorrência da celebração de convênios, contratos de repasse, termos de parceria, termos de colaboração e termos de fomento, para a realização de obras e/ou serviços de interesse comum e que não se origine de determinação constitucional ou legal, ou destine-se ao Sistema Único de Saúde (SUS).⁷¹

Se manifestou em sentido similar o Ministério da Economia, que através da Secretaria do Tesouro Nacional, veiculou em seu sitio eletrônico oficial de maneira a definir transferência voluntária como “a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira.”⁷²

Tais transferências ocorrem com o intuito de possibilitar aos entes federativos arcar com os gastos inerentes a sua posição e realização de projetos públicos. Esses gastos

⁶⁷ BRASIL, *Lei Complementar Nº 101 Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

⁶⁸ CUÉLLAR, Leila. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e convênios entre entes da federação*, São Paulo: Dialética, 2001. p. 189.

⁶⁹ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense 2018. p. 143

⁷⁰ CUÉLLAR, Leila. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e convênios entre entes da federação*, São Paulo: Dialética, 2001. p. 189 *et seq.*

⁷¹ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília, 2001. p. 2.

⁷² BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Transferências Voluntárias*. Disponível em: https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1543:020307-transferencias-voluntarias&catid=749&Itemid=376. Acesso em 25 set 2020. p. 2

de manutenção da máquina pública não são supridos apenas com a arrecadação direta e repasse obrigatória de receita.⁷³

O instrumento normativo específico que hoje versa sobre transferências voluntárias é o Decreto 6.170/2007, que é regulamentado pela portaria Interministerial 424, de 30 de dezembro de 2016, dos Ministérios do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, da Fazenda e da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União.

A Lei Complementar n. 101/2000 aponta nos incisos do §1º do art. 25 os requisitos para a realização das transferências respectivamente a existência de dotação específica: vedação da utilização para o pagamento de pessoal e, por fim, deve o beneficiário comprovar que (a) não possui débitos de tributos, empréstimos e financiamento com o ente transferidor, (b) ter prestado contas de eventual repasse já recebido, (c) respeito dos marcos constitucionais de educação e saúde, assim como os limites das dívida consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal e (d) previsão orçamentária de contrapartida.⁷⁴

Além do disposto no referido artigo faz-se essencial que exista capital para que possa ser realizada a contrapartida estipulada.⁷⁵

A própria Lei de Responsabilidade Fiscal leciona sobre qual a diretriz a ser seguida, quando proíbe a destinação do recurso para pagamento de despesas de pessoal ou para aplicação diversa da pactuada no objeto do convênio.⁷⁶

Em uma análise dos dispositivos mencionados, resta claro o entendimento de que, a *contrario sensu*, a LRF determina que os recursos devem ser aplicados única e exclusivamente para a finalidade que foi expressamente acordada e instrumentalizada.⁷⁷

⁷³ GOMES, Emerson Cesar da Silva. *Fundamentos das transferências intergovernamentais*: Direito Público, v. 6, n. 27, Revista de Direito Público. 2009. P. 76 – 93 Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1565>. Acesso em: 18 jun 2020.p. 86

⁷⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 785.

⁷⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 785.

⁷⁶ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquemático*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 271.

⁷⁷ CUÉLLAR, Leila. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e convênios entre entes da federação*, São Paulo: Dialética, 2001. p. 191.

Faz-se mister destacar o disposto no §2º do supramencionado artigo, que estipula a vedação da utilização do recurso para finalidade diversa da pactuada, de forma tal que, se o *quantum* recebido a título de transferência voluntária através do convênio for utilizado para qualquer finalidade que não aquela estabelecida como objeto do convênio, está-se diante da possibilidade de aplicabilidade do tipo do artigo 315 do Código Penal Brasileiro, crime de desvio de verbas, ou do artigo 1º, III, do Decreto-Lei nº 201/67, no caso de ter sido tal fato praticado por prefeito, além de se enquadrar como ato de improbidade administrativa, conforme Lei nº 8.429/92.⁷⁸

Neste diapasão, há que se destacar o entendimento do STJ no julgamento do REsp 1.027.728/ES, de que o art. 2, §1º, IV da LC nº 101/2000 não deveria ser tratado como justificativa para suspender o repasse diante de irregularidades cometidas por governantes anteriores.

ADMINISTRATIVO. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL. TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS. REQUISITOS. REPASSE MÍNIMO. GESTÃO PRETÉRITA. 1. O art. 25, § 1º, IV, da LC nº 101/2000 não ampara a recusa do Estado em transferir verbas públicas a determinado Município cuja administração passada descumpriu o limite constitucional mínimo de aplicação nas áreas de educação e saúde, uma vez que as irregularidades cometidas pelos governantes anteriores não podem causar gravames à nova gestão que buscou efetivamente reverter a situação ilegal e punir os responsáveis, inclusive com o oferecimento de notícia criminis ao Ministério Público Estadual. 2. Precedente desta Turma: REsp 580.946/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, publicado em 15.03.04. 3. Recurso especial não provido⁷⁹

Decorre das transferências voluntárias de receitas o que se chama de *horizontal imbalance*, ou equalização inter-regional, que se passa quando o repasse da receita é utilizado como um meio para diminuir as diferenças econômicas e conseqüentemente, sociais, existentes entre os próprios entes federados.⁸⁰

O Brasil é um país de extensão territorial significativa, marcado pelo crescimento populacional desorganizado, o que gerou uma desigualdade crescente em todo o território nacional. Diante disso, redistribuir, voluntariamente, parte da receita da União, é também um meio de garantir a eficácia dos princípios da igualdade e da

⁷⁸ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 182

⁷⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n.1027728/ES. Proc. 2008/0020423-4, Relator: Ministro Castro Meira, Data de Julgamento: 19 mar. 2009, T2 - SEGUNDA TURMA. DJe 23 abr. 2009. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4106050/recurso-especial-resp-1027728-es-2008-0020423-4/inteiro-teor-12215345?ref=juris-tabs>. Acesso em: 13 out 2020.

⁸⁰ GOMES, Emerson Cesar da Silva. Fundamentos das transferências intergovernamentais: Direito Público, v. 6, n. 27, *Revista de Direito Público*. 2009. P. 76 – 93 Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1565>. Acesso em: 18 jun 2020. p. 87

justiça social.⁸¹

Poderão ocorrer transferência voluntária quando o capital envolvido for direcionado para financiar ações de interesse tanto da União quanto do Estado ou Município. Entre as partes envolvidas poderão estar a União, os Estados brasileiros e seus respectivos Municípios, assim como pessoas jurídicas a eles vinculadas ou entidades sem fins lucrativos.⁸²

A transferência voluntária pode ser realizada através de alguns instrumentos, com as suas particularidades e institutos próprios, são eles os convênios, contrato de repasse, termo de parceria e o termo de colaboração.

O convênio é todo instrumento que verse sobre o repasse de recurso público entre os próprios entes da Federação, e suas respectivas entidades diretas ou indiretas, ou ainda entidade filantrópica sem fins lucrativos – na área de saúde⁸³ - e tenha como objetivo financiar projetos que visem atender a interesse recíproco. Cumpre ressaltar que deve tal instrumento ter duração certa, além de ser elaborado sob mútua cooperação das partes (conveniente e concedente), e, na esfera federal, é regulamentado pela Instrução Normativa STN nº 01/97.⁸⁴

O contrato de repasse é um mecanismo administrativo através do qual são efetuadas as transferências dos recursos financeiros, e é praticado por instituição financeira, atualmente pela Caixa Econômica Federal.⁸⁵ Equiparando-se, no que couber, ao convênio, seguindo, portanto, o descrito na IN STN 01/97. Igualmente, o Decreto Federal nº 1.819 é a norma que versa especificamente sobre este instrumento.⁸⁶

O termo de parceria, por sua vez, é um instrumento jurídico utilizado para a transferência de recursos para Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

⁸¹ CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001. P. 30

⁸² BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília, 2001. p. 9.

⁸³ Constituição Federal. Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada. § 1º - As instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos. Constituição Federal 1988.

⁸⁴ FURTADO, J.R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. 2. ed. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 181.

⁸⁵ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília: TCU, 2001. p.12

⁸⁶ FURTADO, J.R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. 2. ed. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 182. et seq.

(OSCIP), conforme disposto na Lei 9.790/1999.⁸⁷

As parcerias realizadas entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, que, necessariamente, devem envolver repasse de recurso público por parte do ente da administração pública para a organização, podem ser formalizadas através de dois termos, o que os distinguirá é quem originou a proposta.⁸⁸

O termo de colaboração é o instrumento utilizado para formalizar as parcerias que foram propostas pela administração pública. Já quando a parceria tiver sido proposta pela organização o instrumento formalizador será o termo de fomento. Estas parcerias devem ter como objetivo atingir e, por óbvio, beneficiar, o interesse público e recíproco das partes.⁸⁹

No que diz respeito à origem dos recursos, o capital que tem como destino a realização de convênios pode figurar no Orçamento Geral da União (OGU), através da especificação nominal do ente a qual este recurso será destinado, ou através do nome do projeto para qual ele será aplicado.⁹⁰

Quando o termo de parceria explicitar o nome do ente da federação ou da entidade que receberá o repasse, está-se diante de uma contemplação nominal, de modo que quando não houver ainda proposta de emenda ou proposta do Executivo, a previsão é realizada apenas especificando o valor a ser repassado para a “região onde se localiza o pretendente e prevê sua aplicação por meio de órgão ou entidade estadual, municipal ou não governamental”.⁹¹

Já no que diz respeito à destinação dos recursos provenientes das transferências voluntárias, o art. 26 da LRF define que na hipótese de ser destinado ao cobrimento de necessidade de pessoas físicas ou défits de pessoas jurídicas somente podem acontecer se estiverem expressamente autorizada por lei específica, além de atenderem ao previsto na lei de diretrizes orçamentárias e estar previamente

⁸⁷ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília: TCU, 2001. p.12 et seq

⁸⁸ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília: TCU, 2001. p.12

⁸⁹ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília: TCU, 2001. p.12

⁹⁰ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*., 2001., p. 14

⁹¹BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. *Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais*. Brasília: TCU, 2001. p.14.

estabelecido no orçamento ou em seus créditos adicionais.⁹²

2.3 RENÚNCIA DE RECEITA

No exercício dos atos de gestão financeira do Estado, cada ente pode optar por conceder benefícios fiscais, conforme a sua respectiva competência tributária, através das suas Assembleias Legislativas, por meio de isenções ou qualquer outra forma de exclusão do crédito tributário, de acordo a necessidade de desenvolvimento e impulsionamento de cada unidade federada.⁹³

A Lei de Responsabilidade Fiscal, compreende renúncia de receita como “qualquer benefício de natureza tributária que importe num tratamento diferenciado”, tal conclusão é possível a partir da análise do que indica em seu art. 14, apresentando no §1º um rol que deve ser entendido como meramente exemplificativo, haja vista a utilização do termo “e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado” pelo próprio dispositivo.⁹⁴

Esta escolha de operar o incentivo fiscal assim como qualquer estímulo de natureza fiscal é uma opção do Estado de desobrigar o cumprimento da obrigação de pagar o tributo. Por ser uma exclusão do crédito tributário será submetida ao regime jurídico do direito premial, que é, nas palavras de Edvaldo Brito, “o conjunto de normas jurídicas com objetivo promocional e, no caso, utilizado como instrumento de intervenção no domínio econômico para manter o bem-estar social” e por este motivo se submetem ao regime jurídico de direito tributário.⁹⁵

Esta medida é uma maneira de encorajar uma determinada atividade ou setor para trazer uma evolução econômica para o Estado. Uma das formas de incentivo fiscal é

⁹² VICCARI JUNIOR, Adauto *et al.* In. Flavio da Cruz (coord.) *Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº 102, de 4 de maio de 2000*. 2. ed. São Paulo: Atlas 2001.

⁹³ CASTRO, Murilo Régio de, *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas In* MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 152

⁹⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 277

⁹⁵ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade financeira do Estado In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.)*. *Tratado de direito financeiro*. vol.1 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 53

a renúncia de receita, que é um incentivo tributário propriamente dito.⁹⁶

É neste sentido que se entende que a escolha de excluir a tributação diz respeito à competência tributária que tem o ente federado quando do exercício do seu poder de tributar, e por isso tais ações devem estar submetidas aos ditames legais concernentes.⁹⁷

Há que se verificar, aprioristicamente, a equiparação realizada pelo art. 70 da Constituição Federal de 1988, que equipara as subvenções à renúncia de receita para fins de controle da economicidade, da legalidade e da legitimidade.⁹⁸

A Constituição Federal aborda a possibilidade dos incentivos fiscais em diversas passagens distintas ao decorrer do seu texto. Cita-se inicialmente o inciso I do art. 151 que possibilitou à União conceder incentivos fiscais visando a concretização do equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico das regiões brasileiras.⁹⁹

Ainda no que diz respeito aos dispositivos relacionados, o §6º do art. 165 da Carta Magna determina que os projetos das leis orçamentárias devem conter “demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.”¹⁰⁰

Da redação do referido parágrafo pode-se perceber que a Constituição Federal prezou pela eficácia do princípio da clareza (art. 70 da CF/88), já que tal princípio é fundamental para o equilíbrio orçamentário, por indicar que o orçamento preveja entradas e despesas com clarezas e fidelidade e uma vez que a renúncia de receita implica diretamente na arrecadação do Estado, esta deve estar previamente calculada.¹⁰¹

⁹⁶ BORGES, José Souto Maior Introdução ao direito financeiro. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998. p.82 et seq

⁹⁷ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade financeira do Estado*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.1 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 53

⁹⁸ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e princípios constitucionais tributários*. vol 2. Rio de Janeiro. 2005. p. 354

⁹⁹ CASTRO, Murilo Régio de, *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas In* MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 152

¹⁰⁰ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm Acesso em 22 out. 2020

¹⁰¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e princípios constitucionais tributários*. vol 2. Rio de Janeiro. 2005. p. 250.

A possibilidade que tem o ente federativo de renunciar a receita só pode se concretizar mediante o atendimento de alguns critérios específicos, nesse sentido torna-se imprescindível a análise do §6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, que vincula a concessão da renúncia de receita à previa estipulação em lei específica que verse apenas sobre os itens dispostos no referido parágrafo ou o correspondente tributo ou contribuição.¹⁰²

Da leitura do artigo acima constata-se a intenção da Constituição Federal em garantir, no decorrer dos seus dispositivos, meios para assegurar o cumprimento do princípio fundamental da autonomia dos Estados Municípios e do Distrito Federal, art. 1º da CF/88.¹⁰³

Em decurso da possibilidade que têm todos os entes federativos de oferecer incentivos fiscais para alavancar o seu desenvolvimento econômico, apresentou-se um cenário de grande concorrência interna e, por vezes, desleal, haja vista que algumas entidades, com maior volume de receita e, portanto, maior possibilidade de conceder incentivos fiscais sem gerar dano aos cofres públicos, por isso concediam mais vantagens e atraíam maior dinamismo econômico do que regiões menores e que em algumas situações precisavam mais dessa movimentação econômica para se desenvolver.¹⁰⁴

Diante desse cenário, a Lei de Responsabilidade Fiscal, na tentativa de limitar possíveis conflitos, determinou tentativas de o ente federado realizar benefício indevido que possa gerar prejuízo a outro ente ou até mesmo para a União que, ao final, poderá ter que arcar com o ônus dessa renúncia de receita, tendo que realizar o repasse dos seus recursos.¹⁰⁵

Foi também neste sentido que decidiu o Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do RE 572762/SC, momento em que entendeu-se que a quota do ICMS que será repassada aos Municípios não pode ser alterada por conta de incentivos fiscais, limitando, portanto, a possibilidade da renúncia de receita dos Estados,

¹⁰² BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Acesso em 22 out. 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm

¹⁰³ CASTRO, Murilo Régio de, *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas* In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013 p. 152

¹⁰⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 274

¹⁰⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 274

garantindo que os Municípios – entes com menor capacidade arrecadatória – não sejam prejudicados.

