Saúde fiscal dos municípios - uma análise da arrecadação tributária dos municípios cearenses[1]

Ana Katrine de Moraes Sousa [2]

RESUMO

O presente artigo pretende, a partir de uma metodologia de análise associativa de dados, apresentar informações sobre a arrecadação tributária dos municípios cearenses, tendo como ponto de partida as informações apresentadas pelo próprio Município ao órgão auxiliar de controle, o Tribunal de Contas do Estado do Ceará – TCE/CE, à Secretaria da Receita Federal e ao Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, com o escopo de produzir conhecimento que possa ser de interesse dos gestores. Espera-se, a partir dos esforços dos gestores e dos incentivos e orientações hauridos dos diversos Órgãos de Planejamento e de Controle Externo que, ao longo do tempo, haja um incremento na arrecadação e, portanto, aumento nos recursos disponíveis para investimento em políticas públicas. Assim, o presente estudo busca trazer à tona o debate sobre a importância da temática tributária, da eficiência na arrecadação dos tributos como mecanismo de responsabilidade na gestão fiscal para uma prestação adequada dos serviços públicos a toda a população.

Palavras-chave: Arrecadação. Responsabilidade. Serviços Públicos.

1 Data de Recebimento: 07/02/2020. Data de Aceite: 29/05/2020.
2 Graduanda em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Estagiária do Centro de Apoio Operacional da Defesa do Patrimônio Público e da Moralidade Administrativa do Ministério Público do Estado do Ceará. E-mail: anakatrinemsn@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

O município deve prover-se para bem existir. A continuidade da prestação de serviços públicos, tais como saúde, educação e saneamento, além do funcionamento da própria máquina, na maioria dos municípios brasileiros, depende essencialmente de transferências de receitas estaduais e federais.

Embora constitucionalmente obrigatórias, as transferências são passíveis de grandes oscilações alheias à esfera local. Surgem incertezas políticas e fragiliza-se o pacto federativo. Os gestores acomodam-se, conforme a experiência demonstra, ao não enfrentarem o desafio político de cobrar mais tributos em geral ou, mesmo, de aliados – criando situação injusta para a coletividade.

O presente estudo é baseado no Projeto Saúde Fiscal dos Municípios Cearenses desenvolvido como instrumento de integração entre os Municípios e o Ministério Público do Estado. Busca não apenas combater a evasão fiscal e investigar ilicitudes e improbidades na omissão em tributar, mas fomentar o profissionalismo na gestão tributária e os estudos acadêmicos sobre a matéria.

Uma das diretrizes é disponibilizar e disseminar as boas práticas fiscais, estimular um ambiente de cooperação entre os municípios, e fomentar a excelência na gestão fiscal, com foco nos princípios da legalidade e da eficiência e da publicidade também seus pilares.

Baseou-se nos exitosos resultados do projeto do Ministério Público de Santa Catarina – com alterações e acréscimos. Com base nos Relatórios elaborados, os Gestores são instados a firmar com o Ministério Público Termos de Cooperação – assumindo compromissos pela melhoria da gestão tributária.

Espera-se o incremento na arrecadação e nos recursos destinados ao bem-estar geral. Bem informado, o cidadão-contribuinte poderá exigir melhores serviços conforme pague seus tributos. Os Gestores poderão usar o Projeto e a presença do Ministério Público

como justificativa política para mais exação – missão desagradável perante o eleitorado.

Dessa forma, este artigo busca sublinhar o debate sobre temática tributária, da eficiência na arrecadação e dos mecanismos de responsabilização na gestão fiscal.

2 A IMPORTÂNCIA DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA

Como trazido pela doutrina, o Direito Tributário é inerente ao poder estatal, ao poder de tributar. Nas palavras de Aliomar Baleeiro, trata-se da "vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se projeta sobre o solo de sua dominação. Inúmeros testemunhos, desde a Antiguidade até hoje, excluem qualquer dúvida". (BALEEIRO, 2001, p. 1).

