



Escola Nacional de Administração Pública

POSSIBILIDADES DE FORTALECIMENTO DA GESTÃO FISCAL NO PACTO FEDERATIVO BRASILEIRO ATUAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
como parte dos requisitos para obtenção do
grau de Especialização em Planejamento e
Orçamento.

Aluna: Rebeca Guerreiro Machado

Orientador: Prof. Dr. Martin Fortis

BRASÍLIA-DF

Julho/2020



Escola Nacional de Administração Pública

POSSIBILIDADES DE FORTALECIMENTO DA GESTÃO FISCAL NO PACTO FEDERATIVO BRASILEIRO ATUAL

Autora: Rebeca Guerreiro Machado

Instituição da autora: Secretaria de Orçamento
Federal (SOF/ME)

Resumo: Este trabalho tem por objetivo analisar o federalismo fiscal atualmente vigente no Brasil, com enfoque na dinâmica da relação entre governo federal e Estados Federados e, em especial, do desempenho fiscal destes últimos. A análise pautar-se-á, primeiramente, pela identificação dos fundamentos históricos sobre os quais se conformou a estrutura federativa vigente no país e pelos pilares legais que a subsidiam na atualidade. Em um segundo momento, procede-se ao estudo doutrinário quanto aos princípios teóricos que melhor conformam o funcionamento dos sistemas federativos e do federalismo fiscal. Por fim, perfaz-se uma análise comparada do desempenho de indicadores fiscais de dois Estados Federados brasileiros de uma mesma região geográfica, um altamente endividado, e outro com melhor nível de endividamento: Rio Grande do Sul e Paraná, respectivamente. O resultado da análise aponta pela conveniência quanto à adoção de um cooperativismo na gestão fiscal no Brasil, liderada pelo Governo Federal, de forma a se conferir coesão às políticas de condução da situação fiscal dos entes federados no território brasileiro. A implementação do Conselho de Gestão Fiscal, cuja existência fora prevista na LRF, pode conformar uma importante ferramenta para obtenção deste objetivo.

Palavras-chave: federalismo; federalismo fiscal; responsabilidade na gestão fiscal; cooperativismo na gestão fiscal.

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS

Tabela 1 - REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NO SISTEMA FEDERATIVO BRASILEIRO.....	31
Tabela 2 - TRANSFERÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ESTABELECIDAS PELA CF-88.....	32
Gráfico 1 - RELAÇÃO DC/RCL DOS ESTADOS BRASILEIROS.....	51
Gráfico 2 - PROPORÇÃO ENTRE DCL E RCL DOS ESTADOS SELECIONADOS (2010 – 2019)	53
Gráfico 3 - VALORES DESTINADOS AO FINANCIAMENTO DA DÍVIDA DO RIO GRANDE DO SUL (1970-2008)	54
Gráfico 4 - RELAÇÃO ENTRE DESPESA TOTAL LÍQUIDA COM PESSOAL E RECEITA CORRENTE LÍQUIDA CONFORME RGFS (2010 – 2019)	55
Gráfico 5 - PROPORÇÃO DAS DESPESAS COMPARADAS COM ATIVOS (PELA METODOLOGIA ORIGINAL) EM RELAÇÃO À RCL (2010 – 2017)	59
Gráfico 6 - PROPORÇÃO DAS DESPESAS COMPARADAS COM INATIVOS (PELA METODOLOGIA ORIGINAL) EM RELAÇÃO À RCL (2010 – 2017)	59
Gráfico 7 - PROPORÇÃO DAS DESPESAS COMPARADAS COM ATIVOS E INATIVOS (PELA METODOLOGIA ORIGINAL) EM RELAÇÃO À RCL (2010 – 2017)	61
Gráfico 8 - EVOLUÇÃO DO RESULTADO PRIMÁRIO PARA OS ESTADOS SELECIONADOS (2010 – 2019)	62
Gráfico 9 - EVOLUÇÃO DO RESULTADO NOMINAL PARA OS ESTADOS SELECIONADOS (2010 – 2019)	63

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS.....	1
INTRODUÇÃO.....	3
CAPÍTULO 1 – Federalismo e Federalismo Fiscal.....	5
1.1 - Conceitos introdutórios sobre federalismo e sistema federativo.....	5
1.2 - Breve análise histórica do federalismo contemporâneo com ênfase nas experiências brasileira e norte-americana	8
1.3 - Aspectos teóricos sobre o federalismo e o federalismo fiscal	13
CAPÍTULO 2 – O Sistema Federativo Brasileiro.....	22
2.1 - O Sistema Federativo Brasileiro na Constituição Federal de 1988.....	22
2.2 - A LRF e conceitos de finanças públicas aplicáveis à análise do modelo federativo brasileiro.....	35
CAPÍTULO 3 – Análise Comparada	47
3.1 - Breve panorama do desempenho fiscal dos estados e a relação com o governo federal.....	47
3.2 - Aspectos Metodológicos.....	50
3.3 - Análise comparada dos indicadores fiscais dos Estados selecionados: Rio Grande do Sul x Paraná.....	53
3.4 - Resultados da análise comparada entre os indicadores fiscais dos Estados selecionados.....	64
CONCLUSÕES.....	69
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	71

INTRODUÇÃO

O presente projeto propõe-se a debruçar-se sobre o funcionamento do pacto federativo brasileiro atual, em especial sobre a relação empreendida entre os governos federal e estaduais, com foco no desempenho fiscal destes últimos.

Assim, o tema que engloba o objeto de estudo desse trabalho, que seja, o “federalismo”, bem como outros intrínsecos e tangentes como “federalismo fiscal”, “pacto federativo” e “sistema tributário”, vem sendo objeto de variados estudos e análises ao longo das últimas décadas, dos quais, portanto, derivaram sólidas conceituações e produções teórico-científicas. Isso se deu principalmente devido à relevância que este tema passou a ocupar enquanto forma de Estado adotada por muitas nações do mundo contemporâneo e à onda de descentralização de políticas públicas que acometeu o mundo nas reivindicações democráticas da segunda metade do século XX.

Não se trata, aqui, de um tema novo a ser debatido. Muitos trabalhos já fizeram vastas análises, o que nos outorga uma ainda maior responsabilidade em agregar algo novo com a pesquisa, porém com a leveza de poder utilizar-se de abundantes conhecimentos já produzidos sobre o tema.

A relevância do tema emerge não apenas do ponto de vista macro, porém, sobretudo micro, quando se observa que gera impactos em ambos os níveis: a otimização no funcionamento do Estado brasileiro e de sua máquina pública a âmbito nacional proporciona o bem-estar de sua população a nível local.

A observação de limitações no pacto federativo vigente, da forma como está conformado, é clara diante do atual cenário fiscal e social brasileiro. Alguns indicadores de tais limitações podem ser apontados, como: percepção social de deficiente oferta de serviços públicos no Brasil frente à correspondente carga tributária; percepção social de desperdício/desvios de recursos públicos na descentralização dos recursos, ou seja, no processo de transferência de recursos das esferas federais às localidades e na utilização dos recursos das próprias localidades; percepção de exacerbado custo da burocracia tributária para empresas; e, sobretudo, endividamento fiscal crítico de muitos entes subnacionais.

Tanto mais que, na onda “reformista” emplacada pelo atual governo, variadas discussões emergem atualmente como propostas de reformulação deste “pacto federativo”, como é o caso da Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 188/2019, enviada pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional, e da PEC nº 45/2019, de iniciativa do próprio Poder Legislativo e que versa sobre uma reforma tributária.

No seio das justificativas dessas propostas, demonstra-se a motivação das mesmas, que também se mostra como um diagnóstico da problemática atualmente observada no sistema federativo brasileiro. A utilização de expressões como “*considerando a condição atual de fragilidade em todos os níveis de governo na federação*” (BRASIL, 2019), a importância conferida à implementação de ferramentas de melhora na gestão fiscal, com correspondente atribuição de responsabilidades, que possam adequar as realidades dos entes fiscais aos anseios da população abrangida, de mecanismos que contenham a expansão de despesas obrigatórias que comprometam a situação fiscal dos Estados, a preocupação com mecanismos de âncora para a dívida fiscal tornar-se sustentável ao longo prazo, e ao papel atribuído ao Conselho Fiscal da República, cuja criação consta proposta do projeto, evidenciam não apenas a necessidade de ajustes no pacto federativo atual, como a importância do assunto para a sociedade e, por conseguinte, para a vida do cidadão brasileiro.

CAPÍTULO 1 – Federalismo e Federalismo Fiscal

Esse capítulo apresenta o conceito de federalismo, procurando distingui-lo de outras formas de Estado, valendo-se de uma breve análise histórica do federalismo contemporâneo com ênfase nas experiências brasileira e norte-americana. Também tem como finalidade apresentar noções importantes sobre federalismo fiscal, como a descentralização fiscal, teoria da tributação e repartição de competências, bem como apresentar diferentes correntes teóricas que buscaram fundamentá-lo, como as de Charles Tiebout e Wallace Oates. Por fim, são brevemente analisados os modelos teóricos do “agente principal” e da “eleição pública municipal”.

1.1 - Conceitos introdutórios sobre federalismo e sistema federativo

O federalismo é, atualmente, o modelo de organização político-administrativa de pelo menos 25 países do mundo, que englobam cerca de 40% da população mundial, incluindo as maiores e mais completas democracias. A compreensão sobre esse fenômeno político-social envolve a revisão do processo histórico sobre o qual se fundamentou.

Segundo estudiosos que se debruçam sobre esse tema, o “federalismo” ou “a forma federativa de estado”, enquanto fenômeno jurídico-político de organização do Estado, é um fenômeno moderno, cuja origem estaria associada à formação dos Estados Unidos da América, no século XVIII, após a independência das Treze Colônias inglesas e ao movimento de sua união, até a conformação da federação americana e edição de sua constituição federal, em 1787.

Entretanto, há teóricos que argumentam pela existência de “embriões” de formas federativas de Estado na antiguidade e na idade média, não obstante a sua discrepância com os sistemas federativos contemporâneos. Como destaca Sahid Maluf (2019, p. 265):

As federações ensaiadas na antiguidade, todas elas, foram instáveis e efêmeras. Extinguiram-se antes que pudessem comprovar resultados positivos em função dos problemas que as inspiraram. Apenas a Suíça manteve-se até agora, conservando, em linhas gerais, os princípios básicos da antiga Confederação Helvética [...]. Os

exemplos históricos foram experiências de descentralização administrativa, não de descentralização política, que é característica primacial do sistema federativo.

Assim, é conveniente destacar que os termos “federalismo” ou “sistema federativo”, desde suas respectivas origens históricas, referem-se a um modo específico de organização político-administrativa de um Estado (ARVATE e BIDERMAN, 2005, p. 423), que corresponde à “forma” de Estado.

A forma de Estado, por sua vez, relaciona-se com a distribuição do poder político em um território: o território do estado, único detentor de soberania e, portanto, de um lugar reconhecido no sistema internacional; de forma que a existência ou ausência de descentralização do poder “*dará o tom da opção feita pelo poder originário ao estruturar o Estado*” (MASSON, 2015, p. 494).

Conforme apontado pela literatura pertinente, as clássicas formas de Estado são: o Estado unitário, a confederação e a federação. Em virtude de sua importância conceitual, cabe descrevê-las brevemente.

O Estado unitário é marcadamente definido pela centralização política, na qual o poder encontra-se enraizado em um único núcleo estatal, o governo central, do qual emanam as decisões políticas. Esta forma de Estado admite, entretanto, a descentralização administrativa, promovendo ganhos de governabilidade para todo o território (MASSON, 2015, p.494).

Por outro lado, na confederação, enxerga-se a mera aliança política entre os países confederados sem, contudo, atingir-se a soberania de qualquer um deles. Ou seja, no plano internacional, cada estado que compõe a confederação é reconhecidamente detentor de soberania, ou seja, são Estados Soberanos que, apenas por possuírem interesses comuns, submetem-se a regras gerais “supraconstitucionais” que, contudo, não implicam em perpetuidade da união, como é o caso dos países federados (CARVALHO FILHO, 2001, p.200). Segundo Nathalia Masson (2015, p. 497), cabe a lembrança que a confederação pode adotar um documento comum que consagre a união dos estados, às vezes até mesmo intitulado de “Constituição”, mas sua natureza jurídica reveste-se com a natureza de “tratado”, “acordo internacional”.

Já a forma federativa de Estado refere-se à forma de organização-política administrativa de Estado na qual coletividades regionais, detentoras de autonomia, ou seja, que também possuem poderes políticos, e capacidades normativas e decisórias circunscritas às suas localidades, unem-se em um vínculo indissolúvel, ordinariamente perfeito por meio de uma Constituição Federal (MASSON, 2015, p. 495).

Nesse sentido, para que haja dissolução da união dos Estados (coletividades regionais) de uma federação, é necessária a superveniência de outros poderes constituintes originários e a edição de novas cartas magnas que, por suas vezes, regerão o funcionamento dos novos estados derivados da “dissolução”, processo que dificilmente dar-se-á de forma pacífica.

Nas palavras de Nathalia Masson (2015, p. 493), “*nesta reunião inexistente direito de secessão, havendo completa intolerância com movimentos separatistas, que serão firmemente coibidos*”, o que leva a, em muitos casos, as constituições preverem hipóteses de intervenção federal do poder central em entes federados que ameaçaram a união federativa.

Cabe ainda acrescentar que o termo “federalismo” tem sua origem no termo “*faedus*”, do latim, que significa “contrato”. Sob a ótica contemporânea atual, essa origem etimológica ainda se verifica, quando se observa que, pautada pelas constituições dos Estados que assumem a forma federativa, trata-se de uma partilha de poder entre diferentes níveis de governo, ou seja, um “acordo” ou contrato, perfeito por partes que se articulam e se organizam em torno de um poder central (ROCHA, 2011).

Ou seja, é imprescindível, para uma compreensão plena da forma federativa de Estado, a correlação de sua utilidade política aos Estados modernos que se formaram e se solidificaram sob essa égide, como uma solução ao problema histórico de existência de forças políticas antagônicas e movimentos de desagregação em um determinado espaço geográfico, face à necessidade concomitante de união frente a entidades externas.

Dessa forma, é possível considerar que a existência dessa forma de Estado, por si só, carregaria intrinsecamente consigo paradoxos internos, ou dicotomias inerentes que representam ganhos e perdas do movimento centralização *versus* descentralização, tais como: “unidade” x “diversidade”, “poder local” x “poder geral”, “união” x “autonomia”, entre outros (BOTHE, 1995 *apud* AFFONSO, 2000).

É por isso que se vislumbra, por trás da unidade federativa, uma espécie de “acordo político”, constitucional e institucional, de modo a sustentar essa conformação estatal, formalizando um pacto: o “pacto federativo”. Observa-se:

Da mesma forma, tampouco é condição suficiente apenas a unidade sob alguma forma de “pactuação territorializada”. Na verdade, os dois elementos são indispensáveis ao conceito. Daí que, dentre as características centrais do federalismo, destaca-se o processo de permanentes barganhas pragmáticas, que conformam “pactos federativos” materializados em arranjos institucionais com conteúdos sociais e políticos muito diferenciados. (Fiori, 1995; Ricker, 1987 apud AFFONSO, 2000, p.130-131).

Para Baldi (apud ROCHA, 2011) a “Federação é a mais completa expressão institucional do federalismo [...] é um exercício de criatividade institucional, e não é necessariamente reprodução de um desenho institucional”, uma vez que a forma federativa de estado traduziria em instituições gerais diversidades existentes no seio de uma sociedade, configurando um fenômeno simultaneamente político, cultural e social.

O funcionamento da forma federativa de estado, em comparação à forma unitária, na visão de Marta Arretche (2002), pode ser resumido da seguinte forma:

A soberania dos governos locais deriva do voto popular direto, da autonomia de suas bases fiscais e, em muitos casos, de uma força militar própria. Além disso, as unidades componentes da federação têm uma câmara de representação territorial no plano federal – a Câmara Alta ou Senado –, cuja autoridade legislativa varia entre as federações (Lijphart, 1999). Nos Estados unitários, apenas o governo central tem autoridade política própria, derivada do voto popular direto.

1.2 - Breve análise histórica do federalismo contemporâneo com ênfase nas experiências brasileira e norte-americana

O pacto federativo correlaciona-se, assim, diretamente ao processo histórico de formação dos sistemas federados, muito importante para tentar-se compreender as características específicas de seus modelos atuais. Como apontado acima, a doutrina consensual admite que o federalismo teve seu berço no processo histórico de formação dos Estados Unidos da América, ao qual atribuiu-se à caracterização de “federalismo por agregação”. Segundo Nathalia Masson

(2015, p. 497), a federação conforma-se de forma agregada quando Estados Nacionais, outrora independentes e soberanos abrem mão de suas respectivas independências e soberanias para a união de um único Estado Federal, indissolúvel, que se torna a entidade a representar tal união no plano internacional, enquanto aos Estados restam apenas a autonomia. Assim, os Estados Nacionais originários deixam de existir, pois “foram convertidos em partes de um todo”.

Foi o que ocorreu com o exemplo americano. O nascimento do sistema federativo nos Estados Unidos da América remonta ao período compreendido entre a declaração de sua independência (1776) e a aprovação da Constituição Federal de (1787). A política de manutenção do domínio inglês em suas colônias americanas sempre fora marcada por autonomia das 13 colônias e pouca interferência da coroa nos assuntos internos. Entretanto, entre 1756 e 1763, em decorrência da Guerra dos Sete Anos e da nova conformação geopolítica formada após o conflito, os ingleses recorreram ao aumento de impostos, como o aumento da taxaço sobre o açúcar, vinho, café e seda (Lei do Açúcar ou “*Sugar Act*”) e sobre todos os materiais impressos nas colônias (Lei do Selo ou “*Stamp Act*”), para manutenção de seu poderio nesta nova ordem. Tais fatos provocaram generalizada insatisfação dos colonos, bem como o desgaste da relação que, até então, era amistosa entre ingleses e americanos, de forma tal que culminou na Declaração de Independência dos Estados Unidos, publicada no dia 4 de julho de 1776 (KARNAL et al., 2011, Edição do *Kindle*, “O Processo de Independência”).

Uma vez autodeclaradas livres, as Treze Colônias necessitavam unirem-se para fazer frente à resposta militar britânica. Por tal motivo, objetivando primordialmente à defesa comum, conjugaram-se sob a forma de uma “Confederação”, ou seja, uma união na qual todas as colônias manteriam o status de estados com soberania própria, podendo haver a secessão de qualquer um deles a qualquer momento (LIMA, 2001).

Entretanto, esse modelo foi se demonstrando frágil com o passar do tempo e, para pôr fim às divergências internas da Confederação, durante o ano de 1787, os estados - com exceção de Rhode Island, reuniram-se na Convenção Constitucional de Filadélfia, objetivando rever os artigos e o funcionamento da Confederação. Findou que, durante a convenção, foi discutida e aprovada a Constituição Federal Americana, que transformava a frágil confederação em uma forma federativa de estado. Para que esta Constituição fosse ratificada pela unanimidade dos Estados, uma importante discussão de política contemporânea fora traçada no seio dos Artigos

Federalistas, os quais defenderam, além do federalismo enquanto forma ideal de estado, uma série de outras instituições políticas que vieram a consubstanciar muitas democracias contemporâneas, como o republicanismo, o presidencialismo e a democracia representativa (LIMA, 2001). Ou seja, o federalismo americano formou-se a partir de um movimento centrípeto, de “fora para dentro”.

Por outro lado, é interessante contrastar esse modelo de “federalismo por agregação” com outra variante: o “federalismo por desagregação”, que é o caso do Brasil, cuja formação do Estado federativo foi precedida pela forma de estado unitária, a partir da qual, decorreu a descentralização e a criação de entes federados com autonomia política. Ou seja, um processo político de formação que decorreu na contramão do processo político americano, reunindo características muito distintas deste, atinentes às heranças institucionais da administração financeiro-tributária e organização político-administrativa lusitanas, resumidas a seguir.

Após a “descoberta” do território brasileiro, no século XV, a monarquia portuguesa, objetivando inicialmente a exploração e, posteriormente, a colonização deste, dividiu a Colônia em capitanias hereditárias, ou seja, centros de poder regionais (FAUSTO, 1995, p.43-46). Não obstante, a extensão do território brasileiro também propiciou a conformação de outros centros de poder, só que locais, a saber, os Municípios, com o apoio da Igreja e dos donatários, permanecendo inegável sua influência na formação político-administrativa do Brasil (SANTIN; FLORES, 2006, p. 62).