EMENTA: CONSTITUCIONAL. ICMS. REPARTIÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS. PRODEC. PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DE SANTA CATARINA. RETENÇÃO, PELO ESTADO, DE PARTE DA PARCELA PERTENCENTE AOS MUNICÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. RE DESPROVIDO. I - A parcela do imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a que se refere o art. 158, IV, da Carta Magna pertence de pleno direito aos Municípios. II - O repasse da quota constitucionalmente devida aos Municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal de âmbito estadual. III - Limitação que configura indevida interferência do Estado no sistema constitucional de repartição de receitas tributárias. IV - Recurso extraordinário desprovido.¹⁰⁶

Ainda no que diz respeito à concessão da renúncia de receita a LRF traz alguns requisitos para a concessão desse benefício tributário: (i) a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício do início da vigência e nos dois seguintes, (ii) respeito ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias e o atendimento a pelo menos uma das seguintes condições demonstrar de que a renúncia está estimada na receita da lei orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais previstas na lei de diretrizes orçamentárias ou estar acompanhada com medidas de compensação para aumentar a receita no período referente.¹⁰⁷ Estes requisitos devem ser atendidos na lei específica ou na edição do ato quando houver disposição genérica, e em caso de descumprimento destes requisitos, estar-se-á diante de um ato de improbidade do gestor.¹⁰⁸

¹⁰⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 572762/SC, Relator(a): Ricardo Lewandowski. Tribunal Pleno. Julgado em 18 jun. 2008. DJ 04 nov. 2008. Disponível em <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2579935>. Acesso em 02 nov. 2020

¹⁰⁷ BRASIL, *Lei Complementar Nº 101 Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 31 out. 2020.

¹⁰⁸ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015. p. 276

3 DA ANÁLISE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 11 DA LRF SEGUNDO O JULGAMENTO DA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2238

O ordenamento jurídico brasileiro dispõe, em seu bojo, de algumas possibilidades de a União optar por não realizar ou suspender os repasses das transferências voluntárias. Dentre os dispositivos normativos tem-se a Lei Complementar n. 101/2000, que prevê ao longo do seu texto algumas hipóteses que acarretam a suspensão ou inviabilização de realização das transferências voluntárias, dentre elas o disposto artigo 11.¹⁰⁹

De pronto, faz-se mister salientar que, no que diz respeito às transferências destinadas as ações de educação, saúde e assistência social, a sanção de suspensão da transferência de receitas não se aplicará, conforme disposto no artigo 25 da LRF.¹¹⁰

Dentre as hipóteses descritas tem-se que se torna impossibilitado de receber transferências voluntárias aquele ente que não esteja cumprindo os limites legais das despesas com pessoal;¹¹¹ assim como aquele que tenha contratado operação de crédito com ente da Federação e não tenha realizado o cancelamento¹¹². De igual modo, estará impossibilitado aquele ente que não tiver cumprido o prazo para encaminhar contas ao poder executivo da União;¹¹³ sofrerá a mesma sanção aquele ente que descumprir o prazo de envio do Relatório de Gestão Fiscal.¹¹⁴

São estas as exceções à sanção de suspensão as transferências constitucionais ou

¹⁰⁹ RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquematizado*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 271.

¹¹⁰ 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde. §3º Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.

¹¹¹ Art. 23. Se a despesa total com pessoal(...) ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo(...) §3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá: I - receber transferências voluntárias;

¹¹² Art. 33. A instituição financeira que contratar operação de crédito com ente da Federação(...) deverá exigir comprovação de que a operação atende às condições e limites estabelecidos. §3º Enquanto não efetuado o cancelamento, a amortização, ou constituída a reserva, aplicam-se as sanções previstas nos incisos do §3º do art. 23.

¹¹³ Art. 51. § 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

¹¹⁴ Art. 55. O relatório conterá: § 3º O descumprimento do prazo a que se refere o § 2o sujeita o ente à sanção prevista no § 2o do art. 51.

legais, que não serão afetadas por retenção ou não envio.¹¹⁵

No entanto, dois anos após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, foi criada a Lei nº 10.522 de 2002, que versa sobre o “Cadastro Informativo dos créditos não quitado de órgãos e entidades federais”. Dentre outras disposições, determina no artigo 26 que, no caso de as transferências de recursos federais estarem destinadas à execução de ações sociais ou ações em faixa de fronteira, poderão os entes políticos pactuar de maneira a receber a transferência de receita, ainda que estejam estes com registro no Cadin e no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) de inadimplemento. Suspende-se então a restrição da realização dessas transferências de recursos federais, anteriormente existente, diante das situações de créditos não adimplidos.¹¹⁶

Foi neste sentido que se manifestou o Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da Ação Cível Originária 1.848/MA, de relatoria do ministro Celso de Mello, no ano de 2014. Tratava-se de inclusão do Estado do Maranhão no cadastro de inadimplentes e, por este motivo, seria o repasse das verbas federais inviabilizados.¹¹⁷

Ocorre que o posicionamento do STF foi de que nestes casos de inscrição em cadastros de inadimplentes se faz possível a liberação e o repasse das verbas federais, afastando eventuais restrições impostas, objetivando o “propósito de neutralizar a ocorrência de risco que possa comprometer, de modo grave e/ou irreversível, a continuidade da execução de políticas públicas ou a prestação de serviços essenciais à coletividade.”¹¹⁸

Foi abordada a impossibilidade de sanções e restrições de ordem jurídica superarem a dimensão estritamente pessoal do infrator, já que a inscrição fora realizada por conta de inadimplência das autarquias, empresas governamentais ou das entidades paraestatais, não podendo, portanto, atingir os estados membros. Isso reforçou,

¹¹⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 754

¹¹⁶ BRASIL. Lei nº 10.522. Brasília, 19 de julho de 2002. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10522compilado.htm. Acesso em 25 de set de 2020.

¹¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgR ACO: 1848/MA – Proc 9954341-20.2011.1.00.0000. Tribunal Pleno. Relator: Min. Celso de Mello. Julgado em 06 nov. 2014. DJe 06 fev. 2015. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7688023>. Acesso em: 01 nov 2020

¹¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgR ACO: 1848/MA – Proc 9954341-20.2011.1.00.0000. Tribunal Pleno. Relator: Min. Celso de Mello. Julgado em 06 nov. 2014. DJe 06 fev. 2015. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7688023>. Acesso em: 01 nov 2020

ainda, o entendimento de que é possível e necessário o sopesamento entre sanções e restrições jurídicas e a consequência possivelmente danosa ao interesse público. Destaca-se, nesse sentido, o trecho do relatório demonstrando que a jurisprudência da suprema corte é pacífica em entender desta maneira:

O que se mostra importante considerar, na realidade, é a orientação que o Supremo Tribunal Federal firmou a respeito do tema em análise, objetivando enfatizar, com tais julgados, a sua preocupação com as graves consequências para o interesse da coletividade que podem resultar do bloqueio das transferências de recursos federais.¹¹⁹

Neste mesmo sentido se posicionou o Superior Tribunal de Justiça ao entender que é possível realizar a ponderação entre o ato que geraria a impossibilidade do repasse e o interesse público que será atingido pela receita transferida. Foi esta a decisão proferida pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.027.728/ES, diante da análise da realidade dos fatos apresentados, e prezando pelo melhor atendimento ao interesse público decidiu que:

O art. 25, §1º, IV, da LC 101/2000 não ampara a recusa do Estado em transferir verbas públicas a determinado Município cuja administração passada descumpriu o limite constitucional mínimo de aplicação nas áreas de educação e saúde, uma vez que as irregularidades cometidas pelos governantes anteriores não podem causar gravames à nova gestão que buscou efetivamente reverter a situação ilegal e punir os responsáveis, inclusive com o oferecimento de *notitia criminis* ao Ministério Público Estadual.¹²⁰

Da breve análise do tema da suspensão das transferências de receitas, nota-se os seus desdobramentos e discussões jurisprudenciais, ora pois não fora diferente com a hipótese de suspensão da transferência de receitas voluntárias disposta no Parágrafo Único artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que ocorrerá diante da não instituição, previsão ou efetiva arrecadação dos tributos. Este artigo é alvo de grande discussão doutrinária sobre a sua constitucionalidade, haja vista que dispõe de uma “obrigatoriedade no cumprimento da norma e respectiva sanção em seu descumprimento.”¹²¹

Em decorrência dessa controvérsia jurisprudencial que circunda não apenas este

¹¹⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgR ACO: 1848/MA – Proc 9954341-20.2011.1.00.0000. Tribunal Pleno. Relator: Min. Celso de Mello. Julgado em 06 nov. 2014. DJe 06 fev. 2015. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7688023>. Acesso em: 01 nov 2020

¹²⁰ REsp 1.027.728/ES, 2ª T., 19.03.2009, rel. Min Castro Meira, Dje 23.04.2009.

¹²¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 274.

artigo da LRF, mas como diversos outros itens, o parágrafo único do artigo 11 da referida norma, assim como diversas outros trechos da legislação complementar, foram alvo de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade, a ADI 2238, nos termos em que a posteriori serão apresentados.

3.1 ANÁLISE DO ARTIGO 11 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Para a perfeita compreensão do alegado em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, assim como dos argumentos apresentados por quem defende a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade do referido ditame, há que se entender os termos nucleares utilizados no caput do artigo 11 da Lei Complementar n. 101/2000 e as discussões que se apresentam no que tange a interpretação dos termos “instituição”, “previsão” e “efetiva arrecadação”.

A hipótese de suspensão de receita tratada no Parágrafo Único do artigo 11, da Lei de Responsabilidade Fiscal, versa sobre a possibilidade de a União bloquear os repasses para os Estados, Distrito Federal e Municípios nas hipóteses de estes não instaurarem ou efetivamente arrecadarem aqueles tributos que lhe são legalmente impostos.

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.¹²²

Passível o entendimento de que se está diante de uma norma que traz uma obrigação jurídica, já que está juridicamente obrigado aquele que, diante de sua ação, está passível de cometer um ilícito e conseqüentemente sofrer uma sanção. Neste caso o dispositivo estabelece o comportamento esperado, assim como prevê um ato coativo a título de sanção em caso de seu descumprimento.¹²³

Da leitura da redação do texto normativo, ensina Regis Fernandes Oliveira que esta

¹²² BRASIL, *Lei Complementar Nº 101* Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

¹²³ BORGES. José Souto Maior. *Lançamento Tributário*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 425

previsão, instituição e arrecadação dos tributos é de responsabilidade do Poder Público, sendo este o responsável não apenas pela destinação da receita, mas também por sua previsão, não podendo se omitir na arrecadação ou deixar qualquer tributo de fora, devendo exercer o poder tributário na sua plenitude.¹²⁴ No entanto, este entendimento não é unânime.

Inicialmente, o termo instituição, de que se trata o referido artigo, versa sobre a prerrogativa que têm as entidades da Federação de efetivamente instituir todos aqueles impostos que lhes fora atribuída competência para tributar. A competência para instituir os tributos está disposta nos artigos 157 a 162 da Constituição Federal de 1988.¹²⁵

Ato contínuo, cumpre traçar uma conceituação ao termo instituir que pode ser compreendido como o ato de “estabelecer na legislação tributária do ente, mediante autorização da Casa Legislativa, as condições gerais para identificar o fato gerador e as formas de lançamento, arrecadação e recolhimento de determinado tributo.”¹²⁶

Nos ensinamentos de Edvaldo Brito, “instituir consiste em legislar, plenamente, sobre essa prestação pecuniária compulsória”, reforça ainda que neste ato legislativo devem ser obedecidos apenas as limitações pela autoridade que outorgou competência para tanto, neste caso trata-se pois do legislador constituinte.¹²⁷

Cabe a cada um dos entes federativos, através de lei ordinária ou complementar, instituir e arrecadar o referido tributo destinado por lei, conforme a repartição de receitas realizada pelo legislador constituinte. É esse o principal mecanismo que possui o poder público para angariar fundos para atingir os seus fins, a arrecadação do tributo, mas que presume a sua instituição.¹²⁸

Há que se destacar que a competência para instituir tributos é vinculada a uma entidade política, não podendo ser transferida ou delegada para outra, o que apenas

¹²⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 273.

¹²⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 261.

¹²⁶ CRUZ, Flávio da. *et al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 52

¹²⁷ BRITO, Edvaldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação de Tributos e Renúncia de Receita*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo. Dialética, 2001 p. 119

¹²⁸ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo. Dialética, 2001 p. 13

é possível acontecer em relação a atribuição de arrecadar ou fiscalizar, em alguns casos específicos.¹²⁹

É neste ensinamento que surge o primeiro conflito, o defendido pela doutrina de que a instituição do tributo é um poder concedido ao ente pelo legislador constituinte e a compatibilidade dessa opção facultativa, com a sanção prevista no Parágrafo Único do artigo 11 da LRF.¹³⁰

No entendimento de Betina Grupenmacher, não se pode sustentar uma obrigação do ente instituir o imposto, já que o artigo 145 da Constituição Federal de 1988 se utiliza da expressão “poderão instituir os seguintes tributos”, desta forma o vocábulo poderão demonstra a ideia de uma faculdade, uma prerrogativa para a instituição e não uma ordem constitucional para tanto.¹³¹

Essa faculdade traduz a possibilidade que tem o Poder Legislativo e Executivo de, discricionariamente, optar por criar ou não tributos. É, portanto, uma opção política que não se submete a qualquer controle oficial.¹³²

Para Regina Helena Costa, o consuetudinário lógico que se extrai da análise do artigo 8º Código Tributário Nacional é da facultatividade do exercício da competência tributária. Realiza tal afirmação baseada no fato de que o CTN não permite que a competência tributária seja transferida a outro ente. Diante disso, com o não exercício desta, não pode ser realizada por nenhum outro ente político, motivo pelo qual conclui que essa é como regra facultativo e imprescritível.¹³³

Nesta mesma linha ensina Diogo de Figueiredo Moreira Neto quando define que não há uma obrigação constitucional de ser instituído o tributo. Em verdade, este possui a possibilidade e a competência, para o exercer, principalmente porque há a possibilidade de mediante uma análise social e econômica a opção por não instituição

¹²⁹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 261.

¹³⁰ BRITO, Edvaldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação de Tributos e Renúncia de Receita*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo. Dialética, 2001 p. 118

¹³¹ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo. Dialética, 2001 p. 14 et seq.

¹³² GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo. Dialética, 2001 p. 13

¹³³ COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário - Constituição e Código Tributário Nacional*. 10 ed. São Paulo. Editora Saraiva, 2020. p. 184

ser a mais vantajosa.¹³⁴

Segue neste mesmo juízo Roque Antônio Carrazza ao lecionar que essa competência tributária poderá ser exercida, ou não, pelas pessoas políticas, de modo que representa uma situação de livre escolha feita pelos poderes executivos e legislativos, ressaltando, ainda que esta é uma decisão política a ser tomada, analisando a conveniência, a vantagem e a utilidade da elaboração da lei.¹³⁵

Já no que tange à previsão dos tributos, a Constituição Federal de 1988 realiza a previsão e outorga competência ao ente responsável para instituir o tributo. Essa prerrogativa de outorgar a competência para tributar é exclusiva da Constituição Federal, e assim o fez nos artigos 145 a 162.¹³⁶

Há de se salientar que a Constituição Federal não cria tributos, ela apenas os prevê, de modo que, quem cria tributos é a pessoa política responsável para tanto, conforme competência a esta atribuída. Cabe à União estabelecer normas gerais de direito tributário e na hipótese de inexistência de lei federal caberá aos Estados realizar a competência legislativa plena.¹³⁷

Tal compreensão se consagra na redação do artigo 146 da Constituição Federal de 1988, que determina um rol exemplificativo do que é de competência da lei complementar tratar. Neste sentido se extrai do inciso III do referido artigo que caberá estabelecer normas gerais tributárias, especialmente definir tributos e suas espécies e lançamento do crédito.¹³⁸

Ao tratar de previsão, o artigo 11 não deixa claro a sua intenção, mas logo em seguida, no artigo 12 dispõe que:

As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia

¹³⁴ MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo *apud* OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 753

¹³⁵ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29 ed. rev. ampl. atual. São Paulo. Malheiros Editores. p. 767 *et seq.*

¹³⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 29 de out. de 2020.

¹³⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e princípios constitucionais tributários*. vol. 2. Rio de Janeiro. Renovar. 2005. p. 430.

