

Lei de Responsabilidade Fiscal

10 anos de vigência — Questões Atuais

Qualquer dos autores que escreveram artigos para este livro comemorativo dos dez anos da lei de responsabilidade fiscal estaria altamente qualificado para fazer sua apresentação. Mesmo porque escrever ao lado de Ricardo Lobo Torres, Ives Gandra da Silva Martins, Maurício Conti, Fernando Facury Scaff e Cesar Augusto Seijas de Andrade, Hélio Martins Tollini e José Roberto R. Afonso, Betina Treiger Grupenmacher, Paulo Roberto Lyrio Pimenta, Maria Cristina Cesar de Oliveira e Octávio Cascaes Dourado Júnior, Kiyuoshi Harada, Valmor Slomski e Marceiro Nerling, Marcos Nóbrega e, finalmente Francisco Sérgio Silva Rocha, tais nomes, por si sós, já gera tremenda responsabilidade.

Nada obstante, honraram-me com o convite para escrever um prefácio. Este significa sempre a apresentação dos textos, individuais, que produzem obra coletiva.

Aqui a tarefa se faz mais fácil, porque, não só comentei o texto ao longo destes anos, como acompanhei possíveis alterações. Apenas uma, felizmente, sobreveio e de forma reforçar o controle, a fiscalização e a publicidade da lei.

Se alguma lei de boa profundidade para o controle dos atos públicos sobreveio no mundo normativo foi a Lei de Responsabilidade Fiscal. Deu novas e boas práticas para o Estado brasileiro. A começar pela principiologia que a inicia, passando pelos anexos de metas e riscos, precisando conceitos e submetendo todos os órgãos, pessoas jurídicas e ordenadores de despesa a seu controle. Ninguém ficou fora de suas teias.



CENTRO DE ESTUDOS JURÍDICOS
CEJUR - TJSC

ISBN 978-85-7879-151-8



9 788578 791518

FERNANDO FACURY SCAFF
JOSÉ MAURÍCIO CONTI
COORDENADORES

Lei de Responsabilidade Fiscal

10 anos de vigência — Questões Atuais

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

RICARDO LOBO TORRES

JOSÉ MAURÍCIO CONTI

FERNANDO FACURY SCAFF

CEZAR AUGUSTO SEIJAS DE ANDRADE

HÉLIO MARTINS TOLLINI

JOSÉ ROBERTO R. AFONSO

BETINA TREIGER GRUPENMACHER

PAULO ROBERTO LYRIO PIMENTA

MARIA CRISTINA CESAR DE OLIVEIRA

OCTÁVIO CASCAES DOURADO JÚNIOR

KIYUOSHI HARADA

VALMOR SLOMSKI

MARCEIRO NERLING

MARCOS NÓBREGA

FRANCISCO SÉRGIO SILVA ROCHA

FRANCISCO SÉRGIO SILVA ROCHA

IBDF
INSTITUTO BRASILEIRO
DE DIREITO FISCAL



Paulo,

, colu-

sabili-

2007.

2008.

a dos

le de

Inte-

ilian

RESPONSABILIDADE FISCAL, RENÚNCIA DE RECEITAS E GUERRA FISCAL

Betina Treiger Grupenmacher¹

1. INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, dispõe acerca da responsabilidade do administrador público na gestão das finanças públicas e, ao fazê-lo, disciplina, em seus artigos 11 a 14, a instituição, arrecadação e renúncia da receita pública.

São vigas mestras do constitucionalismo brasileiro o Princípio Republicano e o Federativo que, por esta razão, estão em posição de supremacia em relação aos demais princípios constitucionais².

Ao inserir o Princípio Republicano no art. 1º do Texto Constitucional³, e bem assim ao estabelecer os princípios que regem a atividade da Administração Pública no art. 37⁴, quais sejam, a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a pu-

¹ Advogada. Mestre pela Faculdade de Direito da PUC/SP. Doutora pela Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná, onde é professora de Direito Tributário.

² Celso Antônio Bandeira de Mello, citado por Geraldo Ataliba, a este respeito posiciona-se no sentido de que "no Brasil, os princípios mais importantes são os da federação e da República. Por isso, exercem função capitular da mais transcendental importância, determinando inclusive como se deve interpretar os demais, cuja exegese e aplicação jamais poderão ensejar menoscabo ou detrimento para a força, eficácia e extensão dos primeiros". In: ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. 2. ed. Atualizada por Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros, 1988. p. 36.