O objetivo da tributação está ligado ao da cidadania popular afinal, realizar guerras, prestar serviços públicos, diminuir as desigualdades sociais – tudo demanda recursos financeiros, e estes são obtidos pela exação.

Hugo de Brito Machado Segundo alerta que a instituição e a cobrança do tributo devem ser legitimadas, tanto quando o próprio Estado, em fatores que levam a sociedade a considerá-los como "o preço da cidadania" e de um "contrato social", em condições ideais, sendo importante pesquisar como obter isso, ainda que seja um ideal difícil de ser alcançado, mas em busca da possível aproximação. (MACHADO SEGUNDO, 2018, p. 22).

A relação entre a soberania popular e o fundamento da tributação assumem funções importantes para a fiscalização e controle populares da instituição e da arrecadação de tributos, bem como da sua aplicação. Essencial que o tributo seja cobrado em conformidade com os parâmetros constitucionais e legais, democraticamente definidos, respeitando a capacidade contributiva.

Sobre a capacidade contributiva, leciona Leandro Paulsen: (PAUL-

SEN, 2015, p. 38).

> A Constituição Federal, ao estabelecer as competências tributárias, as limitações ao poder de tributar e a repartição de receitas tributárias, permite que se extraia do seu próprio texto qual o conceito de tributo por ela considerado. Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionadas, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financiamento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol do interesse público.

Mensurar a possibilidade econômica é o desafio de quantos lidam com esse delicado instrumento de satisfação dos interesses públicos, e o modo como é avaliado o grau de refinamento dos vários sistemas de direito tributário. (CARVALHO, 2019, p. 224).

Sem dúvida, a tributação hoje é, ainda que indiretamente, um dos grandes instrumentos de justiça social, a favor da sociedade. Além da função tipicamente arrecadatória, a tributação desestimula condutas nocivas, dirige comportamentos: eis a função extrafiscal do tributo. Exemplo é a expressiva alíquota no imposto do cigarro, devida não à capacidade contributiva, mas em razão da nocividade do produto.

Para uma maior conscientização da sociedade em relação à importância da administração tributária, indispensável o fortalecimento da educação fiscal. Somente com esta, saberá a população que é a maior prejudicada com eventos como: sonegação, contrabando, pirataria, falta de transparência, irracionalidade e corrupção na aplicação dos recursos.

3 O PANORAMA FISCAL DO CEARÁ

Dentre os objetivos do Projeto Saúde Fiscal está o combate à

evasão fiscal, por várias causas, grassante nos municípios. Buscando proporcionar o cumprimento das políticas públicas relativas à Governança Fiscal Interfederativa e à Educação Fiscal, surge a necessidade de empreender ações coletivas institucionais fortalecedoras da gestão e a performance fiscal dos municípios de forma cooperada e compartilhada.

Exatamente por isso, faz-se necessário, ainda que de forma resumida, conhecer como é representado o ranking dos municípios cearenses com maior arrecadação. Assim, para esta análise, optou-se por calcular a arrecadação tributária municipal do estado referente aos anos de 2013 e 2016 – cujos dados já se encontravam consolidados quando do lançamento do Projeto. Os dados pormenorizados estão acessíveis na página virtual do Projeto, referida na bibliografia – estando disponíveis ferramentas para análises independentes.

Municípios com Maior Arrecadação no Estado do Ceará (R$1.000.000 correntes)