¹³⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 29 out. 2020.

de cálculo e premissas utilizadas.¹³⁹

Desta forma, é possível se concluir que, ao tratar de previsão, está dispondo sobre a necessidade de se realizar uma estimativa de qual será a arrecadação daquele tributo, embasado com estudos técnicos especializados para realizar essa projeção. Deve levar em consideração, inclusive, a análise dos contribuintes, melhor época para realizar a cobrança do crédito, assim como avaliar qual o maquinário do Estado necessário para que seja viável a respectiva arrecadação e recolhimento.¹⁴⁰

Diante disso, nota-se que a norma determinou um estudo técnico para a instituição da norma, para que seja feito da forma mais condizente com a realidade a qual ela será aplicada, de maneira que passe a fixar alíquotas compatíveis e base de cálculo efetivas a fim de tornar eficaz o mandamento normativo e a arrecadação interna.¹⁴¹

Já no que diz respeito à efetiva arrecadação trata-se da necessidade de o ente recolher o imposto que fora previamente instituído. Para que esta arrecadação ocorra de maneira efetiva se faz necessário um procedimento para a cobrança do crédito tributário.

Para que se dê a constituição do crédito tributário inicialmente se faz necessário o lançamento deste, esta ação é uma atividade vinculada à lei, vez que a autoridade administrativa que o fizer deve obedecer ao que está disposto em lei, neste caso trata-se do artigo 142 do Código Tributário Nacional, que é obrigatória, já que sempre que a situação prevista em lei acontecer no mundo fático, a autoridade competente deve realizar o lançamento do crédito, não lhe cabendo margem para discricionariedade.¹⁴²

Insta salientar que, conforme ensina José Souto Maior Borges, o sentido normativo do artigo 142 do CTN, não é suficiente apenas a disposição do fato gerador que ocasionou a incidência do tributo, mas cumpre precisar qual a matéria tributável, definir o valor devido, identificar o sujeito passivo e se for o caso apontar eventual penalidade.¹⁴³

¹³⁹ CRUZ, Flavio da. *et. al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas. 2001. p. 52

¹⁴⁰ CRUZ, Flavio da. *et. al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas. 2001. p. 52

¹⁴¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 754 *et seq.*

¹⁴² TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e princípios constitucionais tributários*. vol. 2. Rio de Janeiro. Renovar. 2005. p. 437.

¹⁴³ BORGES, José Souto Maior. *Lançamento Tributário*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 427

Isto posto, a Fazenda Pública tem um poder-dever, já que não pode dispor da competência a ela atribuída pelo supramencionado dispositivo normativo. Com efeito, deve, por sua vez, obrigatoriamente exercê-la.¹⁴⁴

O Fisco tem um prazo decadencial de cinco anos para que realize os eventos necessários à constituição do crédito tributário, e uma vez fixado o crédito tributário, a Fazenda Pública passa a ter o prazo prescricional de cinco anos para cobrá-lo, conforme disposições dos artigos 173 e 174 do CTN, respectivamente.¹⁴⁵

Este procedimento para arrecadação do crédito tributário é necessário porque não é suficiente a mera existência do imposto, ele precisa ser efetivamente arrecadado e gerar receita para os cofres públicos, que justifique a existência do referido imposto. Uma vez que a LRF não determina um valor mínimo de arrecadação, presume-se que este irá se modificar de acordo com as variações de cada região, alíquota, base de cálculo, quantidade de contribuintes, nos limites constitucionalmente estabelecidos.¹⁴⁶

Neste mesmo sentido ensina Regis Fernandes de Oliveira, que defende que esta é uma atividade vinculada e obrigatória, já que uma vez instituído o tributo, ocorrendo a subsunção do fato a norma, deverá ser realizado o ato que declara a existência do crédito tributário, consolidando-se, pois, a obrigação do sujeito passivo realizar o pagamento, vez que a obrigação só é individualizada e concretização pelo lançamento.¹⁴⁷

Destaca ainda que a omissão na arrecadação também enseja responsabilidade por parte do gestor, já que a lei define a totalidade dos recursos cabíveis a cada unidade federada, cabendo a esta o dever de exercer a totalidade da competência tributária que lhe é outorgada.¹⁴⁸

Há que se ressaltar, neste ponto, que, conforme ensinamentos de Ricardo Lobo Torres, não se deve confundir a não discricionariedade que tem a autoridade administrativa quanto ao lançamento do crédito com a discricionariedade que esta tem

¹⁴⁴ BORGES. José Souto Maior. *Lançamento Tributário*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 438

¹⁴⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 312 e 313.

¹⁴⁶ CRUZ. Flavio da. *et. al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas. 2001. p. 52

¹⁴⁷ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 312 et seq.

¹⁴⁸ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 312 et seq.

para eleger alguns dos meios necessários para o lançamento do crédito, como o método de investigação, ponderação de interesses, entre outros.¹⁴⁹

Lado outro, leciona Betina Grupenmacher que, em verdade, diante da ocorrência do fato gerador de um tributo, o que surge é um direito subjetivo de exigir a prestação tributária através do exercício da capacidade tributária ativa que tem a Fazenda Pública. Desta forma, no exercício do seu poder que lhe é facultado, pode a administração pública optar, diante de autorização legal, por não arrecadar os tributos ou alterar o seu montante, seja através de alteração de alíquota ou base de cálculo.¹⁵⁰

É este também o entendimento de Edvaldo Brito, que se posiciona sobre a arrecadação no sentido de entendê-la como um consequência do exercício da competência tributária do ente, e não como um elemento constitutivo da mesma, motivo pelo qual compreende que não há cabimento a imposição de arrecadação de todos os tributos.¹⁵¹

Inclusive, se pronunciou o Ministro Alexandre de Moraes em sessão plenária que, para efeitos da LRF, entende o STF como efetiva arrecadação de tributos o real ingresso de recursos nos cofres públicos. Desta forma, não seria suficiente a mera instituição de tributos por uma lei estadual ou municipal.¹⁵²

Ademais, tratou que nos casos em que não ocorra o devido ingresso de recursos nos cofres públicos por razões alheias à vontade do administrador, este deve demonstrar aos órgãos de controle interno e externo, para efeito de comprovação da efetividade na arrecadação, que o gestor público empenhou esforços para arrecadar os tributos de competência do respectivo ente mediante, inclusive no que diz respeito a adoção de todas as providências e medidas legais cabíveis nas esferas administrativa e judicial, para que enfim se concretize a eficaz cobrança dos tributos devidos.¹⁵³

¹⁴⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e princípios constitucionais tributários*. vol. 2. Rio de Janeiro. Renovar. 2005. p. 501.

¹⁵⁰ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 13

¹⁵¹ BRITO. Edvaldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação de Tributos e Renúncia de Receita*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 120

¹⁵² PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁵³ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO.

Ao abordar tal discussão Regis Fernandes realiza interessante questionamento: no caso de um gestor público alegar que está cumprindo a sua obrigação ao enviar um projeto instituindo imposto X à razão de R\$ 1,00 (um real) ou um outro valor meramente simbólico, mediante aprovação da câmara, sob alegação de também estar realizando o seu papel na instituição, estaria satisfeita a determinação legal? Afirma o doutrinador que assim não se entende, já que estaria se tratando de uma situação de desvio de poder de ambos os poderes envolvidos.¹⁵⁴

Dessa análise é possível extrair-se ainda a intenção da lei ao estabelecer de maneira expressa, demonstrando a relevância dada a tal assunto de não apenas instituir o tributo, mas de realizar a sua efetiva arrecadação, devendo ser exercida dentro dos ditames constitucionais.¹⁵⁵

Há de ressaltar ainda que a instituição de tributos gera uma expectativa mínima de ingresso de recursos no Tesouro, que devem estar contidas na estimativa de receitas (art. 12, § 3º da LRF), motivo pelo qual devem ser demonstradas as medidas tomadas para a efetiva arrecadação.¹⁵⁶

Imperioso demonstrar situação abordada por Regis Fernandes Oliveira, que ao tratar de entrada e receita, se posiciona por entender que ocasionalmente pode o Estado, leia-se, neste sentido, o ente federado, estar atolado de execuções fiscais propostas contra contribuintes, que estejam em realidade apenas onerando ainda mais os cofres públicos, já que obrigam à contratação de maior volume de mão de obra para executar, fiscalizar e efetivar o acompanhamento de tais débitos e de mais a mais, possuem por vezes valores ínfimos, que nem sequer compensariam a mão de obra empregada para garantir o adimplemento da dívida fiscal. Tal cenário traria um efetivo prejuízo ao poder público, e pode fomentar uma escolha do ente que figura como sujeito ativo da obrigação renuncie a possível receita com base nas justificativas

Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em:
<https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁵⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 755

¹⁵⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 755

¹⁵⁶ SANTA CATARINA. Tribunal de Contas Guia: lei de responsabilidade fiscal: lei complementar nº 101/2000. - 2. ed. rev. e ampl. — Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002 http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/guia_lrf_2ed.pdf p.34

exaradas.¹⁵⁷

Ato contínuo, merece especial atenção a possibilidade dos Estados, Distrito Federal ou Municípios receberem as transferências voluntárias e simultaneamente realizarem a transferência de receita. Tal compatibilidade é possível porque quando se fala de instituição, previsão e efetiva arrecadação, o que se busca é fazer com que o ente arrecade efetivamente todos os impostos de sua competência, para tanto precisa instituí-los através de lei, prever através de estudos técnicos e estipula-los nas leis orçamentárias para posteriormente arrecada-lo.

Desta forma têm entendido os Tribunais de Contas, visto que os Estados e Municípios estão aptos a receberem transferências voluntárias da União, mesmo que estejam renunciando receita nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, atendendo a todos os requisitos. Diante disso estará previsto a estimativa de renúncia de receitas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, posteriormente será ratificada na Lei Orçamentária e assim não restará prejudicado o ente federado no tocante ao recebimento das transferências voluntárias.

Os Tribunais de Contas de todo o país atuam entendendo como prática comum o ente renunciar receita e, no mesmo exercício, receber transferências voluntárias da União. Exemplifica-se aqui, através do julgamento do Tribunal de Contas da União-TCU - 026.768/2012-7, relatoria do Conselheiro Marcos Bemquerer Costa em maio de 2016, que, em suma, tratava da concessão de benefício fiscais do ICMS concedidos pelo estado de Goiás e da tentativa de vedar a transferência voluntária para o ente federado sob a alegação de não estar ocorrendo efetiva arrecadação do ICMS. No caso em tela o Estado possuía legislação referente à concessão do benefício fiscal e o entendimento do TCU foi de que não conhecer a representação.¹⁵⁸

Em relatório elaborado nos autos do processo, o Ministério Público de Contas/TCE-GO se manifestou no sentido de que uma vez demonstrado cumprimento dos requisitos da LRF para concessão de benefício não há que se falar em suspensão das receitas voluntárias, e, na hipótese de haver inconstitucionalidade de alguma dessas leis que concederam os incentivos a competência para processar e julgar é do STF,

¹⁵⁷ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 280

¹⁵⁸ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo 026.768/2012-7. Plenário. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1551353%22>. Acesso em: 08 nov de 2020. p.2.

cabendo ao Tribunal de Contas apenas a fiscalização da gestão para fins de verificação das disposições da LRF. Fez referência ao parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e se manifestou que até mesmo eventual descumprimento do disposto no artigo 11 da LRF precisa de declaração de inconstitucionalidade pelo STF de determinado benefício fiscal, caso tenha sido concedido irregularmente por ente da federação.¹⁵⁹

Nestes termos, merece destaque o relatório do Parquet:

O segundo aspecto que merece atenção é a intenção do representante de que seja aplicada ao ente federativo a sanção prevista no art. 11, parágrafo único, da LRF, por suposto descumprimento do caput desse artigo e do art. 14 dessa lei.

Não há, contudo, nos termos pretendidos pelo representante, como imputar sanção ao ente federativo por não ter, supostamente, instituído, previsto e efetivado sua arrecadação, em relação ao ICMS – objeto do art. 11, caput, da LRF -, como decorrência direta dos benefícios fiscais outorgados ao setor automotivo, referindo-se à renúncia de receita – objeto do art. 14 da referida lei complementar.¹⁶⁰

No mesmo sentido se manifestaram a Secretaria de Macroavaliação Governamental ao concluir pela inaplicabilidade da sanção de suspensão de transferência de receitas voluntárias por ausência de amparo legal, a STN, MOG.¹⁶¹

Diante de tudo quanto exposto, pode-se concluir que a mera renúncia de receita não é suficiente para que recaia a sanção imposta no Parágrafo Único do artigo 11 da LRF, mas sim um efetivo prejuízo à arrecadação do ente conforme a previsão das leis orçamentárias.

3.2 DISCUSSÃO SOBRE A INCONSTITUCIONALIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 11 DA LRF A LUZ DA ADI 2238

Quando da publicação da Lei Complementar n. 101/2000 surgiram diversas críticas tanto formais quanto matérias, diante disso o Partido Comunista do Brasil (PCdoB), o

¹⁵⁹ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo 026.768/2012-7. Plenário. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1551353%22>. Acesso em: 08 nov de 2020 p. 3 *et seq*

¹⁶⁰ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo 026.768/2012-7. Plenário. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1551353%22>. Acesso em: 08 nov de 2020 p. 3 *et seq*

¹⁶¹ BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo 026.768/2012-7. Plenário. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1551353%22>. Acesso em: 08 nov de 2020 p. 3 *et seq*

Partido dos Trabalhadores (PT) e o Partido Socialista Brasileiro (PSB) ajuizaram Ação Direta de Inconstitucionalidade alegando inconstitucionalidade total do diploma normativo, sob o fundamento de ter desrespeitado o processo formal de criação de lei complementar, assim como impugnou especificamente alguns dispositivos desta legislação, dentre eles estava a alegação de inconstitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei Complementar n. 101/2000.

Segundo o alegado pelos Requerentes, a impugnação ao Parágrafo Único do artigo 11 se deu sob a fundamentação de que se estava diante de ofensa ao artigo 160 da CF, que veda retenção de repasse a Estados, Distrito Federal e Municípios das rendas por eles titularizados de acordo com as regras de repartição tributária. Estaria este dispositivo ferindo a autonomia dos entes federativos e, por consequência, ferindo o princípio do federalismo.¹⁶²

Ato contínuo, os Requerentes demonstraram irresignação quanto à suposta compulsoriedade que passaria, a partir da vigência deste artigo, a obrigar todos os entes subnacionais a exercer a competência tributária plenamente, por entender que essa escolha a respeito da instituição ou não de tributos seria uma competência facultativa instituída privativamente em favor de cada pessoa da federação.¹⁶³

Essa opção legislativa de transformar o que antes era uma faculdade constitucional em uma obrigação legal teria ido de encontro a característica da auto legislação que é intrínseca dos entes federativos, por conta da dimensão do impacto das consequências do não cumprimento do caput do referido artigo da lei complementar impugnada.¹⁶⁴

Por fim, restou arguido que, em que pese a realização das transferências voluntárias seja efetivada a partir de uma análise discricionária da União, o imperativo de solidariedade implícito na constituição federal brasileira careceria de uma atuação

¹⁶² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade: 2238-/DF. Requerentes: Partido Comunista do Brasil e outros. Relator: Min. Ilmar Galvão, Data de Julgamento: 27/08/2001, Data de Publicação: DJ 31 ago. 2001. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547193>. Acesso em: 09 nov 2020.