³ "Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito e tem como fundamentos: (...)"

⁴ "Art. 37. A administração pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e, também, ao seguinte (...)"

blicidade e a eficiência, o legislador constituinte criou as amarras necessárias para que a atuação do administrador público, em todas as esferas, em respeito a "res pública", se desse de forma transparente e ética. Nas palavras do saudoso Geraldo Ataliba:

Todos os mandamentos constitucionais que estabelecem os complexos e sofisticados sistemas de controle, fiscalização, responsabilização e representatividade, bem como os mecanismos de equilíbrio, harmonia (checks and balances do direito norte-americano, aqui adaptados pela mão genial de Ruy) e demais procedimentos a serem observados no relacionamento entre os poderes, reforçam e garantem o princípio republicano, realçando sua função primacial no sistema jurídico.⁵

A necessidade de regulamentação por lei complementar dos artigos:

163⁶,

165⁷ e

5 ATALIBA, *op. cit.*, p. 37.

6 Art. 163. Lei complementar disporá sobre:

I - finanças públicas;

II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;

III - concessão de garantias pelas entidades públicas;

IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;

V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta;

VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

7 Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

167⁸ da Constituição Federal, que estabelecem princípios orçamentários

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

§ 9º Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

8 Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º;

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX - a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

indica a absoluta pertinência e imprescindibilidade da Lei Complementar 101/2000, que há dez anos cuidou de disciplinar, em nível infraconstitucional, a matéria em questão.

É de se ressaltar o mérito do referido instrumento normativo que procurou restabelecer a moral e a ética no âmbito da administração pública e, em certa medida, logrou êxito no alcance de tal propósito.

Afirma-se “em certa medida”, pois, como é notório, os escândalos envolvendo o desvio de recursos públicos não se esgotaram com a edição da Lei Complementar 101/2000. É fato, no entanto, que os agentes públicos passaram a se conduzir, com maior frequência, de acordo com as regras impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, observando, sobretudo, a transparência e as limitações impostas no trato com a despesa pública. Efetivamente, a prática reiterada de atos lesivos ao patrimônio e interesse públicos por parte dos gestores da “res pública”, além de impor a responsabilização daqueles comprovadamente corruptos, conduziu à “retomada da consciência ética neste país”. Tem-se por certo que a ética foi, em muitos pontos, observada ao longo desses dez anos de vigência da, assim denominada, Lei de Responsabilidade Fiscal, posto que a partir de sua edição, passaram, os administradores públicos, a atuar com maior zelo no que diz respeito à receita e à despesa públicas, observando com maior rigor a aplicação dos mecanismos de fiscalização financeira e orçamentária e, com isso, implementando os princípios éticos e morais norteadores do Estado Democrático de Direito.

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.”

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Vol. V (o orçamento na

2. A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E RENÚNCIA FISCAL

Consoante leciona Roque Antonio Carrazza, “a competência tributária é a faculdade de editar leis que criem *in abstracto*, tributos”¹⁰.

A competência tributária, entre outras, possui a característica de ser facultativa, ou seja, as Pessoas Políticas de Direito Público – União, Estados, Municípios e Distrito Federal – podem, ou não, por meio de seus respectivos Poderes Legislativos, exercê-la, criando abstratamente as regras-matrizes de incidência dos tributos de sua competência.

A facultatividade é, assim, característica intrínseca à competência tributária.

Editada a lei instituidora do tributo, exaure-se a competência tributária. Surge então ao sujeito ativo da relação jurídica tributária – União, Estados, Municípios e o Distrito Federal – o direito subjetivo de exigir a prestação tributária.

Considerando que a arrecadação dos tributos é uma faculdade inerente à atividade exercida pelo Poder Executivo na seara tributária, pode este, de acordo com a conveniência e os reclamos do interesse público, arrecadar ou não tributos, além de reduzir o seu pagamento.