Ranking	2013					2016				
	Município	Arrecadação		População		Município	Arrecadação		População	
		R$1.000.000	(%)	Abs.	(%)		R$1.000.000	(%)	Abs.	(%)
1	Fortaleza	1.051,58	64,6	2.551.805	29,1	Fortaleza	1.448,22	61,9	2.609.716	29,2
2	São Gonçalo do Amarante	56,98	3,5	46.247	0,5	São Gonçalo do Amarante	97,39	4,2	47.791	0,5
3	Caucaia	43,85	2,7	344.936	3,9	Eusébio	59,84	2,6	51.913	0,6
4	Maracanaú	38,56	2,4	217.922	2,5	Caucaia	59,59	2,5	358.164	4,0
5	Eusébio	32,48	2,0	49.455	0,6	Aquiraz	55,50	2,4	78.438	0,9
6	Sobral	31,69	1,9	197.663	2,3	Maracanaú	55,43	2,4	223.188	2,5
7	Juazeiro do Norte	29,80	1,8	261.289	3,0	Juazeiro do Norte	46,44	2,0	268.248	3,0
8	Aquiraz	26,43	1,6	76.186	0,9	Sobral	44,37	1,9	203.682	2,3
Demais		316,90	19,5	5.033.072	57,3		471,78	20,2	5.095.325	57,0
Total		1.628,27	100,0	8.778.575	100,0		2.338,55	100,0	8.936.465	100,0

Como é observado no ranking acima, a capital cearense ocupa o primeiro lugar na posição de município que mais recolhe tributos a partir da relação arrecadação x população. Fenômeno repetido nas outras capitais brasileiras, uma vez que, em razão do maior desenvolvimento industrial e econômico, presentes nas capitais e grandes cidades, a possibilidade de recolhimento tributário aos cofres

públicos é expressamente maior do que comparado a outras cidades com menor fluxo comercial.

A arrecadação dos municípios brasileiros é composta por dois subgrupos principais: receitas tributárias (arrecadação tributária própria) - que decorrem dos tributos de competência municipal, e as receitas de transferência, divididas entre transferências da União e do Estado – que decorrem da repartição da receita tributária auferida por estes entes, e as transferências correntes, decorrentes de fontes diversas. As previsões de tais transferências – que estão no cerne de nosso modelo federativo – estão nos seguintes artigos da Constituição: 153, § 5º, 157, 158 e 159, I, alíneas de "a", "b' e "c" e inciso II.

Abaixo foi desenvolvido um levantamento geral simplificado, relacionando os tipos de arrecadação e a população. As comparações foram realizadas em dois grupos distintos, sempre tomando por referência a média da arrecadação por habitante: geral, computando-se a média por habitante de todos os municípios, e específica, compreendendo subgrupos que foram definidos a partir das categorias populacionais abaixo e os dados compilados do ano de 2016.

	Até 5.000	5.001-15.000	15.001-30.000	30.001-90.000	90.001+
N. Municípios	02	51	66	56	09
População Total	8.091	554.841	1.387.292	2.867.474	4.145.965
Arrecadação Total	2.308.736	41.527	104.179.767	486.840.202	1.705.580.403
Arrecadação própria por habitante	285,35	74,85	75,10	169,78	411,38
Proporção da arrecadação própria com a Receita Total	4,67%	2,74%	3,07%	6,51%	16,92%

Nota-se, sem margem para dúvidas, que os municípios são na quase totalidade dependentes de transferências da União e do Estado. O presente estudo constatou que, afora as exceções daqueles

de grande porte, como, por exemplo, Fortaleza, Maracanaú, Sobral e Eusébio, ocorre uma distorção no sistema arrecadatório como um todo. Tanto assim que foi necessário realizar ajustes para evitar desvios estatísticos, de forma a não mascarar a realidade da imensa maioria dos casos.

Não é minimamente razoável que quase todos os municípios tenham dependência financeira das transferências constitucionais acima de 93%. É no município que nós, cidadãos, efetivamente vivemos. É preciso esforço contínuo para que a esfera municipal cada vez mais autonomize-se da União e do Estado – como é o desiderato da Constituição de 1988, marcadamente municipalista e social-democrata. Exige, portanto, o investimento do e no Município.

Outro ponto importante é considerar que existem peculiaridades sazonais e regionais que fazem as arrecadações de certos tributos destoarem das médias regionais, ou dos entes municipais de semelhante potencial econômico. Os municípios com vocação turística (como Guaramiranga e Aquiraz) possuem elevada arrecadação per capita de IPTU, haja vista os muitos imóveis de recreação, de maior valor venal, e sem que a eles correspondam contribuintes residentes.