Nos Municípios operavam as Câmaras Municipais, órgãos de poder político e administrativo locais, compostas tanto de membros natos como de representantes eleitos; para eleição destes últimos, votavam os ditos “homens bons”, proprietários brancos residentes nas cidades, excluídos artesãos, negros e mestiços. As Câmaras possuíam finanças e patrimônios próprios, nomeando juizes, arrecadando tributos, cuidando de praças, vias e outras estruturas públicas das vilas. Algumas Câmaras, como as de São Luís, Rio de Janeiro e São Paulo assumiram, em um período inicial, grande autoridade nas respectivas capitanias, mas com o tempo perderam força frente à concentração da autoridade nas mãos dos governadores-gerais (FAUSTO, 1995, p. 64).

Por outro lado, uma estrutura política unitarista e centralizadora passou a ser fomentada pela metrópole portuguesa com os Governos-Gerais, consolidando-se gradualmente com a

transferência da corte Portuguesa ao território brasileiro e à elevação do Brasil a Reino Unido, e em conseguida, com a independência brasileira e instituição, pela elite colonial ainda muito ligada à monarquia portuguesa, do Império Brasileiro, em 1822. Assim, a Constituição Brasileira de 1824 estabeleceu no Brasil uma Monarquia “Parlamentar”, que, apesar de parecer refletir um sistema federativo, não o era: tratava-se de um governo unitário, e as Províncias eram unidades meramente administrativas (SANTOS; CONCIANI, 2009, p. 271)

Por fim, na escalada de variados aspectos sociais, internacionais, econômicos e até mesmo tecnológicos, o Brasil se viu, ao fim do século XIX, em um movimento rumo ao republicanismo e à federação, com o abolicionismo escravagista. Com os grupos políticos, sociais e regionais cada vez mais delineados, e o enfraquecimento tanto simbólico como pragmático da monarquia na figura de D. Pedro II, decorreram variados episódios que culminaram no fortalecimento dos grupos políticos regionais e da ideia de uma República Federativa, que asseguraria um grau considerável de autonomia às unidades regionais. Aos municípios fora garantida a “autonomia” sem, contudo, serem reconhecidos como entes federados, como ocorreria futuramente com a promulgação da Constituição Federal de 1988.

Deste modo, a confluência na primeira organização política brasileira, que assumiu a forma federativa de Estado, decorreu muito mais de um movimento central, aliado a grupos políticos, militares e econômicos próximos ao antigo centro de poder, e de ideais políticos vigentes, do que uma real necessidade de união federativa, como ocorreu no processo americano.

A isso se deve a atribuição da origem federativa brasileira como “federalismo por desagregação”, ou ainda, conforme denominam alguns teóricos, “formação por segregação” ou “formação imperfeita”. Nas palavras de Rui Barbosa¹: *“Não somos uma federação de povos até ontem separados e reunidos de ontem para hoje. Pelo contrário, é da União que partimos. Na União nascemos”*.

Sob uma perspectiva tangente à supracitada, de como a doutrina observa a federação quanto à atual concentração de poder, a federação brasileira formou-se de um movimento de *poder centrífugo*, em que o deslocamento de poder se dá do centro para as localidades (MASSON, 2015. P. 500), enquanto a federação americana formou-se de um *poder centrípeto*.

Dito isto, é importante reforçar que, não obstante, a primeira república federativa do

Brasil fora fruto do grito da força regional que ecoava desde os primórdios coloniais, expostos acima, traduzindo uma antiga aspiração brasileira para adoção do federalismo que “*responde a condições econômicas, sociais e políticas e fora já anteriormente reivindicação e realidade, da Colônia à República*” (CARONE, *apud* SILVA, 2005, p. 77).

Nesse sentido, torna-se evidente o esforço da coroa portuguesa em conferir unidade e centralização ao território colonial, de forma a facilitar-lhe o controle e os ganhos financeiros da exploração da colônia; esforço que, no entanto, demonstrou-se parco diante da extensão territorial brasileira e dos desafios de empreender uma colonização de exploração em um território tão vasto e diverso.

Este fato propiciou uma colonização territorial não uniforme e para além das “vistas portuguesas”, com o fortalecimento de núcleos de poder regional (referente às capitanias/províncias/Estados federados) e local (referente às vilas/municípios), os quais, munidos com as experiências e conhecimento das peculiaridades locais, físicas e sociais, detinham o privilégio do efetivo domínio sobre as regiões. Assim, podem-se dizer verdadeiramente legítimas as conformações dos centros regionais e locais no Brasil que, posteriormente, vieram a ser “transformados externamente” nos Estados Federados.¹

Não por falta prévia de vontade destes, pois, em inúmeros momentos da história brasileira, esses centros regionais de poder empreenderam esforços emancipatórios e segregacionistas.

Observa-se também como diferenças marcantes nos processos coloniais dos dois casos analisados (Brasil e EUA) foram importantes para delinear as instituições que consubstanciam atualmente a formação dos dois estados – norte-americano e brasileiro. Algumas das consequências destes processos serão retomadas quando da análise sobre a forma de estado federativa brasileira vigente, que teve como marco a promulgação da Constituição Federal de 1988.

Por isso, características específicas do sistema federativo brasileiro, como sua “tradição municipalista”, observada na incomum distinção dos Municípios como Entes Federados e a relevância do papel destes concernida pela Constituição Federal de 1988, ou como a forte

¹ Rui Barbosa (1849-1923), trecho de discurso proferido em 16 de novembro de 1890.

presença de disparidades regionais, podem ser explicadas por peculiaridades do nosso processo histórico supramencionado. Os fatos também apontam para o fundamento de outra marca patente do federalismo no Brasil, a saber, a premente concentração de poder político e administrativo no governo central, em contraposição a responsabilidades muito residuais dos governos regionais, estrangulados ainda mais com as responsabilidades conferidas aos governos locais, fatos que serão melhor abordados adiante.

1.3 - Aspectos teóricos sobre o federalismo e o federalismo fiscal

Decorrente das ideias precedentes é possível discutir, então, o conceito de “Federalismo Fiscal”. Pode-se dizer que federalismo fiscal refere-se à parte do pacto federativo quanto à atribuição, para cada ente da federação, da competência para arrecadar determinados tributos, bem como a redistribuição de determinadas receitas tributárias entre esses entes (por meio de transferências), versus à responsabilidade de cada ente na aplicação dos recursos públicos recebidos para prestação de bens e serviços que são de sua responsabilidade constitucional ou legal (ENAP, 2017).

O federalismo fiscal correlaciona-se, assim, de forma íntima com o conceito de “política fiscal”. Segundo Aliomar Baleeiro (2006, p. 29), política fiscal refere-se ao:

[...] conjunto de medidas financeiras (despesas públicas, impostos, empréstimos, etc.) empregadas pelos governos para comando da conjuntura econômica, quer promovendo a volta à prosperidade nas crises de depressão, quer reprimindo um processo inflacionário e também para alterações racionais das estruturas.

Etimologicamente, “fiscal” deveria ser sinônimo de financeiro, ou seja, aquilo que é pertinente ao Erário, relativo à tributação (receita) ou à aplicação (despesa). Para Aliomar Baleeiro (2006), esse sentido expandiu-se, principalmente a partir de 1934, com o florescimento da teoria keynesiana, revestindo-se de sentido mais específico, aliado às teorias econômicas que deveriam nortear a atividade estatal, que, por sua vez, possuíam objetivos anticíclicos (BALEEIRO, 2006).

Segundo Giambiagi e Além (2011, p. 10), de forma resumida, são três as funções básicas da política fiscal: **a função alocativa** diz respeito ao fornecimento de bens públicos; **a função**

distributiva refere-se a ajustes na distribuição de renda que permitam que a distribuição prevalecente seja aquela considerada justa pela sociedade; a **função estabilizadora** objetiva o uso da política econômica visando um alto nível de emprego, estabilidade de preços e de crescimento econômico, e relaciona-se diretamente ao conceito empregado por Aliomar Baleeiro para a política fiscal.

Para o desempenho destas funções, o governo necessita de recursos financeiros, sendo que a principal fonte de receita para o governo são os tributos. Segundo Luciano Amaro tributo é: “a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público” (AMARO, 2003). De igual modo o Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) traz o conceito de tributo, em seu art. 3º:

[...] 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 plenamente vinculada.

No entanto, para além da mera necessidade de simplesmente gerar receitas aos cofres públicos, os tributos possuem outras funções, também muito importantes do ponto de vista social e que devem ser levadas em conta quando da conformação de um pacto federativo. Para o cumprimento concomitante destas funções, é importante atentar a conceitos que poderiam gerar situações ótimas tanto do ponto de vista da arrecadação quanto do ponto de vista do bem-estar social. São estes, resumidamente (GIAMBIAGI e ALÉM, p.17-24):

- a) O conceito da equidade: o ônus tributário deve ser “equitativo” entre os diversos indivíduos da sociedade. A definição do que seria essa “contribuição equitativa”, no entanto, perpassa por dois outros princípios:
 - a. Princípio do benefício: cada cidadão deveria contribuir com uma quantia proporcional aos benefícios gerados pelo consumo do bem público. Este princípio, no entanto, só pode ser aplicado para determinados bens, cujo consumo pode ser verificado exatamente por aqueles que pagam os tributos, como é o caso da tributação sobre combustíveis, utilizada, normalmente, para a manutenção de pistas e rodovias. Tratando-se de bens públicos cujo consumo é indivisível, convém aplicar o próximo princípio, o da capacidade de pagamento;

- b. Princípio da capacidade do pagamento: associa-se com o conceito da progressividade, ou seja, contribui mais para o fornecimento dos bens públicos indivisíveis quem possui maior renda e, portanto, maior capacidade de contribuir com o pagamento de tributos.
- b) O conceito da progressividade: deve se tributar mais de quem tem maior renda, de forma a redistribuir a renda da população do território;
- c) O conceito da neutralidade: os impostos devem ser tais que minimizem os possíveis impactos negativos da tributação sobre a eficiência econômica, ou seja, aplicados de forma que não influam tanto na relação preço x oferta e demanda; a não ser quando se tratarem de produtos cujo consumo seria ideal coibir, como o caso de cigarros, que são muito prejudiciais à saúde da população e geram ônus com tratamentos de saúde pública;
- d) O conceito da simplicidade: relaciona-se com a facilidade de operacionalização da cobrança do tributo.

Ademais desses conceitos/princípios, outras questões são relevantes na hora de se pensar um sistema tributário ideal. Uma delas envolve a “curva de Laffer”, ou seja, uma curva em que se observa um ponto máximo ideal de tributação, a qual expressa a seguinte relação: com uma alíquota tributária nula, a receita obviamente é nula; mas com uma alíquota de 100%, a receita também é nula, pois ninguém se proporia a trabalhar para que toda a renda fosse apropriada pelo governo. Assim, essa curva expressaria um ponto ótimo de arrecadação com determinada alíquota por meio de uma situação de equilíbrio entre a receita e a “disposição da sociedade de ser tributada”.

Outra questão refere-se ao fato se a pessoa (seja ela física ou jurídica) sobre a qual o imposto incide é realmente aquela que arca com o ônus tributário. O “repasso” de impostos pode acontecer, hipoteticamente, em uma situação em que a alíquota de determinado imposto é aumentada para empresas e essas acabam repassando este aumento para seus produtos e, ao fim, quem acaba arcando com o “ônus” do imposto são os consumidores. O repasse de tributação ocorre mais facilmente para os produtos cujas demandas são inelásticas, ou seja, cujo consumo faz-se mais necessário dentro de uma sociedade, como os de subsistência de alimentação básica (GIAMBIAGI e ALÉM, p.21-22).

Ordinariamente, as principais funções da política fiscal são exercidas pelo governo central, mesmo no âmbito do federalismo fiscal. Entretanto, é possível aplicá-la também aos demais entes federados, com abrangência limitada às suas localidades, e com as funções que lhes são permitidas legal ou constitucionalmente.

Assim, a forma como decorre a divisão de responsabilidades entre os diferentes níveis de governo, em contraposição à capacidade arrecadatória de cada um deles (observando-se os conceitos ou princípios da tributação), ou seja, **a descentralização fiscal**, por determinações legais e constitucionais, aliada à política fiscal a ser exercida por cada ente (e aqui cabe a ressalva de que pode haver estímulos institucionais nacionais positivos ou negativos para a condução de “boas” ou “más” políticas fiscais), pode culminar em um Estado Federado “sustentável”, do ponto de vista fiscal e, também, em um Estado que oferta boas condições de vida à população que ali habita, entre outros pormenores.

A descentralização fiscal, na forma federativa de Estado, relaciona-se, então, com a distribuição constitucional de competências: o poder político divide-se vertical e horizontalmente entre os entes componentes da federação, “*de tal forma que diferentes níveis de governo têm autoridade sobre a mesma população e território*” (LIJPHART, 1999 *apud* ARRETCHE, 2002, p. 27-28).

Por tal motivo, é necessário que haja previsão na Carta Magna do Estado de como se dará a repartição desse poder político e das competências de cada um entre os entes federados, ou seja, é imprescindível que haja uma **repartição constitucional de competências, tópico que será melhor abordado no Capítulo 3, quando analisarmos o sistema federativo brasileiro**. Consoante MASSON (2015), a repartição constitucional de competências configura-se como um dos elementos mais importantes do federalismo. Isto porque, no contexto em que todas as entidades federadas são dotadas de autonomia política e capacidades próprias, o que afasta a característica de subordinação de umas às outras, faz-se necessária uma disposição supra, que seja, a Constituição Federal, a Carta Magna, de teor nacional, a tarefa de distribuir a cada ente federado suas competências de caráter administrativos, legislativos e tributários.

Deste modo, observa-se como a política fiscal torna-se um importante instrumento para manutenção da “saúde” estatal, ou seja, um país como uma boa política fiscal, decorrente de oportuna descentralização fiscal e repartição constitucional de competências, das quais resultam

bons indicadores de sustentabilidade econômica, como uma economia estável, imagem de bom pagador de suas dívidas e equalizador de desigualdades sociais, pode prover, de forma geral, melhores condições de vida aos seus cidadãos. Claro que tais condições perpassam por diversos outros fatores, porém, é possível admitir que uma “boa” política fiscal é fundamental para a garantia das mesmas.

Convém acrescentar que o princípio da **teoria econômica da descentralização** fiscal tem marco com dois artigos de Samuelson, nos anos de 1954 e 1955, inaugurando a visão sobre os bens públicos e as denominadas “caronas” (ARVATE e BIDERMAN, 2005). A partir desse marco, o economista Charles Tiebout propôs, em 1956, que a descentralização fiscal engendraria um sistema competitivo e preferencial dos cidadãos sobre os bens públicos “ofertados” de formas diferentes pelos governos subnacionais: os governos locais (subnacionais) competiriam entre si pela escolha residencial das famílias (TIEBOUT *apud* ARVATE e BIDERMAN, 2005).

Assim, a descentralização fiscal aparece como uma forma de mimetizar o mercado de bens privados para regular a oferta e demanda de serviços públicos, onde o preço equivale à tributação local, e o “produto” é a cesta de bens públicos ofertados. Assim, segundo o Tiebout, uma “inovação” positiva ao estado de bem estar na descentralização fiscal é o estímulo pelo ótimo desempenho público, em uma curva atrativa de bens ofertados *versus* o preço cobrado. O autor, por sua vez, assume esse modelo como “ideológico”, reconhecendo suas limitações: *“enquanto a solução não pode ser perfeita pelas rigidezes institucionais, isso não invalida a sua importância”* (TIEBOUT *apud* ARVATE e BIDERMAN, 2005).

A teoria de Tiebout sobre o tema recebeu duras críticas por Stiglitz (2000). Tais críticas referem-se principalmente ao fato de que o modelo: a) ignora as externalidades na federação, tanto em relação à despesa quanto à receita; b) não leva em conta que em muitas federações a quantidade existente de estados federados podem limitar o modelo de ampla concorrência; c) não leva em conta as políticas de interesse nacional de redistribuição de renda e equalização das disparidades regionais, que só podem ser levadas a cabo, invariavelmente, por um governo central.

Para o economista Wallace Oates, por outro lado, o federalismo seria um meio termo entre uma administração pública centralizada e outra amplamente descentralizada. Ou seja, uma oportuna combinação entre ambas pode reunir as vantagens de cada um dos casos extremos, e

por outro lado, minimizar o ônus dos mesmos. Assim, há vantagens tanto na centralização quanto na descentralização. Por um lado, o governo central tem acesso à perspectiva nacional, pode observar e objetivar a diminuição de disparidades regionais, a implementação de políticas macroeconômicas, políticas de redistribuição de renda, produção de bens que exigem economia de escala (como construção de hidrelétricas, obras de infraestrutura transnacionais), além de bens que são considerados de interesse puramente nacionais, tais como a defesa nacional (forças armadas), diplomacia, entre outros (ARVATE e BIDDERMAN, 2005).

Por outro lado, os governos locais estão muito mais próximos à população tributada e às suas características particulares, possuindo, portanto, maior capacidade de enxergar e compreender as características regionais e culturais, podendo prover políticas públicas muito mais afetas às necessidades da localidade. Ademais, os cidadãos, em relação aos governos locais, possuem maior facilidade para a fiscalização e *accountability* dos recursos arrecadados e empregados pelos governos. Por exemplo, a um município localizado meio a regiões florestais, caberia investir mais em prevenção de doenças tropicais, bem como possuir centros de tratamento voltados a essas doenças (ARVATE e BIDDERMAN, 2005).

É oportuno apontar diferenças importantes nas visões dos autores anteriormente mencionados. Para Tiebout, a mobilidade toma centro como mecanismo de revelação das preferências individuais dos cidadãos; já Oates trabalha com a ideia de que o governo local conhece essa preferência, ou seja, independente da mobilidade, a descentralização teria o aspecto positivo da melhor oferta de bens à população local. Assim, o modelo de Tiebout enfoca uma “competição horizontal”, entre entidades de autoridade políticas de mesmo nível hierárquico dentro da constituição político constitucional, num mimetismo do mercado de bens privados. Oates, apesar de também admitir como válido e abraçar o modelo de Tiebout, vai além, observando também a importância da cooperação vertical, redirecionando para aí o seu enfoque (ARVATE e BIDERMAN, 2005).

Além da comparação entre as perspectivas analíticas de Tiebout e Oates, existem outras abordagens conceituais sobre federalismo fiscal. Dentre elas, merece destaque, conforme proposta por Giambiagi e Além (2011), dois modelos teóricos: a) o modelo do principal agente e b) o modelo da eleição pública municipal. Segundo o primeiro modelo, existiria um acordo prévio entre o governo central e os governos subnacionais quanto aos recursos transferidos do

governo central, em contraposição à quais serviços públicos serão providos ou ofertados pelos entes subnacionais. Por outro lado, caberia aos governos locais prestar contas ao governo central, ao invés da população local. Esse modelo aplicar-se-ia, no caso brasileiro, a exemplo das transferências voluntárias do governo federal para uma aplicação específica dos recursos. Uma crítica a esse modelo é o cerceamento da autonomia dos entes subnacionais.

O segundo modelo, por sua vez, enfatiza o processo de tomada de decisões por parte do cidadão local no tocante ao seu papel enquanto eleitor, o que lhe permitiria uma relação direta com os serviços ofertados ou desenvolvidos e com a avaliação do governo local. Ao proporcionar essa correlação direta entre eleitor e governo local, esse modelo confere maior autonomia aos entes subnacionais em relação ao governo central, uma vez que aqueles se beneficiariam dos recursos próprios arrecadados a partir da população da localidade (e, nesse aspecto, pode-se ver uma associação com o modelo ideológico de Tiebout, quando a “atração” de cidadãos dos quais se arrecadariam os impostos se daria através de um “bom governo”), sendo “premiado” ou “castigado” principalmente por meio do processo eleitoral. A principal crítica a esse modelo é que, por outro lado, a maior autonomia aos governos locais restringiria a adoção de políticas de interesse nacional.

Devido aos pontos positivos e negativos de ambos os modelos, o que ocorre, na prática, nos países que os adotam, é uma mescla entre ambos (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011). É o que acontece no Brasil, com a existência de mecanismos de transferências de recursos federais aos estados e municípios, com fiscalização por parte do governo federal, aos entes subnacionais, e com incentivos aos governos locais consubstanciarem suas políticas locais de forma mais robusta e a própria arrecadação tributária que lhe compete, com vistas à visibilidade e manutenção da ordem política (o mecanismo da reeleição é um exemplo).