Nesse sentido pontua Roque Antonio Carrazza:

Obviamente, quem pode tributar (criar unilateralmente o tributo, com base em normas constitucionais), pode, igualmente, aumentar a carga tributária (agravando a alíquota ou a base de cálculo do tributo, ou ambas), diminuí-la (adotando o procedimento inverso) ou até, suprimi-la, através da não tributação pura e simples ou do emprego do mecanismo jurídico das isenções. Pode ainda, perdoar débitos tributários já nascidos ou parcelá-los, anistiando, se entender que é o caso, as eventuais infrações tributárias cometidas.¹¹

Sendo o exercício da competência tributária uma prerrogativa legislativa e inexistindo mecanismos de ordem constitucional que obriguem o legislativo a criar tributos, a facultatividade é ilação necessária a que se chega a partir da interpretação sistemática do Texto Constitucional e, por essa razão, não se pode afirmar, em

10 CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 10. ed. Revista. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 287.

relação à competência tributária, que a inércia do legislador caracterizaria uma omissão inconstitucional.

Segundo ensina Clèmerson Merlin Clève, “as normas constitucionais definidoras da competência legislativa da União, dos Estados e dos Municípios, não são suficientes para, diante de inércia legislativa prolongada, fundamentar a inconstitucionalidade por omissão”¹².

Efetivamente, não há, em relação à competência tributária, um “dever” de legislar, ou seja, não há ordem constitucional de legislar, hipótese em que a inércia do legislador consubstanciaria uma inconstitucionalidade por omissão. O que há, em matéria de competência tributária, é a atribuição de uma faculdade às Pessoas Políticas de Direito Público, para, “em querendo”, criar tributos.

Observa José Joaquim Gomes Canotilho que: “a omissão legislativa inconstitucional significa que o legislador não faz algo que positivamente lhe era imposto pela Constituição. Não se trata, pois, apenas de um simples negativo ‘não fazer’ trata-se, sim, pois, apenas de não fazer aquilo a que, de forma concreta e explícita estava constitucionalmente obrigado”¹³.

É certo que não há, na Constituição Federal, nenhum dispositivo que estabeleça que União, Estados, Municípios e Distrito Federal estão constitucionalmente obrigados a legislar instituindo concretamente tributos. Ao revés, a Carta de 1988 estabelece, explicitamente, em seu art. 145, que as Pessoas Políticas de Direito Público “poderão” instituir os tributos nele enumerados, quais sejam: impostos, taxas e contribuição de melhoria.¹⁴

12 CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A Fiscalização Abstrata da Constitucionalidade no Direito Brasileiro*. 2. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000. p. 325.

13 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador*. Coimbra: Coimbra Editora, 1982. p. 331.

14 “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.”

Nesse dispositivo, o legislador constituinte utilizou, intencionalmente, o termo “poderão”, pois pretendeu atribuir uma faculdade ao legislador infraconstitucional. Se, por outro lado, sua intenção fosse a de estabelecer um dever inafastável de legislar instituindo tributos, teria certamente empregado a expressão “deverão instituir os seguintes tributos”. Não o fez, no entanto. Preferiu a atribuição de uma prerrogativa à imposição de um dever, com o que imprimiu ao exercício da competência tributária a nota da FACULTATIVIDADE. O modal deontico empregado no art. 145 da CF/88 foi certamente o de “permitir”, e não o de “obrigar”.

Paulo de Barros Carvalho, a respeito, ensina:

É propriedade das normas em geral e das proposições jurídico-normativas em particular expressaram-se por intermédio do conectivo *dever-ser*, o que nos leva a denominar *deontico* o sistema do direito positivo. Umás como outras, portanto, exibem o *dever-ser* modalizado em *permitido*, *obrigatório* ou *proibido*, com o que se exaure a possibilidade normativa da conduta. Qualquer comportamento caberá sempre num dos três modais deonticos, não havendo lugar para uma quarta alternativa (lei deontica do quarto excluído).¹⁵

Muito embora a instituição e o aumento de tributos seja uma prerrogativa das Pessoas Políticas de Direito Público, o art. 11 da Lei Complementar nº 101¹⁶, em certa medida, impôs aos gestores no âmbito da administração pública o dever de criar tributos, ao preceituar constituírem “requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

O art. 14 da mesma Lei Complementar 101/2000 estabeleceu, por sua vez, restrições para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita, impondo a demonstração de que tal renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não

15 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 13. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 137.

16 “Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos cada 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.”

afeta as metas de resultados fiscais e ainda deve estar acompanhada de medidas de compensação.¹⁷

A despeito de termos defendido outrora¹⁸ a imprecisão técnica da mencionada regra, após dez anos de vigência e aplicação da Lei Complementar 101/2000, mudamos o nosso entendimento.