¹⁶³ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁶⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ 01 set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020

mais incisiva do ente central na redução das desigualdades regionais, a ser exercida mediante auxílio em favor de Estados e Municípios em situação e incapacidade financeira, e esta regulamentação apenas dificultaria a efetivação de tal objetivo.¹⁶⁵

Carece especial atenção também as críticas realizadas pela doutrina ao referido preceito normativo. Ao falar sobre a Lei Complementar n. 101/2000 ensina Edvaldo Brito que estes limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, estariam extrapolando a sua competência e limitando o princípio federativo da liberdade pública. Ressalta-se, ainda, que da análise do seu artigo 1º depreende-se que ao dispor que tem como amparo o Capítulo II do Título IV da Constituição Federal deve se limitar a tratar apenas do que está neste fragmento constitucional, no entanto acaba por extrapolar.¹⁶⁶

Neste sentido ainda leciona Brito que, ao dispositivo apenas impor sanção aos Estados e Municípios, estaria ferindo frontalmente o princípio da igualdade, já que estaria criando sanções apenas para determinados entes, ignorando o eventual descumprimento do caput do referido artigo por parte da União, o que geraria uma quebra no equilíbrio federativo, traduzindo uma falsa moralidade do ordenamento.¹⁶⁷

Ato contínuo, sabe-se que, em que pese a lei complementar de normas gerais seja hierarquicamente superior às normas jurídicas parciais estaduais, esta primeira encontra limites previamente estabelecidos no federalismo integrativo e sua separação de poderes, devendo respeitar a autonomia e a descentralização. E, neste caso, se tratava de uma sanção inconstitucional, já que pune o Ente Federado e, evidentemente, o povo que representa.¹⁶⁸

A constitucionalidade do referido artigo foi igualmente criticada e o argumento principal dentre os defensores desta vertente é de que cabe aos Estados e Municípios elaborarem as suas próprias leis, realizarem a administração e os seus planejamentos

¹⁶⁵ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁶⁶ BRITO, Edvaldo Pereira. *Atividade financeira do Estado* In. MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. v. 1 São Paulo: Saraiva. p. 92

¹⁶⁷ BRITO, Edvaldo Pereira. *Atividade financeira do Estado* In. MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. v. 1 São Paulo: Saraiva. p. 93

¹⁶⁸ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Normas Gerais de Direito Financeiro* In. MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol. 2 São Paulo: Saraiva p. 340 et. seq.

fiscais, conforme a organização dos poderes entre os entes decorrentes do federalismo previsto na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 18.¹⁶⁹

A principal crítica traçada é a de que devido ao fato de a instituição do imposto ser uma faculdade, uma aptidão legislativa, constitucionalmente atribuída aos entes. Isto pois, ao assim dispor acabou por restringir o “pleno exercício da competência tributária, anulando obliquamente faculdades legislativas e administrativas atribuídas pelo Texto Constitucional.”¹⁷⁰

Questiona-se ainda se poderia o legislador complementar se valer de tal competência e criar limitações que o constituinte não colocou, quando em verdade a competência para a lei complementar seria meramente de evitar conflitos entre os entes no exercício de suas atribuições, regular limitações ao poder de tributar, não de criá-las e estabelecer normas gerais em matéria de direito tributário.¹⁷¹

Edvaldo Brito, ao tratar do princípio do federalismo e sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal, evidencia a inconstitucionalidade no que tange a sanção discutida e a quem se destina. Ora pois, além de obrigar Estados e Municípios a terem uma conduta e adotar política que a União quer ver implementada, apenas sanciona estes entes, já que é a União quem pode suspender o repasse para Estados e Municípios, evidenciando mais uma quebra no equilíbrio federativo. Ademais, esta jamais será sancionada em caso de não cumprimento do caput, realidade que não é apenas hipotética, haja vista o Imposto Sobre Grandes Fortunas, que, em que pese tenha sido previsto, nunca fora devidamente instituído e quiçá efetivamente arrecadado.¹⁷²

Assim sendo, não se pode olvidar que, ao decidir por suspender o repasse das transferências voluntárias e, por consequência, reduzir os recursos de determinada região não se está sancionando a pessoa do chefe do poder executivo ou legislativo,

¹⁶⁹ BRITO, Edvaldo Pereira. *Atividade financeira do Estado* In. MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol. 1 São Paulo: Saraiva. p. 92

¹⁷⁰ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia* In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 20

¹⁷¹ BRITO. Edvaldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação de Tributos e Renúncia de Receita*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 118

¹⁷² BRITO. Edvaldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação de Tributos e Renúncia de Receita*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 115

em verdade todos os cidadãos que residem nesta localidade serão diretamente e gravemente impactados por esta conduta, ou seja, se está penalizando o povo, por uma omissão dos seus governantes.¹⁷³

No mesmo diapasão leciona Betina Grupenmacher ao se referir a esta opção legislativa como uma impropriedade técnica, já que se tinha como objetivo efetivar a instituição do tributo, não poderia dirigir esta obrigatoriedade e a consequente punição ao chefe do Executivo. Isso porque cabe ao poder Legislativo realizar tal atividade e tal preceito acaba, por conta desta confusão realizada pelo texto normativo, afrontando o texto constitucional ao estabelecer restrição à prerrogativa de função.¹⁷⁴

O que estaria sugerindo a Lei Complementar seria uma ordem para que não apenas o chefe do executivo crie e encaminhe um projeto de lei que institua o tributo, mas para que este, de alguma forma, consiga impor a aprovação pela Câmara, e caso não o faça, poderá ser penalizado por algo que não tem competência para realizar: aprovação da lei, e sequer existem mecanismos jurídicos para forçar que aconteça.¹⁷⁵

Diante disso, não seria possível a responsabilização do gestor fiscal, que a este apenas cumpre arrecadar e gerir a receita, por uma omissão do legislativo em não instituir todos os tributos previstos na constituição.¹⁷⁶

Ainda se encontra fundamentação da inconstitucionalidade do referido ditame legal quando analisado pela ótica de que estaria proibindo a renúncia de receita, que por sua vez é uma autorização administrativa com hipóteses e critérios claros e constitucionalmente autorizada. Isto posto, a vedação do exercício de uma prerrogativa constitucionalmente autorizada seria, por si só, inconstitucional e inapta a regular a matéria mencionada¹⁷⁷.

¹⁷³ BRITO, Edvaldo Pereira. *Lei de Responsabilidade Fiscal*: In. MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol. 1 São Paulo: Saraiva. p. 100

¹⁷⁴ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia* In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 16 et seq.

¹⁷⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 752

¹⁷⁶ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 753

¹⁷⁷ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia* In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 22

3.3 DA DECISÃO E OS FUNDAMENTOS PARA A CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 11 DA LRF

Diante de toda controvérsia nascida em torno do artigo analisado, faz-se mister a compreensão de sua pretensão original, qual seja, a de traçar limites e diretrizes de comportamento para os entes públicos, principalmente no que diz respeito à forma de gerir suas receitas.¹⁷⁸

Esta orientação não surgiu sem propósito. É bem verdade que atualmente o Brasil possui 5.570 Municípios, e à época da criação do dispositivo normativo tinha 5.507, com as mais diversas áreas e quantidade de habitantes. Da análise desse cenário variado, identificou-se a dificuldade que tem alguns desses Municípios para instituir todos os tributos, e o dispositivo normativo veio como um mecanismo para incentivar esse cumprimento e a arrecadação de receita a eles constitucionalmente direcionada.¹⁷⁹

De igual modo, não se pode olvidar de destacar a intenção do legislador em desestimular a exoneração e os benefícios fiscais desmedidos, que poderiam ferir diretamente o princípio da indisponibilidade dos bens públicos.¹⁸⁰

Assim como, para evitar uma acomodação dos entes federados na busca de receitas próprias, sobretudo dos Municípios, é que se inscreve na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 11, Parágrafo Único)¹⁸¹

Que há uma série de questionamentos quanto a constitucionalidade do artigo 11 da LRF, não restam dúvidas e, antes de analisar a decisão do Supremo Tribunal Federal, cumpre destacar alguns importantes pontos abordados em sede de doutrina.

Muito se critica quanto a um possível desrespeito do pacto federativo e da autonomia dos entes, no entanto, não é assim que entende Estevão Horvath, que, ao se

¹⁷⁸ CRUZ, Flávio da. *et al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 51

¹⁷⁹ CRUZ, Flávio da. *et al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 51

¹⁸⁰ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia* In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 21

¹⁸¹ SANTA CATARINA. Tribunal de Contas Guia: lei de responsabilidade fiscal: lei complementar nº 101/2000. - 2. ed. rev. e ampl. — Florianópolis: Tribunal de Contas, 2002 http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/guia_lrf_2ed.pdf p. 70

posicionar sobre tal assunto, ensina que os entes podem e devem ter sua autonomia para exercer a sua gestão de maneira individual. Entretanto ressalta que as normas não existem sozinhas e, por este motivo, não podem ser analisadas de maneira individualizada.¹⁸²

Desta forma, a própria Constituição Federal atribui competência aos seus entes para realizarem a auto-gestão dos assuntos que lhe interessem. Lado outro, no mesmo texto constitucional se identifica a possibilidade de a União estabelecer normas que se apliquem a todos os seus entes federativos, desde que se atenha aos próprios limites constitucionais, neste caso por se tratar de norma de direito financeiro aplicar-se-á o §1º do artigo 24 que determina que a competência de União está limitada a estabelecer normas gerais.¹⁸³

Neste mesmo sentido a Carta Magna em seu artigo 165, inciso II, § 9º determinou que pode a lei complementar “estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.”¹⁸⁴ Ou seja, poderá a lei complementar definir política fiscal a ser adota pelo poder público visando o avanço e desenvolvimento.¹⁸⁵

Impende destacar que, ao atribuir a sanção de possibilidade de suspensão das transferências voluntárias, pode-se entender que seria esta uma “intromissão indevida” por obrigar o ente a instituir, prever e efetivamente arrecadar o imposto. Ocorre que, ao não realizar uma dessas medidas está o ente federado abrindo mão de receita própria, e diante disso se suspende as transferências voluntárias, nas palavras de Estevão Horvath: “É como se a lei dissesse: antes de vir a mim para pedir dinheiro, cobre as receitas que a própria Constituição lhe concedeu.” A natureza desta sanção, está diretamente ligada a natureza do que deixou a entidade política de

¹⁸² HORVATH. Estevão. *A Constituição e a Lei Complementar nº 101/2000 (“Lei de Responsabilidade Fiscal). Algumas Questões*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 150

¹⁸³ HORVATH. Estevão. *A Constituição e a Lei Complementar nº 101/2000 (“Lei de Responsabilidade Fiscal). Algumas Questões*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 150 *et seq.*

¹⁸⁴ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em 29 de out. de 2020.

¹⁸⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 757

arrecadar.¹⁸⁶

Mesmo diante de tudo quanto exposto, há quem suscite ainda que este dispositivo normativo não tem caráter de obrigatoriedade, não impõe ao ente a instituição do tributo, por sua vez apenas determina que, na hipótese de não ter sido realizada a competência tributária será vedada a transferência tributária. Passa a ser de escolha do gestor se exercera plenamente sua competência tributária e, assim, poderá receber repasse voluntário de receitas da União ou optar por não exercer plenamente sua competência tributária e não ter o repasse voluntário de receitas da União.¹⁸⁷

No que diz respeito à impossibilidade de responsabilizar o chefe do executivo, por uma função que é do legislativo, a justificativa para tanto é deveras simples. Para que se realize uma isenção, a iniciativa parte do Poder Executivo, e, por este motivo, não seria inconstitucional a pessoa a quem se dirige o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Superado os ensinamentos doutrinários no que diz respeito a constitucionalidade do ditame legislativo, passa-se a análise do julgamento da ADI 2238/DF no que tange a alegação de inconstitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei Complementar n. 101/2000. A primeira vez que se discutiu a referida impugnação foi em 09/08/2000, quando o Relator Ministro Ilmar Galvão se manifestou sobre a medida cautelar requerida pelos Requerentes, julgando-a improcedente no que tange a alegação do vício material presente no dispositivo ora analisado.¹⁸⁸

Nesta oportunidade, entendeu que, por se tratar de um dispositivo que versava sobre transferências voluntárias, não havia porque se cogitar descumprimento do artigo 160 da Constituição Federal de 1988, que por sua vez fala exclusivamente da participação dos Estados e Municípios nas receitas tributárias da União e dos Estados, ou seja, se trata de transferências obrigatórias e “não são compatíveis com restrições impostas aos entes beneficiários das transferências voluntárias, que se revelem negligentes na

¹⁸⁶ HORVATH. Estevão. *A Constituição e a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Algumas Questões*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 161

¹⁸⁷ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 757

¹⁸⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade: 2238-/DF. Requerentes: Partido Comunista do Brasil e outros. Relator: Min. Ilmar Galvão, Data de Julgamento: 27/08/2001, Data de Publicação: DJ 31 ago. 2001. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547193>. Acesso em: 09 nov 2020..

instituição, previsão e arrecadação de seus próprios tributos.” Concluindo por ser sem plausibilidade, portanto, o fundamento do pedido.¹⁸⁹

O julgamento da referida ação manteve-se estagnado até 27/02/2019, 19 anos após a promulgação da Lei Complementar n. 101/2000, ocasião em que o Supremo Tribunal Federal realizou julgamento conjunto das ADIs 2324, 2238, 2241, 2250, 2256, 2261, 2365 e ADPF 24. No tocante ao julgamento de mérito da ADI 2238, foi discutida no dia 21/08/2019, e passou a ser de relatoria do Ministro Alexandre de Moraes, este entendeu pela constitucionalidade do dispositivo, fundamentando o seu entendimento em uma detalhada exposição dos elementos que integram a referida discussão, não se atendo apenas a contestar o alegado pelos Requerentes. Diante disso, passa-se agora a adentrar as justificativas abordadas pelo Relator para fundamentar a constitucionalidade do artigo 11 da LRF.¹⁹⁰

Apesar de entender que a tese abordada na cautelar era suficiente para afastar a inconstitucionalidade do ditame legal, já que não se tratava de transferências obrigatórias, mas sim de transferências voluntárias, evidenciando, portanto, a impropriedade do argumento, considerou de suma importância elucidar eventuais controvérsias sobre o tema, assim como esclarecer o que entende ser a real intenção deste dispositivo.¹⁹¹

Em seu voto, realizou uma análise do cenário que se vivencia hoje na relação financeira dos Estados e Municípios, as progressivas vinculações orçamentárias das receitas tributárias e a consequente redução da quantia disponível para gastos públicos motivo pelo qual as transferências de receitas por parte de União se fazem fundamental.¹⁹²

¹⁸⁹ BRASIL Supremo Tribunal Federal- Ação Direta de Inconstitucionalidade: 2238-5 DF. Requerentes: PARTIDO COMUNISTA DO BRASIL e outros Relator: Min. Ilmar Galvão, Data de Julgamento: 27/08/2001, Data de Publicação: DJ 31/08/2001 P – 00068. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547193>. Acesso em: 09 nov 2020.

¹⁹⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ 01 set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020

¹⁹¹ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ 01 set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020

Inicialmente, a título de contextualização da criação do dispositivo analisado, sustentou que a CF/88 previu o sistema tributário nacional, estabelecendo regras gerais para orientar a relação entre o fisco e o contribuinte. Nesta conjuntura, definiu as espécies de tributas, as limitações do poder de tributar, a distribuição de competências tributária e a repartição das receitas tributárias.

Tais diretrizes deram ao sistema tributário nacional duas grandes características: a rigidez e complexidade. De um lado o constituinte limitou a possibilidade de o Congresso Nacional estabelecer a competência de cada ente federativo, demonstrando a rigidez, e do outro lado se ocupou de pormenorizar as limitações do poder de tributar e as repartições das receitas tributárias, configurando a complexidade.¹⁹³

A Constituição Federal de 1988 estabelece a limitação da repartição de competência entre os entes federativos e possibilitando a instituição dos tributos mediante observância ao princípio da reserva legal. O fato de que cada ente tenha a sua esfera de competência tributária e a execute devidamente é imprescindível para que seja assegurado renda própria para o exercício de suas atividades político e administrativas, já que estas dependem da autonomia financeira do ente.¹⁹⁴

A CF/88 ao definir a competência tributária e a repartição dessas receitas tributárias pelos entes federativos, previu apenas as transferências obrigatórias, tratando inclusive sobre o fato de que caso não se realize as transferências obrigatórias concretiza-se um crime de responsabilidade realizado pelo presidente da república.