Por fim, ainda no âmbito da discussão sobre federalismo fiscal, é oportuno indicar a existência de possíveis externalidades decorrentes do processo de descentralização. Na visão de Gordon (*apud* ARVATE e BIDERMAN, 2005), em um cenário em que prevalecesse a ampla mobilidade de fatores de produção e de indivíduos (tanto para compras de produtos como para mudar o local de residência), e em um contexto de decisão plenamente descentralizada, poderiam decorrer os seguintes fenômenos:

1. Exportação de tributos: cada jurisdição pode criar tributos que incidam sobre não residentes, principalmente num estado federado onde há centros produtivos de certos bens, que costumam “exportar” esses bens a outras regiões. No Brasil isso ocorre com a incidência do ICMS;

2. Externalidades positivas x caronas: ao empreender um investimento em determinado bem público, tal como, preservação ambiental, nem sempre os impactos positivos destes investimentos permanecem restritos a sua população local. Por tal motivo, um governo local pode deixar de prover um serviço público na expectativa de que o mesmo seja provido por um governo vizinho. Outro exemplo: municípios pequenos, situados próximos a outros grandes municípios, podem deixar de oferecer serviços especializados de saúde pública, uma vez que tais serviços já são disponibilizados pelos municípios grandes, para os quais a população poderá se deslocar provisoriamente a fim de obter tais serviços;

3. Externalidades negativas: neste caso, serviços que podem ser considerados importantes à sociedade a um nível nacional, como o caso de usinas nucleares, penitenciárias nacionais, etc., podem ser evitados pelos governos locais por provocarem impactos locais negativos, ainda quando se tratarem de recursos federais;

4. Desconsideração de efeitos redistributivos de renda de nível nacional: é o caso emblemático do Brasil quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, incidente sobre produtos da cesta básica (ou seja, que sobretaxam indiretamente os mais pobres). A alíquota do ICMS sobre tais produtos não decresce por não haver acordo unânime do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, uma vez que tal ação iria provocar a perda de receita dos estados produtores, enquanto o benefício recairia majoritariamente para a população pobre residente nos demais estados;

5. Estímulo à regressividade tributária: haveria uma tendência dos governos locais a estabelecer estruturas tributárias para atrair “ricos” e espantar pobres, devido à comodidade intrínseca ao modelo;

6. Efeito cascata e exportação da tributação local: considerando-se que a cadeia produtiva compõe-se de vários produtos e de várias etapas produtivas, o aumento de tributação em uma localidade produtora de determinado insumo poderá ter efeito cascata para o restante da cadeia produtiva, ainda que esta se desenrole em outros governos locais;

7. Guerra Fiscal: as localidades tentam utilizar-se de alíquotas mais vantajosas de tributos para atrair contribuintes às suas localidades, como ocorre no Brasil, com incentivos

fiscais a grandes empresas para que se instalem em seus territórios. Como resultado pode-se observar, em contraposição, uma “compensação” dos incentivos com sobrecargas em outros contribuintes, gerando distorções e uma competição porventura não saudável entre os entes;

Por fim, os autores ARVATE e BIDERMAN (2005) trazem-nos um notável arremate sobre as teorias apresentadas:

[...] a argumentação de Oates a favor de um sistema de federalismo fiscal associado ao menu de externalidades sugerido por Gordon, pode ser considerada o ponto de referência para uma extensa literatura normativa que procura encontrar um modelo ótimo de federalismo, que permita maximizar os benefícios da concorrência e da divisão de tarefas entre níveis de governo e, ao mesmo tempo, minimizar as externalidades negativas.

Os autores também argumentam sobre a importância das transferências intergovernamentais como ferramenta para minimizar efeitos de externalidades e para sanar desequilíbrios financeiros decorrentes do equilíbrio entre centralização e descentralização, especialmente em relação à distribuição dos tributos versus aos gastos (ofertas dos bens públicos).

CAPÍTULO 2 – O Sistema Federativo Brasileiro

O objetivo do presente capítulo é descrever as características principais do sistema federativo brasileiro com ênfase no desenho apresentado pela Constituição Federal de 1988, pontuando, concomitantemente, considerações, sejam críticas ou elogios, que a literatura já fez sobre esse sistema. Em seguida, são abordados conceitos atinentes às finanças públicas e à gestão fiscal responsável, sacramentados em nosso ordenamento jurídico a partir da Lei Complementar nº 101 de 2000, ou mais popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.1 - O Sistema Federativo Brasileiro na Constituição Federal de 1988

Um importante marco na história da organização político-administrativa do Brasil foi o regime militar, que alterou sensivelmente uma dinâmica estável entre os poderes nacional, regionais e locais, que funcionava, mais ou menos, de mesmo modo desde a formação histórica brasileira, conforme abordado no Capítulo 1. Nas palavras de Rezende (1995), em contraposição ao período de 1969 a 1987, que se aproximou muito mais, em termos práticos, de um Estado Unitário, a Constituição Federal de 1988 (CF-88) foi fruto de um “ímpeto descentralizante”, ou seja, derivou de um movimento ansioso pela retomada da autonomia financeira dos entes subnacionais, confundindo, nas palavras do autor “liberdade para gastar sem a equivalente responsabilidade de tributar”. Segundo Marta Arretche (2002), o consenso em torno das virtudes da descentralização também se fundamentou em uma percepção unânime de que na condução do regime militar teria ocorrido ineficiências e corrupção.

Outros autores enxergam neste movimento um processo não planejado e que acumula uma série de críticas (GUEDES e GASPARINI, 2007). Para Rezende (1997), a exemplo, este “ímpeto descentralizante” promoveu uma forte descentralização de recursos que, contudo, não foi acompanhada de uma clara distribuição de atribuições: *“o governo central perdeu parte de sua receita tributária para os Estados e municípios e, no entanto, não houve uma contrapartida clara, ou seja, não houve uma transferência bem definida dos programas de gastos”*.

A análise internacional organizada por Ter-Minassian, sob os auspícios do Fundo Monetário Internacional (FMI), a qual destrincha sistemas federativos ao longo do mundo, também aponta para a existência de ambiguidades relativas às atribuições dos diferentes níveis de governo no Brasil, tanto quanto à formulação de políticas públicas, quanto ao financiamento e execução dos serviços públicos compartilhados, de forma semelhante ao que ocorre na Itália (1997, Edição do *Kindle*, Cap. 18 - Brazil).

Por outro lado, Rezende (1995) ainda destaca que, muito embora a reforma fiscal de 1967, realizada por um governo militar, tenha promovido uma exacerbada concentração tributária no governo central, ela instituiu, em contrapartida, um “*amplo e inovador mecanismo de transferências intergovernamentais de receitas*”, que permanece vigente em nosso sistema federativo até os dias atuais, como será visto mais adiante.

Atualmente, a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal (DF) e os Municípios. Ao perfazer essa distribuição, a Constituição está “harmonizando” a coexistência dos entes federados e propiciando a manutenção da atividade estatal a serviço da população, conforme demonstrado no Capítulo 2.

Há uma discussão doutrinária se os Municípios podem ser considerados, de fato, entes federados. José Afonso da Silva (2005, p. 475) defende que “*não é porque uma entidade territorial tenha autonomia político-institucional que necessariamente integre o conceito de entidade federativa [...] Não existe federação de Municípios. Existe federação de Estados*”. A maior parte dos autores, no entanto, aceita a tese derivada de uma interpretação literal do texto constitucional, haja visto o disposto nos arts. 1º e 18 da nossa Carta Magna, de que os municípios compõem, integralmente, a Federação Brasileira como entes federados, formando uma Federação de 3º grau. É a tese que adotaremos para prosseguir nas análises.

Ter-Minassian (1997, Edição do *Kindle*, Cap. 18 - Brazil) também observa que, apesar de que seja difícil mensurar as implicações operacionais das autonomias municipais no Brasil, parece que este ente, o Município, recebe do sistema jurídico brasileiro mais autonomia que nos casos de outros países que também adotam um sistema federado de 3º grau.

As competências podem ser materiais (a), legislativas (b), e tributárias (c) descritas resumidamente como:

- a) obrigação de fazer ou prestar determinados serviços públicos à população;
- b) competência para editar normas de determinados teores;
- c) competência para instituir tributos que lhes são atribuídos e arrecadar as receitas destes decorrentes.

De acordo com Silva (2005, p. 477), os limites das repartições de competências entre as esferas dependem da natureza e do tipo histórico de federação. No caso dos EUA, cuja federação formou-se por um movimento centrífugo/por agregação, conforme abordado no Capítulo 1, a descentralização é mais acentuada, conferindo-se aos Estados federados competências mais amplas que a da União; contrariamente ao que ocorreu no Estado brasileiro, que se formou de um movimento centrífugo/por desagregação, e as competências da União são mais dilatadas, e onde a tradição municipalista indicou poderes locais aos Municípios, estrangulando ainda mais as competências exclusivas estaduais.

É apontado três modelos básicos entre a doutrina, derivados das experiências internacionais, para a distribuição constitucional de competências, sejam elas:

- a) O americano: é onde há uma delimitação precisa das competências da União, com os poderes remanescentes sendo delegados aos Estados-membros;
- b) Canadense: os poderes são numerados aos Estados-membros, e as competências remanescentes permanecem com a União;
- c) Indiano: as competências são enumeradas para todos os entes federados de forma exaustiva.

No Brasil, a CF-88 adotou o modelo americano, com o acréscimo da enumeração expressa das competências municipais, já que os municípios não figuram naquele modelo como entes federativos (MASSON, 2015, p.520). Quanto ao tema, José Afonso da Silva (2005, p. 479) arremata:

A nossa Constituição adota esse sistema complexo que busca realizar o equilíbrio federativo, por meio de uma repartição de competências que se fundamenta na técnica

da enumeração dos poderes da União (arts. 21 e 22), com poderes remanescentes para os Estados (art. 25, § 1º) e poderes definidos indicativamente para os Municípios (art.23) [...]

A distribuição de competências na CF-88, conforme abordado na seção 1.3, observou alguns princípios teóricos, dentre eles o da “predominância do interesse” e da “economia de escala”, ou seja, assuntos de interesse nacional caberão à União, de interesse regional aos Estados, e de interesse local aos municípios.

Ademais, a repartição de competências pode se dar de modo horizontal, quando é marcada pela inexistência de subordinação ou hierarquização entre os entes federados no exercício da competência, sendo que cada um é dotado de plena autonomia para exercer, sem ingerência dos outros, as competências em relação às determinadas matérias que lhe são constitucionalmente atribuídas; ou vertical, quando a Constituição outorga a diferentes entes federativos a competência para atuar sobre as mesmas matérias, existindo aí uma relação de subordinação entre os níveis de atuação, e a necessidade de articulação para conferir coesão à matéria no todo (PAULO; ALEXANDRINO, 2017, p. 328-329).

Segundo José Maurício Conti (2004), a CF-88 configurou um federalismo fiscal rígido, dada tantas determinações constitucionais expressas quanto às competências de cada ente, às regras pormenorizadas de direito financeiro e orçamentário de cunho nacional, bem como às transferências verticais mandatórias da arrecadação tributária entre os entes. Ademais, a rigidez observada com a norma constitucional acresceu-se com a edição da Lei Complementar nº 100 de 2001 - Lei de Responsabilidade Fiscal, cuja existência já fora prevista como norma de eficácia limitada pela CF-88.

Assim, a Constituição Federal de 1988 enumerou as competências dos entes federativos brasileiros da seguinte forma:

O artigo 21 listou as competências materiais exclusivas da União, que seguem listadas resumidamente: relações no plano internacional, englobando a defesa nacional e questões atinentes à segurança nacional; emissão de moeda; administração das reservas cambiais e fiscalização das operações financeiras; elaboração e execução de planos nacionais de desenvolvimento econômico e social; manutenção do serviço postal, de estatística, geografia e cartografia nacionais; exploração e regulamentação dos serviços de telecomunicações,

radiodifusão, aproveitamento hidroelétrico, navegação aérea, ferroviária, aquaviária e rodoviária interestaduais, portuários marítimos; instituição de diretrizes para o desenvolvimento urbano; exploração da atividade nuclear para fins pacíficos, etc.

O artigo 22 listou as competências exclusivas da União, de cunho legislativo, das quais, além daquelas correlatas às competências materiais exclusivas, lista-se: direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho; populações indígenas; nacionalidade, cidadania e naturalização; sistemas de poupança, captação e garantia da poupança popular; diretrizes e bases da educação nacional; seguridade social; normas gerais de licitação e contratação para a administração pública, direta e indireta do Poder Público, nas diversas esferas de governo, e empresas sob seu controle.

O art. 23 declara as competências materiais comuns entre os entes federados, ou seja, aquelas de natureza irrenunciável por parte de quaisquer dos entes e que não há limites prévios para seu cumprimento (MASSON, 2015, p.535), dentre as quais destacamos: zelar pela constituição, leis, patrimônios público, histórico, cultural, artístico e recursos naturais; proporcionar meios à cultura, à educação, à ciência, à tecnologia, à saúde e assistência pública; combater a desigualdade social, etc.

O art. 24 traz as competências legislativas concorrentes, entre as quais destacamos, além das correlatas às competências materiais concorrentes enumeradas pelo artigo 23, as seguintes: direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico, urbanístico, e orçamentário. Cabe o destaque também à dita “competência legislativa suplementar”, uma vez que, segundo § 1º, à União cabe a edição de normas gerais, e aos Estados a edição de normas específicas, que suplementam a norma geral da União, trazendo nestas as peculiaridades que lhe são cabíveis. Caso a União, porventura, não edite as normas gerais, os Estados-membros e o DF poderão exercer a competência legislativa “suplementar supletiva”.

A respeito do Distrito Federal - DF, cabe a lembrança de que este reveste-se de natureza dupla, recebendo as competências cumulativas (materiais, legislativas e tributárias) tanto dos Estados quanto dos Municípios, à exceção das atribuições constitucionais expressas de manutenção do Poder Judiciário, do Ministério Público, das polícias civil e militar e do corpo militar de bombeiros do DF à União.

Como aqui se observa, a CF-88 enumerou uma série de competências materiais concorrentes entre os entes federativos brasileiros, cujas matérias, inclusive, são consideradas essenciais tanto ao bem estar social quanto ao progresso do país, como saúde e educação. Cabe lembrar que outras funções típicas de estado, como a justiça e a segurança, também podem ser consideradas como exercidas de modo concorrente entre os entes federados, mas a distribuição da atuação destas funções entre os entes dá-se em outras seções, específicas, da CF-88. Neste ponto, é onde pode observar-se a **repartição vertical de competências** predominante no sistema federado brasileiro, revelando a necessidade de articulação entre os entes federados, nos moldes do **federalismo de cooperação**.

Assim, sob a análise de como se dá a repartição constitucional de competências, observando-se a preponderância de competências materiais exclusivas ou concorrentes, podem ser apontados dois tipos de sistemas federativos: **o federalismo dual e o cooperativo**. De acordo com Vicente Paulo e Marcelo Alexandrino (2017, p. 283), o federalismo dual é identificado por uma rígida separação das competências entre a entidade central (União) e os demais entes federados, como é o caso da federação dos Estados Unidos da América. Já o federalismo cooperativo caracteriza-se pela divisão não rígida de competências entre a entidade central e os demais entes federados, ultimando pela maior proximidade e articulação entre os entes federativos, que deverão atuar em conjunto.

Neste sentido, os autores apontam que foi devido a renovações quanto às demandas sociais pela atuação estatal, especialmente derivadas da emergência do novo modelo de Estado de bem-estar social, ou em inglês, “Welfare State”, que o modelo dual tem sido substituído pelo federalismo de cooperação. Como apontam, também, Bonini, Pepino e Moreira (2016):

[...] o federalismo cooperativista foi tomando o lugar do federalismo dualista (originário da federação americana) [...], em vista da necessidade quanto ao estabelecimento de uma interação federal-estadual para a solução de objetivos comuns, de forma que os Estados assumem papel coadjuvante das políticas determinadas pelo poder unificado.

Assim, quanto às atribuições dos Estados-membros, a CF-88 definiu em seu art. 25, §1º, que são reservados a estes entes as competências que não lhe sejam vedadas pela Constituição, ou seja, uma competência residual, conforme abordado acima. Como a carta magna enumera

variadas competências exclusivas da União, sejam materiais ou legislativas, a atuação dos estados-membros, segundo a doutrina, resta bastante esvaziada (MASSON, 2015, p. 540). No entanto, cabe destaque para uma competência estadual exclusiva que permaneceu expressa no texto constitucional, a saber, a exploração direta, ou mediante concessão, dos serviços locais de gás canalizado, na forma da lei, vedada a edição de medida provisória para a sua regulamentação (art. 25, § 2º).

Já quanto aos Municípios, a CF-88 tratou de suas atribuições no art. 30, trazendo, notadamente, a competência expressa para legislar sobre assuntos de interesse local, complementar a legislação federal e a estadual no que couber, além de algumas competências materiais específicas. Destaca-se aqui que os Municípios, diferentemente dos Estados, possuem apenas a capacidade legislativa complementar, ou seja, a prática legislativa dos Municípios vem apenas detalhar, a nível de interesse local, assuntos gerais já legislados pelos Estados e pela União, não podendo atuar na falta de leis federais/estaduais precedentes (MASSON, 2015, p. 544).

Por outro lado, no que tange à principal fonte de arrecadação de receitas no sistema federativo brasileiro, ou seja, à tributação, a CF-88 dispõe de três espécies de tributos (art. 145): os impostos; as 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; e as contribuições de melhoria decorrente de obras públicas que valorizem imóveis privados. Segundo Ricardo Alexandre (2018, p. 54-55), os impostos são, por excelência, o tributo não vinculado, ou seja, aquele que independe de uma contraprestação de serviços específica por parte do Estado em relação ao sujeito passivo, de forma exatamente contrária às taxas e contribuições de melhoria, que são vinculadas a um resultado específico destinado ao contribuinte.

Destas três espécies, sem dúvida, os impostos constituem a maior fonte de receitas para o custeio da manutenção da máquina pública e, portanto, a distribuição da receita de impostos será melhor abordada aqui. No entanto, o Supremo Tribunal Federal entende que também compõem as espécies tributárias do sistema jurídico brasileiro outras duas, que sejam, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais (sociais, de intervenção do domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas - corporativas), que

também constituem fonte de receita derivada, ou seja, que são extraídas compulsoriamente do meio privado pelo Poder Público por meio da soberania estatal.

Estas duas últimas espécimes, de forma geral, somente podem ser instituídas exclusivamente pela União (arts. 148 e 149 da CF-88), mas há duas “exceções”, como a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP), que pode ser instituída pelos Municípios, e a contribuição dos servidores estaduais e municipais para o custeio de Regime Próprio de Previdência, que pode ser instituída por Municípios e Estados em suas respectivas esferas.

Assim, no que consta à repartição das competências referentes aos impostos entre os entes federativos brasileiros, elas estão dispostas pela atual Constituição Federal de 1988 da seguinte forma:

- À União compete (art. 153) a instituição de impostos sobre importação de produtos estrangeiros (II), exportação de produtos nacionais ou nacionalizados (IE), renda e proventos de qualquer natureza (IRPF e IRPJ), produtos industrializados (IPI), operações de crédito, câmbio e seguro (IOF), propriedade territorial rural (ITR) e grandes fortunas (IGF).

- Aos Estados (art. 155) compete a instituição impostos sobre transmissão causa mortis e doação; de quaisquer bens ou direitos (ITCMD); operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS) e prestação de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais; e propriedade de veículos automotores (IPVA).

- Aos Municípios (art. 156) compete a instituição de impostos sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU), transmissão de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI), e serviços de qualquer natureza não compreendidos às competências dos Estados (ISS).