Efetivamente, a competência tributária era, antes da edição da Lei Complementar 101/2000, e ainda é, facultativa, ou seja, as Pessoas Políticas de Direito Público podem deixar de instituir ou arrecadar os tributos que estão na sua competência constitucional impositiva; no entanto, após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, se deixarem de instituí-los ou arrecadá-los, tal comportamento se compreende como renúncia de receita e, nessa hipótese, como anteriormente expostos, devem, em contrapartida, apresentar estimativa de impacto orçamentário financeiro da medida adotada, demonstrando de que forma se fará a compensação da perda de receita, a fim de que não restem afetadas as metas de resultados fiscais

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

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

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

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

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso;

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V dos art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança."

18 GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Coordenador: Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Ed. Dialética, 2001, p. 9

previstos na respectiva lei orçamentária anual, para que se opere o equilíbrio das finanças públicas.

No entanto, a lei complementar de que se cuida no presente estudo apresenta uma inconsistência que se tem mostrado de todo concreta ao longo desses dez anos de sua vigência, sobretudo no que diz respeito aos pequenos municípios. Referida inconsistência reside na imposição de responsabilidade aos gestores desencadeada pela inação do Poder Legislativo no que diz respeito à instituição dos tributos.

Como enfatizado em linhas anteriores, a instituição de tributos é prerrogativa exclusiva do Poder Legislativo nas esferas Federal, Estadual, Municipal e Distrital. É nesse aspecto que reside a apontada inconsistência do texto legal em questão. Se o legislador complementar pretendia responsabilizar os integrantes do Poder Executivo por supostos atos de improbidade administrativa, não poderia impor-lhes o dever de instituírem tributos, atividade que lhes foge às atribuições constitucionais.

No entanto, pragmaticamente, o que se tem observado em relação ao cumprimento da regra inserta no art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal é uma sincronia entre o Poder Executivo e o Legislativo, especialmente no âmbito municipal, no sentido de que uma vez enviada a mensagem para instituição de tributos pelo Poder Executivo ao Legislativo, este, visando a afastar a responsabilidade decorrente de eventual renúncia de receita, se dá pressa em aprová-la.

É certo que não se pode afirmar ser este o comportamento adotado por aproximadamente 6.000 entidades federativas. No entanto não se tem observado, com frequência, a responsabilização de Estados e Municípios por terem deixado de instituir tributos de sua competência impositiva, o que, de resto, leva a crer que a Lei de Responsabilidade Fiscal tem sido, preponderantemente, observada, no que diz respeito à instituição de tributos, ou se assim não for, que os Tribunais Superiores têm entendido que a competência tributária é, efetivamente, facultativa, e quando não exercida pelo Poder Legislativo, não pode o Poder Executivo ser responsabilizado por tal inércia.

3. O PRINCÍPIO FEDERATIVO E A RENÚNCIA DE RECEITA

O Princípio Federativo decorre do Princípio Republicano. A propósito leciona citado Geraldo Ataliba.

Pela descentralização política em que se traduz a federação – como bem anota Celso Antônio Bandeira de Mello – melhor funciona a representatividade e de maneira mais enfática o povo exerce as suas prerrogativas de cidadania e autogoverno. Se os Estados federados se organizam por suas Constituições (art. 25), emanadas de poder constituinte próprio (Ana Cândida da C. Ferraz, *O Poder Constituinte do Estado Federado*), e se se regem pelas suas próprias leis, realizam em plenitude o regime republicano e nele devem ter todos os encargos não nacionais e não locais (Raul Machado Horta).¹⁹

Sendo o Brasil uma República Federativa, na dicção do art. 1º da Constituição Federal, há aqui uma necessária “descentralização política”, que implica na existência de duas ordens jurídicas distintas: a federal, titularizada pela União, e a federada (ou estadual), na qual cada Estado-membro exerce sua autonomia.²⁰

Ao reconstruir o federalismo brasileiro a partir do modelo centralizador adotado pelos Textos de 1967-69²¹, a Constituição de 1988 incluiu os municípios como integrantes da Federação brasileira, atribuindo-lhes competências legislativas e administrativas próprias e, conseqüentemente, autonomia para autogovernar-se.