De outra feita, existem investimentos específicos de outras esferas governativas que elevam a arrecadação do ISSQN, como as obras de Transposição do São Francisco (municípios do Cariri), a construção do complexo portuário do Pecém (município de São Gonçalo do Amarante). Estas alterações saltam aos olhos nas comparações que o relatório do Projeto Saúde Fiscal realiza, 184 vezes, entre cada município e seus semelhantes, tanto na região como ao longo do Estado.

4 NEGLIGÊNCIA NO DEVER DE ARRECADAR: POSSÍVEIS CONSEQUÊNCIAS

O dever fundamental de pagar tributos não impõe uma tributação que desrespeite as limitações constitucionais ao dever de tributar.

A existência do dever fundamental não faz com que desapareça a preservação do mínimo vital, nem legitima uma tributação separada da capacidade contributiva. O imposto não se esgota em uma simples relação de poder ou de submissão, na verdade, ele deve ser visto como um meio para se atingir fins previstos no texto constitucional.

Prestar serviços públicos de qualidade, realizar políticas públicas que atinjam o desenvolvimento social, investimentos na saúde, eficiência no saneamento básico, todas essas demandas precisam de recursos financeiros para serem efetivadas e utilizadas pela sociedade.

Quando um gestor deixa de cumprir seu dever de corretamente praticar a exação tributária, em última instância está privando os munícipes de melhores condições de vida. A Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) prevê, literalmente:

> **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.
> **Art. 12**. 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 de cálculo e premissas utilizadas. [...]
> § 3º - O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo. [...]
> **Art. 73.** As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.

Exige-se, além de transparência e rigor técnico, o esforço do gestor em bem arrecadar, sob pena de responsabilização. Mas a legislação também previu um dever de solidariedade, de auxílio da União para a modernização de sua tributação. Cabe, todavia, ao bom gestor buscar tais parcerias, um exemplo extraído da própria legislação é a cooperação financeira, que compreenderá a doação de bens e valores, por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de recursos oriundos de operações externas.

A mesma LRF define que a concessão de anistia tributária está compreendida no conceito de renúncia de receita tributária, conforme se observa do §1º de seu artigo 14. De forma bastante simples, perdoar uma dívida, anistiar total ou parcialmente é, assim, renunciar à receita e não pode ocorrer graciosamente, nem sem planejamento prévio de seus impactos, nem - obviamente - para beneficiar aliados políticos, ou para gerar boa impressão em anos eleitorais.

A Lei 4.320/1964 – Normas Gerais de Direito Financeiro e Orçamentário da Administração Pública, também regula a matéria, também com foco na obrigatoriedade da previsão de receitas e do planejamento para a elaboração e a execução dos Orçamentos. Dentre outros pontos, a lei prevê que caberá aos órgãos de contabilidade, ou de arrecadação, organizar demonstrações mensais da receita arrecadada para servirem de base a estimativa da receita, na proposta orçamentária.

Os crimes tributários, em regra, têm sua tônica no ardil ou artifício empregado pelo agente com vistas à obtenção do resultado (que é o não-recolhimento do tributo). Documentos falsos, omissão de registros, informações incorretas permeiam tais figuras delituosas. (AMARO, 2006, p. 462).

Assim, deixar de cumprir as normas contábeis obrigatórias não é uma irregularidade irrelevante. A falta de formalidade dificulta o acesso democrático ao conteúdo dos atos e normas. O descontrole ou o faz-de-conta nas previsões das Leis Orçamentárias Anuais –

LOAs denotam a irresponsabilidade de quem não quer planejar nem demonstrar quais são as bases de seus planos.

Logo, o desconhecimento da realidade tanto deseduca a população como leva à solução de continuidade de programas e ações de relevância pública. Em último caso, a desorganização serve para mascarar atos ímprobos e criminosos, por dificultarem o controle externo de um modo geral – inclusive pelo Ministério Público.