Cabe lembrar que, à luz da melhor doutrina, estudada na seção 1.3, os impostos de intervenção no domínio econômico, que são de interesses preponderantemente nacional, como os de importação e exportação de produtos, operações de crédito, câmbio e seguro, tiveram suas instituições atribuídas à União pela carta magna vigente. Em adição, o imposto sobre a renda no Brasil, também compete à União. São impostos melhor arrecadados em um cenário de maior centralização administrativa, que facilita a cobrança (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011, p. 257). Em

contrapartida, os dois principais impostos sobre o patrimônio físico no Brasil, o IPTU e o IPVA, recaem sob a competência de Municípios e Estados, respectivamente, observando o princípio da proximidade ao bem que compõe a base de cálculo do tributo. Observa-se também que a arrecadação da maioria dos impostos indiretos estão concentradas nos Estados e nos Municípios, como o ICMS e o ISS, respectivamente.

Segundo Giambiagi e Além (2011, p. 254), o Imposto de Renda – IR e a COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, são os principais tributos que compõem a receita da União no Brasil. Por outro lado, o ICMS compõe, individualmente, a maior fonte de receita do país. Sob a ótica da teoria da tributação abordada na seção 1.3 e à luz de estudos sobre a matéria, este fato, de que um imposto indireto como o ICMS constitui a principal fonte de receita do país, demonstra aqui uma crítica presente ao nosso sistema tributário, que se refere à regressividade. Ora, impostos indiretos, que incidem sobre o consumo de bens e serviços, acabam onerando, proporcionalmente, muito mais o orçamento de cidadãos de menor rendimento. Por outro lado, quando se compara a tributação de pessoas físicas no Brasil, mais adequada para se conferir progressividade a um sistema tributário, com outros índices internacionais, observa-se que esta se encontra em um nível muito inferior à de países desenvolvidos (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011, p. 265).

Assim, a distribuição da tributação entre os entes federados no Brasil pode ser resumida pela seguinte tabela:

Tabela 1 - REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NO SISTEMA FEDERATIVO BRASILEIRO

ESFERA	ESPÉCIMES TRIBUTÁRIAS NO BRASIL
UNIÃO	Imposto sobre Importação (II); Imposto sobre Exportação (IE) Imposto de Renda de Pessoa Física e Jurídica (IR) Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) Empréstimos Compulsórios Contribuições Sociais Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas
ESTADOS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) Contribuição dos servidores estaduais para custeio de Regime Próprio de Previdência
MUNICÍPIOS	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) Imposto Sobre Serviços (ISS) Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP) Contribuição dos servidores municipais para custeio de Regime Próprio de Previdência

Fonte: Constituição Federal - BRASIL (1988). Elaboração própria.

Como indicado no início desta seção, o sistema federativo brasileiro instituído pela CF-88 também se valeu de uma ferramenta para buscar maior equalização fiscal entre as unidades federadas, a saber, as transferências constitucionais, ferramenta esta herdada de um modelo já instituído com a reforma fiscal de 1967, durante o regime militar. Assim, o art. 159 da Constituição Federal também dispôs que a União repartirá com os Estados e os Municípios, às vezes por meio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), e os Estados repartirão com os Municípios, parcelas dos impostos que são de suas respectivas competências constitucionais, distribuídos resumidamente da seguinte forma:

Tabela 2 - TRANSFERÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ESTABELECIDAS PELA CF-88

TRANSFERÊNCIAS TRIBUTÁRIAS - CF-88		
* As setas representam os entes envolvidos quando há respasses intermediários (da União para o Estado, e do Estado para o Município)		
União	Estados	Municípios
IRRF (retido na fonte)	100%	100%
IOF sobre ouro - ativo financeiro	30%	70%
Imposto Residual	20% - impostos não previstos expressamente na CF (não cumulativos, fato gerador e base de cálculo diferentes)	
ITR		50% - fiscalização pela União
		100% - quando fiscalizado pelo Município
CIDE combustível	29%	25% (dos 29% que os Estados receberam)
IPI	10% das exportações dos produtos industrializados	25% (dos 10% que os Estados receberam)
IR + IPI	21,5% (FPE)	22,5% (FPM)
		1% (FPM em julho)
		1% (FPM em dezembro)
	3% aos Programas de financiamento das regiões N, NE, CO.	
-	IPVA	50% para o município em que ocorreu o emplacamento.
-	ICMS	25%, sendo:
		3/4 no mínimo, na proporção do valor adicionado em seus territórios;
		Até 1/4 conforme dispuser lei estadual.

Fonte: Constituição Federal - BRASIL (1988). Elaboração própria.

Além das supracitadas, observa-se a repartição na arrecadação de outras receitas, como o ITR (imposto sobre propriedade territorial rural), nos casos em que os Municípios proporem-se a fiscalizá-lo, ou como no caso do Ouro quando utilizado em operações financeiras.

Assim, observa-se que além das receitas tributárias arrecadadas, grande parte da receita final de um ente federado no Brasil advém também das transferências constitucionais/legais que são impostas pelo regime jurídico. Ou seja, a receita disponível que um ente detém para custear a prestação dos serviços que lhe cabem é o resultado entre a receita tributária que este arrecada, decrescida da parcela que constitucional ou legalmente deve transferir a outro ente de “instância inferior” na hierarquia federal, bem como acrescida da parcela que este ente deve receber do ente de “instância superior”.

Sobre o fato se tais transferências proporcionam realmente a função pela qual foram visionadas, ou seja, se constituem realmente um mecanismo de atenuação das disparidades

regionais e, conforme visto no capítulo 2, e de minimização de externalidades e de desequilíbrios horizontais e verticais relativos às competências materiais quanto tributárias, isto é ponto de dúvidas e críticas por parte de estudiosos, com o apontamento de que, inclusive, geram outros tipos de distorções no cenário fiscal brasileiro. Como aponta Fernando Rezende (1995):

A solução do conflito regional pela via do aumento das transferências intergovernamentais reverteu o equilíbrio vertical na repartição da receita tributária nacional – às expensas da União -, mas ampliou em muito os já graves desequilíbrios horizontais, em decorrência das dificuldades encontradas para modificar as regras de partilha dessas transferências. [...] as assimetrias intra-estaduais e intramunicipais alcançaram índices injustificáveis.

Uma das críticas associadas ao grande volume de recursos transferidos das esferas “maiores” para as esferas “menores” refere-se à proliferação de Municípios no federalismo brasileiro, na maioria dos quais uma parte expressiva das receitas advém das transferências constantes dos Fundos de Participação dos Municípios e de outras transferências diretas dos demais entes, e cujas máquinas públicas aplicam recursos públicos de manutenção que poderiam ser melhor empregados.

Segundo José dos Santos Carvalho Filho (2001), dos cerca de 5,5 mil municípios brasileiros à época de seu estudo, mais de 1,3 mil foram criados nos dez anos anteriores, ou seja, no período imediatamente após a promulgação da CF-88. Por outro lado, cerca de 1,5 mil Municípios empregavam mais recursos com a manutenção da Câmara Municipal do que arrecadavam com impostos. Nas palavras do autor: “*na mais pura noção do regime federativo, nada é mais evidente do que a necessidade de que a autonomia política do ente federativo seja acompanhada pela autonomia financeira*”.

Ademais, o sistema constitucional-jurídico brasileiro também admite a figura das “transferências voluntárias”, que compreende a transferência 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 ou legal ou se destine ao Sistema Único de Saúde (BRASIL, 2000). Ou seja, trata-se do emprego dos recursos públicos de um ente por outrem, para uma finalidade específica, ordinariamente derivada de convênios ou termos de cooperação.

As transferências voluntárias são muito utilizadas atualmente em programas federais, principalmente aqueles que possuem públicos específicos e objetivam impactos regionais, carecendo, portanto, da proximidade do ente subnacional para a sua devida execução. Estas contribuem, como visto no Capítulo 2, à equalização entre a arrecadação e o emprego dos recursos, de forma a trazer benefícios factíveis à população tributada.

Por fim, importa ressaltar, do texto constitucional, a seção que versa sobre as Finanças Públicas, composta do que se compreende entre os artigos 163 a 169. É ela que suporta os princípios do funcionamento da gestão fiscal no Brasil, senão em detalhes, ao menos em diretrizes, ao versar sobre os orçamentos nos três níveis de governo, discriminando os instrumentos de planejamento, financiamento e dispêndio dos recursos, bem como determinadas vedações à atividade financeira que objetivam a boa gestão fiscal.

É nesta seção também que, em seu art. 163, a Carta Magna determina a edição de uma Lei Complementar que disporá sobre, dentre outras coisas, finanças públicas, dívida pública externa e interna do Poder Público, concessão de garantias pelas entidades públicas, emissão e resgate de títulos da dívida pública. Já o artigo 165, em seu parágrafo 9º, determina-se também que caberá 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. Por fim, no art. 169, determina-se que a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em Lei Complementar.

Foi com base em tais previsões constitucionais, aliadas a um contexto fruto de um movimento escalado de crise econômica e de endividamento público não somente nacional, mas mundial, no qual os países começaram a ter sua capacidade de empreender investimentos necessários ao crescimento e solidez econômico-sociais estranguladas, ao fim do século XX, que se operou no Brasil um esforço para edição e publicação de uma norma balizadora da gestão fiscal, a Lei Complementar nº 101/2000 - LCP 101/2000 (BRASIL, 2000), mais popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (PALUDO, 2013, p. 403).

2.2 - A LRF e conceitos de finanças públicas aplicáveis à análise do modelo federativo brasileiro

Ao se propor ao estudo do desempenho fiscal dos entes federados no contexto brasileiro, imprescindido, portanto, abordar os pilares da responsabilidade na gestão fiscal inaugurados pela LRF, normativo qual representou um “divisor de águas” na condução das finanças públicas brasileira, ao estabelecer diferenciados critérios para a atividade financeira dos entes, em especial a limitações para diversas atividades na gestão dos recursos públicos, como o endividamento, a assunção de despesas de caráter obrigatório de longo prazo, a renúncia de receitas, a concessão de garantias, a prestação de contas e transparência, de forma a balizar a conduta dos agentes públicos e promover a responsabilização no manejo dos recursos.

Por outro lado, os conceitos atinentes às finanças públicas e à responsabilidade na gestão fiscal abordados pela LRF são de suma importância para o presente trabalho na medida em que constituem, também, indicadores do desempenho fiscal que serão utilizados na análise de dois casos de Estados brasileiros selecionados, em especial, indicadores que permitam a sua comparação. Um pressuposto importante para tais indicadores é, sobretudo, a transparência e a amplitude, ou seja, que tais possam ser acessados e que sejam dados oficiais, cujas apurações e publicações constituem obrigações legais a todos os entes federados, inclusive para os selecionados no presente estudo.

A LRF é uma lei de caráter nacional, ou seja, em tese, aplica-se à União, aos Estados, DF e Municípios. Desde seu art. 1º (BRASIL, 2000), a Lei diz a que veio, definindo em termos claros no que se baseia a responsabilidade na gestão fiscal, a qual:

pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A norma estende-se, assim, a todas as entidades custeadas com o erário público, ou seja, compreende os Poderes Executivo, Legislativo (abrangendo os respectivos Tribunais de Contas),

Judiciário, o Ministério Público e a Defensoria Pública da União, bem como as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.

Assomam-se três objetivos principais dessa Lei, que seja: a responsabilidade na gestão fiscal, o equilíbrio entre receitas e despesas e a transparência fiscal (PALUDO, 2013, p. 405). Desta primeira, desdobram-se o planejamento e o controle do gasto público, bem como do endividamento; está também diretamente associada ao segundo princípio, uma vez que a responsabilidade na gestão fiscal perpassa pelo respeito ao equilíbrio entre receitas e despesas: ao se manter o gasto de modo compatível ao que se recebe, estabelece-se uma condição financeira estável e desejável ao ente governamental.

Quando ocorre um desequilíbrio “positivo” dessa relação, ou seja, quando se recebe mais do que se gasta, o governo passa a adquirir “poupança”, aumentando seu patrimônio líquido. Por outro lado, quando ocorre um desequilíbrio “negativo”, o que é muito mais comum, ocorre o endividamento público, ou seja, o governo adquire dívidas com terceiros por meio de operações de crédito, seja com outros países, instituições internacionais, ou com o setor privado nacional ou internacional, decrescendo o seu patrimônio líquido.

Os indicadores contábeis que, atualmente, são os mais utilizados para expressar essa relação entre o ingresso e saída de recursos públicos de um ente governamental são os **resultados primário e nominal**. O resultado nominal representa a diferença total entre todas as receitas e despesas que ocorrem no exercício, incluindo aquelas de natureza financeira, ou seja, que decorrem da atividade financeira do mercado em relação ao setor privado, incluindo os juros nominais incidentes sobre a dívida líquida, bem como a remuneração de ativos financeiros do próprio ente perante o mercado. Já o resultado primário exclui da contabilização todas as receitas e despesas que são de natureza financeira.

O déficit primário é o mais utilizado dentre ambos para demonstrar o “desempenho” fiscal de um ente governamental em determinado período de tempo, usualmente por um exercício financeiro. Isto ocorre, pois ele representa o verdadeiro esforço e capacidade do ente em contrair despesas primárias frente às receitas primárias realizadas, uma vez que já há um histórico progresso quanto a uma dívida previamente contraída e que é refinanciada por receitas financeiras, especialmente por meio da remissão de títulos mobiliários.

Deste modo, a própria LRF destaca, em seu art. 11, que é um requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Este reforço pode parecer redundante, afinal, seria claramente interessante para um ente apropriar-se das receitas derivadas que lhe são constitucionalmente cabíveis, e que este seja um esforço natural. No caso brasileiro, no entanto, essa relação não é tão clara, dada a magnitude conferida à composição das fontes de receitas de variados entes, em especial os municípios, decorrentes das transferências legais ou constitucionais. Para além, a Lei ainda determina sanções e restrições claras em relação à renúncia de receitas.

Por outro lado, a LRF também empreende restrições à geração de despesas obrigatórias de longo prazo, como as despesas com pessoal ou de caráter continuado - art. 17. Quanto à primeira, trataremos profundamente mais adiante, dada sua expressiva relevância a este trabalho. Quanto à segunda, refere-se a qualquer despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo cuja duração compreenda mais que dois exercícios financeiros, período a partir do qual se interpreta como uma “assunção de compromissos de longo prazo”, ou praticamente um endividamento: é o exemplo de contratos firmados para prestação de algum serviço que exceda esse período.

Neste ponto é importantíssimo ressaltar que o endividamento público é comum na atividade financeira de todos os países da atualidade, que ganhou força principalmente após a emergência de teorias econômicas que demonstraram a importância do gasto público como ferramenta anticíclica e estimulante do crescimento econômico e do bem estar social, ao longo do século XX. Assim, neste século, o crescimento do gasto público foi evidentemente mensurável entre variadas nações, principalmente em países considerados desenvolvidos, saltando de uma média de 10,5% do PIB no fim do século XIX, a uma média de 45,8 % do PIB, ao fim do século XX².

O aumento do gasto público também pode ser explicado por outros fatores tangentes, como fatores demográficos, a urbanização, a demanda crescente pela oferta de serviços públicos

² Conforme dados extraídos da Tabela 1.1 de Giambiagi e Além (2011, p. 11) - com base em estudo do Fundo Monetário Internacional produzido por Vito Tanzi.

de qualidade (PIB *per capita*), o aumento do preço relativo dos serviços, entre outros. De qualquer modo, como apontam os autores Giambiagi e Além (2011, p.38):

é legítimo que o gasto público aumente, mas ao mesmo tempo, do ponto de vista da política anti-inflacionária, é desejável que, se isto ocorrer, ele seja financiado com impostos e/ou com um aumento apenas modesto da dívida pública – preferencialmente, sem que isto implique elevar a relação dívida/PIB.

É importante ressaltar que, no entanto, há três fatores a serem considerados ao se abordar um aumento “demasiado” do endividamento público. O primeiro deles refere-se ao mercado: para que se haja um devedor, há que haver um credor disponível ao crédito. Credores, no entanto, só encontram-se disponíveis para conceder créditos a bons “devedores”, ou seja, àqueles que possuem capacidade de honrar com a dívida e seus encargos. Um promitente devedor que já se encontra demasiadamente endividado oferece maiores riscos para credores de novos empréstimos.

A segunda restrição refere-se à necessidade de emissão monetária para honrar a dívida, quando esta estiver em um patamar crítico, provocando inflação. Por último, observa-se o fator institucional, ou seja, refere-se à maturidade institucional, econômica e social no qual se encontra determinada nação. Observa-se que sociedades com economias mais desenvolvidas e instituições maduras possuem mecanismos mais sólidos de contrapeso ao endividamento fiscal, enquanto sociedades em desenvolvimento, com elevadas demandas e carências sociais, demonstram maior fragilidade quanto a posturas de austeridade fiscal, tendendo a flexibilizar as instituições de controle de endividamento. Assim, sociedades mais “maduras” tendem a ter uma capacidade de endividamento, inclusive do ponto de vista de oferta de crédito, do que sociedades de desenvolvimento econômico-institucional mais atrasadas (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011, p.218).

Por tais motivos, muitos países desenvolvidos como o Japão, Estados Unidos, Bélgica, França, possuem uma relação dívida/PIB elevadas, próximas ou superiores a cem pontos percentuais (198%, 90,5%, 86,95%, 80,98%)³.

³ Dados extraídos da ferramenta *Data Mapper - Central Government Debt. 2019* disponibilizada pelo International Monetary Fund. Disponível em: <https://www.imf.org/external/datamapper/CG_DEBT_GDP@GDD/CHN/FRA/DEU/ITA/GBR/JPN/USA>

Assim, um dos conceitos mais amplamente utilizados como um indicador da situação fiscal, e que recebeu especial atenção na Lei de Responsabilidade Fiscal, foi o endividamento público. Ele pode ser abordado mediante duas variáveis principais: a dívida pública (consolidada ou líquida) e a receita (corrente líquida), bem como a relação entre as duas, ou seja, a relação dívida pública/receita corrente líquida.

Para além da compreensão do que a dívida pública representa em termos macroeconômicos e fiscais, é cabível ainda esmiuçar especificidades dentro desse conceito, como a diferenciação entre dívida pública consolidada e dívida pública flutuante, e entre dívida bruta e dívida líquida do setor público partir de suas definições legais.

Para a abordagem legal, necessita-se combinar conceitos “dispersos” presentes tanto na LRF quanto em outra norma pilar do direito financeiro no Brasil, a Lei nº 4.320, de 1964. Observa-se também “reforços” das disposições presentes nestas duas normas em normativos infralegais, como no Decreto nº 93.872, de 1986, que traz variadas disposições referentes à administração financeira, dentre elas algumas sobre dívida pública, e suas respectivas diferenciações como dívida pública fundada e flutuante.

De acordo com a Lei nº 4320 – art. 92 (BRASIL, 1964), e com o Decreto nº 93.872 – art. 115 (BRASIL, 1983), a dívida flutuante compreende: os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida; os serviços da dívida; os depósitos, inclusive consignações em folha; as operações de crédito por antecipação de receita; o papel-moeda ou moeda fiduciária. Segundo estes, ainda, a dívida fundada ou consolidada compreende os compromissos de exigibilidade superior a 12 (doze) meses contraídos mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrio orçamentário, ou a financiamento de obras e serviços públicos, e que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Assim, a LRF, superveniente às normas supracitadas, traz o seguinte tratamento para a dívida pública (BRASIL, 2000):

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

I - dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis,

contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;

II - dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios; [...]

§ 3o Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

A leitura dessas disposições pode ser resumida da seguinte forma: a Dívida Pública é todo passivo (dívida) contraído pelos governos federal, estaduais, distrital e municipais para o financiamento do seu déficit orçamentário, e para outras operações com finalidades específicas, definidas em lei, subdividindo-se em dívida pública consolidada/fundada e fluante.

Observa-se que, portanto, todos os compromissos assumidos para amortização em prazo superior a 12 meses compõem a Dívida Consolidada, incluindo a dívida mobiliária que se enquadrar nesta característica. Alguns com prazo de amortização inferior a 12 meses, que tenham sido autorizados no orçamento (pela Lei Orçamentária Anual – LOA, ou por créditos adicionais), também comporão a Dívida Consolidada. Por exclusão, todos os restantes, comporão a Dívida Fluante, que representa dívidas de curto prazo ou trânsito temporário de haveres financeiros de terceiros nos caixas públicos. Por isso, a dívida fluante não é significativa em uma análise sobre o desempenho fiscal de determinado ente.

A partir dessas elucidaciones, é possível e fundamental distinguir alguns outros conceitos sobre dívida pública, dentre eles os conceitos de dívida bruta (que considera apenas os passivos do governo) e de dívida líquida (que desconta dos passivos os ativos que o governo possui). Para esclarecer a diferença entre esses conceitos, recorrer-se-á ao discorrer teórico sobre a questão.