Assim, em nosso Sistema Constitucional, como decorrência de uma discriminação rígida de competências, a União detém o atributo da soberania, enquanto os Estados-Membros e Municípios são autônomos, se lhes aplicando o disposto nos

19 ATALIBA. *Op. cit.*, p. 43-44.

20 BARROSO, Luiz Roberto. *Temas de Direito Constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p. 142.

21 Ver nesse sentido: HORTA, Raul Machado. *Estudos de Direito Constitucional. Estado Federal e Tendências do Federalismo contemporâneo*. Belo Horizonte: Del Rey, 1995, p. 525, e BARROSO, Luiz Roberto, *op. cit.*, p. 144.

artigos 25²² e 30²³, que preveem a capacidade de auto-organização e de autorregulação por meio da criação de ordenamento jurídico próprio.

Segundo Raul Machado Horta,

A Constituição de 1988 modernizou a repartição das competências da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A repartição de competências serve para identificar as tendências do federalismo constitucional. Pode ser a sede da centralização, com sacrifício da autonomia, como pode se converter na peça do fortalecimento da autonomia.²⁴

Houve, certamente, na Constituição de 1988, uma modernização do federalismo brasileiro, o que se deu a partir da inclusão dos municípios na “união indissolúvel da República Federativa”, operando-se o fortalecimento efetivo das autonomias estadual e municipal.

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

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

§ 2º Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão a empresa estatal, com exclusividade de distribuição, os serviços locais de gás canalizado.

§ 3º Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de Municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum.”

23 “Art. 30. Compete aos Municípios:

I - legislar sobre assuntos de interesse local;

II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;

III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;

IV - criar, organizar e suprimir Distritos, observada a legislação estadual;

V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;

VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação pré-escolar e de ensino fundamental;

VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;

VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;

IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observadas a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual.”

24 HORTA. *Op. cit.*, p. 523.

A Constituição brasileira contempla, igualmente, extenso rol de princípios que orientam a interpretação da legislação infraconstitucional. Entre os princípios constitucionais de mais alta relevância está o Princípio Federativo, que, inclusive, é cláusula pétrea, não podendo em consequência ser alterado, nem sequer por emenda constitucional²⁵.

São numerosos os dispositivos constitucionais que revelam mecanismos de proteção ao Pacto Federativo. Com o propósito de por a salvo de qualquer investida a forma federativa de Estado, há também no âmbito do Sistema Tributário regras protetivas da mesma. Exemplo típico de tal propósito do legislador constituinte é a regra inserta no art. 155, XII, "g", que determina incumbir à lei complementar "regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados", em decorrência da qual qualquer renúncia de receita por parte dos Estados há de ser previamente aprovada pelo CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária²⁶.

Ao lado do Princípio Federativo, o Texto Constitucional contempla também os Princípios da Autonomia dos Estados e bem assim dos municípios, em decor-

25 Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

I - de um terço, no mínimo, dos membros da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal;

II - do Presidente da República;

III - de mais da metade das Assembleias Legislativas das unidades da Federação, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros.

§ 1º A Constituição não poderá ser emendada na vigência de intervenção federal, de estado de defesa ou de estado de sítio.

§ 2º A proposta será discutida e votada em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, considerando-se aprovada se obtiver, em ambos, três quintos dos votos dos respectivos membros.

§ 3º A emenda à Constituição será promulgada pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, com o respectivo número de ordem.

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

§ 5º A matéria constante de proposta de emenda rejeitada ou havida por prejudicada não pode ser objeto de nova proposta na mesma sessão legislativa.

26 Fórum no qual se reúnem secretários das fazendas de todos os estados e deliberam sobre a concessão de benefícios fiscais tais como, isenções, reduções de base de cálculo, remissão, anistia, subsídio, crédito presumido etc.,

Benefícios fiscais dos vários Estados.

rência dos quais podem estes exercer em sua plenitude a competência tributária que lhes foi outorgada pela Magna Carta. No entanto, há de se ressaltar que, se é certo que Estados e municípios podem autogovernar-se e legislar acerca das matérias de sua competência, é certo também que, se o exercício de tal competência resultar em risco ao Pacto Federativo, o Princípio da Autonomia dos Estados e Municípios sede diante do Princípio Federativo.