Demais disto, a Lei 9.430/1996 garantiu efetividade à Lei dos Crimes contra as Ordens Tributária, Econômica e as Relações de Consumo. Tal norma determinou que o Ministério Público seja formalmente comunicado dos casos de sonegação comprovados durante os processos fiscais. Excepcionalmente, é condição de procedibilidade para a ação penal e o pagamento (ou parcelamento) da dívida extingue a pretensão punitiva.

Na prática, acabam servindo o Titular da Ação Penal e o Judiciário como auxiliares extremos da atividade de exação. Deixar de comunicar é impedir o funcionamento do sistema, incentivando a impunidade e, obviamente, recai o responsável em improbidade e crime (no mínimo, nega vigência a Lei Federal). Mas este controle a posteriori é deveras ineficiente diante dos benefícios do trabalho preventivo ora preconizado.

Em interpretação sistêmica, conclui-se que deixar de atuar no sentido de normalmente arrecadar o que lhe é devido, pode representar negligência a reclamar a responsabilização dos gestores pela aplicação de todas as normas acima. Eventual negligência, a ser apurada conforme o devido processo legal e demais garantias (das qual o Ministério Público é também fiscal), pode resultar na responsabilização dos gestores.

Tal negligência pode ocorrer ativamente, quando, a título de "incentivo/benefício fiscal", ocorrer de forma indevida ou excessiva uma renúncia à cobrança de certo tributo (isenção de IPTU/ISSQN para a instalação de uma indústria, ou reduzindo a dúvida inscrita na Dívida Ativa).

5 A GOVERNANÇA INTERFEDERATIVA E A SINERGIA ENTRE INSTITUIÇÕES

Como instrumento essencial do Projeto Saúde Fiscal mencionamos o Acordo de Cooperação Técnica[3] firmado pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ), Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (IPECE), Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE), Associação dos Municípios do Estado do Ceará (APRECE) e Ministério Público Cearense elaborado (pendente publicação). É o principal instrumento da faceta tributária do Programa de Governança Interfederativa Ceará Um Só, integrado ao Projeto Saúde Fiscal do MPCE. Por meio do Acordo – ampliando o original Termo de Cooperação deste, realiza-se o desiderato de promover a sinergia entre os atores da gestão pública. Firma-se o compromisso do auxílio mútuo, conforme diretrizes técnicas para o cumprimento da políticas públicas comuns à Governança Fiscal Interfederativa, à excelência da gestão e à Educação Fiscal.

Como algumas das ações celebradas no presente documento, que devem ser cumpridas pelo município, estão: compartilhamento de base de dados e informações contábeis, envio à SEFAZ de relatório circunstanciado das ações realizadas, atualização da legislação tributária no portal da internet, formação de parcerias com outros entes, a fim de viabilizar a criação de Consórcio Intermunicipal de Tributos, formação continuada, assistência técnica, aquisição de equipamentos, software e demais insumos necessários à melhoria da gestão fiscal.

As condutas previstas no respectivo Termo obedecem ao estabelecido na Lei Complementar nº 180, de 18 de julho de 2018, que estabeleceu o referido Projeto "Ceará um Só", combinada com a Lei Complementar nº 206, de 14 de novembro de 2019 e a Lei nº 16.697

3 Fornecido pela Coordenação do CAODPP, a partir dos arquivos próprios do CAODPP, que espelham o procedimento comum utilizado por todos os órgãos (TCE, SEFAZ, MPCE e SEPLAG).

de 12 de dezembro de 2018, que instituiu o Programa de Educação Fiscal do Estado do Ceará. Há a previsão de premiação aos municípios destacados na melhoria de suas gestões – com relevância em tempos crise fiscal, pela notória pandemia.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da pesquisa aqui desenvolvida, buscou-se um parâmetro entre a arrecadação tributária dos municípios cearenses e o quão estas podem, objetivamente, ser incrementadas. Objetivou o presente estudo, secundariamente, examinar a primazia de dois postulados constitucionais na seara tributária, ligados à almejada justiça fiscal: a isonomia no trato do contribuinte e a função social do tributo.