¹⁹⁵

Da análise desses elementos abordados pela CF/88, entendeu o Relator pelo não desrespeito aos princípios e regras constitucionais do sistema tributário nacional e da distribuição de receitas. Isto porque a LRF no caput do artigo 11 ao determinar como requisitos essenciais de responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os impostos de competência constitucional dos entes da

¹⁹³ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁹⁴ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

¹⁹⁵ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

federação, tão somente criou uma limitação para a União.¹⁹⁶

Em verdade, o que se cria no Parágrafo Único do artigo 11 da LRF é uma obrigação para a União, pois nasceu uma exigência de que esta passe a observar um requisito em relação implementação no âmbito de previsão fiscal, estando instituído, previsto e arrecadado os impostos estaduais e municipais, para que possa realizar as transferências voluntárias aos Estados, Municípios e Distrito Federal.¹⁹⁷

Dito isto, entendeu o Ministro Alexandre de Moraes que não há um prejuízo ao Estado e Município que não instituiu e não arrecada seus tributos, este apenas não será beneficiado com a transferência voluntária. O ente não perde algo que já era seu, ele apenas não estará apto a poder receber ou não, já que a escolha da transferência voluntária é uma decisão discricionária da União. Caso fosse a situação de perda de uma transferência obrigatória, isto sim seria inconstitucional e incompatível com a previsão do artigo 160 da CF/88, mas como não o é não assiste razão aos requerentes que alegaram tal incoerência com mencionado artigo constitucional.¹⁹⁸

Inclusive, não se pode desconsiderar o fato de que o artigo 11 da LRF manteve a fiel observância às duas características constitucionais básicas do sistema tributário nacional, a rigidez, já que manteve a competência tributária prevista para cada ente federativo, sem interferir na distribuição de competências; assim como manteve a complexidade na repartição das receitas tributárias, já que não obrigou nenhum dos entes federativos a editar a lei criadora de tributos e tão pouco realizou qualquer alteração no sistema de redistribuição de rendas que designa direito subjetivo do ente federativo beneficiado a participação do produto arrecadado pelos demais, nos termos do artigo 157 a 162 da CF/88.¹⁹⁹

Cumprir destacar uma análise feita pelo ora Relator sobre o que chamou de individualismo pernicioso do federalismo fiscal, explica-se; o Município que sequer

¹⁹⁶ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09/11/2020

¹⁹⁷ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09/11/2020

¹⁹⁸ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09/11/2020

¹⁹⁹ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

legisla, por exemplo, sobre seu IPTU, acaba por sobrecarregar todos os demais entes federativos, tendo em vista que renunciou grande parte da sua arrecadação mas continuará recebendo transferências obrigatórias, já que essas não podem ser retidas nos termos do artigo 160, e estas terão que ser estas suficientes para sustentar esse Município, nas palavras do Ministro: “ele não pode querer fazer cortesia com o chapéu alheio, por puro populismo e demagogia deixar de editar norma sobre os seus impostos e politicamente conseguir transferências voluntárias.”²⁰⁰

Ademais, Alexandre de Moraes demonstrou clara conveniência no suscitado pelos Requerentes, já que estes não impugnaram o caput do artigo ora vergastados, aceitam e concordam, ainda que tacitamente, que continua sendo requisito essencial de responsabilidade fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação da competência constitucional. O que se questionou foi a consequência atribuída ao ente que ignora a responsabilidade fiscal e não institui no âmbito dos impostos de sua competência, demonstrando acreditar que mesmo assim estes merecem um bônus, que são as transferências voluntárias.²⁰¹

Ocorre que não se pode olvidar o dever da União de zelar pela responsabilidade fiscal, e assim evitar que os Estados e Municípios possam fazer cortesia com o chapéu alheio através dessa compensação. E é o justamente o que se pretende com a LRF, evitar que a União, realize uma cooptação política, permitindo que no âmbito local o prefeito, em uma atitude populista, isente todos os IPTU e posteriormente o presidente realize o repasse voluntariamente, e acabe por compensar essa isenção. Tal situação não seria igualitária a todos os entes da federação.²⁰²

No que diz respeito à linha argumentativa dos Requerentes de que haveria uma transgressão ao princípio da solidariedade, entendeu o Relator que tal alegação não merecia prosperar. Isso porque não se pretende evitar a solidariedade dos Municípios que estão em incapacidade financeira, até porque, segundo exarado pelo Ministro, todos os Municípios do Brasil lamentavelmente estão nesta condição. Em verdade o

²⁰⁰ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰¹ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰² PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

que se pretende é evitar que a União possa acabar cooperando com a ampliação dessa incapacidade financeira, porque a compensação aconteceria apenas para um número limitado de Municípios ou Estados, e essa conduta apenas elevaria o desequilíbrio fiscal, quando na verdade o que pretende a LRF é o oposto.²⁰³

Da análise histórica realizada pelo Ministro, apontou que a União tem historicamente tentando repor a lacuna que surgia com a não arrecadação de receita, e isso acabou por possibilitar a criação de inúmeros Municípios que não possuem uma condição de autossustentabilidade. As transferências voluntárias da União são um componente importante da receita municipal, desempenhando um papel significativo no propósito de superação de desigualdades regionais, que é o objetivo principal da República.²⁰⁴

Diante desse cenário, é essencial que se exija para o ente federado, no caso trata-se de uma situação mais frequente para os Município, que para que ele seja ajudado pela União, ele faça tudo que estiver ao seu alcance para se auto ajudar, e assim evitar a eterna e intensa dependência de Estados e principalmente Município em relação aos recursos advindos de transferências voluntárias.²⁰⁵

Como fora possível identificar, os fundamentos desta decisão não estão pautados apenas em argumentos jurídicos como também em evidências históricas levantadas pela economia política, e nesta seara trouxe interessante observação o Ministro Alexandre de Moraes, *in verbis*:

As teorias do federalismo fiscal buscam explicar, a partir da análise de diferentes arquiteturas constitucionais, como os gastos públicos podem ganhar eficiência, e o parágrafo único ora impugnado, parte desse trabalho. Pressupõe a identificação de efeitos adversos as externalidades, gerados em determinados modelos de financiamento e a elaboração de propostas de superação. Uma das perplexidades captadas pela ciência econômica, é pertinente a baixa eficiência dos gastos públicos bancados por transferências intergovernamentais, em relação a aquelas sustentados pelos recursos próprios, o chamado de fenômeno *flay papper*, muito comum na realidade municipal brasileira, ou seja, sempre a União tentando repor.²⁰⁶

²⁰³ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰⁴ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰⁵ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰⁶ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

Neste diapasão, o que se espera em um ambiente de federalismo saudável é que os instrumentos de descentralização sejam auto suficientes, e se isso ainda não é possível na realidade brasileira, que, pelo menos, os diversos níveis de descentralização exerçam a sua capacidade tributária plena e a partir disso, possam auxiliar o conjunto da macro economia.²⁰⁷

Desta forma, na hipótese de os recursos arrecadados a partir do exercício da autonomia tributária de cada ente federativo serem insuficientes é que se deve ter subsidiariamente as transferências voluntárias. Para esta análise subsidiária, que é totalmente discricionária, a LRF previu alguns parâmetros, de que pelo menos no tocante aos impostos, é necessário que se exaure a competência legislativa.²⁰⁸

Este raciocínio de subsidiariedade é totalmente consentâneo com o princípio federativo, pois não é saudável para a federação que determinadas entidades federativas não exerçam suas competências constitucionais tributária, e se quedem aguardando compensação não obrigatórias voluntárias da União, tal prática sobrecarrega o conjunto de Estados e Municípios e erroneamente privilegia o populismo político local.²⁰⁹

De modo algum então a mensagem normativa do Parágrafo Único do artigo 11 da LRF conflita com a CF/88, ao instigar, no bom sentido, o exercício pleno da competência impositiva dos entes locais no tocante aos impostos.²¹⁰

Diante de todos os fundamentos expostos votou o Ministro Alexandre de Moraes pela improcedência da ADI 2238 em relação ao Parágrafo Único do artigo 11 da Lei Complementar n. 101/2000.²¹¹

Cumprе ressaltar que essa não foi a primeira vez que o STF se posicionou fazendo

²⁰⁷ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰⁸ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²⁰⁹ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²¹⁰ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

²¹¹ PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov 2020

uso da expressão “cortesia com o chapéu alheio”, em verdade, ela é utilizada quando se trata das receitas fiscais, define Regis Fernandes Oliveira como a “concessão de incentivos fiscais, por parte de um determinado ente da Federação, que implique diminuição de receitas transferidas para outros entes.”²¹²

O Supremo tem reiterado seu entendimento no tema em diversos julgados distintos, de maneira geral abordam a possibilidade de um ente renunciar receita que afete, diretamente, a receita a ser repassada para outro ente, estabelecendo limites para tal renúncia de receita, tem-se sustentado a tese de que “o repasse de receitas tributárias partilhadas aos entes subnacionais, determinado pela Constituição Federal, não poderia se sujeitar às condições de tais incentivos.”²¹³

Observa-se, pois, que tal entendimento não é uma inovação e não foi tomado apenas de uma forma conveniente, mas se não se pode renunciar receita de maneira a interferir diretamente na parcela que venha a ser repassado para Estados e Municípios, estes também não podem renunciar receita indiscriminadamente e querer supri-la com as transferências voluntárias.

Ademais, uma concessão indiscriminada de renúncia de receita gera uma concorrência entre os Estados e Municípios, por vezes desleal, já que aqueles que arrecadam mais tem maior poder de barganha, e pode ainda atingir um ponto de insustentabilidade que não seja possível adimplir com suas obrigações. Ato contínuo, diante do cenário de impossibilidade de cumprimento das obrigações, buscavam as esferas superiores para conseguir atingir a uma auto-gestão financeira, movimento que incentivava a irresponsabilidade da gestão fiscal.²¹⁴

Isto posto, impende destacar algumas relevantes discussões abordadas pelo ministro Relator em seu voto disponibilizado no sítio eletrônico do Supremo Tribunal Federal. Tratou que a própria Suprema Corte já tem se posicionado no sentido de que, não se pode apenas inserir o Estado ou Município no Serviço Auxiliar de Informações para Transferências Voluntárias, deve ser respeitado indiscutivelmente o devido processo legal e esgotado os mecanismos possíveis da tomada de contas nas Cortes de

²¹² OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 133

²¹³ CRISTO, Alessandro. *Municípios vão à Justiça contra isenções fiscais*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2009-out-02/decisao-stf-leva-municipios-justica-reducao-ipi-ir>. Acesso em 07.nov.2020. p. 1

²¹⁴ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015. p. 759

Contas.²¹⁵

É indissociável dessa discussão a compreensão adotada pelo Supremo Tribunal de que o não repasse das transferências voluntárias federais é uma sanção financeira, não apenas aos entes penalizados, mas a toda a coletividade já que impacta diretamente na execução de políticas públicas ou prestações de serviços essenciais.²¹⁶

Por fim, reitera a conceituação de transferências voluntárias dispostos no artigo 25 da LRF e conclui com a análise de Aleksandra Katia Dallaverde realizada em sua tese de doutoramento, circunstância em que se manifestou pela constitucionalidade do artigo 11. Tal posicionamento foi fundamentado no fato de que o referido dispositivo normativo trata apenas dos impostos e não da totalidade dos tributos, essa restrição foi pensada com o intuito de desincentivar os entes, em especial os Municípios a negligenciar a competência tributária constitucionalmente atribuída, o que gerava um ente federado totalmente dependente das transferências intergovernamentais para a sua sustentação. Ressalta ainda que essa não arrecadação dos impostos, uma vez que traz prejuízo aos interesses da população estaria sendo uma violação ao princípio da indisponibilidade do interesse público.²¹⁷

Com base no tudo quanto exposto, entendeu que “o legislador, ao instituir o artigo 11 da Lei Complementar n. 101/2000 exerceu legitimamente sua liberdade de conformação baseado no artigo 163 da Constituição da República.” portanto constitucional o ditame legal e improcedente a ação neste ponto.²¹⁸

Cumprido frisar que a análise do texto normativo não pode ser feita de maneira

²¹⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ 01 set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020.

²¹⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ 01 set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020

²¹⁷ DALLAVERDE, Aleksandra Katia. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008. Tese (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo. Orientador: Prof. José Maurício Conti. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-14102010-162305/publico/DISSERTACAO_COMPLETA_ALEXSANDRA.pdf. Acesso em: 08 nov 2020

²¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ 01 set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020

dissociada à realidade a que ele está inserido, conforme o fez o próprio Ministro Alexandre de Moraes ao abordar por diversas vezes a intenção do legislador complementar ao criar a LRF e a aplicabilidade e relevância para a atual situação do Brasil.

4 CONSEQUÊNCIA DE EVENTUAIS NÃO REPASSES VOLUNTÁRIOS

Já fora identificado que o Supremo Tribunal Federal se posicionou pela improcedência da Ação Direta de Inconstitucionalidade, no que tange a inconstitucionalidade alegada atinente ao Parágrafo Único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, pela consequente constitucionalidade do pedido. O Ministro Relator, em seu voto, abordou diversos fatores políticos e econômicos para justificar a decisão exarada, fundamentos estes que motivaram uma análise do cenário em que se encontra a relação entre União, Estados e Municípios no tocante as transferências voluntárias realizadas pela União.

Como exaustivamente exposto, a Constituição da República define o regime do pacto federativo entre os entes da federação, em outras palavras, um federalismo fiscal, que como ensina Regis Fernandes de Oliveira “significa a partilha dos tributos pelos diversos entes federativos, de forma a assegurar-lhes meios para atendimento de seus fins”.²¹⁹ Neste sentido cumpre destacar alguns elementos sobre esse regime e a sua eficácia no atual cenário brasileiro.

Como leciona Edvaldo Brito esse federalismo deve ser compreendido como mecanismo que realiza a diluição de poder entre os entes, e por este motivo garante a liberdade a cada um deles realizarem a administração de maneira autônoma, possibilitando a elaboração de legislação própria, inclusive no âmbito orçamentário, e executá-las.²²⁰

Ocorre que, com a redemocratização do país, surgiu o Plano Real, que traçou metas para tentar realizar uma estabilização da economia nacional e neste sentido um dos

²¹⁹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de, *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2015. p. 115.

²²⁰ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência tributária, arrecadação de tributos e renúncia de receita*. In. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001 p. 114 et. seq

mecanismos adotados foi o de redução da autonomia do Estado, conforme exarou o Ministro Edson Fachin em Recurso Extraordinário de sua relatoria, que versava sobre a repartição de receitas e o Fundo de Participação do Municípios.²²¹

Conclui-se então que decorrente desse processo se estabeleceu uma nova relação entre os entes federados, na qual houve uma reestruturação das receitas arrecadas pela União e conseqüentemente trouxe uma expressiva dependência municipal dessas receitas federais. Esta conjuntura segue subsistindo.²²²

Neste sentido identifica Regis Fernandes Oliveira que atualmente o pacto fiscal, no Brasil, está desequilibrado. A União está com uma parcela de arrecadação desarrazoadamente maior, quando em verdade apenas deveria ser destinada a esta os recursos suficientes para atender as suas demandas constitucionalmente atribuídas. Segue esclarecendo que o excedente deve ser repassado aos Estados e Municípios, já que a dívida destes é maior e se tivessem mais recursos financeiros, não seria necessário tamanho endividamento.²²³

Ao definir a repartição de competências deveria ter sido avaliado individualmente a necessidade de cada ente e qual parcela da arrecadação lhe deve ser cabível para garantir a autogestão, se assim não o fez, o pacto federativo não vingará.²²⁴

No entanto essa separação não foi realizada de uma maneira equilibrada e, quiçá, de uma maneira suficiente a garantir a igualdade regional, por este motivo a própria Constituição Federal, instituiu o repasse de recursos do ente maior para o menor.²²⁵

Por decorrência de todos os inconvenientes subscritos o ponto que se chegou foi de uma infeliz dependência, principalmente dos Municípios, das transferências de receitas da União, tanto das vinculadas quando das transferências voluntárias.²²⁶

²²¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705.423/SE. Relator Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 06 nov. 2020.

²²² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705.423/SE. Relator Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 06 nov. 2020.