Exemplos há no Texto Constitucional que demonstram a prevalência do Princípio Federativo diante dos Princípios da Autonomia Estadual e Municipal. De fora à parte a apontada regra, que impõe a aprovação pelo CONFAZ de benefícios fiscais em matéria de ICMS, a qual é bastante em si mesma para demonstrar a pujança do Princípio Federativo ante todos os demais princípios constitucionais, há outras regras que asseguram tal precedência. É exemplo típico do que aqui se afirma a norma criada pela EC n²⁷, que alterou o art. 156 da Constituição Federal, a qual veda aos municípios concederem isenções e benefícios fiscais em matéria de ISS, limitando a fixação da alíquota em 2%.

Estabelecendo restrições ao pleno exercício da competência tributária, os artigos 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000 anularam obliquamente faculdades legislativas e administrativas atribuídas pelo Texto Constitucional a Estados e municípios. A propósito de tais regras, manifestamo-nos anteriormente no sentido de que revelavam inequívoco descompasso com o Texto Supremo, por serem materialmente incompatíveis²⁸ com os princípios e normas constitucionais apontados, concluindo, na oportunidade, pela sua inconstitucionalidade.

27 Art. 2º O § 3º do art. 156 da Constituição Federal passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 156(...)

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

28 Clèmerson Clève, definindo "inconstitucionalidade", afirma: "Em resumo, diz-se que a inconstitucionalidade (situação ou estado decorrente de um ou de vários vícios) pode ser conceituada como a desconformidade do ato normativo (inconstitucionalidade material) ou do seu processo de elaboração (inconstitucionalidade formal), com algum preceito ou princípio constitucional". CLÈVE, op. cit., p.36. Exemplo de dispositivo desta natureza é o que prevê a vedação da isenção heterônoma, contido no art. 151, III, verbis: "Art. 151. É vedado à União: (...) III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios"

Reverendo tal entendimento, hoje pensamos estarmos, naquela oportunidade, equivocados, a uma, pois a despeito de a regra do art. 11, e bem assim a do art. 14 da Lei Complementar 101/2000, anular obliquamente restrita parcela da competência tributária dos Estados e municípios o fazem em nome da preservação do Pacto Federativo, "cláusula de pedra" do Sistema Constitucional brasileiro; a duas, pois não há impedimento, de caráter absoluto, à renúncia de receita.

Decorrente natural do poder de autogoverno e de autorregulação é a atribuição aos Estados-membros e municípios, obedecidas as competências outorgadas pelo Texto Constitucional, do poder de instituir ou não tributos, arrecadar ou não tributos, conceder ou não isenções, benefícios e incentivos fiscais, sem que nenhuma destas posturas gere, prima facie, responsabilização dos respectivos gestores, ainda que o façam ao arrepio dos preceitos contidos na Lei Complementar nº 101/2000.

Em matéria tributária, o legislador complementar tem a sua incumbência previamente estabelecida na CF/88, a qual se circunscreve a editar normas gerais e regular as limitações constitucionais ao Poder de Tributar²⁹, não lhe sendo dado restringir ou ampliar direitos e deveres constitucionalmente estabelecidos.

Ao estabelecer as regras contidas nos artigos 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000, o legislador complementar buscou coibir exonerações e benefícios fiscais que, no seu entender, caracterizariam infração ao Princípio Federativo e, bem assim, ao da Indisponibilidade dos Bens Públicos,

Merecem destaque as palavras de Régis Fernandes de Oliveira:

Todas as formas de renúncias de receita levam a odiosas situações, normalmente em prejuízo do erário. Objetivam, evidentemente, melhoria das condições locais. No entanto, as medidas são feitas de for-

29 Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

ma arbitrária e sem qualquer fundamento legal. Basta a elas o cunho político responsável. Agora, a lei corta quaisquer tentativas de benefício indevido, em detrimento de outro ente federativo ou mesmo em detrimento da União ou do Estado que, ao final, irá suportar a renúncia mediante repasse de seus recursos.³⁰

Em conclusão, os arts. 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000 não estabelecem vedação à renúncia fiscal; o que fazem é impor ao "renunciante" o dever de informar de onde obterá os recursos necessários ao cumprimento das metas orçamentárias³¹.

Merece análise ainda o conflito dos Princípios Federativo e da Autonomia dos entes federados que se revela a partir da interpretação dos dispositivos em questão.

