

OBRIGATORIEDADE DOS ENTES FEDERATIVOS INSTITUIREM SEUS IMPOSTOS: UMA ANÁLISE DA (IN) CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 11 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Julio Caio Cesar Rodrigues Vasconcelos Sobrinho¹

RESUMO: O presente trabalho pretende estudar se o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal interfere na autonomia dos entes federativos ao obrigá-los a instituírem seus impostos sob pena de irresponsabilidade fiscal e vedação de transferências voluntárias. Dessa forma, busca-se contribuir com uma análise de como a forma federativa brasileira garante aos Estados-membros, o Distrito Federal e aos Municípios o pleno exercício da competência tributária, inclusive a não-tributação, além de analisar a (in) constitucionalidade e (in) aplicabilidade do referido artigo da Lei de Responsabilidade Fiscal e sua (in) adequação ao sistema federativo nacional.

PALAVRAS-CHAVE: Poder de tributar. Competência tributária. Entes federativos. Federalismo. Lei de Responsabilidade Fiscal.

ABSTRACT: This paper aims to study if article 11 of the Fiscal Responsibility Law interferes in federal entities autonomy by obliging them to create their taxes under penalty of fiscal irresponsibility and ban on voluntary transfers. Therefore, we intend to contribute with an analysis of how the Brazilian federative system guarantees to the states and cities a full taxation jurisdiction, including not to tax; in addition to study the constitutionality or unconstitutionality, and the applicability or lack thereof, of the referred article in the Fiscal Responsibility Law and its adequacy or inadequacy to the national federative system.

KEYWORDS: Taxing power. Taxing jurisdiction. Federal entities. Federalism. Fiscal responsibility Law.

INTRODUÇÃO

Com princípios e regras que norteiam a elaboração e aplicação das leis infraconstitucionais, a Constituição de 1988 trouxe em seu texto a preocupação com as finanças públicas, dedicando seus artigos 163 a 169 ao tema.

Visando regulamentar tais preceitos constitucionais, o legislador ordinário elaborou a Lei Complementar nº 101/2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal. Apesar de as legislações anteriores tratarem sobre o tema, nenhuma abordou o assunto com tanto conteúdo e destaque para as formas de controle que visam afastar com maior eficácia a ingerência fiscal.

¹ É acadêmico de Direito da UFAL

Destacados esses aspectos, sabe-se que nem sempre a linguagem utilizada pelo legislador ordinário expressa fielmente suas intenções, seja ela por falta de técnica legislativa ou mesmo por imprecisão. Tal falha termina por abrir espaço para diversas interpretações, o que gera insegurança jurídica e, conseqüentemente, demandas judiciais para solucioná-las (FERRAZ JÚNIOR, 2011, p. 228). Foi o que aconteceu com Lei de Responsabilidade Fiscal, objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade no Supremo Tribunal Federal.

O presente trabalho pretende estudar se artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal² interfere na autonomia dos entes federativos ao obrigá-los a instituírem seus impostos sob pena de irresponsabilidade fiscal (*caput*) e vedação de transferências voluntárias (§ 1º).

Busca-se assim contribuir com uma análise de como a forma federativa brasileira garante aos Estados-membros, o Distrito Federal e aos Municípios o pleno exercício da competência tributária, inclusive a não-tributação, além de analisar a (in) constitucionalidade e (in) aplicabilidade do referido artigo da Lei Responsabilidade Fiscal e sua (in) adequação ao sistema federativo nacional.

1 A FORMA FEDERATIVA BRASILEIRA

Apesar de o federalismo brasileiro ter se inspirado no federalismo norte-americano, sabe-se que este nasceu de um movimento centrípeto (dos lados para o centro), enquanto o nosso federalismo teve sua origem contrária, de forma centrífuga (do centro para os lados) (OLIVEIRA, 2010, p.42).

Analisando nossa história política visualizamos que a formação da federação brasileira foi resultado de uma ruptura com o sistema de Estado unitário. Ao longo dos mais de trezentos anos como Colônia Portuguesa e, posteriormente, sede do Império Português, o governo sempre manteve o unitarismo, onde as ordens emanavam de um Poder central.

Mesmo com a independência do Brasil em 1822 e sua divisão político-administrativa em províncias, a primeira Constituição do país (1824) não deu autonomia plena a essas unidades, limitando sua participação no sistema vigente e concentrando todos os poderes nas mãos do Imperador.

² Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.
Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

Com o advento da República em 1889, a Constituição de 1891 trouxe o sistema federativo para o cenário brasileiro “de uma hora para outra”, porém a formação da federação em nosso país traz características próprias. Ao contrário da forma federativa norte-americana, onde os Estados-membros possuem participação nas decisões da União e efetiva autonomia, inclusive para legislar sobre algumas matérias vedadas aos Estados-membros brasileiros³, a federação brasileira foi adaptada a nossa realidade e aos interesses da União. Nossa forma federativa guardou evidentes características do sistema anterior, onde a divisão do Poder permanecia bastante limitada. Nessa breve comparação nota-se a enorme diferença entre as formas federativas brasileiras e norte-americanas: os Estados-membros norte-americanos possuem uma autonomia muito maior que os Estados-membros brasileiros em suas respectivas federações (LENZA, 2012, p. 419).

Apesar de as demais Constituições brasileiras terem mantido a forma federativa, a concretização desse sistema deixou muito a desejar. Durante quase todo século XX sempre coube a União o maior poder de decisão, deixando os Estados-membros dependentes, principalmente política e financeiramente.

1.1 O FEDERALISMO FISCAL

A Constituição Federal de 1988 tratou de delimitar entre os entes federativos (União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios) o poder de tributar, consagrando assim o princípio do federalismo em seu art. 60 (SABBAG, 383).

Nesse contexto, o Sistema Tributário Nacional é dividido entre os três entes da federação, onde fica estabelecido quais são os impostos de competência da União, dos Estados-membros e dos Municípios (art. 154 a 156) (OLIVEIRA, 2010, p. 47).

Assim, as três entidades políticas independentes e autônomas, juridicamente iguais, extraem da Constituição Federal seus poderes e competências, não havendo hierarquia entre elas, vez que o próprio texto constitucional estabelece e divide as competências legislativas de cada uma (HARADA, 2014, p. 388).

Em virtude das diferenças socioeconômicas existentes entre os entes da federação, a Constituição também traz, para além da receita tributária própria daquele ente, a participação

³ A Constituição Federal de 1988 veda, ao contrário do que ocorre nos EUA, aos demais entes federativos legislar sobre direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho (Art. 22, I, da CF).

das “menores” unidades da federação na receita tributária das outras unidades da federação, tidas como “maiores”, é nesse contexto que surge o federalismo fiscal.

O federalismo fiscal busca garantir aos diversos entes os meios para o atendimento de seus fins (OLIVEIRA, 2010, p. 49), porém na prática a realidade é diversa. Há um visível favorecimento a União, deixando-se de lado critérios equitativos na distribuição de recursos e instaurando-se um desequilíbrio entre os entes da federação (OLIVEIRA, 2010, p. 50).

Apesar das peculiaridades da forma federativa brasileira, o respeito as regras e princípios que a norteiam devem ser observados por todos os entes. Nesse sentido, a própria Carta Federal veda qualquer forma de tentativa de abolição do sistema federativo, seja direta ou indiretamente. Intitulada pela doutrina de cláusula pétrea, a federação brasileira é protegida no artigo 60, § 4º, I, da Constituição Federal, tendo o Supremo Tribunal Federal se manifestado a respeito, decidindo que a federação não pode ser objeto de ação reformadora por parte do Poder Constituinte Derivado (HC 80.51, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 21.8.2001, 2º turma, D.J. de 14.9.2001).

Nesse diapasão, as tentativas, ainda que infraconstitucionais, de fragilizar a forma federativa também sofrem vedação constitucional, pois é inaceitável que uma norma hierarquicamente inferior, no caso a Lei de Responsabilidade Fiscal, venha a afrontar o texto constitucional.

2 O EXERCÍCIO FACULTATIVO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Ao estabelecer o Sistema Tributário Nacional, a Constituição Federal previu as competências tributárias dos entes federativos, reservando 18 artigos (arts. 145 a 162) para o tema. Cada ente federativo, por sua vez, possui um campo de atuação legislativa e material, ou seja, o poder de instituir o tributo e o poder de cobrar o tributo instituído, respectivamente (HARADA, 2014, p. 389).

Vale ressaltar que a Constituição Federal não cria os tributos, ela apenas outorga a competência tributária para o ente federativo. Cabe ao ente responsável criar ou instituir, por meio de lei ordinária, o tributo de sua competência. Em outras palavras, o exercício da competência tributária é uma *decisão política* da entidade tributante (CARRAZA, 2014, p. 10).