²²³ OLIVEIRA. Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2015. p. 115

²²⁴ OLIVEIRA. Regis Fernandes de., *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2015. p. 115

²²⁵ OLIVEIRA. Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2015. p. 113 *et. seq.*

²²⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 705.423/SE. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 05 nov 2020

Não se pode deixar de ressaltar que, alguns Municípios, principalmente os menores, por vezes atingem uma arrecadação tributária ínfima. Interessante análise trouxe o Ministro Edson Fachin, ao analisar que a maior parcela desta arrecadação é decorrente do ISS e do IPTU, e por este motivo, Municípios com potencial econômico reduzido arrecadam menos impostos relativos a consumo, e passam a ter como principal fonte de arrecadação o IPTU, que sem dúvidas não é suficiente para garantir a autonomia financeira do município.²²⁷

Neste sentido entende Ricardo Lodi Ribeiro:

“Aliás, causa espécie que em um País como o nosso onde a maioria dos Municípios tem a vocação rural, o sistema tributário nacional atribua ao ente local tributos nitidamente de matriz urbana como o ISS e o IPTU, condenando a maioria deles ao parasitismo fiscal, com a inevitabilidade da inexistência de instituição e de arrecadação voluntárias da União e dos Estados, o que fragiliza sobremaneira a autonomia local, a partir do adesismo às políticas dos entes centrais.”²²⁸

No que diz respeito a esta dependência dos municípios não se pode se furtar de observar a realidade latente no Brasil de um surgimento indiscriminado de novos municípios e tem se perdurado ao longo dos anos. Como bem observa Ives Gandra, já em 2001 demonstrou grande preocupação com a relação do tamanho da Federação Brasileira, à época, foram criados 1.900 novos municípios em menos de 13 anos, contando com um total de 5.507 municípios²²⁹, o que segundo o doutrinador tornou o custo da Federação insustentável, cenário este que tentou a LRF regulamentar.²³⁰

Atualmente, o Brasil conta com um número de 5.570 municípios, crescimento proporcionalmente muito menor ao que estava à época de edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, no entanto tais efeitos do surgimento desordenado de entes subsistem até os dias atuais, muitos dos quais dependem inteiramente das transferências de receitas de outras unidades para se manter.²³¹

²²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 705.423/SE. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 05 nov 2020

²²⁸ RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Federalismo e guerra Fiscal entre os estados*. apud. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 705.423/SE. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 05 nov 2020

²²⁹ IBGE. Cidades e Estados. 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados.html?view=municipio>. Acesso em: 12 nov 2020

²³⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Os fundamentos Constitucionais da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000*

²³¹ Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Cidade e Estado. Disponível em <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados.html?view=municipio>. Acesso em 12 nov 2020

Tal situação acaba por agravar ainda mais a desigualdade, principalmente por se tratar de um país como o Brasil, de dimensões continentais, reconhecido pelas suas diferenças regionais, e que cresceu de forma completamente desordenada no que diz respeito aos investimentos regionais, e atualmente possui mais de cinco mil Municípios com particularidades bem representativas.²³²

Neste ponto, não se pode confundir tal desigualdade regional por conta de arrecadação insuficiente devido à má divisão da repartição de receitas com a não arrecadação suficiente por parte do ente, justamente por deixar de efetivamente arrecadar o imposto de sua competência legalmente atribuída.

Cumprir observar ainda neste sentido a relevância da correta interpretação do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que como bem demonstrado, não sancionará Estados e Municípios que concederem benefícios fiscais mas sim aqueles que não o instituírem, preverem ou efetivamente arrecadarem gerando um prejuízo aos cofres públicos sem qualquer contrapartida ou benefício ainda que social.

Importante abordar tal disposição legal, pois como bem ensina Regis Fernandes Oliveira, alguns municípios, por vezes deixam de instituir os impostos que são de sua competência, algumas vezes por excesso de arrecadação, outras porque já possuem muitas receitas transferidas ou até mesmo por mera comodidade.²³³

Desde que essa renúncia de receita seja realizada de maneira adequada à legislação vigente, ou seja, fundamenta na própria Lei de Responsabilidade Fiscal que prevê todo o estudo de impacto da renúncia de receita e eventual compensação se for o caso, não se justifica a aplicação de uma sanção, justamente porque tomam tal medida com o intuito de alavancar a economia regional.

É por conta deste contexto que se posiciona Kiyoshi Harada no sentido de que a concreção da independência financeira do ente está ligada diretamente ao poder de decretar tributos e para que este poder fosse suficiente por si só, seria necessária uma redistribuição das receitas tributárias.²³⁴

²³² CASTRO, Murilo Résio. *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas*. In. . MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 132

²³³ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2015. p. 275

²³⁴ HARADA, Kiyoshi. *Repartição de Receitas Tributárias* In. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 51

No entanto, uma reestruturação da repartição de receitas seria inviável, até porque o Brasil é um país com regiões muito distintas e com características particulares a cada uma individualmente, de uma maneira que a arrecadação de cada uma irá variar de acordo com o seu perfil. Um exemplo que o doutrinador aborda é que existem Estados naturalmente produtores e outros naturalmente consumidores, então a arrecadação de cada um deles será particular e diversa.²³⁵

Há que se destacar que por conta desse cenário de desigualdade entre os entes que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu uma relação de lealdade e solidariedade entre os entes, que chamou Edvaldo Brito de um federalismo cooperativo.²³⁶

Ademais disso, também cumpre observar que são princípios fundamentais inseridos no artigo 3º da Constituição Federal de 1988 o de “constituir uma sociedade livre, justa e solidária”²³⁷ e “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”. Nota-se então a preocupação da própria Carta Magna, nos seus artigos introdutórios demonstrar a necessidade da atenção a ser dada as desigualdades regionais e o seu intuito de minimizá-las, buscando alcançar uma justiça social.²³⁸

Essa é uma característica marcante desse sistema que busca uma igualdade regional, a estipulação de cooperação é a busca por um equilíbrio, já que há uma desigualdade gritante entre as regiões brasileiras e ainda mais entre os municípios da federação.²³⁹

Todos os entes federativos devem estar alinhados buscando alcançar o desenvolvimento econômico e social das regiões, principalmente daquelas menos desenvolvidas, isto pois, só com esse crescimento será possível atingir o Estado

²³⁵ HARADA, Kiyoshi. *Repartição de Receitas Tributárias*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 51

²³⁶ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade Financeira do Estado*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 1. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 93

²³⁷ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 12 nov 2020

²³⁸ CASTRO, Murilo Rê시오. *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 132

²³⁹ BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade Financeira do Estado*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 1. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 93

Democrático de Direito em sua essência.²⁴⁰

Diante de toda a problemática existente, insurge a necessidade de a União realizar uma compensação para reduzir estas desigualdades e garantir uma participação do demais entes no produto da arrecadação de suas receitas, isso porque possuem uma “natureza incondicionada e representam recursos próprios dos entes subnacionais desde o seu surgimento.”²⁴¹

Essas participações no produto da arrecadação é um meio de garantir a cooperação entre os entes, “seguindo cada vez mais a tendência mundial de flexibilização na distribuição de recursos, a fim de promover uma maior integração entre as unidades que compõem a Federação”.²⁴²

No entanto, fica claro que as medidas estabelecidas compulsoriamente pela CF/88 não foram suficientes para garantir a almejada diminuição das desigualdades, inclusive neste ponto conclui Murilo Résio Castro que:

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, a União vem se abstendo de atuar de forma mais expressiva em busca de reduzir as desigualdades regionais, privilegiando políticas de incentivos setoriais e efetuando despesas de índole assistencialista, sem efeito estruturante, aumentando irresponsavelmente as despesas primárias, acarretando no aumento das desigualdades regionais.²⁴³

Assim, torna-se, cada vez mais, essencial a necessidade de se buscar alternativas para poder assegurar o cumprimento dessa redução de desigualdades, seja garantindo a participação dos entes menores no produto da arrecadação tributária da União, ou com demais medidas compensatórias, o importante é se buscar atingir o equilíbrio entre os entes e reduzir as desigualdade regionais.²⁴⁴

²⁴⁰ CASTRO, Murilo Résio. *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas*. In. . MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 1377

²⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 705.423/SE. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 05 nov 2020

²⁴² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 705.423/SE. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 05 nov 2020

²⁴³ CASTRO, Murilo Résio. *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas*. In. . MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.), MENDES, Gilmar Ferreira. NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Tratado de Direito Financeiro* vol. 2. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 173 *et. seq.*

²⁴⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 705.423/SE. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 05 nov 2020

De igual modo entende José Conti, ao demonstrar a relevância da participação dos entes menores na arrecadação da União, e como tal ação deve ser entendida como um mecanismo para manutenção do equilíbrio federativo, principalmente no que tange os municípios do país, que compreendem essa discrepância ainda mais acentuada, *verbis*:

Dessa forma, as receitas provenientes de Convênios firmados com a União, que deveriam servir de mola propulsora de programas governamentais específicos, estão sendo utilizadas muitas vezes para cobrir despesas correntes. Ou, ainda, grande parte dos Municípios brasileiros, com as receitas de participações inteiramente comprometidas, acabam dependendo das transferências intergovernamentais para saldar qualquer investimento ou despesa nova, desvirtuando as transferências voluntárias como instrumento de aperfeiçoamento do federalismo fiscal.²⁴⁵

Diante de tudo quanto exposto, a conclusão não pode ser diversa da de que em alguma proporção, alguns mais outros menos, todos os entes da federação dependem das transferências realizadas pela União. E não apenas daquelas já constitucionalmente e legalmente estabelecidas, mas também passou a ser conferido caráter essencial às transferências voluntárias realizadas pela União, para garantir a saúde financeira dos entes federados e possibilitar a auto-gestão e assim lograr êxito, ainda que parcialmente, do pacto federativo constitucionalmente estabelecido.

É neste sentido, que se passa analisar no campo prático como essas transferências voluntárias têm impactado nas despesas da União e na receita de alguns entes federados.

4.1 IMPACTO NO ORÇAMENTO DOS ENTES FEDERADOS

No que diz respeito ao impacto das transferências voluntárias no orçamento do ente escolheu-se para análise o exercício do ano de 2019. De acordo com o Portal de Transparência editado pela Controladoria Geral da União, o orçamento das despesas para o referido ano fiscal foi de R\$ 3,24 trilhões,²⁴⁶ destes o total efetivamente pago

²⁴⁵ CONTI, José Maurício. Federalismo fiscal e fundos de participação. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

²⁴⁶ Valor exato de R\$ 3.243.349.516.844,87

foi de R\$ 2,61²⁴⁷ trilhões.²⁴⁸

Dentro deste universo, o montante destinado ao adimplemento de convênios e instrumentos congêneres no ano ora analisado, totalizou 13.511 bilhões de reais, conforme informação extraída do Balanço Geral da União 2019, disponibilizado em sítio eletrônico do Tesouro Nacional. Este valor diz respeito às obrigações firmadas, pela União com entes públicos ou privados sem fins lucrativos, através dos quais se vincula a transferência de uma parcela do valor arrecadado pela Administração Pública da União e estes recursos, via de regra, serão destinados para a execução de “objetivos de interesses recíprocos em regime de mútua cooperação”.²⁴⁹

O valor destinado a estas transferências voluntárias corresponde a uma parcela de aproximadamente 0,42% do total das despesas efetuadas pela União no referido exercício. Essa proporção apresenta um aumento de 179,28% quando comparado com o exercício de 2018, que foi investido um total de R\$ 4.838 milhões em receitas tributárias.²⁵⁰

Desse montante ora repassado, através de relatório disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional foram destinadas Transferências Discricionárias Voluntárias aos Estados, no ano de 2019, um total de R\$ 872.564.278,04²⁵¹. De todos os Estados o que recebeu maior parcela foi o Estado de São Paulo a qual foi destinado R\$ 113.053.359,41, em segundo lugar o Estado da Bahia que recebeu ao final do exercício um total de R\$ 67.109.492,56 e o Estado menos beneficiado foi o do Espírito Santo com R\$ 8.742.980,99.²⁵²

O Estado de São Paulo foi responsável por receber a maior quantia de Transferências Voluntárias da Administração Pública Federal, há de se salientar que este é o estado

²⁴⁷ Valor exato de R\$ 2.607.035.269.465,40

²⁴⁸ CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. Despesas Públicas. 2019 Disponível em: <http://www.transparencia.gov.br/despesas?ano=2019>. Acesso em 04 nov 2020

²⁴⁹ TESOURO NACIONAL. Balanço Geral da União: Demonstrações Contábeis Consolidadas. 2019. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32177. Acesso em: 10 nov 2020 p. 123 *et seq*

²⁵⁰ TESOURO NACIONAL. Balanço Geral da União: Demonstrações Contábeis Consolidadas. 2019. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32177. Acesso em: 10 nov 2020 p. 123 *et seq*.

²⁵¹ TESOURO NACIONAL. Transferências Discricionárias – Valores Consolidados. 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/transferencias-discricionarias-valores-consolidados/2019/114>. Acesso em: 10 nov 2020

²⁵² TESOURO NACIONAL. Transferências Discricionárias – Valores Consolidados. 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/transferencias-discricionarias-valores-consolidados/2019/114>. Acesso em: 10 nov 2020

com o maior número de habitantes no Brasil, contanto com uma população estimada de aproximadamente 46,2 milhões²⁵³

No exercício fiscal de 2019, de acordo com o Balanço Anual elaborado pelo Governo do Estado de São Paulo e homologado pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI, o Estado de São Paulo arrecadou o total de R\$ 257.443.703.586,69, dentre as quais R\$ 113.053.359,41 foram oriundas da arrecadação das transferências voluntárias realizadas pela União.²⁵⁴

Desse modo, identifica-se que apenas aproximadamente 0,043% da receita total arrecadada pelo Estado de São Paulo fora derivada das transferências voluntárias realizadas pela União, o que demonstra uma significativa independência do Estado ora analisado, que é reconhecidamente como um dos maiores polos econômicos do país, com maior população, conseqüentemente maior movimentação financeira, o que gera grande arrecadação aos cofres públicos estaduais.

No entanto, não se pode se furtar de observar que essa porcentagem da receita voluntariamente transferida ocupa uma parcela pequena da porcentagem da receita bruta arrecadada pelo Estado de São Paulo, neste sentido, esse montante representa impacto ainda menor nas despesas da União, totalizando o equivalente a aproximadamente 0,0035% do total das despesas realizadas.

Neste cenário constata-se que a influência das receitas transferidas de forma voluntária pela União ao Estado de São Paulo não gera um impacto tão relevante nem na receita final do Estado ou nas despesas da União. Ocorre que, tal cenário de independência financeira não é constatado em todos os Estados da Federação, como passa-se a ver.

Diante dos dados apresentados pela União, o segundo Estado que teve maior destinação de recursos das transferências voluntárias realizadas foi o Estado da Bahia. Neste Estado a consequência do impacto destes recursos é um pouco diferente do que ocorreu no Estado de São Paulo.²⁵⁵

²⁵³ IBGE. 2020 Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/sp.html>. Acesso em: 10 nov 2020

²⁵⁴ TESOURO. Balanço Anual - DCA. 2019. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em 10 nov 2020

²⁵⁵ CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. *Despesas Públicas*. 2019 Disponível em: <http://www.transparencia.gov.br/despesas?ano=2019>. Acesso em 04 nov 2020

Conforme informação disponível no sítio eletrônico do SICONFI o total da receita bruta realizada pelo Estado da Bahia foi de R\$ 54.659.727.594,40 dentre estas R\$ 67.109.492,56 derivadas de transferências voluntárias da União. Esses valores demonstram que aproximadamente 0,12% da receita arrecada pelo Estado da Bahia fora proveniente de transferências voluntárias realizadas pela União. Já nas despesas do ente maior, este impacto é ainda menor, vez que representa uma porcentagem de aproximadamente 0,00021%.

Da análise deste levantamento de dados, comparativamente aos encontrados quando analisado o Estado de São Paulo, pode-se identificar que em que pese o impacto gerado nas despesas da União seja muito pequeno e com uma diferença menor ainda as consequências geradas nas receitas destes estados apresenta uma diferença considerável.

O Estado da Bahia conta com uma população aproximada de 14,9 milhões²⁵⁶ de pessoas, o que corresponde a menos de um terço da população do Estado de São Paulo, então disso já se extrai que o número de contribuintes também será muito menor e isso refletirá diretamente na arrecadação do Estado.

Ocorre que não apenas a quantidade de contribuintes é muito inferior, mas o perfil dos referidos Estados e por consequência dos seus habitantes também é muito diferente. De acordo com o relatório de Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado do exercício de 2019, realizada pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia – TCE/BA, o total geral arrecadado com convênios e outras transferências de capital foi de R\$387,21 milhões.²⁵⁷

Cumprir observar que parte destas transferências supra mencionadas não foram realizadas pelo Governo Federal e por isso não constam na primeira análise realizada, esta análise global demonstra ainda a maior dependência que tem o Estado da Bahia das transferências voluntárias realizadas pelos demais entes federados. Neste ponto, não se pode olvidar que a fonte de maior arrecadação dos estados é o Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviço – ICMS, que é um imposto que onera o consumo,

²⁵⁶ IBGE. 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba.html>. Acesso em: 10 nov 2020

²⁵⁷ Tribunal de Contas do Estado. Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado. Com relatórios da Lei de Responsabilidade Fiscal. Exercício 2019. Salvador. 2020. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/images/controlado_externo/contas_de_governo/2018/balancogeral_2019_1.pdf f Acesso em 10 nov 2020 p. 142

e um Estado que tem baixo índice de consumo, não tem relações para onerar.

A fim de evidenciar ainda mais a discrepância existente no cenário nacional, passe-se a avaliar a arrecadação dos municípios e o impacto das transferências voluntárias na receita destes entes federados.