De acordo com HOLLAND (2016, p. 46), a Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) refere-se:

ao total das obrigações do setor público não financeiro, deduzido dos seus ativos financeiros junto aos agentes privados não financeiros e aos agentes financeiros, públicos e privados. No caso brasileiro, é importante mencionar que, diferentemente de outros países, o conceito de dívida líquida considera os ativos e os passivos financeiros do Banco Central, incluindo, dentre outros itens, as reservas internacionais (ativo) e a base monetária (passivo).

Assim, em atendimento às disposições constitucionais que a embasam, e em consonância ao também disposto no inciso IV do art. 52 da CF-88, a LRF definiu que, no prazo de 90 dias após a sua publicação, o Presidente da República submeteria ao Senado Federal propostas de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, podendo ser apresentadas em termos de dívida líquida (art. 30, inciso I e §2º).

Assim, em 20 de dezembro de 2001, foi publicada a Resolução nº 40 do Senado Federal, segundo a qual, a dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal não poderá exceder a duas vezes a RCL, e a dos Municípios não poderá exceder a 1,2 vezes a RCL. Ou seja, os percentuais limítrofes para a relação DCL/RCL será de 200% para os Estados e Distrito Federal e de 120% para os Municípios.

Como se observa, outro conceito fundamental e que se atrela à análise da dívida pública é a Receita Corrente Líquida (RCL), que seja aquela de fato disponível para o custeio das despesas do ente, deduzindo-se do total bruto arrecadado os diversos repasses a outros entes federados decorrentes de disposições constitucionais e legais.

Neste sentido, a LRF, em seu art. 2º, inciso IV, a define como o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos as transferências a outros entes, conforme disposições constitucionais e legais, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social, e as receitas provenientes da compensação financeira quando da migração entre regimes de previdência social, conforme § 9º do art. 201 da CF-88. No caso da União, também são deduzidas as contribuições para Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, de acordo com o art. 239 da CF-88.

Por conseguinte, é a relação entre a Dívida Consolidada Líquida e a Receita Corrente Líquida que expressa, de forma mais verossímil, a capacidade de ingressos de recursos ordinários de um ente federado frente ao total de seu endividamento líquido de longo prazo: ou seja, aponta uma relação de sustentabilidade de manutenção do endividamento a nível salutar. Observa-se, um Estado de grande porte e com atividade econômica intensa, que por sua vez apresenta um valor absoluto expressivo de dívida, pode representar estar em melhor situação fiscal que um Estado com um valor absoluto muito menor de dívida, mas que, se comparado ao

volume de ingressos de recursos ordinários, demonstra menor capacidade de honrar com suas obrigações financeiras. Por isso, a necessidade de que este indicador componha-se desta relação.

Assim, a LRF dispôs ainda que o montante da dívida consolidada seria averiguado ao final de cada quadrimestre, para fins de verificação do atendimento dos limites estabelecidos pelo Senado Federal (§4, art. 30), bem como determinou sanções restritivas àqueles que ultrapassarem os referidos limites (art. 31).

Ainda, em seu art. 32, a LRF dispôs que caberá ao Ministério da Fazenda verificar o cumprimento dos limites e condições relativos à realização de operações de crédito de cada ente da Federação, inclusive das empresas por eles controladas, direta ou indiretamente, conforme estabelecido pela Resolução nº 40/SF. Ou seja, em resumo, o Ministério da Fazenda supervisiona a situação fiscal dos entes federativos, principalmente quanto aos respectivos endividamentos. Essa é uma atividade importante do ponto de vista macroeconômico, dado o impacto agregado desses movimentos sobre as contas nacionais; entretanto, recorda-se que, conforme apontado acima, a capacidade de tomar crédito, também é “regulada” pelo próprio mercado.

Os principais meios pelos quais os governos conseguem contrair novas dívidas e, assim, financiar o déficit entre suas receitas e despesas, é pela emissão de títulos públicos ou por operações de crédito. Quanto a estas últimas, trata-se de quaisquer compromissos financeiros assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros (inciso II, art. 29 da LRF).

Conforme supramencionado, é importante concernir atenção a uma despesa essencial à dinâmica deste trabalho, a saber, a **despesa com pessoal**. Este é um tipo de despesa importante a qualquer proposta de análise de sustentabilidade da gestão fiscal, pois é, atualmente, a despesa primária mais expressiva a consumir recursos públicos de todas as esferas, em especial, às esferas estaduais (no caso da União, esta despesa é superada com os gastos do Regime Geral de Previdência Social). Segundo Ribeiro e Afonso (2019), a parcela dos gastos com proventos de aposentadoria e salários de funcionários públicos compromete, em média, cerca de dois terços dos orçamentos.

E despesa, em particular, é extremamente rígida, devido ao seu caráter alimentício, e o seu cumprimento, bem como a irredutibilidade, encontram-se resguardados constitucional e legalmente, com raríssimas exceções; seus impactos, por outro lado, estendem-se vigorosamente por variados anos, apresentando dinâmica ascendente, resultando em sucessivos crescimentos anuais acima da inflação. Isto se dá também, pois, para além do crescimento vegetativo da folha de pagamento, as despesas com ativos convertem-se em despesas com inativos, estendendo-se possivelmente a pensionistas, despesas tais ordinariamente insuportáveis pelos recursos ordinários dos regimes próprios de previdência dos servidores, especialmente os estaduais.

Assim, a LRF destinou uma seção específica a este tema, em complementação, também, ao disposto no art. 169 da CF-88. Segundo a LRF entende-se a despesa de pessoal como o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência (art. 18, *caput*). A LRF estabeleceu que também serão incluídas no cômputo deste limite as despesas decorrentes de contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos no subgrupo "Outras Despesas de Pessoal" (art. 18, §1º).

A LRF, por sua vez, também instituiu limites a serem observados com a despesa total com pessoal para cada ente federado que, caso desrespeitados, ensejariam a aplicação de restrições, principalmente quanto a opções de socorro financeiro por meio de endividamento do ente. São estes limites: 50% à União, 60% aos Estados e 60% aos Municípios (art. 19). Além deste, a Lei também estabeleceu um limite prudencial, a partir do qual já seria imputada uma série de restrições ao ente federado que incorresse a atingi-lo, a saber, 95% do valor definido ao limite total constante do art. 19.

A LRF estabeleceu também, de antemão, determinados parâmetros contábeis de apuração do cômputo destes limites, como o período de apuração (pelo regime de competência, englobando o mês de referência e os onze anteriores - §2º, art. 18), e outras despesas que os não comporão (§1º, art. 19): as despesas de indenização por demissão de servidores ou empregados;

relativas a incentivos à demissão voluntária; derivadas ao enfrentamento de situações de calamidade pública; decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração, e com inativos custeadas por recursos provenientes de seus fundos próprios de previdência.

É importante frisar que, muito embora a LRF tenha objetivado cercar as possibilidades de interpretação próprias quanto às formas de contabilização destas despesas, de modo a conferir parâmetros reais e gerais de avaliação quanto à condição fiscal dos entes, este intento vem sendo parcialmente minado, uma vez que a competência legal para apuração das contas estaduais tem recaído sobre seus próprios tribunais de contas, a partir da qual decorrem diferenciações metodológicas. Este assunto será melhor abordado no capítulo a seguir.

Em relação à transparência na gestão fiscal, é mister ressaltar que a LRF ampliou e solidificou a obrigatoriedade da transparência quanto aos atos atinentes às finanças públicas e à gestão fiscal, tendo por balizador a criação de instrumentos de transparência da gestão fiscal, o incentivo à participação popular, a prestatividade das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira em meios eletrônicos de acesso público para o pleno conhecimento e acompanhamento pela sociedade e a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

A LRF definiu, assim, como instrumentos de transparência da gestão fiscal: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos; aos quais deve ser conferida ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos.

Destes instrumentos, há um em particular que segrega a maior parte dos dados de relevância para utilização nessa análise, o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), o qual, segundo o art. 54 a LRF, conterá, entre outros conteúdos, os comparativos com os limites estabelecidos por esta lei para a despesa total com pessoal, distinguindo-a com inativos e pensionistas; para as dívidas consolidada e mobiliária; e para as operações de crédito, entre outros. O RGF será de particular interesse deste trabalho, por motivos a serem melhor justificados no capítulo seguinte.

O segundo documento sobre cuja publicação também dispõe a LRF (art. 53, Inciso III), que também agrega demonstrativos com dois indicadores importantes para esta análise, conforme supraexplicado, o Resultado Nominal e o Resultado Primário, é o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO). Em seu art. 52, a LRF dispõe, resumidamente, que tal relatório deverá ser composto do balanço orçamentário para o bimestre avaliado das receitas por fontes de recurso e das despesas por grupo de natureza de despesa, destacando-se os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária.

Como se observa, porquanto o RREO possua foco na demonstração do resultado orçamentário para o período avaliado, o RGF objetiva elucidar os limites discriminados pela LRF em relação aos indicadores importantes para a boa gestão fiscal, como o endividamento, a inscrição em restos a pagar, as despesas com pessoal, etc.

É importante ressaltar também que, embora os Relatórios de Gestão Fiscal e os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária tenham publicidades periódicas trimestrais e bimestrais, respectivamente, os relatórios referentes ao último período de apuração do exercício trazem os resultados acumulados no exercício financeiro, e são tais dados que compõem a análise em tela.

Por fim, cabe ressaltar que a LRF também previu a existência de um Conselho de Gestão Fiscal, a ser composto por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, com os seguintes objetivos (art. 67):

I - a harmonização e coordenação entre os entes da Federação;

II - disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;

III - adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;

IV - divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

No entanto, este Conselho nunca fora instaurado, considerando que a LRF também dispôs que lei superveniente deveria dispor sobre a sua composição e funcionamento (§2º, art. 67), cuja aprovação e vigência não ocorreram até os dias atuais.

CAPÍTULO 3 – Análise Comparada

O presente capítulo tem por objetivo analisar quais práticas de responsabilidade fiscal trouxeram resultados positivos ou negativos em relação à sustentabilidade fiscal de longo prazo de entes federados, e como determinados estados chegaram a uma situação fiscal crítica. Para tanto, pretende-se valer de um estudo comparado de dois casos de Estados federados brasileiros, um em uma situação fiscal considerada positiva, e outro possuidor de um cenário fiscal considerado temerário, bem como tentar situar as discrepâncias identificadas com momentos históricos que os embasaram.

3.1 - Breve panorama do desempenho fiscal dos estados e a relação com o governo federal

O período imediatamente posterior à estabilização econômica no Brasil, entre os anos 1995-1998, foi marcado por uma aguda crise financeira dos Estados, que registraram, conjuntamente aos Municípios, uma média de déficits primários de 0,4% do PIB, frente ao resultado superavitário de 3% do PIB do governo central para o mesmo período, embora, na tendência verificada ao longo deste período, seja possível apontar para uma deterioração da performance também das contas do governo central (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011, p.141).

Segundo Giambiagi e Além (2011, p.142), os Estados culpam a perda de receita do ICMS como propiciadores da crise fiscal, fato que, no entanto, não é inteiramente procedente, dado que a referida perda de receita estava sendo parcialmente compensada pelas recentes transferências constitucionais. Os autores indicam duas fontes principais para a piora do desempenho fiscal dos Estados brasileiros a partir de 1994:

1 - O aumento inicial do gasto com o funcionalismo e os generosos reajustes salariais, principalmente nas administrações que assumiram em 1995;

2 - O peso crescente dos inativos na composição da folha de pagamento dos estados, que resultou da combinação de regras favoráveis à aposentadoria e de regras específicas de algumas carreiras, que premiavam a passagem para a inatividade, com base na legislação estadual.

Giambiagi e Além (2011, p.123) observam ainda que, em análise dos dados das Contas Nacionais na segunda metade da década de 1980, período em que o resultado primário do setor público passou de superavitário a deficitário, o aumento em gastos com despesas com pessoal e encargos sociais já poderiam ser uma explicação para o resultado fiscal negativo superveniente de todos os níveis federados, mas preponderantemente entre Estados e Municípios.

O resultado para esta crise foi o socorro do governo federal por meio da Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, que estabeleceu o Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados – PAF. Entre 1997 e 1998, a União assumiu as dívidas estaduais no montante aproximado de 101,9 bilhões (cerca de 11,3% do PIB à época) de 25 dos 27 Estados brasileiros (excluindo-se Amapá e Tocantins), tendo como contrapartida o direito de receber dos Estados o pagamento de prestações mensais ao longo de 30 anos (na maioria dos casos), com taxa de juros anuais de 6% a.a, o que representava um expressivo subsídio implícito. A assunção da dívida pelo governo federal pautou-se pela emissão de R\$ 115,6 bilhões em títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional, sendo que os recursos foram garantidos pela vinculação de receitas e de repasses do FPE (DIAS, 2004).

Em contrapartida, os Estados e o Distrito Federal comprometeram-se a cumprir Programas de Reestruturação e de Ajuste Fiscal, com a adoção de metas e compromissos anuais, pautados pela evolução das próprias finanças, pelos indicadores macroeconômicos para o período, e pela política fiscal adotada.

Outra forma associada de solucionar a situação fiscal temerária dos Estados brasileiros pelo governo federal foi o desincentivo à utilização de bancos estaduais para o financiamento de seus próprios déficits (GIAMBIAGI e ALÉM, p.142). Assim, lançou-se o Programa de Incentivo à Redução do Setor Público Estadual na Atividade Bancária, instituído com a Medida Provisória nº 1.514, de agosto de 1996, e implementado a partir de 1997. Com ele, o governo federal financiou a reestruturação dos bancos estaduais por meio da troca de dívidas de baixa qualidade dos governos estaduais por títulos federais. Em contrapartida, os governos estaduais concordaram em liquidar e privatizar os bancos estaduais, transformá-los em instituições financeiras não autorizadas a aceitar depósitos, ou em agências de desenvolvimento não autorizadas a emprestar para os governos estaduais.

À época da repactuação das dívidas estaduais, com a persistência nos problemas em relação à utilização de bancos estaduais para financiamento de déficits, o governo condicionou a ajuda financeira à federalização dos mesmos, podendo, então, privatizá-los ou liquidá-los, como foi o caso do Banco do Estado de São Paulo - BANESPA.

Na entrada do exercício de 2017, o PAF foi aprimorado, com a edição da Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016, que admitia a edição de termo aditivo nos contratos originais do âmbito do PAF, com prazo adicional de 10 anos para o pagamento das dívidas refinanciadas. A referida Lei definiu que os conceitos e definições neles utilizados deveriam ser os mesmos da LRF, bem como alterou as seis metas fiscais dos Programas, tornando-se tais: Dívida Consolidada/Receita Corrente Líquida; Resultado Primário; Despesa com Pessoal/Receita Corrente Líquida; Arrecadação Própria; Gestão Pública; Disponibilidade de Caixa Bruta. A adesão ao novo PAF, incentivada pelo Tesouro Nacional, também foi expressiva, contando com 20 Estados signatários.

Em adição, também foi publicada a Lei Complementar 159, de 2017, que estabeleceu o Regime de Recuperação Fiscal, o qual objetivava reencaminhar os Estados com graves desequilíbrios financeiros ao ajuste fiscal. Por graves desequilíbrios financeiros, entende-se a situação na qual a Receita Corrente Líquida (RCL) anual do Estado é menor do que a Dívida Consolidada ao final do último exercício; quando o somatório das suas despesas com pessoal, juros e amortizações é igual ou maior que 70% da RCL; e quando o valor total de obrigações é superior ao valor das disponibilidades de caixa, conforme metodologia unificada do Tesouro Nacional. O Rio Grande do Sul foi um Estado que se enquadrou nesses critérios e buscou a adesão ao regime como alternativa para reversão da insolvência.

Edson Ronaldo Nascimento (*apud* PALUDO, 2013, p.405) aponta que a dívida mobiliária interna do Governo Federal passou de R\$ 60,7 bilhões em 1994, para R\$ 624,1 bilhões ao final de 2001, movimento explicado, dentre outros fatores, principalmente pelo refinanciamento de dívidas de estados e municípios e pela reestruturação de bancos estaduais (R\$ 297,7 bilhões).

3.2 - Aspectos Metodológicos

Em relação à metodologia de pesquisa adotada neste trabalho, é conveniente destacar inicialmente em que situações a análise de estudos de caso pode ser considerada opção apropriada. Conforme a literatura pertinente (YIN, 2003), considera-se que esta metodologia é adequada, entre outras situações, quando se faz uma “how questions” ou “what questions” (perguntas de “como ou quais”), isto é, uma pergunta de pesquisa de caráter mais explicativo que meramente descritivo. Mais especificamente, a pesquisa pretende utilizar ao menos dois casos para a obtenção das respectivas inferências, constituindo assim estudos comparados dos casos. Poder-se-ia afirmar que o estudo dos casos evoluiria, então, para o método da política comparada.

Comparar implica, primeiramente, em um modo de classificação, significando a necessidade de ordenar um universo entre classes que sejam mutualmente excludentes e complementares (SARTORI, 1994). Assim, trata-se de uma análise que objetiva identificar, dentre variados pontos em comum dos casos selecionados, aqueles diferenciais que explicam um resultado diferenciado entre ambos, relativo à determinada questão. Ou seja, os casos devem ser selecionados devido às características as quais permitem a comparação, valendo-se de um modo sistemático de padronização dos dados nos casos selecionados (KING, KEOHANE & VERBA, 1994). Neste sentido os casos se demonstram “comparáveis” na medida em que possuem características (dados) semelhantes, que podem ser identificadas como variáveis independentes presentes em ambas as unidades de análise.

Entretanto, não se pretende aqui, até pelas limitações de profundidade da pesquisa, fazer um estrito controle destas variáveis para chegar-se a resultados precisos sobre a causalidade da variável dependente nesse objetivo específico, que seja, a situação fiscal dos estados federados positiva ou negativa.

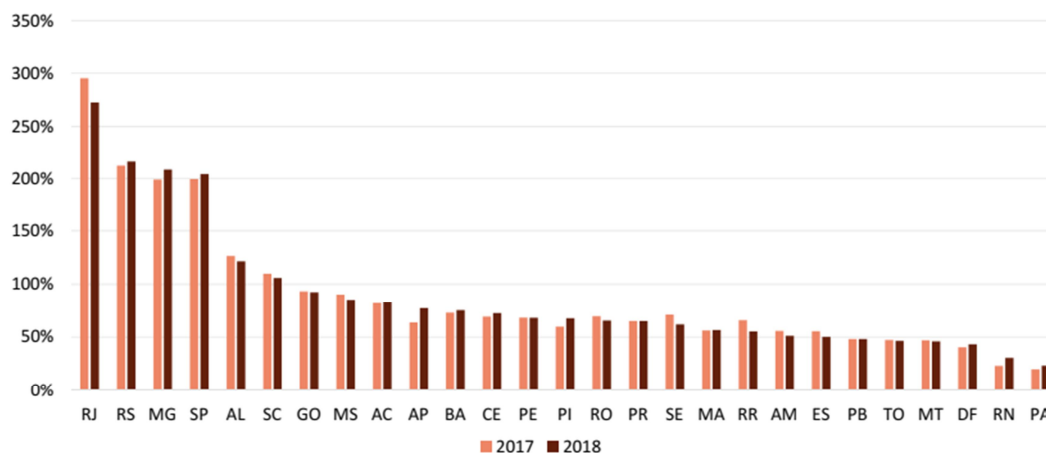
Neste sentido, optou-se pela seleção de dois entes federados brasileiros de uma mesma região geográfica, ou seja, que possuem características históricas e culturais mais “próximas”.

Assim, a comparação que será realizada apresenta um desenho de pesquisa mais próximo ao método do *cross case analysis*, que é um método de pesquisa embasado na comparação de

características afetas a casos com sistemas comuns, porém com particularidades, ou seja, a casos distintos, porém, comparáveis. Assim, similaridades e diferenças intersistemáticas são o foco desse tipo de desenho de pesquisa, justamente por permitirem a atribuição de causalidade entre variáveis nos casos: características sistêmicas comuns são concebidas como ponto de controle, enquanto diferenças intersistemáticas são vistas como variáveis explicativas (PRZEWORSKI & TEUNE, 1970).