Não obstante a faculdade que possui o ente federativo de criar ou não o tributo de sua competência, sabe-se que apesar do poder de tributar conferido pela constituição federal a este

ente, ele não concede ao mesmo o poder de delegar sua competência tributária. Por ser então indelegável, o destinatário da competência tem apenas as possibilidades de não exercer a competência recebida ou fazê-la parcialmente, não sendo possível a transferência da competência para outro ente (AMARO, 2010, p. 122).

Assim, como resultado da repartição da competência para tributar dos entes da federação, o não exercício da competência por parte do titular não transforma o campo reservado àquele ente em um espaço aberto a intromissão de outro poder tributante, conforme o art. 8º do Código Tributário Nacional (AMARO, 2010, p. 123).

Dessa forma, não há hierarquia entre os entes federativos, pois o poder tributar garante ao ente competente a liberdade para instituir ou não seus impostos quando achar conveniente ou necessário. Não há, portanto, imposição constitucional para a instituição dos tributos, o que há na verdade é a outorga da competência pela Constituição Federal (AMARO, 2010, p. 124).

Do exposto, abre-se o debate para a (in) constitucionalidade do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Poderia ela obrigar os entes federativos a exercerem sua competência tributária? E mais pode-se estabelecer uma punição para o poder tributante que não o fizer?

3 ANÁLISE DO ARTIGO 11 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O artigo 11, *caput*, da Lei de Responsabilidade Fiscal traz como requisitos essenciais da responsabilidade fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do respectivo ente federativo. Aduz ainda em seu parágrafo único que é vedada a transferência voluntária para o ente que não observar o disposto no *caput*.

Da leitura do referido artigo pode-se extrair dois entendimentos: (a) a norma é inconstitucional e afronta o livre exercício da competência tributária e (b) a norma é constitucional e apenas regula as relações entre os entes federativos, não havendo afronta ao livre exercício da competência tributária. Explicaremos a seguir.

3.1. DA INTERFERÊNCIA NO LIVRE EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

De uma simples análise do mencionado artigo conclui-se inicialmente que tal disposto regula apenas a relação entre os entes federativos, pois traz a instituição e arrecadação dos impostos como exigência para a concretização das transferências voluntárias.

Em uma leitura mais atenta, observa-se que o termo “todos os impostos” já demonstra um outro aspecto: a intromissão da norma na competência tributária dos entes federativos. O texto constitucional, por sua vez, em seu artigo 145 diz que poderão os entes da federação instituir seus tributos, vejamos:

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

I - impostos;

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

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

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

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos. (Destacamos)

O termo “poderão”, como se pode ver, garante ao ente o livre exercício de sua competência tributária. Desse modo, este mandado constitucional, hierarquicamente superior a norma infraconstitucional que é a Lei de Responsabilidade Fiscal, não pode ser contrariado. Assim, a expressão utilizada pela Lei Complementar 101/2000 “instituição, previsão e efetiva arrecadação de **todos os tributos**” afronta o texto constitucional.

Não se pode compelir um ente federativo a exaurir suas competências tributárias, assim prevalece a vontade política do poder tributante, só ele tem a faculdade discricionária de agir, não estando sujeitos a limitações (CARRAZZA, 2014, p. 9).

3.2. DA REGULAMENTAÇÃO DA RELAÇÃO ENTRE OS ENTES FEDERATIVOS

O outro entendimento é que não se pode interpretar o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal de forma isolada. Primeiramente, o citado dispositivo pretende estabelecer parâmetros para alcançar-se uma gestão fiscal responsável. A obrigação de o poder tributante instituir todos os impostos de sua competência visa a concretização desse

Poder outorgado ao ente federativo pela Constituição. Muitas vezes essa competência é posta de lado para alimentar apenas interesses particulares (MARTINS, 2012, p. 125).

A redação deste artigo, como bem nos ensina Carlos Pinto Coelho Motta e outros, busca coibir as indevidas e demagógicas isenções de tributos que se verificam nas “menores” instâncias federativas, em especial na esfera municipal (MOTTA E OUTROS, 2000, p. 340 apud MARTINS, 2012, p. 125).

Existem municípios que deixam de instituir os tributos que lhes competem apenas por comodidade, por excesso de arrecadação (algo raro) ou por obter elevado número de transferências (algo comum), não estabelecendo, por meio de lei, a cobrança dos impostos, seja ele o Imposto predial e territorial urbano (IPTU), Imposto sobre transmissão “Inter vivos” de imóveis e de direitos reais (ITBI) ou Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), (OLIVEIRA, 2010, p. 133).