De acordo com o Boletim das Finanças dos Entes Subnacionais disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional em 2018 referente ao exercício de 2017, algumas interessantes conclusões podem ser extraídas da análise das informações descritas. Dentre os elementos abordados no referido documento fora apresentado os dados de autonomia financeira dos municípios.²⁵⁸

Das capitais do país quando analisada a autonomia financeira destas – que deve ser compreendida como a receita total, ou seja, corrente mais capital, extrai-se que dentre as 26 capitais do país o resultado é completamente diverso.²⁵⁹

Inicialmente tem-se que todas as capitais dos Estados do Sul e do Sudeste atingiram arrecadação própria superior a 50%, daí extrai-se que, em regiões com um menor fluxo econômico a arrecadação tributária é conseqüentemente menor, o que torna estas capitais mais dependentes das transferências realizadas pelo Estado e pela União.²⁶⁰

Da análise do gráfico projeto no referido documento observa-se que apenas nove das 26 capitais estão com arrecadação própria acima de 50%. Dentre elas, a capital com maior autonomia financeira foi São Paulo/SP, totalizando uma porcentagem de 70% da arrecadação própria, enquanto a que se demonstrou mais dependente das transferências financeiras foi Boa Vista/RR obtendo apenas 25,6% de arrecadação própria da receita total.²⁶¹

Torna-se mais uma vez evidente, que mesmo entre as capitais do país, a discrepância de igualdade regional se mostra latente e com um impacto significativo, afinal, a autonomia de gestão pública depende, diretamente da autonomia financeira do ente.

²⁵⁸ TESOURO NACIONAL. Boletim de Finanças dos entes subnacionais 2018. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br. Acesso em 10 nov 2020

²⁵⁹ TESOURO NACIONAL. Boletim de Finanças dos entes subnacionais 2018. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br. Acesso em 10 nov 2020. p. 38

²⁶⁰ TESOURO NACIONAL. Boletim de Finanças dos entes subnacionais 2018. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br. Acesso em 10 nov 2020. p. 38

²⁶¹ TESOURO NACIONAL. Boletim de Finanças dos entes subnacionais 2018. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br. Acesso em 10 nov 2020. p. 38

Seguindo na análise das transferências voluntárias realizadas exclusivamente pela União, conforme demonstrado em documento sobre as Transferências Discricionárias Voluntárias aos Municípios no ano de 2019, disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional, o valor total deste categoria destinado a municípios foi de R\$ 1.604.850.269,06, isso representa percentualmente aproximadamente 0,05% de toda a despesa da União durante o exercício de 2019.²⁶²

Nesta esteira cumpre aqui demonstrar uma análise pormenorizada da situação financeira de alguns municípios do estado da Bahia, dois de maior monta, Salvador e Feira de Santana, e dois de menor monta, Lafaiete Coutinho e Catolândia. Os dois primeiros como população de 2.886.698 e 619.609 respectivamente e os demais com população de 3.693 e 3.599 respectivamente.²⁶³

O município de Salvador, conforme informação disponibilizada pelo SICONFI arrecadou receita bruta no valor aproximado de 7,4 bilhões, desse montante em torno de 51,9 milhões decorreram de transferências voluntárias realizadas pela União, o que equivale a cerca de 0,7% do total da receita bruta realizada.²⁶⁴

Já o município de Feira de Santana arrecadou no exercício de 2019 receita bruta em torno de 1,3 bilhões de reais, enquanto deste valor por volta de 8,7 milhões de reais dizia respeito a transferências voluntárias realizadas pela União, o que demonstra um impacto de cerca de 0,66% destas transferências na receita bruta do município de Feira de Santana.²⁶⁵

Após a análise de um cenário muito semelhante de dependência das transferências voluntárias decorrentes da União, cumpre analisar o impacto desses repasses em um cenário distinto, o de dois municípios que possuem menos de 4 mil habitantes.

O município de Lafaiete Coutinho é um dos menores, em número de população do Estado da Bahia, e no exercício fiscal de 2019 arrecadou aproximadamente 22,1

²⁶² TESOURO NACIONAL. Transferências Discricionárias – Valores Consolidados. 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/transferencias-discricionarias-valores-consolidados/2019/114>. Acesso em: 10 nov 2020

²⁶³ IBGE. 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba.html>. Acesso em: 10 nov 2020

²⁶⁴ TESOURO. Balanço Anual - DCA. 2019. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em 10 nov 2020

²⁶⁵ TESOURO. Balanço Anual - DCA. 2019. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em 10 nov 2020

milhões de reais, desse total o correspondente a 707,4 mil reais foi oriundo das transferências voluntárias desempenhadas pela União, o que proporcionalmente equivale a um montante em torno de 3%.²⁶⁶

Em uma perspectiva similar, o município de Catolândia arrecadou de receita bruta em 2019 em torno 19,1 milhões reais, neste mesmo período recebeu da União através de transferências voluntárias o valor de aproximadamente 479,5 mil reais, dito isto, tais transferências representaram uma porção de 2,51% do total da receita bruta no referido ano.²⁶⁷

Da análise destas informações, nota-se a demonstra-se a diferença percentual que tem nas receitas a transferências voluntárias realizadas pela União, enquanto o impacto destas nas despesas do ente maior é extremamente baixo.

Não se pode esquecer ainda que estes valores correspondem apenas as receitas transferidas pela fonte de Convênios e outras transferências voluntárias da União, deixando de registrar as transferências dos Fundos de Participação, direcionados ao Sistema Único de Saúde, entre outros, que são transferências essenciais para o funcionamento da máquina pública Municipal.

Dito isso, só resta mais evidente a discrepância regional existente no Brasil, principalmente no que diz respeito aos municípios, que dependem ainda em maior proporção das transferências intergovernamentais, especialmente daquelas realizadas pela União.

²⁶⁶ TESOURO. Balanço Anual - DCA. 2019. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em 10 nov 2020

²⁶⁷ TESOURO. Balanço Anual - DCA. 2019. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em 10 nov 2020

5 CONCLUSÃO

O presente trabalho teve como objetivo a análise da constitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei Complementar nº 101/2000, que versa sobre a possibilidade de suspensão das transferências voluntárias da União para Estados, Distrito Federal e Municípios que não instituem, prevejam ou efetivamente arrecadem os impostos de competência constitucional do ente da Federação, diante do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5, na qual fora alegada a inconstitucionalidade do referido ditame legislativo, dentre outros dispositivos da referida legislação complementar.

Inicialmente, analisou-se elementos basilares do direito financeiro e tributário, essenciais a compreensão da controvérsia que recai sobre o Parágrafo Único do artigo 11 da LRF. Aprioristicamente se tratou de entender a atividade financeira do estado que é o meio pelo qual o ente federado pode buscar obter recursos financeiros suficiente para a sua autogestão, atualmente esta atividade financeira da administração pública é regida pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que cuida de estabelecer o equilíbrio orçamentário de todos os entes, tratando em seu bojo de regras gerais aplicáveis a todos os entes da federação.

Esse orçamento fiscal deverá prever a entrada de recursos, receita, e as saídas, despesas. As receitas públicas podem ser oriundas das mais diversas fontes, a principal fonte de arrecadação dos entes políticos é a arrecadação tributária, que decorre da cobrança dos tributos que lhe são constitucionalmente atribuídos a competência conforme previsto nos artigos 156 a 162 da Carta Magna.

Desta arrecadação tributária realizada pela União, Estados e Distrito Federal, a Constituição Federal de 1988 obriga que parcela do montante obtido seja redistribuído entre os entes, o que se chama de repartição constitucional de receita tributárias. Esta repartição de receitas visa tentar reestabelecer o equilíbrio tributário previsto como princípio basilar da Constituição Federal de 1988.

Além das transferências que são determinadas pela Constituição, existem também determinações legais para que se realize transferências obrigatórias de receita. Ocorre que, mesmo com as transferências voluntárias de receitas, por vezes a quantia que o ente federado obtém de receita ainda não é suficiente para garantir a sua

independência política, que lhe é constitucionalmente garantida, e por este motivo é facultado aos entes nacionais realizarem transferências voluntárias de receitas.

As transferências voluntárias estão definidas no artigo 25 da Lei de Responsabilidade Fiscal e serão destinadas para cooperação, auxílio ou assistência financeira entre os entes. Ademais disso, são necessários alguns requisitos para que se possa efetivar as transferências voluntárias, tratados no §1º do artigo 25 da LRF. Estes valores podem ser repassados através de alguns instrumentos, o convênio, o contrato de repasse, o termo de parceria ou por termo de colaboração. Em qualquer que seja o instrumento de repasse existe uma destinação específica previamente estabelecida, geralmente será empenhado para a realização de uma atividade de interesse social, não sendo possível a sua utilização para fim diverso, devendo inclusive que seja prestado contas ao final do período de acordo para execução da atividade.

Abordou-se, posteriormente, a escolha que tem o ente federativo de renunciar a receita que poderia arrecadar por conta da competência que lhe foi constitucionalmente delegada. A renúncia de receita é um mecanismo que possui o gestor público para renunciar à arrecadação, ou de parte dela, objetivando um benefício que entenda ser mais benéfico ao interesse público do que a mera arrecadação do imposto.

A renúncia de receita é regulamentada no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal que além de defini-la determina que para que seja possível a concessão do benefício tributária deve ser apresentado pelo gestor a e (i) a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício do início da vigência e nos dois seguintes, (ii) respeito ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias e o atendimento a pelo menos uma das seguintes condições demonstrar de que a renúncia está estimada na receita da lei orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais previstas na lei de diretrizes orçamentárias ou estar acompanhada com medidas de compensação para aumentar a receita no período referente. Ou seja, para que seja viável a concessão destes incentivos obrigatoriamente precisa estar devidamente planejado e comprovado que não será gerado dano aos cofres públicos.

Ainda no que toca a renúncia de receita, estas determinações condicionais garante um tratamento isonômico a todos os contribuintes que se sujeitem a uma mesma condição fiscal, sem ferir o princípio da isonomia, o que poderia ocorrer caso esses benefícios fossem concedidos de maneira indiscriminada e sem regulamentação.

Após estudo dos referidos institutos passou esta pesquisa a analisar os elementos presentes no artigo 11, caput e Parágrafo Único assim como as discussões pautadas em torno desta determinação legal.

Inicialmente nesta seção fez-se uma breve introdução sobre as hipóteses de atos do gestor público que podem gerar a suspensão das transferências voluntárias de receita, dentre elas está a previsão do Parágrafo Único do artigo 11 da LRF, que trata da possibilidade de se suspender a transferência voluntária de receitas na hipótese de não instituição, previsão ou efetiva arrecadação e impostos de competência do ente federado.

Passou-se então este trabalho a destrinchar os termos nucleares do caput do artigo 11, quais seja, instituir, prever e efetivamente arrecadar, e apresentar as principais inconstitucionalidades alegadas com base em cada uma dessas determinações que faz o referido ditame legal.

Inicialmente no que tange o verbo instituir, demonstrou-se que ele diz respeito a obrigatoriedade que passa a ter o ente público de legislar, pelo dispositivo competente sobre o tributo que lhe fora atribuída competência pela Constituição Federal.

Demonstrou-se a inconstitucionalidade alegada pela doutrina, baseado nessa imposição que estaria sendo criada por este artigo aos Estados, Distrito Federal e Município. Ocorre que, se questionou o fato de que, a possibilidade de instituir ou não o imposto seria uma faculdade e não uma obrigação, desta forma, não tendo a Constituição Federal se ocupado de vincular tal atitude, não poderia uma Lei Complementar assim dispor.

Já dá análise da previsão, que deve ser compreendida como a necessidade de que nas leis orçamentárias o gestor público realize a previsão da arrecadação do imposto, realize estudo técnico sobre o possível impacto e estimativas de arrecadação de acordo com o perfil dos contribuinte, para que assim seja possível uma organização orçamentária mais fidedigna ao que possivelmente ocorra. As críticas apresentadas à previsão são as mesmas apresentadas a instituição, vez que ambas coexistem de maneira conjunta.

De mais a mais, passou-se a analisar neste ponto a efetiva arrecadação tratada no caput do artigo 11 da LRF. Neste sentido entendeu-se efetiva arrecadação a demanda do ente federado impetrar os meios necessários para que não apenas esteja o imposto

instituído e previsto, mas para que realmente esse valor devido pelo contribuinte ingresse nos cofres públicos. O que aqui se demonstrou é que há quem se posicione ao entender a efetiva arrecadação como uma consequência do exercício da competência tributária, sendo este um direito subjetivo potestativo do ente.

Ainda no que toca a efetiva arrecadação constatou-se ainda que não se pode confundir a efetiva arrecadação com a renúncia de receita, vez que o descumprimento da efetiva arrecadação seria o administrador público deixar de realizar a cobrança do crédito tributário, uma vez ocorrido o fato gerador do tributo, fazendo com que o valor que estava previsto para ingressar nos cofres públicos, deixasse de integrar a receita do ente e assim gerasse dano ao erário.

Identificados os elementos nucleares do caput e as principais controvérsias sobre este, passou este estudo a conhecer os argumentos apresentados na ADI 2238 que fundamentaram a alegada inconstitucionalidade ao Parágrafo Único do artigo 11 da LRF e em seguida tratar do seu julgamento.

Os Recorrentes se ativeram a fundamentar a alegada inconstitucionalidade com base em três principais argumentações. Primeiro no fato de estaria supostamente sendo constatada uma ofensa ao artigo 160 da Constituição Federal de 1988 que veda retenção de repasse a Estados, Distrito Federal e Municípios das rendas por eles titularizados de acordo com as regras de repartição tributária. Questionaram também a imposição criada pela Lei Complementar dos entes subnacionais exercerem plenamente a competência tributária, quando em verdade nem mesmo a constituição teria agido de tal forma. Por fim, se questionou que o não repasse das transferências voluntárias seria uma afronta ao princípio constitucional implícito da solidariedade.

Ainda no tocante a inconstitucionalidade do artigo, este trabalho passou a analisar detalhadamente as críticas apresentadas pela doutrina que foram além do que estava alegado na inicial da supramencionada ADI. A principal crítica realizada pela doutrina foi o fato da Lei Complementar ter atribuído caráter obrigatório a algo que antes era facultativo, neste sentido a consequência de eventual suspensão das transferências voluntárias seria um desequilíbrio ainda maior do pacto federativo, já que os Estados e principalmente os municípios brasileiros enfrentam uma situação de grave desigualdade regional. Ato contínuo estaria este dispositivo trazendo uma punição para o povo e não para o gestor que deixou de praticar o ato que era de sua competência, além de se questionar questões procedimentais, como o devido

processo para criação de lei instituidora de tributos, que depende diretamente de aprovação do poder legislativo.

Da análise de todos os argumentos apresentados acerca da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, passou a pesquisa a analisar o julgamento do Supremo Tribunal Federal no que diz respeito a inconstitucionalidade do Parágrafo Único da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Verificou-se então além dos fundamentos dispostos no voto do Ministro Relator Alexandre de Moraes, a sessão de julgamento desta ADI, quando foram explicadas todas as nuances questionadas do ditame legislativo e esclarecidas suas reais intenções e aplicabilidade.

Inicialmente cumpre observar que não foi suscitada pelos Requerentes uma inconstitucionalidade no que diz respeito ao caput do artigo, então não julgaram ser inconstitucional a necessidade de instituir, prever e efetivamente arrecadar os tributos, mas sim a consequência decorrente de uma omissão em alguma destas ações.

Neste sentido, esta pesquisa demonstrou que não havia qualquer violação ao artigo 160 da Constituição Federal porque este dispositivo trata de verbas que são titularizadas pelos entes, as transferências constitucionais, o que não é o caso das transferências voluntárias e por isso não houve afronta ao preceito constitucional.

Já no que diz respeito a suposta obrigação criada ao administrador público de instituir, prever e arrecadar o tributo, demonstrou este estudo que em verdade não se trata de uma obrigação para o ente, mas sim uma obrigação para a União de apenas realizar transferências voluntárias para o ente que esteja exercendo plenamente a sua competência tributária.

Nesta esteira, no que tange a alegada quebra do princípio da solidariedade, não se pode realizar confusões, já que não se está vedando a realização de transferências voluntárias, apenas estabelecendo o cumprimento de requisitos básicos para a realização desta. De igual modo, tão pouco há uma quebra do pacto federativo ou da autonomia dos entes, o que se busca evitar é apenas que haja um desequilíbrio causado por um ente que opte por não realizar uma arrecadação mínima dos seus impostos e dependa, quase que exclusivamente, das transferências voluntárias para se sustentar, causando um cenário de sobrecarga aos demais entes subnacionais.