Por outro lado, o indicador fiscal utilizado para seleção dos casos com situação fiscal favorável ou desfavorável, de Estados federados de uma mesma região geográfica, foi a relação entre a dívida consolidada (incluindo a líquida) e a receita corrente líquida, conforme já elaborado no capítulo precedente. Assim, a partir da visualização do gráfico (abaixo), constante do Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais, publicado em 2019 pela Secretaria do Tesouro Nacional, foram selecionados dois Estados federados para análise – os estados do Rio Grande do Sul e do Paraná, com a relação DC/RCL de 216,3% e 64,96%, respectivamente, no encerramento de 2018.

Gráfico 1 - RELAÇÃO DC/RCL DOS ESTADOS BRASILEIROS



Fonte: Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal/ Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais - Tesouro Nacional (2019).

Os dados selecionados para constituírem esta análise são alguns dos principais dados constantes dos Relatórios de Gestão Fiscal publicados: a dívida consolidada líquida e a despesa total com pessoal sobre a receita corrente líquida (DCL/RLC e DP/RCL), conforme elucidado no capítulo precedente. Além destes, também serão utilizados os indicadores de Resultado Primário

e Resultado Nominal, obtido por meio de outros documentos disponibilizados em meio eletrônico de acesso público, incluindo os próprios Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e as Leis de Diretrizes Orçamentárias Anuais, bem como um valor para Despesa com Pessoal apurado com adaptação possível para melhor visualização do desempenho dos entes, uma vez que não se dispõe dos dados contabilmente detalhados, tais quais são necessários para apuração conforme a nova metodologia unificada disposta pelo Tesouro Nacional.

Cabe ressaltar que, conforme já apontado, não obstante a existência de uma estrutura prévia prevista na LRF, a pesquisa revelou a utilização de diferentes critérios na contabilização dos indicadores entre os Estados, devido à competência legal concernida aos seus Tribunais de Contas para estabelecerem detalhadamente os procedimentos de contabilização.

Não por acaso, no âmbito do Novo PAF e conforme diretrizes definidas pelo próprio Tesouro Nacional, os critérios de contabilização embasam-se em metodologia única para todos os estados signatários, seguindo o padrão do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, e do Manual de Contas Aplicadas ao Setor Público – MCASP.

O Boletim de Finanças dos Estados do Tesouro Nacional de 2019 reforça esta ressalva, demonstrando que, conforme a metodologia unificada, 5 Estados estariam descumprindo o limite de 60% da RCL para despesas com pessoal no ano de 2018, dentre eles, o estado do Rio Grande do Sul. Segundo os dados apresentados pelo Boletim, o somatório das despesas com pessoal, de acordo com a metodologia unificada, em 2018, para este Estado equivaleria a aproximadamente 66,9% da RCL.

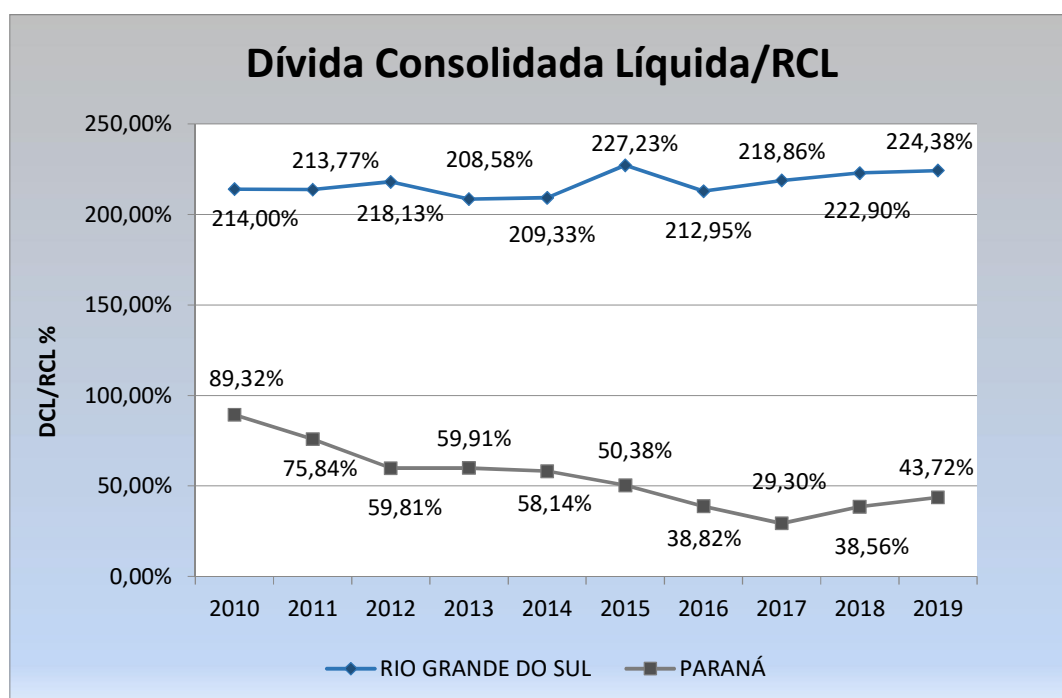
Tais diferenciações dificultaram a análise estrita dos resultados, dado o escopo deste trabalho e seu tempo de desenvolvimento, em especial quanto à averiguação das despesas com Pessoal, e seus detalhamentos entre despesas com Ativos e Inativos.

O período de análise, dada a limitação temporária para coleta e tratamento dos dados, bem como em relação aos dados imediatamente disponíveis nas plataformas *online* de consulta, restou aquele compreendido entre os anos de 2010 até 2019.

3.3 - Análise comparada dos indicadores fiscais dos Estados selecionados: Rio Grande do Sul x Paraná

Primeiramente, iniciaremos com o indicador fiscal que melhor representa a situação fiscal do ente federado - a relação dívida corrente líquida/receita corrente líquida (DCL/RCL):

Gráfico 2 - PROPORÇÃO ENTRE DCL E RCL DOS ESTADOS SELECIONADOS (2010 – 2019)



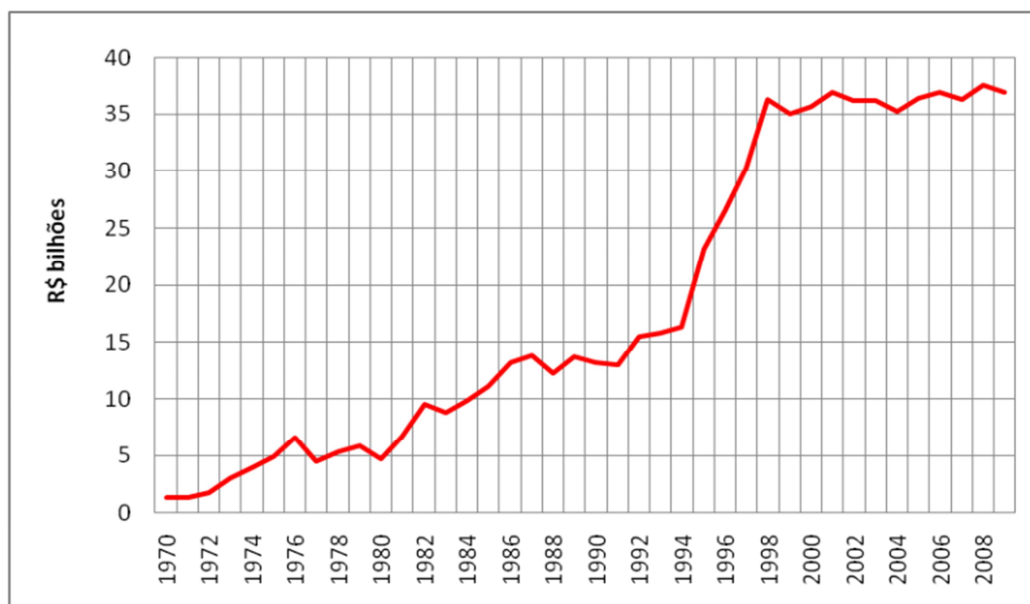
Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios de Gestão Fiscal dos Estados do Rio Grande do Sul e do Paraná. Elaboração Própria.

A observação do desempenho dos dados da DCL/RCL do Rio Grande do Sul apresenta, desde o início, indícios de que sua situação fiscal já se fundamentara sobre pilares frágeis desde tempos passados. Na assinatura de contrato do primeiro PAF, o referido Estado já fora o quarto a receber maiores recursos do governo federal (DIAS, 2004).

Antes de prosseguir, tentaremos situar historicamente a condição dos índices dos Estados no início da série. Em relatório elaborado pela Secretaria de Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, de 2009, o órgão indica que a escalada ascendente da dívida do Estado, principalmente a partir do ano de 1995, correlaciona-se com as altas taxas de juros do período, o que aumentou

significativamente a dívida mobiliária emitida pelo Estado e em poder do mercado, e o consequente “preço” de sua rolagem. De qualquer modo, questiona-se o motivo pelo qual o Estado do Rio Grande do Sul já recorria à emissão de dívida mobiliária interna a ponto de que os juros estabelecidos pela política macroeconômica nacional impactassem seus resultados internos a este ponto. O gráfico a seguir refere-se à dívida da administração direta (preços de dezembro/2009, deflacionados pelo IGP-DI/FGV), constante do referido relatório (SEFAZ-RS, 2009):

Gráfico 3 - VALORES DESTINADOS AO FINANCIAMENTO DA DÍVIDA DO RIO GRANDE DO SUL (1970-2008)



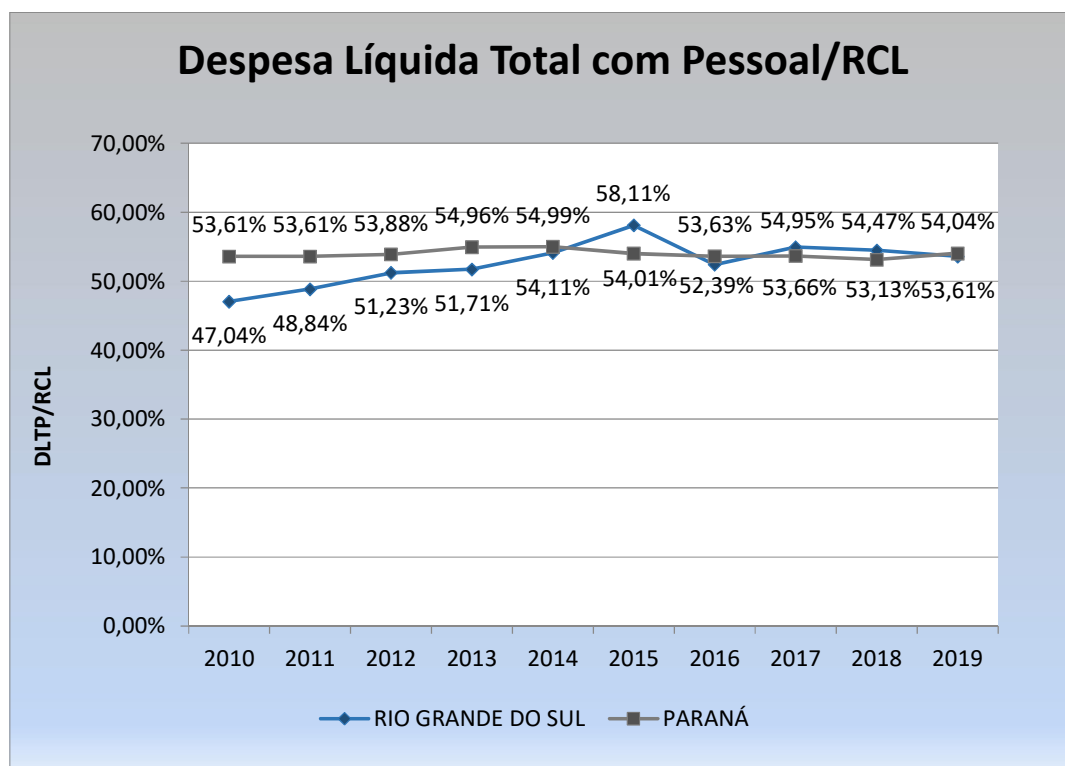
Fonte: Secretaria de Fazenda do Rio Grande do Sul - Dívida Pública Estadual - Relatório Anual 2009.

Por outro lado, o Estado do Paraná desponta com uma condição inicial muito mais confortável de endividamento. No entanto, observa-se que, ao longo da série, o Paraná logra levar sua dívida a um patamar ainda melhor, reduzindo-a mais que a metade, enquanto o Rio Grande do Sul mantém sua dívida em altos índices, chegando a finalizar o ano de 2019 com uma relação DCL/RCL a 224,38%. O que poderia explicar o diferencial desses desempenhos?

A aferição abrangente da situação fiscal do ente federado, entretanto, pressupõe investigar outros componentes além do nível de endividamento. De fato, a primeira hipótese levantada, um ponto que é costumeiramente associado ao desempenho fiscal de um ente,

inclusive indicado na seção 3.1 pela doutrina como um dos motivos para o escalonamento do endividamento dos Estados na segunda metade da década de 1990, é se a despesa com pessoal pode ter estrangulado as contas estaduais a ponto de culminar em um endividamento difícil de se dirimir. Assim, o gráfico a seguir expõe o comparativo entre a Despesa Total Líquida com Pessoal publicada pelos Entes no RGF em obediência ao disposto na LRF:

Gráfico 4 - *RELAÇÃO ENTRE DESPESA TOTAL LÍQUIDA COM PESSOAL E RECEITA CORRENTE LÍQUIDA CONFORME RGFS (2010 – 2019)*



Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios de Gestão Fiscal dos Estados do Rio Grande do Sul e do Paraná. Elaboração Própria.

Uma primeira análise com base nos dados apresentados no gráfico apontaria que, ao contrário do pressuposto, um maior volume proporcional de despesas com pessoal não necessariamente coincidiria com os indicadores verificados em relação ao endividamento dos Estados, averiguada no período de recorte, tendo em vista que ambos os Estados possuem a relação Despesa Líquida Total com Pessoal/Receita Corrente Líquida (DLTP/RCL), conforme dados publicados nos RGFs, com comportante bastante semelhante.

No entanto, conforme apontado na seção 3.2, as metodologias na apuração contábil da despesa com pessoal dos dois Estados contêm diferenças, apontando a necessidade de “ajustes” para que uma comparação seja efetivamente possível. Conforme também já mencionado, trata-se de uma adaptação possível, considerando a indisponibilidade contábil detalhada e imediata dos dados, e o tempo disponível para análise. Tal adaptação é elucidada a seguir.

Cabe observar que a Despesa Total com Pessoal no Estado do Rio Grande do Sul apresentada nos RGFs pauta-se pela decisão do Tribunal de Contas do Estado - TCE quanto à Prestação de Contas da Gestão Fiscal do exercício de 2000, adotando-se, subsidiariamente, a orientação contida na Informação TCE 43/2001 e no Parecer Coletivo 2/2002, aprovados pelo Tribunal Pleno nas sessões de 10 de outubro de 2001 e 08 de maio de 2002, respectivamente. Neste sentido, não são computados como despesa de pessoal nos relatórios deste Ente os gastos com assistência médica, auxílio-refeição, auxílio-transporte, auxílio-creche, bolsa de estudos, auxílio-funeral (daqui em diante referenciados genericamente como Benefícios ao Servidor), Pensões e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRPF) da remuneração dos servidores estaduais (SEFAZ-RS, 2010-2019).

Nos anos de 2010 e 2011, já havia a observação de que tais despesas eram deduzidas no cômputo, mas não havia a linha “Demais Exclusões (1)”. Então, é possível presumir que tais valores (Benefícios ao Servidor e IRRF dos servidores estaduais) já estivessem deduzidos da linha “Pessoal Ativo”. Nos anos posteriores, foi acrescida a linha “Demais Exclusões (1)”, com a legenda (1) em referência às deduções supracitadas, indicando que os valores referentes passaram a constar desta linha.

A partir do ano de 2012, em particular, os RGFs passaram a trazer a observação quanto a uma dupla contagem nas despesas de inativos e pensionistas. Segundo tal, estas despesas:

[...] empenhadas pelo regime de previdência, que eram contabilizadas no grupo 3, voltaram a ser contabilizadas no grupo 1. Essa alteração ocasionou uma dupla contagem nas despesas brutas com Pessoal Inativo e Pensionistas. A eliminação dessa duplicidade ocorre por meio do item Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados constante na parte de Despesas Não Computadas. (SEFAZ-RS, 2012)

No entanto, considerando que o campo “Inativos e Pensionistas de Recursos Vinculados” contabiliza deduções legalmente dispostas pela LRF, que seja aquelas com inativos custeadas por

recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados ou demais receitas arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, e supondo-se que há, de fato, uma dupla contagem, o que é observável até mesmo pela evolução dos dados da despesa bruta, infere-se que esta “manobra contábil” não interfira nos montantes reais observados e à análise ora proposta.

Por fim, os dados publicados a partir do ano de 2018 quanto às despesas com inativos trazem a seguinte observação:

[...] a Contribuição Previdenciária dos Servidores, instituída pela Lei estadual 12.065 de 29 de março de 2004, está sendo deduzida das despesas com Inativos na proporção de 80,42% de janeiro a dezembro de 2018, do total arrecadado pelo IPERGS, relativo ao pessoal do Poder Executivo, conforme Instrução do TCE.(SEFAZ-RS, 2018)

Motivo pelo qual, no comparativo das despesas com pessoal ajustada, seguiremos apenas até o ano de 2017, visto que a dedução supracitada inviabiliza, novamente, a comparação com os dados do Estado do Paraná.

De outro modo, o Paraná, que até o ano de 2011 também deduzia do cômputo das despesas totais com pessoal as despesas com pensionistas e com encargos sociais e contribuições incidentes a título de participação patronal – IRPF retido na fonte de seus servidores, de acordo com o Acórdão nº 1.568/2006 (TC – PR, 2006), após a edição da Instrução Normativa nº 56 de 2011, passou a contabilizar tais despesas no cálculo para fins de apuração do limite de gastos com pessoal (SEFAZ – PR, 2010-2011).

Assim, o Tribunal de Contas do Paraná firmou expressamente no texto da referida Instrução que também seriam inclusas no cálculo as despesas com benefícios ao servidor (§2º e §3º, art. 16), e as despesas com pensões civis e militares (Inciso IX, §1º, art. 16), diferentemente da contabilização performada pelo Estado do Rio Grande do Sul. Sobre os encargos sociais e contribuições incidentes a título de participação patronal – IRPF, retido na fonte de seus servidores, a referida Instrução Normativa também previu um regime transitório de contabilização, no qual foram autorizadas apropriações decrescentes destas despesas até o ano de 2012, a partir do qual tais passaram a não ser mais deduzidas do cálculo (Incisos I e II, §4º, art. 16). Manteve, acertadamente, as deduções das despesas custeadas com recursos previdenciários derivados da arrecadação de contribuições dos segurados, de receitas atreladas a fundo vinculado e da compensação financeira entre os Regimes de Previdência Geral e Próprio (TRIBUNAL DE

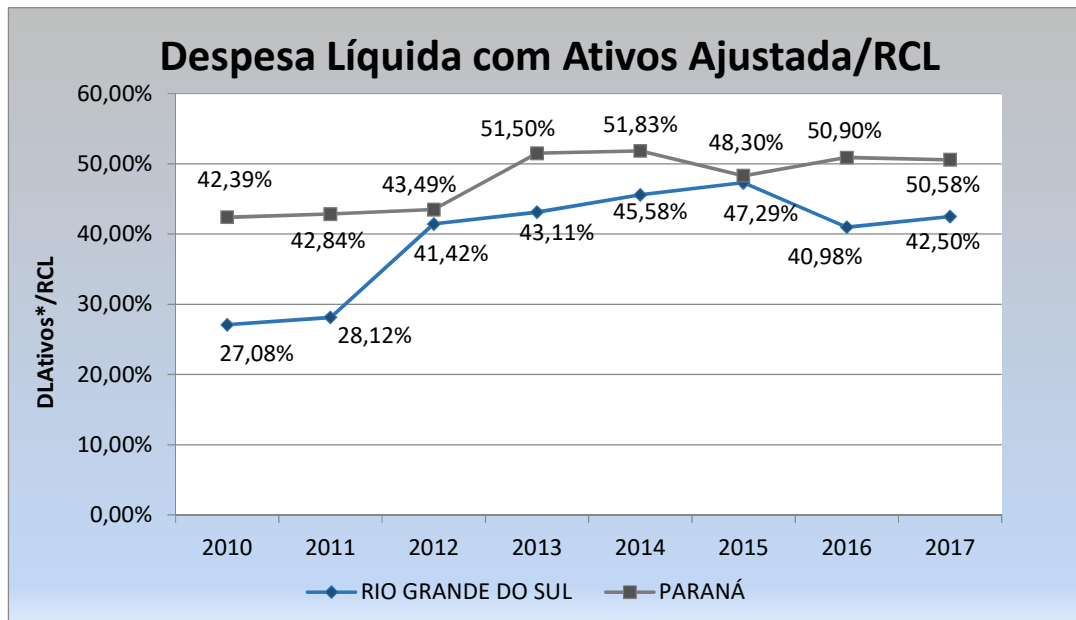
CONTAS – PR, 2011), de mesmo modo que o faz o Estado do Rio Grande do Sul e conforme prevê a LRF - §1º do art. 19.