Tomando como exemplo os municípios do Estado de Alagoas, em pesquisa nossa realizada no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional tem-se que 07 (sete) municípios⁴ não arrecadam nada em pelo menos um dos impostos de sua competência.

Assim, o Estado (em sentido *Lato Sensu*) não pode abrir mão de suas prerrogativas em prol de interesses individuais, devendo exercer sua competência tributária por completo, incluindo a efetiva arrecadação dos impostos (MOTTA E OUTROS, 2000, p. 340 apud MARTINS, 2012, p. 125).

Além disso, é importante diferenciar o que traz o parágrafo único do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal no tocante as transferências voluntárias e o que rege a Constituição Federal em seu art. 160 quando se refere as transferências obrigatórias.

Não se pode confundir transferência voluntária com a obrigatória prevista na Constituição Federal, a primeira decorre de um repasse optativo entres os entes federativos, ou seja, não há imposição constitucional, nela um ente remete recursos para outro ente, normalmente a União para os Estados e Municípios, para que seja realizada determinado investimento. Nesse tipo de transferência fica a critério do ente favorecedor a remessa dos recursos para o favorecido, sendo elas passíveis de retenção ou não (OLIVEIRA, 2010, p. 133). Já as transferências obrigatórias que trata da participação dos Estados e Municípios nas receitas tributárias da União e dos Estados não são passíveis de restrições por parte dos beneficiadores, devendo ser cumprido o que rege a Carta Federal.

⁴ São eles: Campo Grande, Inhapi, Lagoa da Canoa, Palmeira dos Índios, Porto Real do Colégio, Santana do Mundaú e São Brás (Dados de 2013 e 2014).

Não está aqui se falando em obrigar o ente federativo a instituir seus impostos. Até porque a norma infraconstitucional não tem poder de, por exemplo, forçar o Prefeito a elaborar e enviar projeto a Câmara de Vereadores para a instituição de determinado tributo, ou até mesmo vincular a Câmara de Vereadores a aprovar tal projeto. O que se preza é pelo exercício pleno do poder de tributar para que se possa alcançar uma melhor gestão fiscal (OLIVEIRA, 2010, p. 460).

Ainda se utilizando como exemplo os municípios alagoanos, nossa pesquisa no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional também coletou dados referentes ao recebimento de transferências voluntárias e seu percentual na receita corrente daqueles municípios (Tabela 1).

Analisando o material colhido, nota-se claramente que a grande maioria dos municípios de nosso Estado não recebem as transferências voluntárias, sejam elas na União ou do próprio Estado de Alagoas.

O grande motivo para o não recebimento dessas transferências não é a não instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os impostos de competência desse ente federativo, e sim a não observância do limite de gastos com pessoal (Art. 23, § 3º, I, da Lei de Responsabilidade Fiscal).

Tabela 1 – Percentual que as transferências intergovernamentais por convênio representam na Receita Corrente x Número de Municípios

Percentual	Número de Municípios
0%	68
Até 5%	32
Mais de 5%	2
Total	102

Fonte: Siconfi/Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

Na prática as transferências voluntárias representam um percentual pequeno na composição das receitas dos municípios, porém as transferências obrigatórias exercem percentual elevado, chegando a representar mais de 95% da receita corrente de muitos municípios alagoanos (Tabela 2).

Tabela 2 – Percentual que as transferências intergovernamentais obrigatórias representam na Receita Corrente x Número de Municípios

Percentual	Número de Municípios
Até 80%	7
Mais de 80% até 95%	75
Mais de 95%	18
Total	102

Fonte: Siconfi/Secretaria do Tesouro Nacional (STN)

Pelo exposto, o entendimento de que a presente norma é inconstitucional não merece prosperar. Apesar de o Supremo Tribunal Federal ter julgado a medida cautelar em Ação

Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 2238-5 afastando a incompatibilidade do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal com o nosso ordenamento jurídico, a referida ADIN não se manifestou a respeito da grande maioria dos argumentos aqui narrados.

4 ADIN 2238-5

A ADIN 2238-5 proposta por diversos Partidos Políticos atacou vários artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal, entre eles o artigo 11. No tocante a este artigo utilizou-se como fundamento a incompatibilidade do referido dispositivo com o art. 160 da Constituição Federal.