O que se extrai da análise do voto do Ministro Relator é que é preciso que se arrecade,

ou que se busque arrecadar as receitas constitucionalmente atribuídas ao ente. Na hipótese de haver maior benefício ao interesse público, conceder benefícios fiscais nos termos das previsões legais, e se após todos os meios para captação de receita própria possíveis, constitucionalmente e legalmente atribuídos aplicados, restar insuficiente a receita arrecada e impossível a autonomia financeira do ente, que seja realizada a transferência voluntária por parte de união para auxiliar na (1) autonomia financeira que é indispensável para a autogestão do ente (2) diminuir as desigualdades e assim fazer cumprir o pacto federativo vingando o federalismo cooperativo previsto na Constituição Federal de 1988.

Restou demonstrado, portanto, os elementos suficientes para que se conclua pela constitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Com do julgamento pela constitucionalidade de um dispositivo normativo que esteve vigente por dezenove anos e ainda assim sofreu as mais diversas críticas, entendeu-se por bem apresentar nesta pesquisa uma análise de como as transferências voluntárias realizadas pela União acabam por impactar nas suas despesas e de outro lado como as transferências recebidas por alguns entes subnacionais impactam na suas respectivas receitas.

Esta pesquisa então apresentou dados disponíveis em sites oficiais do governo retirado dos balanços patrimoniais de alguns entes selecionados a fim de ver na prática, qual o impacto das transferências voluntárias e a eventual consequência de um suposto não repasse.

O trabalho demonstrou a análise das informações contábeis da União, dos Estados de São Paulo e Bahia e dos Municípios de Salvador, Feira de Santana, Catolândia e Lafaiete Coutinho. Foram escolhidos estes entes supranacionais porque possuem dimensões, perfis e quantidade de contribuintes distinta, o que possibilita um estudo de cenários distintos.

Conclui-se, portanto, da análise dos dados levantados e dos argumentos para a constitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 11 da LRF que em que pese a Constituição Federal tenha atribuído competência constitucional aos entes e transferências obrigatórias, esta receita tem se demonstrado insuficiente para fins de combate às diferenças regionais. O que se observa é uma situação de cenários e

características diferentes entre os entes da federação, que são tratados pela legislação de maneira igual, o que acaba evidenciando ainda mais a desigualdade regional presente no Brasil, e a falha do pacto federativo ao atribuir aos Estados, com características diferentes as mesmas fontes de arrecadação.

Tal demonstração torna ainda mais latente a necessidade das transferências obrigatórias para alguns entes, já que, a CF/88 não conseguiu prever tamanha desigualdade, e caso tenha previsto não estabeleceu mecanismos obrigatórios suficientes para trazer uma maior condição de equilíbrio.

O presente trabalho cuidou ainda de apresentar relevante informação de que os maiores prejudicados por conta de eventual suspensão de transferência voluntária por parte da União seriam os municípios, já que a porcentagem que essa entrada ocupa nas receitas brutas destes entes é significativamente maior do que para os estados, que conseguem ter uma maior independência financeira.

Os municípios são os principais atingidos também pelas consequências do Parágrafo Único do artigo 11, principalmente porque por diversas vezes precisam conceder benefícios fiscais para gerar movimentação econômica ou incentivar o crescimento de determinada área, ou o custo para a máquina pública arrecadar os impostos é maior do que o valor efetivamente arrecadado.

Por vezes inclusive o gestor busca por subterfúgios para fugir da sanção supra mencionada, como por exemplo, inscrever o crédito na dívida ativa, mas negligenciar a execução deste, ou até mesmo, optar por cobrar valores irrisórios, ou conceder benefícios fiscais indiscriminadamente e de maneira não isonômica.

Esta situação de desigualdade regional é uma consequência da criação descontrolada e sem estudos ou organização dos municípios. No entanto, isso não pode ser uma desculpa para o gestor se eximir de suas obrigações, e passar a realizar atos de populismo meramente político e não cobrar impostos de maneira desprogramada, sem realizar o devido estudo dos impactos que podem ser causados, para viver a base de transferências voluntárias.

Concluiu-se então que a decisão do STF foi acertada, isso porque: (i) a renúncia de receita não gera essa suspensão das transferências voluntárias, como se tentou alegar, até porque os entes analisados realizaram diversas práticas de incentivos fiscais e ainda assim receberam valores significativos de transferência voluntárias e

(ii) não há suspensão das transferências obrigatórias, o que por sua vez seria inconstitucional e (3) o que se quer e, assim o faz, é estimular que se estruture eventual incentivo ou benefício fiscal, fazer isso de uma maneira programada e estudada para que não prejudique os cofres públicos, porque como bem disse o ministro Alexandre de Moraes não se pode buscar bater continência com o chapéu alheio.

Neste sentido, ressalta-se que, não se pode analisar as decisões de maneira isolada, como já se viu a própria Suprema Corte já entendeu pela prevalência do interesse social em função do formalismo da não prestação de contas públicas, tais informações devem ser levadas em consideração quando da tomada de uma decisão, já que como bem se questiona, ao suspender a transferência voluntária de um ente subnacional quem está sendo punido não é o gestor que deixou de agir, mas sim a população que não terá aquele montante revertido para o melhor interesse público, como se espera.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Curso de direito financeiro brasileiro. 5 ed. rev. atual. ampl. Rio de Janeiro: Forense 2018.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14^a ed. São Paulo: Saraiva, 2008

BAHIA. Lei .826. 27 de janeiro de 1989. Disponível em http://mbusca.sefaz.ba.gov.br/DITRI/leis/leis_estaduais/legest_1989_4826_lei_itd.pdf . Acesso em 29 jun. 2020.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 16. ed. rev. atual. Rio de Janeiro Forense, 2008.

BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

BRASIL, *Lei Complementar Nº 101 Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília, Brasília 25 de outubro de 1996. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em 29 jun. 2020.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm Acesso em 29 de out. de 2020.

BRASIL. *DECRETO Nº 6.170*. Brasília, DF, 25 de julho de 2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6170compilado.htm. Acesso em: 13.de mai. de 2020

BRASIL. *Lei Complementar Nº 101: Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília 04 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

BRASIL. *Lei Complementar nº 87*. Brasília, 13 de setembro de 1996. Disponível

em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em 29 de jun. de 2020.

BRASIL. *Lei n. 5.172* de 25 de outubro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm Acesso em: 27 de out de 2020.

BRASIL. *Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em 27 out 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista Do Brasil e outros. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Brasília. DJ set 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em 07 nov. 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade: 2238-5/DF. Requerentes: Partido Comunista do Brasil e outros. Relator: Min. Ilmar Galvão, Data de Julgamento: 27/08/2001, Data de Publicação: DJ 31 ago. 2001. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547193>. Acesso em: 09 nov 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AgR ACO: 1848/MA – Proc 9954341-20.2011.1.00.0000. Tribunal Pleno. Relator: Min. Celso de Mello. Julgado em 06 nov. 2014. DJe 06 fev. 2015. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7688023>. Acesso em: 01 nov 2020

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705.423/SE. Relator Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. Acesso em 06 nov. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 572762/SC, Relator(a): Ricardo Lewandowski. Tribunal Pleno. Julgado em 18 jun. 2008. DJ 04 nov. 2008. Disponível em <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2579935>. Acesso em 02 nov. 2020

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n.1027728/ES. Proc. 2008/0020423-4, Relator: Ministro Castro Meira, Data de Julgamento: 19 mar. 2009, T2 - SEGUNDA TURMA. DJe 23 abr. 2009. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/4106050/recurso-especial-resp-1027728-es-2008-0020423-4/inteiro-teor-12215345?ref=juris-tabs>. Acesso em: 13 out 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Convênios e outros repasses. Brasília: 2016. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/convenios-e-outros-repasses-6-edicao-inclui-errata.htm>. Acesso em: 29 out. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Macroavaliação Governamental. Brasília. 2015. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/comunidades/macroavaliacao-governamental/areas-de-atuacao/transferencias-constitucionais-e-legais/>. Acesso em: 23 fev. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Processo 026.768/2012-7. Plenário. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1551353%22>. Acesso em: 08 nov. de 2020

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria-Geral de Controle Externo. Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais. Brasília, 2001.

BRITO, Edvaldo Pereira de. *Atividade financeira do Estado* In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.1 São Paulo: Saraiva. 2013

BRITO, Edvaldo. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação de Tributos e Renúncia de Receita*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29 ed. rev. ampl. atual. São Paulo. Malheiros Editores.

CASTRO, Murilo Résio de. *Desenvolvimento Regional e Políticas de Estímulos Fiscais e Financeiros – Perspectivas*. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Tratado de direito financeiro. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013

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

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. *Despesas Públicas*. 2019 Disponível em: <http://www.transparencia.gov.br/despesas?ano=2019>. Acesso em 04 nov. 2020

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário - Constituição e Código Tributário Nacional*. 10 ed. São Paulo. Editora Saraiva, 2020.

COSTA, Ricardo Oliveira. *Há, no Brasil, transferências não condicionadas voluntárias entre União e Estados?*. Jus Navigandi. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/14912>. Acesso em: 11 de mar de 2020.

CRISTO, Alessandro. *Municípios vão à Justiça contra isenções fiscais*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2009-out-02/decisao-stf-leva-municipios-justica-reducao-ipi-ir>. Acesso em 07 nov. 2020.

CRUZ, Flávio da. *et al. Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CUÉLLAR, Leila. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e convênios entre entes da federação*. São Paulo: Dialética, 2001.

DALLAVERDE, Alexsandra Katia. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008. Tese (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo. Orientador: Prof. José Maurício Conti. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-14102010-162305/publico/DISSERTACAO_COMPLETA_ALEXSANDRA.pdf. Acesso em: 08 nov. 2020

DE MORAIS, Hugo Azevedo Rangel; DA SILVA BONIFÁCIO; Janielly Nara. *Transferências Constitucionais: uma análise da representatividade do Fundo de Participação dos Municípios para a região do Alto Oeste Potiguar*. São Paulo: *Tekhne e Logos*, v. 7, n. 2, 2016.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Lei de Responsabilidade Fiscal: Normas Gerais de Direito Financeiro* In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013

FURTADO, J.R. Caldas. *Elementos de Direito Financeiro*. 2. ed. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

GAMA, Ricardo Rodrigues. *Ação direta de inconstitucionalidade*. Revista de Informação Legislativa. Brasília, a. 33 n. 130, 1996. p.151 a 154. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/176489/000516418.pdf?sequence=3>. Acesso em: 23 jun. 2020

GASPARINI, Carlos Eduardo e MIRANDA, Rogério Boueri. Evolução dos Aspectos legais e dos Montantes de Transferências Realizadas pelo Fundo de Participação dos Municípios (texto para discussão nº1243). Brasília: 2006 Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1805/1/TD_1243.pdf. Acesso em 11 maio 2020.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. Fundamentos das transferências intergovernamentais: Direito Público, v. 6, n. 27, *Revista de Direito Público*. 2009. P. 76 – 93 Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1565>. Acesso em: 18 jun. 2020

GOMES, Emerson Cesar da Silva. Fundamentos das transferências intergovernamentais: Direito Público, v. 6, n. 27, *Revista de Direito Público*. 2009. P. 76 – 93 Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1565>. Acesso em: 18 de jun. de 2020.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Lei de Responsabilidade Fiscal, Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia* In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001

HARADA, Kiyoshi. *Repartição de Receitas Tributárias*. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013

HORVATH. Estevão. *A Constituição e a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Algumas Questões*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo. Dialética, 2001

IBGE. Cidades e Estados. 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados.html?view=municipio>. Acesso em: 12 nov. 2020

IBGE. 2020 Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/sp.html>. Acesso em: 10 nov. 2020

IBGE. 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba.html>. Acesso em: 10 nov. 2020

MARQUES, Carlos Alberto Gentil; UCHÔA, Carlos Frederico A. Estimativa e previsão do ICMS na Bahia. *Revista Desenbahia*. Salvador, v. 3 n. 5, 2006. p. 195 -

210. Disponível em:

<http://www.desenbahia.ba.gov.br/publitao/arquivos/arquivos/ba278115fc164b85a47d1f152a2717c7.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2020

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Os Fundamentos Constitucionais da Lei de Responsabilidade Fiscal n 101/2000*. São Paulo: Saraiva. 2012.

MENDES, Gilmar. O controle de constitucionalidade no Brasil. Disponível em: http://www.stf.jus.br/repositorio/cms/portalStfInternacional/portalStfAgenda_pt_br/ano/exo/controle_de_constitucionalidade_v__Port1.pdf Acesso em, 18 abr. 2020.

MENDES, Marcos José. *Lei de Responsabilidade Fiscal: análise e alternativas*. Instituto Fernand Braudel de Economia Mundial, São Paulo. 1999. Disponível em: <http://pt.braudel.org.br/pesquisas/arquivos/downloads/lei-de-responsabilidade-fiscal-analise-e-alternativas.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2020.

MILESKI, Helio Saul. Novas Regras para a gestão e a transparência fiscal – Lei de Responsabilidade Fiscal, Revista Jurídica Virtual, Brasília, v. 3, n. 24. 2001. p. 6 – 20. Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/issue/viewIssue/98/71>. Acesso em: 24 maio 2020.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo *apud* OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 7 ed. rev. atual. ampl. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais 2015.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 3. ed. atual. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2015.

PLENO - LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (1/3) - VÍDEO COM AUDIODESCRIÇÃO. Produzido por STF. 21/08/2019, 02:25:27. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=dU8goxSnf0w> Acesso em: 09 nov. 2020

PRADO, Sergio; QUADROS, Waldemir; CAVALCANTI, Carlos Eduardo G. *Partilha de recursos na federação brasileira*. São Paulo: Fundap, 2003.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. *Curso de Direito Financeiro Esquemático*. 3. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2018.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Federalismo e guerra Fiscal entre os estados. *apud*. Edson Fachin. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 705.423 SERGIPE <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>

ROCHA, Valdir de Oliveira. Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. São Paulo: Dialética, 2001.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas *Guia: lei de responsabilidade fiscal: lei complementar nº 101/2000*. - 2. ed. rev. e ampl. — Florianópolis : Tribunal de Contas, 2002 http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/guia_lrf_2ed.pdf. Acesso em 10 out 2020

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *Receitas Públicas: Conceito e classificação*. In. MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Tratado de direito financeiro*. vol.2 São Paulo: Saraiva. 2013

SENADO (Brasil). *LRF*. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/lrf>. Acesso em: 24 fev. 2020

Senado Federal. *Manual de obtenção de recursos federais para Municípios: orientações aos prefeitos*. 5. ed. Brasília: Instituto Legislativo Brasileiro, 2005.

SOUSA. Rubens Gomes de. *apud* BORGES, José Souto Maior. Introdução ao direito financeiro. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

TESOURO NACIONAL. *Balço Geral da União: Demonstrações Contábeis Consolidadas*. 2019. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32177. Acesso em: 10 nov. 2020

TESOURO NACIONAL. Boletim de Finanças dos entes subnacionais 2018. Disponível em: www.tesourotransparente.gov.br. Acesso em 10 nov. 2020

TESOURO NACIONAL. *Transferências Discricionárias – Valores Consolidados*. 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/transferencias-discricionarias-valores-consolidados/2019/114>. Acesso em: 10 nov. 2020

TESOURO. Balanço Anual - DCA. 2019. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em 10 nov. 2020

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 2. ed. Rio de

Janeiro. Renovar, 1995.

Tribunal de Contas do Estado. *Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado*. Com relatórios da Lei de Responsabilidade Fiscal. Exercício 2019. Salvador. 2020.

Disponível em:

https://www.tce.ba.gov.br/images/controle_externo/contas_de_governo/2018/balanco_geral_2019_1.pdf Acesso em 10 nov. 2020

VICCARI JUNIOR, Adauto *et al.* In. Flavio da Cruz (coord.) *Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº 102, de 4 de maio de 2000*. 2. ed. São Paulo: Atlas 2001.

WELLIGTON, Pedro. *Transferências Constitucionais e Legais*. Tesouro Nacional, 2015. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/transferencias-constitucionais-e-legais>. Acesso em: 23 fev. 2020.