De há muito se investiga no âmbito doutrinário, assim como no jurisprudencial, qual a solução cabível diante do conflito de princípios. Acreditamos que alguns princípios constitucionais revelam maior densidade semântica que outros, razão pela qual entendemos que diante de uma antinomia de princípios há de prevalecer aquele que revele superioridade hierárquica.

Na esteira de tal entendimento, pensamos que, diante do conflito de princípios revelado pela "interpretação em conformidade com a constituição", do disposto nos arts. 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000, há de prevalecer o Princípio Federativo ante a sua condição de superioridade hierárquica. Nessa medida, perfeitamente aceitáveis e aplicáveis as normas em questão, prevalecendo sobre as prerrogativas dos Estados e Municípios de conceder benefícios fiscais reveladores de renúncia de receita.

Esse é também o entendimento de Robert Alexy, para quem, na hipótese de conflito de princípios, um deles prevalece sobre o outro, dado o seu grau de superior importância. Tal condição atribui-lhe precedência, a qual se verte no critério solucionador da colisão. Segundo entende, ao contrário do que se opera com as regras, na hipótese de conflito de princípios a tensão não se soluciona declarando-se um deles inválido.

30 OLIVEIRA, Regis Fernando de. *Responsabilidade Fiscal*, p. 46.

31 OLIVEIRA, Régis Fernandes. *Responsabilidade Fiscal*, vol. 2, São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1999, p. 111.

Merecem destaque as lições do festejado autor:

As colisões de princípios devem ser solucionadas de maneira totalmente distinta. Quando dois princípios entram em colisão- tal como é o caso quando segundo um princípio algo está proibido e segundo outro princípio está permitido- um dos princípios tem que ceder ante outro. Mas, isto não significa declarar inválido ao princípio desprezado nem que o princípio desprezado tenha que introduzir uma cláusula de exceção. Mas o que sucede é que sob determinadas circunstâncias um dos princípios precede ao outro. Sob outras circunstâncias a questão de precedência pode ser solucionada de maneira inversa. Isto é, o que se quer dizer quando se afirma que nos casos concretos os princípios têm diferente peso e que prevalece o princípio com maior peso. Os conflitos de regras se resolvem pela dimensão de validade; a colisão de princípios- como só podem entrar em colisão princípios válidos - tem lugar mais além da dimensão de validade, a dimensão de peso.³²

Robert Alexy adota, portanto, critério para distinguir os princípios das regras. Segundo seu entendimento, os princípios são “mandados de otimização”, o que significa que “ordenam que algo seja realizado na maior medida possível, dentro das possibilidades fáticas e jurídicas existentes”³³. Nessa linha de raciocínio entende Alexy que, ao contrário das regras, em relação às quais o conflito se soluciona introduzindo-se uma regra de exceção que elimina o conflito declarando a invalidez de uma das normas conflitantes, expurgando-a do ordenamento jurídico, pois expressam mandamentos definitivos³⁴, os princípios determinam que uma dada conduta deva ser realizada, obedecidas as condições fáticas e jurídicas, até o limite do possível. Segundo afirma o autor, “El ámbito de las posibilidades jurídicas es determinado por los principios y reglas opuestos”³⁵.

32 ALEXY, Robert. *Op. cit.*, p. 89.

33 ALEXY, Robert. *Teoría de los Derechos Fundamentales*, p. 87.

34 ALEXY, Robert. *Teoría de los Derechos Fundamentales*, p.88.

4. CONCLUSÃO

Decorridos dez anos da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, é possível afirmar que a observância das regras objeto do presente estudo representou, em boa medida, a retomada da ética e, sobretudo, da moralidade no âmbito da administração pública, coibindo a adoção de comportamentos por parte dos gestores públicos, impeditivos do cumprimento dos objetivos estabelecidos nas Leis de Diretrizes Orçamentárias e assim também das leis orçamentárias anuais dos entes federativos.

É possível concluir, afinal, que o que legislador complementar não pretendeu com a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal impedir o legítimo exercício da competência constitucional tributária - pretendeu, sim, criar mecanismos eficientes tendentes a coibir a atuação irresponsável dos gestores da “coisa pública”.

As normas contidas nos arts. 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000, para além de não agredirem a autonomia dos Estados e Municípios, fortalecem o Pacto Federativo, posto que alicerçadas nos fundamentos do Estado Democrático de Direito.