Em consequência, optou-se pela permanência da dedução dos valores com pensões e IRPF dos servidores do Estado do Paraná até o ano de 2012, igualando-se às deduções performadas pelo Estado do Rio Grande do Sul, mas que não foram discriminadas no relatório. Ressalta-se, portanto, que a escolha pela apresentação, conforme supramencionado, das informações para os indicadores fiscais em questão, pautou-se pelo objetivo sumariamente comparativo entre os dados de ambos os Estados.

Por conseguinte, a partir dos anos de 2012, o governo do Paraná deixa de perfazer as deduções sob os auspícios da IN nº 56 de seu Tribunal de Contas, enquanto o Estado do Rio Grande do Sul passa a discriminar na linha “Demais Exclusões (1)” o desconto com benefícios ao servidor e com o IRPF retido na fonte. Assim, a partir do ano de 2013, deixou-se de deduzir, para o Estado do Rio Grande do Sul, as “Demais Exclusões (1)” das despesas brutas com pessoal ativo, alinhando assim, os valores ao cálculo do Estado do Paraná, até 2018, quando houve outra inflexão metodológica nas contas do RS.

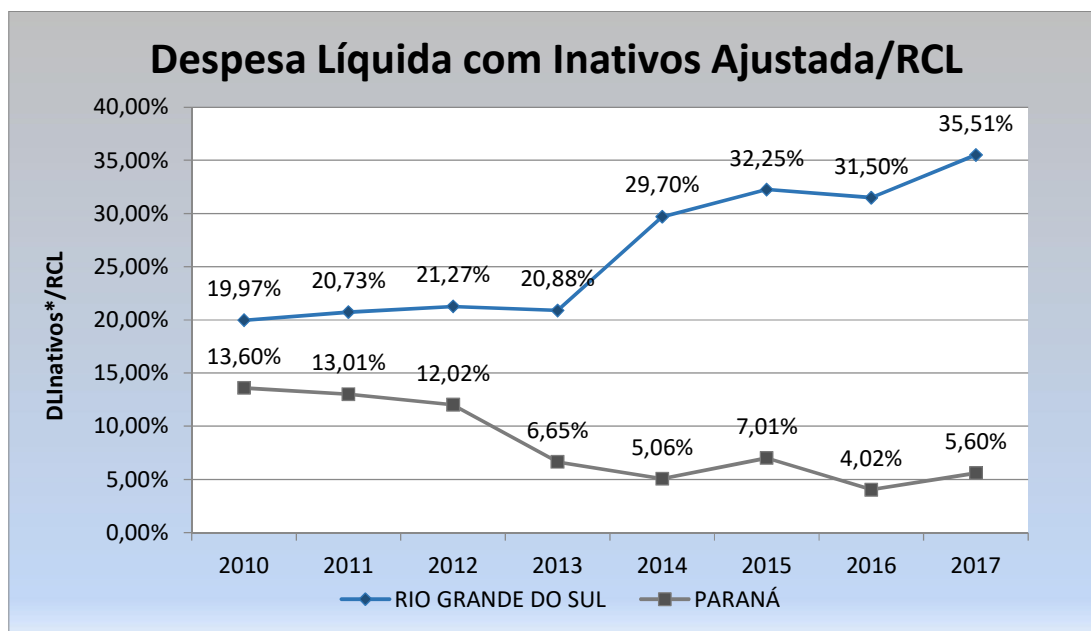
Quanto às despesas com inativos, entretanto, não foi possível segregar das deduções da linha “Inativos e Pensionistas de Recursos Vinculados (1) (2)” os valores referentes às pensões, restando esta diferença comparativa neste indicador para os dois Estados. A seguir são apresentados ambos os gráficos, da proporção das despesas comparadas com ativos e inativos “ajustadas no possível”, em relação à RCL:

Gráfico 5 - PROPORÇÃO DAS DESPESAS COMPARADAS COM ATIVOS (PELA METODOLOGIA ORIGINAL) EM RELAÇÃO À RCL (2010 – 2017)



Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios de Gestão Fiscal dos Estados do Rio Grande do Sul e do Paraná. Elaboração Própria.

Gráfico 6 - PROPORÇÃO DAS DESPESAS COMPARADAS COM INATIVOS (PELA METODOLOGIA ORIGINAL) EM RELAÇÃO À RCL (2010 – 2017)



Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios de Gestão Fiscal dos Estados do Rio Grande do Sul e do Paraná. Elaboração Própria.

Diante dos dados, observa-se que, na tentativa de igualarem-se os métodos contábeis dedutivos, as diferenciações entre as despesas tornam-se mais ressaltadas, especialmente quando da segregação entre as despesas com Ativos e Inativos. As despesas derivadas da composição da força de trabalho ativa do Estado do Paraná superam em cerca de 10% às do Rio Grande do Sul. Por outro lado, a diferenciação torna-se muito maior em relação às despesas derivadas com inativos e pensionistas (não contabilizados no caso do RS, conforme supraexplicado), com trajetórias claramente contrárias em cada um dos Estados: as do Rio Grande do Sul crescem por volta de 15% no período demonstrado, porquanto, do contrário, as do Paraná decrescem cerca de 8%.

Quanto a este aspecto, é importante ressaltar a “qualidade” desta composição, considerando-se o impacto nos orçamentos estaduais dos resultados dos regimes próprios de previdência dos servidores estaduais que, conforme simetria guardada com a União, pautam-se pelo regime de repartição: ou seja, são as contribuições, majoritariamente, dos servidores da ativa que financiam os proventos e pensões dos servidores e pensionistas em inatividade.

Neste sentido, a elevada despesa com inativos nos RGFs indica para uma já atual insustentabilidade atuarial do regime, uma vez que a parte financiada com os recursos do fundo do regime próprio de previdência estadual já é deduzida dos cálculos, conforme disposições da LRF, restando apenas o saldo financiado com os recursos dos tesouros estaduais para fim de averiguação dos limites.

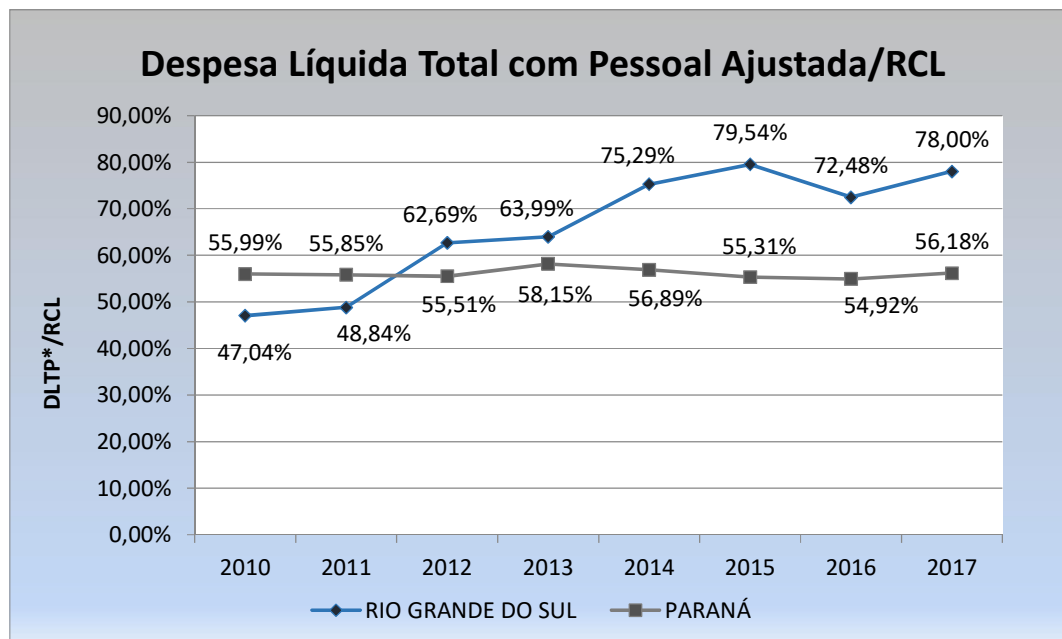
Assim, a composição majoritária dos gastos com inativos nas despesas totais com pessoal revela uma situação indesejável à gestão fiscal do Estado na medida em que são dos subsídios da parcela minoritária de servidores da ativa que derivam a maior parte das contribuições para a sustentação dos regimes próprios, além do fato de serem tais servidores os efetivamente responsáveis pelo funcionamento atual da máquina pública do ente.

Segundo pesquisa de Josué Pellegrini, sob âmbito da Instituição Fiscal Independente, no ano de 2019, podem ser observados três grupos de Estados em relação às situações previdenciárias de seus regimes próprios: alguns estados com superávit ou perto do equilíbrio, alguns com déficit muito elevado e a maior parte em um grupo intermediário, com déficit entre 5 e 15% da RCL.

O Paraná encontra-se no terceiro grupo. Já o Rio Grande do Sul se enquadra no primeiro, revelando um déficit atuarial de cerca de 30% das RCLs estaduais no ano de 2017, e que, em conjunto com o Estado de Minas Gerais, registrou uma das duas arrecadações mais baixas de todos os regimes próprios. Isso implica na consumação, nesta proporção, da receita disponível para cobrir as despesas da previdência dos servidores, consumo tal que poderia estar sendo destinado a investimentos públicos, ou ao custeio de serviços essenciais à população, como saúde, educação e segurança pública, ou até mesmo para conter a expansão do endividamento (PELLEGRINI, 2019).

A seguir, exhibe-se um gráfico com ambas as despesas somadas, em relação à RCL, que pode se contrapor ao gráfico anterior apresentado para as despesas com pessoal contabilizadas pelos critérios particulares de cada Estado:

Gráfico 7 - PROPORÇÃO DAS DESPESAS COMPARADAS COM ATIVOS E INATIVOS (PELA METODOLOGIA ORIGINAL) EM RELAÇÃO À RCL (2010 – 2017)



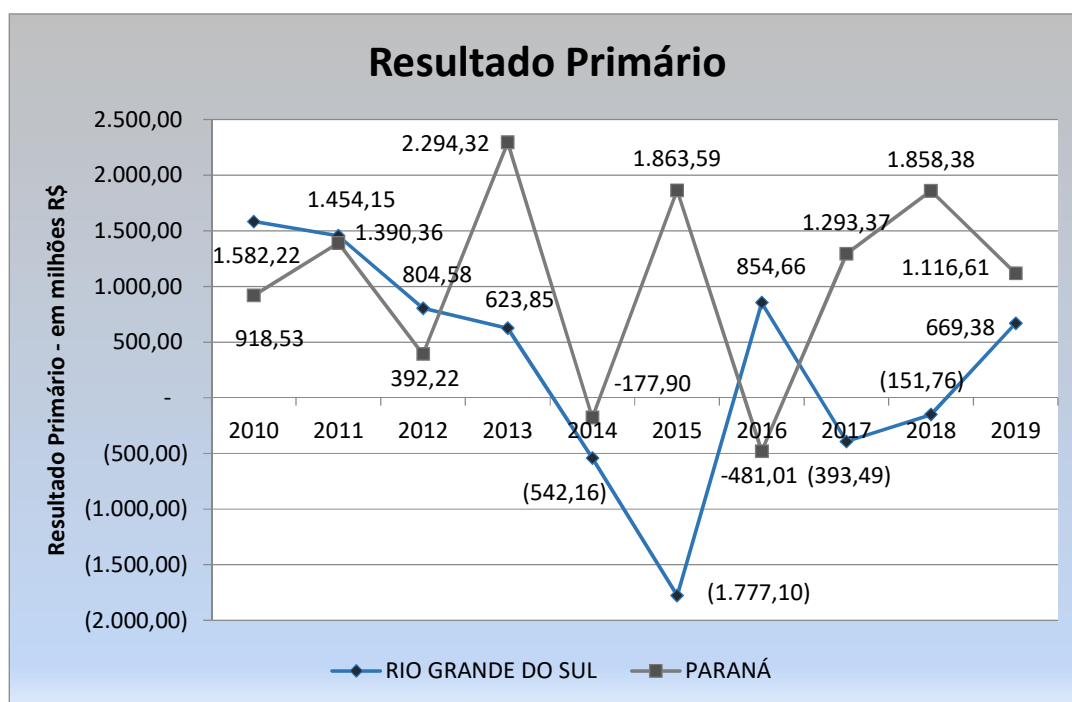
Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios de Gestão Fiscal dos Estados do Rio Grande do Sul e do Paraná. Elaboração Própria.

Destaca-se que o somatório de ambas as despesas de ativos e inativos ajustadas, presentes no gráfico acima, contabilizam para os dois Estados outras despesas legalmente previstas para serem deduzidas pela LRF, como o caso das despesas decorrentes de decisão judicial e da

competência de período anterior ao da apuração (Inciso IV, art. 19). De qualquer modo, a análise do gráfico demonstra que, uma vez “equiparadas” a contabilização das contas de ambos os Estados, o Rio Grande do Sul apresenta uma composição de despesas com pessoal não somente superior à do Paraná, mas em trajetória crescente, enquanto este manteve o mesmo patamar para estas despesas ao longo da série. Lembrando que, nas despesas com inativos, o Rio Grande do Sul ainda deduz as despesas com pensões, enquanto o Paraná não.

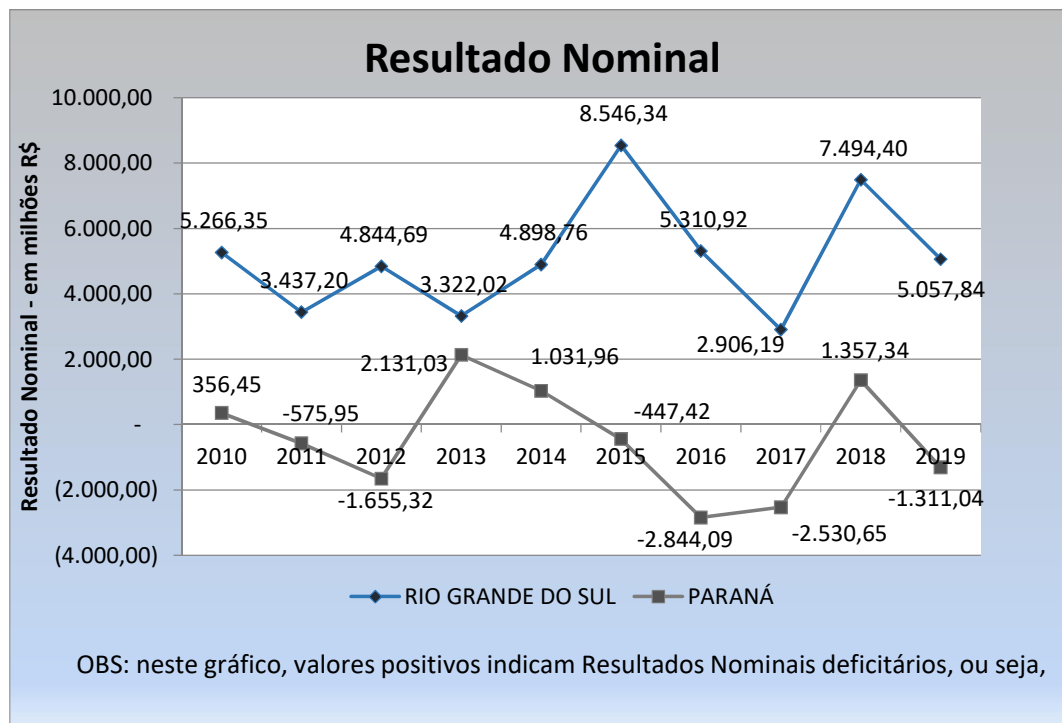
Prosseguimos à análise dos indicadores fiscais para incorporar no estudo os Resultados Primários e Nominais de ambos os Estados ao longo da série:

Gráfico 8 - EVOLUÇÃO DO RESULTADO PRIMÁRIO PARA OS ESTADOS SELECIONADOS (2010 – 2019)



Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária dos Estados do Rio Grande do Sul e Paraná. Elaboração Própria.

Gráfico 9 - EVOLUÇÃO DO RESULTADO NOMINAL PARA OS ESTADOS SELECIONADOS (2010 – 2019)



Fonte: Secretarias de Fazenda - Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária dos Estados do Rio Grande do Sul e Paraná. Elaboração Própria.

Ambos os gráficos apontam para melhores desempenhos fiscais ao longo da série pelo Estado do Paraná. Os elevados resultados nominais (deficitários) do Rio Grande do Sul, já eram esperados devido ao seu elevado nível de endividamento, muito mais alto que o do Paraná. Os resultados primários, no entanto, poderiam ser melhores para o Estado do Rio Grande do Sul, dada a necessidade premente em seu cenário fiscal. Eles poderiam ser explicados, ao menos em parte, pelo volume de despesas com pessoal, na medida em que as deduções definidas pelo Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul são mantidas na contabilização, revelando um peso muito maior destas despesas no orçamento estadual, e a necessidade de descumprimento das metas de forma a garantir o custeio mínimo com os demais serviços necessários à população por meio de políticas públicas.

3.4 - Resultados da análise comparada entre os indicadores fiscais dos Estados selecionados

A análise comparativa dos indicadores fiscais dos Estados selecionados, Rio Grande do Sul e Paraná, aponta em diversas direções, muito além daquelas que aparentemente assomaram quando da ideia inicial da coleta dos dados. A primeira delas refere-se às bases sob as quais se conformou o elevado nível de endividamento fiscal de não poucos governos estaduais brasileiros, em especial o governo do Rio Grande do Sul, selecionado para esta análise.

Segundo Rodden (2006), o Brasil é o país mais descentralizado entre os países em desenvolvimento. Conforme apontado na seção 2.1, para Rezende (1995), Ter-Minassian (1997) e outros autores, uma crítica recorrente ao modelo de federalismo brasileiro inaugurado pela CF-88 refere-se à descentralização “desgovernada” de recursos e de atribuições sem, contudo, implicar em uma clara distribuição de competências e dos limites das atribuições de cada ente.

Ademais, segundo a autora (TER-MINASSIAN, 1997, Edição do *Kindle*, Cap. 1), os ganhos em eficiência teoricamente obtidos com a descentralização podem ser minimizados por limitações institucionais, tais quais: a parca capacidade técnico-administrativa dos entes subnacionais, a observação de um índice de corrupção não desprezível a nível local, bem como inabilidade para desenvolvimento de ferramentas de publicização do gasto público, entre outros.

Neste sentido, Rodden (2006) questiona a dificuldade de se perfomar políticas de estabilidade macroeconômica diante de um cenário de descentralização fiscal robusta, que vigora concomitantemente em um contexto de desigualdades (sociais e regionais) e fragmentação política, principalmente no período da redemocratização e de busca pela estabilização econômica do país. Tais fatos levaram o Brasil a lidar com uma das mais persistentes crises de endividamento de entes subnacionais ao longo do mundo.

Segundo o autor, o arcabouço legal-institucional que vigeu durante a década de 1990, majoritariamente fundamentado nas normas expressas e de eficácia plena da Constituição Federal de 1988, não foi suficiente para que o governo central lograsse êxito em controlar o endividamento estadual, bem como constranger os governos regionais e os legisladores federais à responsabilidade fiscal, atrelada à política nacional de estabilidade econômica.

Por outro lado, haveria uma sugestão institucional implícita aos fornecedores internos de crédito que quaisquer dívidas contraídas pelos governos subnacionais teriam a garantia dos recursos federais, dado o histórico de gestão centralizadora prévia do governo militar que, de fato, destituiu de auto-responsabilidade as políticas regionais, e o fato de que grande parte dos recursos disponíveis estaduais decorriam de transferências legais e constitucionais do governo central. Esta tese aparentemente se confirmou com a renegociação e assunção vindoura e constante da dívida dos Estados pelo governo central, com início em 1989.