Os pontos de alerta elaborados por intermédio dos Relatórios[4] servem para cada município identificar quais problemas e averiguar suas origens: se na instituição do tributo (problemas sobre a base de cálculo, alíquotas, ou mesmo nas hipóteses de incidência); se na sua fiscalização (deficiência do quadro de auditores, do processo fiscal ou, até mesmo, do processo administrativo tributário); se na cobrança do tributo (alta inadimplência e falta previsão normativa de mecanismos extrajudiciais de cobrança) ou, finalmente, na falta de educação tributária.

Para que os Municípios arrecadem as suas receitas próprias, é necessário o enfrentamento das demandas, cientes que são investimentos que, além de cumprir a obrigação constitucional, da lei de responsabilidade fiscal, e evitar penalidades aos administradores, o retorno se dará mediante o aumento da receita própria, diminuindo a dependência das transferências correntes.

Os municípios devem estruturar a sua Administração Tributária Municipal, setor que deve ser responsável pelo lançamento, co-

4 Projeto Saúde Fiscal dos Municípios Cearenses. Disponível em: http://www.mpce.mp.br/caodpp/saudefiscal /relatorios-fiscais/. Acesso em: 11 jan. de 2020.

brança, arrecadação e inscrição da dívida ativa para a competente execução fiscal – também obrigação legal de cada ente federado – dos inadimplentes.

Os municípios devem atentar à melhoria das receitas próprias e à obrigação de arrecadar, investindo e fortalecendo seus Órgãos ou Departamentos de Arrecadação de Tributos ligados às Secretarias de Finanças. A gestão eficaz das Receitas Próprias, cumprindo os preceitos constitucionais e otimizando a arrecadação, é implementável, gradativamente, mas exige medidas concretas e efetivas – mesmo impopulares.

Não se trata de aumentar isoladamente a carga tributária, sem respeitar segurança jurídica ou capacidade contributiva. Por exemplo, trata-se de aprimorar, atualizar e racionalizar as normas e os procedimentos, identificando e eliminando deficiências e desatualizações das quais decorrem o reduzido aporte. Para tal, a melhor alternativa é a colaboração entre gestores públicos municipais e todos os Órgãos vocacionados ao controle externo e ao planejamento, sinergicamente em busca do bem comum.

FISCAL HEALTH OF MUNICIPALITIES - AN ANALYSIS OF THE TAX COLLECTION OF MUNICIPALITIES IN CEARÁ

ABSTRACT

This article aims, from a methodology of associative data analysis, to present information about the tax collection of the municipalities of Ceará, having as a starting point the information presented by the Municipality to the auxiliary control body, the Court of Auditors of the State of Ceará - TCE/CE, the Federal Revenue Secretariat and the Brazilian Institute of Geography and Statistics, with the purpose of producing knowledge that may be of interest to managers. Over time, an increase in revenue is expected, and thus an increase in resources

available for public policy investment. Therefore, the present study seeks to bring up the debate on the importance of the tax thematic, the efficiency of tax collection as a mechanism of responsibility in tax management for the adequate provision of public services to the entire population.

Keywords: Collection. Responsibility. Public services.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro.** 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 17. ed. Atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ Constituiçao.htm. Acesso em: 10 jan. 2020

BRASIL. **Lei nº 12.092, de 21 de dezembro de 2006.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 10 jan. 2020

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 10 jan. 2020

BRASIL. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil03/leis/L9430.htm Acesso em: 10 jan. 2020

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário** / Paulo de

Barros Carvalho. – 30. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2019.
MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. – 10. ed. rev e atual – São Paulo: Atlas, 2018
PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo** / Leandro Paulsen. 7. Ed. revisada, atualizada e ampliada. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.
Projeto Saúde Fiscal dos Municípios Cearenses. Disponível em: http://www.mpce.mp.br/ caodpp/saudefiscal/. Acesso em: 11 jan. 2020.