Sabe-se que ao interpretar uma Norma Jurídica se faz necessário um esforço para que ela possa integrar de forma harmônica o sistema jurídico vigente. Nesse sentido, os métodos hermenêuticos se mostram úteis para tal função.

Utilizando-se de um dos métodos hermenêuticos, o sistemático, a interpretação da norma deve guardar correlação com todas as normas disponíveis, entendendo o ordenamento jurídico como um todo, não podendo ser feita uma interpretação isolada (FERRAZ JÚNIOR, 2011, p. 256). Desse modo, visualiza-se que o artigo 11 da Lei de Responsabilidade é sim constitucional.

A própria decisão do STF corroborou com esse entendimento no tocante as transferências voluntárias:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 04 DE MAIO DE 2000 (LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL). MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.980-22/2000. Lei Complementar nº 101/2000. Não-conhecimento.

[...]

X - Art. 11, parágrafo único: por se tratar de transferências voluntárias, as restrições impostas aos entes beneficiários que se revelem negligentes na instituição, previsão e arrecadação de seus próprios tributos não são incompatíveis com o art. 160 da Constituição Federal.

[...]

Medida cautelar deferida. Medida Provisória nº 1.980-22/2000. Ação prejudicada. XXVIII - Arts. 3º, I, e 4º: diploma normativo reeditado, sem que houvesse pedido de aditamento da petição inicial após as novas edições. Ação prejudicada, nesta parte. (ADI 2238 MC, Relator (a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 09/08/2007, DJe-172 DIVULG 11-09-2008 PUBLIC 12-09-2008 EMENT VOL-02332-01 PP-00024 RTJ VOL-00207-03 PP-00950) (Destacamos)

Porém, como foi dito, a ADIN 2238-5 limitou-se a discutir a (in) constitucionalidade do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal frente apenas ao artigo 160 da Constituição Federal. Se faz necessário ainda uma discussão a respeito dos argumentos aqui expostos. A nosso ver a decisão do STF já demonstra forte indício de uma decisão favorável a constitucionalidade do citado artigo em caso de uma ADIN que venha a debater a interferência do citado artigo na competência tributária dos entes federativos.

CONCLUSÃO

Apesar da falha técnica legislativa utilizada na elaboração da Lei Responsabilidade Fiscal, entende-se pelos motivos aqui trazidos que o artigo 11 do referido diploma é sim constitucional. Não há, como foi demonstrado uma interferência na autonomia dos entes federativos, pois a restrição feita pela norma infraconstitucional limita-se a uma regulamentação da relação entre as unidades que compõem a federação. Além disso, e exigência e restrição da Lei Complementar 101/2000 é apenas no tocante as transferências voluntárias, ficando a critério do ente federativo exercer sua competência tributária e observar todos os impactos que o não exercício pode gerar em suas finanças.

É de se concluir também que o ente federativo que não institui os tributos de sua competência, por não ser necessário ou conveniente, é porque ou gestão fiscal apresenta situação estável, com recursos suficientes para os mais diversos encargos e investimentos e não necessitando das transferências voluntárias, ou por verdadeira ingerência fiscal.

De fato, para além de uma penalização pela não instituição dos tributos, há uma seletividade e valorização daqueles entes que buscam melhor exercer seus poderes tributantes e satisfazer os anseios da sociedade.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas EC n°s 1/92 a 86/15, pelo DL n° 186/2009 e pelas EC de revisão n°s 1 a 6/94**. 45ª ed. Brasília: Câmara dos Deputados, 2015.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/>. Acesso em: 22 de abril de 2016.

_____. **Lei complementar nº101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/>. Acesso em: 20 de abril de 2016.

_____. **Secretaria do Tesouro Nacional.** Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>. Acesso em: 24 de abril de 2016.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Habeas Corpus nº 80.511**, 2ª Turma. Relator: Min. Celso de Mello, Brasília, 21 de agosto de 2001. Diário Oficial da União, 14 de setembro de 2001.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.238-5**, Tribunal Pleno. Relator: Min. Ilmar Galvão. Brasília, 09 de agosto de 2007. Diário Oficial da União, 12 de setembro de 2008.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Impossibilidade de conflitos de competência do sistema tributário brasileiro.** Instituto Brasileiro de Estudos Tributário, 2014. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/impossibilidade-de-conflitos-de-competencia-no-sistema-tributario-brasileiro-por-roque-antonio-carrazza/>. Acessado em: 23 de abril de 2016.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução a estudo do direito: técnica, decisão, dominação.** 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado.** 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva & NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal.** 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro.** 3ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.