Para Rodden (2006), além desta estrutura que impossibilitava um controle “hierárquico” pelo governo central das dívidas estaduais, conferindo grande autonomia aos governos regionais sem, contudo, exigir contrapartidas atreladas à responsabilidade fiscal quanto ao recebimento de transferências de recursos, há outro fator sócio-político atrelado à questão: a predominância na condução política dos interesses regionais pelos representantes no parlamento brasileiro, tanto na Câmara dos Deputados como no Senado.

Deste modo, o perfil político partidário no Brasil (AMES, *apud* RODDEN, 2006), fragmentado e no qual persistia um baixo nível de disciplina partidária, levava os congressistas a avançar em suas carreiras com extremo individualismo político, e suas performances dar-se-iam primariamente por meio de políticas eleitoreiras, as ditas “pork barrel politics”, com baixo nível de adesão a políticas de interesse nacional ou interestadual. Por outro lado, coalizões eram formadas sob formas particularíssimas de interesses, envolvendo divisão de verbas de gabinetes e composição da lista partidária para as eleições para deputados (SAMUELS, *apud* RODDEN, 2006). Ademais, a estrutura promoveria incentivos para que a carreira se desse em uma escalada de cargos políticos, e a sobreposição de atribuições constitucionais de fazer entre as três esferas tornaria extremamente difícil o “accountability” eleitoral no sistema brasileiro (RODDEN, 2006).

Ademais, toda vez que o governo federal assumiu as dívidas estaduais ou estabeleceu programas de recuperação fiscal com subsídios implícitos de crédito, observou-se que não apenas os Estados seriamente endividados, mas todos os Estados brasileiros beneficiaram-se da situação (RODDEN, 2006). Cabe lembrar que, à época, a LRF ainda não havia sido editada. Por fim, o autor indica que, pela sua pesquisa, o aumento da dependência de transferências do governo federal está associada ao gasto irresponsável e ao endividamento no Brasil.

Neste mesmo sentido, a pesquisa de Crivelli, Leive e Stratmann (2010), que analisou a relação entre os governos centrais de países da OCDE e os respectivos governos estaduais, em relação aos gastos na área da saúde, demonstrou que a combinação entre elevada dependência do financiamento do governo central por parte dos entes federados e uma alta autonomia para se endividar, culminava em gastos mais elevados e subótimos por parte dos entes subnacionais.

É o que parece ocorrer no caso brasileiro, acrescentando-se o fato de que, atualmente, a capacidade de endividamento dos entes federados encontra-se sob a supervisão do Ministério da Fazenda (atualmente Ministério da Economia). Além do mais, como visto acima, outros mecanismos de “endividamento disfarçado”, derivados principalmente de autonomias garantidas pela CF-88, como a criação dos bancos públicos estaduais, foram amplamente utilizados na década de 1990 como financiadores escusos dos déficits estaduais.

Parte da doutrina corrobora com a tese de que o processo de consolidação da situação fiscal dos Estados necessitaria passar, basicamente, por reformas/ações locais (*apud* AFONSO e RIBEIRO, 2019). Essa tese também presume que teria ocorrido um estímulo negativo engendrado pelo governo federal ao socorrer financeiramente Estados com problemas fiscais, como vimos ter ocorrido no caso brasileiro, e conforme apontam Crivelli, Leive e Stratmann (2010). Ou seja, segundo esta visão, preconiza-se como solução para a crise fiscal no Brasil a verdadeira autonomia por parte dos governos regionais para implementarem suas próprias políticas fiscais, seja a priorizar a sustentabilidade fiscal ou o endividamento, arcando com as respectivas consequências destas escolhas.

No entanto, a análise aqui realizada vai de encontro a estas colocações. Primeiramente diante da observação de que tal visão corrobora-se majoritariamente pela experiência americana que, conforme visto, consolidara-se historicamente sobre estruturas muito diferentes das que embasam o federalismo brasileiro atual, estruturas que priorizam, de antemão, a independência dos estados federados, herdada de suas condições históricas autônomas e soberanas, a partir da qual o federalismo americano surgiu por agregação.

Em adição, uma segunda constatação na análise dos dados, retomando-se o raciocínio quanto a esta experiência de pesquisa, aponta para os riscos decorrentes da ausência de uma estrutura nacional unificada, e de fato constrangedora, quanto à apuração dos indicadores fiscais, e fiscalizatória do cumprimento dos índices legalmente estabelecidos.

Ora, se até em aspectos técnicos contábeis observam-se estratégias de evasão ao atendimento de disposições legais entre os estados, parece pouco provável o interesse dos Estados em optar pela instituição de modelo federativo pautado pela plena auto-regulação pautada por uma lógica estrita de mercado, ou seja, pela lógica dos “*soft budget constraints*”. A experiência por si só demonstrou a impraticabilidade desta postura: a criatividade quanto a mecanismos para financiar resultados orçamentários negativos, decorrentes de políticas regionais voltadas para o desempenho político-eleitoral (AMES *apud* RODDEN, 2006), que concederam generosos reajustes salariais e regras favoráveis de aposentadoria à categorias do funcionalismo público estadual (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011) revelou-se presente inclusive na análise histórica da relação dos entes federados no Brasil.

É neste sentido que Afonso e Ribeiro (2019) sugerem que a adoção abrupta do sistema como ocorre na federação americana não seria a solução para a crise fiscal dos estados brasileiros. Primeiramente porque nosso modelo fiscal, diferentemente do que ocorre no caso americano, perpassa por uma série de regras definidas nacionalmente pela legislação federal, tais como: regras gerais para o funcionalismo público, o regime de precatórios, percentuais mínimos aplicáveis nas áreas de educação e saúde, etc. Assim, não há como se falar, no contexto brasileiro presente, em plena autonomia dos entes federados para estabelecerem de forma independente suas políticas fiscais e simultaneamente arcarem com o ônus de eventuais desequilíbrios orçamentários.

No entanto, os autores indicam não ser devido ao socorro recorrente por parte do governo federal que os governos estaduais conduzem políticas fiscais irresponsáveis, mas a ausência de um arranjo institucional intergovernamental, liderada pelo governo central, que confira unidade e cooperação na gestão fiscal responsável.

Muito embora se possa considerar contundente essa conclusão, especialmente quando confrontada com o estudo dos autores supracitados e diante do histórico traçado na história recente do federalismo brasileiro, corroboramos com a compreensão de que arranjos de cooperação fiscal e uma maior proatividade e liderança por parte do governo federal na matéria seriam alternativas palatáveis ao sistema federativo brasileiro, considerando-se os aspectos sócio-jurídicos inerentes à conformação deste nosso sistema.

A verificação de que o desempenho primário de um governo previamente endividado, como o Rio Grande do Sul, não obteve resultados suficientes para decrescer a escalada de seu déficit nominal, ou seja, o aumento do endividamento, mesmo diante do reconhecimento da situação fiscal temerária por parte do próprio Estado, pode corroborar com as análises supramencionadas, de que o desempenho fiscal dos governos dos entes subnacionais tende a pautar-se pelo ganho político personalíssimo imediato, ou seja, por fatores clientelísticos regionais. Neste sentido, ao invés de adotar-se uma política contracionista rígida, conforme a situação urge, os resultados primários mantiveram-se em um patamar pior do que o Estado do Paraná, que se encontrava em melhor situação fiscal.

Por outro lado, a hipótese de que este desempenho decorra da herança de uma máquina pública prévia e rígida, ou seja, dificilmente reformável e com gastos obrigatórios de dinâmica ascendente, como as despesas com pessoal, especialmente quanto a inativos, conforme os dados demonstraram no caso do Rio Grande do Sul, não pode ser, no momento, descartada. Muito embora, neste caso, também não seja possível admitir que tais práticas clientelísticas tenham de fato ocorrido, ainda que em momento passado, de forma a gerar a situação presente como está.

Tanto mais, o próprio fato de que, até então, o parlamento brasileiro não aprovava a lei que dispõe sobre a composição e o funcionamento do Conselho de Gestão previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que poderia ser a instância legítima sanadora das divergências quanto à apuração dos dados, que atrapalham inclusive a fiscalização popular e o estudo acadêmico do resultado dos entes, indica que esta forma de atuação política permeia não apenas os cargos políticos executivos, mas também os cargos legislativos, como apontado por Rodden (2005). No entanto, ressalta-se mais uma vez que, para chegar-se a tais conclusões de forma estrita, seria necessário ampliar o escopo de pesquisa e levar em consideração outros fatores indicativos.

CONCLUSÕES

O caminhar histórico do Estado brasileiro e, por conseguinte, de seu sistema federativo, perpassou por diversas fases de estruturação, culminando em uma etapa decisiva para o federalismo vigente no Brasil, aquele inaugurado pela Constituição Federal de 1988. Apesar de que a relação entre entes federados, especialmente sob a ótica da responsabilidade na gestão fiscal, tenha ganhado novo fôlego com a edição da Lei Complementar (LCP) nº 101, de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como uma vasta legislação infraconstitucional e infralegal vigentes, e tenha demonstrado avanços na estabilização e funcionamento da dinâmica da federação, há que se admitir a permanência de desafios importantes. Na visão de alguns especialistas, enfrentar esses desafios poderia contribuir para dirimir distorções e conduzir ao bom funcionamento do sistema federado.

A frequente inobservância quanto ao estrito atendimento às disposições de responsabilidade fiscal, conforme o intuito preconizado pela Lei Complementar nº 101/2000 - LRF, ainda que dentro da órbita legal e legítima, dada as competências dos Tribunais de Contas para apuração das contas dos Estados, bem como o consequente socorro do governo federal aos governos estaduais endividados, demonstra a fragilidade quanto à maturação da gestão fiscal no federalismo brasileiro.

Por outro lado, a permanência dos índices de endividamento de Estados com situação fiscal crítica, mesmo diante de esforços e sob os auspícios de programas do Tesouro Nacional, com desempenhos primários aquém dos necessários, coloca em cheque a capacidade dos entes de se adaptarem a políticas de restrição orçamentária, seja pela herança de despesas rígidas e inalienáveis, como a folha de pagamento com servidores e inativos, seja pelas demandas prementes e necessárias de serviços prestados à população.

Considerando-se aspectos sócio-jurídicos característicos do contexto brasileiro, como o perfil de nosso sistema político e a cultura que o embasa, bem como a existência de toda uma teia rígida de normas nacionais quanto ao funcionamento da máquina pública em todos os níveis federados, acredita-se que tais fatores poderiam ser melhor dirimidos com o cooperativismo federativo na gestão fiscal, tendo como regência a atuação do governo federal, dotado de

expertise e corpo técnico capacitado, antes que com a adoção da lógica de auto-regulação do mercado de crédito como “disciplinantes” da má conduta fiscal de estados endividados.

Cabe lembrar que mecanismos para este “cooperativismo na gestão fiscal” já foram previstos em nosso ordenamento jurídico, como a existência do Conselho de Gestão Fiscal, disposto com eficácia limitada pela LRF, mas nunca implementado, diante da necessidade de edição de lei superveniente para tratar sobre sua composição e funcionamento, a respeito da qual nosso poder legislativo permaneceu inerte por variados anos, até muito recentemente, quando um projeto de lei sobre o tema seguiu aprovado pela Câmara dos Deputados para deliberação no Senado Federal e quando o Poder Executivo submeteu a proposta de emenda constitucional – PEC nº 188/2019. O término do trâmite quanto a estes projetos e a consequente edição de lei definitiva que instaure o Conselho de Gestão Fiscal, somente o tempo poderá precisar.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFFONSO, Rui de Britto Álvares. **Descentralização e reforma do Estado: a Federação brasileira na encruzilhada**. Economia e Sociedade. n. 14, p. 127-152. Campinas, jun, 2000.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

ARRETCHE, Marta. **Relações federativas nas políticas sociais**. Educação e Sociedade. v. 23, n. 80, set., 2002.

ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro (Org.). **Economia do setor público**. 1ª ed. São Paulo: Elsevier, Campus, 2005.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 12ª ed. Salvador: Juspodivim, 2018.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BONINI, Luci Mendes de Melo; MOREIRA, José Edson Campos; PIPINO, Vanessa Machado de Carvalho. **Federalismo brasileiro: receitas, distribuição e destinação dos tributos**. Revista Jus Navigandi, 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/53087/federalismo-brasileiro-receitas-distribuicao-e-destinacao-dos-tributos>. Acesso em: 16 mar. 2020.

BRASIL. Congresso Nacional. **Justificativa do Projeto de Emenda Constitucional PEC nº 188/2019**. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8035580&ts=1583936714597&disposition=inline>. Acessado em: 2 mai. 2019.

BRASIL. Ministro da Fazenda (1889-1891: Rui Barbosa). Discurso proferido na sessão de 16 de novembro de 1890. disponível em: www.casaruibarbosa.gov.br/dados/DOC/artigos/ruibarbosa/p_a2.pdf

BRASIL. **Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e

Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

BRASIL. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm. Acesso em: 13 mar. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**. 4 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 13 mar. 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: 13 mar. 2020.

CARVALHO FILHO, José. **Pacto Federativo: Aspectos atuais**. Revista da EMERJ, v.4, n.15, 2001. Cidade ?

CONTI, J. M. (Org.). *Federalismo fiscal*. Barueri, SP: Manole, 2004.

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

CONCIANI, Aline; SANTOS, Danielle Camila. **Surgimento da Federação Brasileira e sua concretização na atual constituição federal**. Revista de Direito Público, Londrina, vol. 4, n. 3, p. 268-281, setembro/dezembro, 2009.

CRIVELLI, Ernesto; LEIVE, Adam; STRATMANN, Thomas. **Subnational Health Spending and Soft Budget Constraints in OECD Countries**. International Monetary Fund - Working Paper, June, 2010.

DIAS, Fernando Álvares Correia. **O Refinanciamento dos Governos Subnacionais e o Ajuste Fiscal 1999/2003**. Coordenação de Estudos da Consultoria Legislativa do Senado Federal – Textos para discussão 17, Brasília, dezembro, 2004.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Introdução ao federalismo e ao federalismo fiscal no Brasil**. Brasília: ENAP, 2017. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3186>>. Acesso em: 13 mar. 2020.

FAUSTO, Boris. **História do Brasil**. 2ª ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1995.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças públicas - Teoria e Prática no Brasil**. 4 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

GUEDES, Kelly Perreira; GASPARINI, Carlos Eduardo. **Descentralização fiscal e tamanho do governo no Brasil**. Econ. Aplic., São Paulo, vol. 11, n.2, p303-323, abril-junho 2007.

HOLLAND, Márcio. **A economia do ajuste fiscal: por que o Brasil quebrou?** 1ª edição. Rio de Janeiro. Elsevier, 2016.

KARNAL, Leandro; PURDY, Sean; FERNANDES; Luiz Estevam; MORAIS, Marcus Vinícius de. **História dos Estados Unidos: das origens ao século XXI**. 3ª ed. São Paulo: Contexto, 2011. Edição *Kindle*.

KING, Gary; KEOHANE, Robert; VERBA, Sidney. **Designing Social Inquiry**. Princeton: Princeton University Press, 1994.

LIMA, Rogério Araújo. **Os Artigos Federalistas: A contribuição de James Madison, Alexander Hamilton e John Jay para o surgimento do Federalismo no Brasil**. Revista de Informação Legislativa, a. 48, n. 192, p. 125-136. Brasília, 2001.

MAHONEY, James. **After KKV: the new methodology of qualitative research**, World Politics, 62 no 1, January, 2010, p. 120-47.

MALUF, Sahid. **Teoria Geral do Estado**. 35 ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MASSON, Nathalia. **Manual de Direito Constitucional**. 4 ed. Salvador: JusPODIVM, 2016.

OATES, W. E. **Fiscal Federalism**. New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1972.

PALUDO, Vicente. **Orçamento Público, AFO e LRF: Teoria e Questões**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito Constitucional descomplicado**. 16 ed. São Paulo: Método, 2017.

PARANÁ. Secretaria de Fazenda Estadual (SEFAZ-PR). **Relatórios de Gestão Fiscal e Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária**. 2010 - 2019. Disponíveis em: <<http://www.transparencia.pr.gov.br/pte/assunto/7/36?origem=4>>. Acesso em: 19 jun. 2020.

PARANÁ. Tribunal de Contas do Estado (TC-PR). Instrução Normativa nº 56/2011, de 25 de agosto de 2011. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/instrucao-normativa-n%C2%BA-562011/1176>>. Acesso em: Acesso em: 19 jun. 2020.

_____. Acórdão nº 1.568/2006, de 26 de outubro de 2006. Disponível em: <<https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/26102006-protocolo-n%C2%BA-41946806-acordao-156806/1865>>. Acesso em: Acesso em: 19 jun. 2020.

PELLEGRINI, Josué. **A situação das previdências estaduais**. Relatório de Acompanhamento Fiscal. Estudo Especial, n. 9. Brasília: Instituição Fiscal Independente. Senado Federal, jun. 2019.

PRZEWORSKI, Adam; TEUNE, Henry. **The logic of comparative social inquiry**. New York: Wiley-Interscience, 1970.

REZENDE, Fernando. **Federalismo Fiscal no Brasil**. Revista de Economia Política, vol. 15, n. 3, jul/setembro, 1995.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria de Fazenda Estadual (SEFAZ-RS). **Dívida Pública Estadual - Relatório Anual 2009**. Disponível em: <<https://tesouro.fazenda.rs.gov.br/conteudo/6251/relatorio-anual-da-divida-publica-do-rs>>. Acesso em: 19 jun. 2020.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria de Fazenda Estadual (SEFAZ-RS). **Relatórios de Gestão Fiscal e Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária**. 2010 - 2019. Disponível em: <

<https://cage.fazenda.rs.gov.br/conteudo/6578/relatorio-de-gestao-fiscal-consolidado-> >. Acesso em: 19 jun. 2020.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria de Fazenda Estadual (SEFAZ-RS). **Prestação de Contas do Governador**. 2010 - 2019. Disponível em: < <https://cage.fazenda.rs.gov.br/lista/713/prestacao-de-contas-do-governador> >. Acesso em: 19 jun. 2020.

RIO GRANDE DO SUL. **Leis de Diretrizes Orçamentárias**. 2010 - 2019. Disponível em: < <https://cage.fazenda.rs.gov.br/lista/713/prestacao-de-contas-do-governador> >. Acesso em: 19 jun. 2020.

ROCHA, Carlos Vasconcelos. **Federalismo: Dilemas de uma definição conceitual**. *Civitas*, Porto Alegre, vol.11, n.2, p. 323-338, 2011.

RODDEN, Jonathan. **Hamilton's Paradox: The Promise and Peril of Fiscal Federalism**. New York: Cambridge University Press, 2006.

SANTIN, Janaína Rigo; FLORES, Deborah Hartmann. A evolução histórica do município no federalismo brasileiro, o poder local e o estatuto da cidade. *Justiça do Direito*, Passo Fundo, vol. 20, n. 1, p.56-59, 2006.

SARTORI, Giovanni. **Compare Why and How: Comparing, Miscomparing and the comparative Method**, in Dogan, Mattei and Ali Kazancigil (eds.), *Comparing Nations: Concepts, Strategies and Substance*, Oxford, UK and Cambridge, US: Blackwell, 1994.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais 2019**. Brasília: STN, 2019.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

STIGLITZ, J.E. **Economics of the public sector**. 3rd ed. New York: Norton, 2000.

TER-MINASSIAN, Teresa (Editor). **Fiscal Federalism in Theory and Practice**. Fundo Monetário Internacional, Washington, 1997.



Escola Nacional de Administração Pública

YIN, R. K. **Case study research: design and methods**. 3a. edição. Thousand Oaks: SAGE Publications, 2003.



Graduada em Relações Internacionais pela Universidade de Brasília (UNB). De 2013 a 2017, exerceu o cargo de Técnico Administrativo no Departamento Nacional de Infraestrutura de Transporte (DNIT). Atualmente, exerce o cargo de Analista de Planejamento e Orçamento (APO) na Secretaria de Orçamento Federal (SOF), órgão da Secretaria Especial de Fazenda do Ministério da Economia.

Rebeca Guerreiro Machado

(61) 2020-2077

Rebeca.machado@planejamento.gov.br