

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO DA EMPRESA E DOS NEGÓCIOS
MESTRADO PROFISSIONAL

**OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS DO MICROEMPREENDEDOR
INDIVIDUAL E EDUCAÇÃO FISCAL: ESTUDO DE CASO DO MUNICÍPIO DE
JUAZEIRO DO NORTE NO PERÍODO DE 2019 A 2022**

Linha de Atuação: Direitos dos Negócios e Internacionalização

PORTO ALEGRE – RS
2024

SALVANI ALVES DA S. PEDROSA

**OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS DO MICROEMPREENDEDOR
INDIVIDUAL E EDUCAÇÃO FISCAL: ESTUDO DE CASO DO MUNICÍPIO DE
JUAZEIRO DO NORTE NO PERÍODO DE 2019 A 2022**

Projeto de Pesquisa submetido à Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, como requisito para a aprovação do curso de Mestrado Profissional em Direito da Empresa e dos Negócios, na **Linha de Atuação**: Direitos dos Negócios e Internacionalização.

Prof.º Orientador: Dr. Éderson Garin Porto

PORTO ALEGRE – RS
2024

P372o

Pedroso, Salvani Alves da S.

Obrigações tributárias acessórias do microempreendedor individual e educação fiscal : estudo de caso do município de Juazeiro do Norte no período de 2019 a 2022 / Salvani Alves da S Pedroso. – 2024.

114 f. : il. ; 30 cm.

Dissertação (mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Direito, 2024.

“Orientador: Prof. Dr. Éderson Garin Porto”

1. Direito tributário. 2. Educação fiscal. 3. Juazeiro do Norte. 4. Tributação. I. Título.

CDU 34

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Bibliotecária: Silvana Dornelles Studzinski – CRB 10/2524)

RESUMO

A pesquisa tem como tema a relação entre o acesso à educação fiscal e o cumprimento das obrigações tributárias acessórias dos microempreendedores individuais no município de Juazeiro do Norte-ce. Assim, o objetivo geral da pesquisa é analisar como a fragilidade da educação fiscal no município de Juazeiro do Norte-CE repercute no descumprimento das obrigações tributárias acessórias dos microempreendedores individuais no município entre 2019 e 2022. A metodologia eleita para a pesquisa é do tipo qualitativa, exploratória e explicativa, a partir do levantamento bibliográfico e documental. Os resultados obtidos indicam que o descumprimento das obrigações tributárias pelos MEIs de Juazeiro do Norte entre 2019 e 2022 revelou perda de benefícios fiscais e creditícios, limitando o crescimento dos negócios e afetando a economia local. A informalidade crescente reduziu a arrecadação tributária, prejudicando investimentos em serviços públicos e infraestrutura de modo que investir em educação fiscal e suporte aos MEIs é crucial para reduzir a informalidade e promover um ambiente de negócios sustentável.

Palavras-chave: Juazeiro do Norte-CE. Educação Fiscal. Tributação.

ABSTRACT

The research theme is the relationship between access to tax education and compliance with accessory tax obligations of individual microentrepreneurs in the municipality of Juazeiro do Norte-CE. Thus, the general objective of the research is to analyze how the fragility of tax education in the municipality of Juazeiro do Norte-CE affects the non-compliance with accessory tax obligations of individual microentrepreneurs in the municipality between 2019 and 2022. The methodology chosen for the research is qualitative, exploratory and explanatory, based on a bibliographic and documentary survey. The results obtained indicate that non-compliance with tax obligations by MEIs in Juazeiro do Norte between 2019 and 2022 revealed a loss of tax and credit benefits, limiting business growth and affecting the local economy. Growing informality reduced tax collection, hampering investments in public services and infrastructure, so investing in tax education and support for MEIs is crucial to reduce informality and promote a sustainable business environment..

Keywords: Juazeiro do Norte-CE. Tax Education. Taxation.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Estrutura da Carga Tributária Bruta – Governo Geral (2010-2022) – Dados em % PIB.	25
Figura 2: Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2020).....	26
Figura 3: Empresas abertas por região em 2022	65
Figura 4: Empresas fechadas por região em 2022.....	65
Figura 5: Movimento de abertura de empresas por tipo de empresa em 2022.....	66
Figura 6: Mapa da Localização de Juazeiro do Norte no Estado do Ceará.....	67
Figura 7: Feira em Juazeiro do Norte (fevereiro de 1962)	71
Figura 8: Principais ações realizadas no Ceará	85

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Receitas Tributárias Próprias de Juazeiro do Norte (2018-2021)	80
Gráfico 2: Repasses de FPM realizados para o município de Juazeiro do Norte-CE entre 2018 e 2022.....	80

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Gastos Tributários com o Simples Nacional (abrangência nacional).....	57
Tabela 2: Quantidade de empresas ativas em Juazeiro do Norte por porte, em 2023	82
Tabela 3: Quantidade de empresas ativas em Juazeiro do Norte por setor da economia, em 2023.....	82

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: ASPECTOS HISTÓRICOS E CONCEITUAIS	12
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO AO LONGO DOS SÉCULOS: SÍNTESE HISTÓRICA	13
2.1.1 Tributação no Brasil Colônia	13
2.1.2 Tributação no Brasil Império	14
2.1.3 Tributação no Brasil República.....	16
2.2 DIREITO FUNDAMENTAL À TRIBUTAÇÃO JUSTA: OS TRIBUTOS COMO INSTRUMENTO DE PROMOÇÃO DO BEM COMUM.....	19
2.2.1 Teoria da Tributação Ótima: ótima para quem?.....	22
2.2.2 Custo dos Direitos: para a garantia de direitos é preciso garantir recursos	26
2.2.3 O dever fundamental de pagar impostos: uma condição necessária para uma tributação justa	30
2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL E EQUILÍBRIO FISCAL	33
2.3.1 Teoria Econômica do Direito e Tributação Municipal: pressupostos teóricos e contribuições.....	33
2.3.2 Sistema Tributário Municipal: estrutura e interligação com os demais sistemas	37
2.3.3 Os Municípios dentro do Federalismo Fiscal.....	40
2.4 EDUCAÇÃO FISCAL	43
3 ADMINISTRAÇÃO FISCAL: PERSPECTIVAS E DESAFIOS	47
3.1 MICROEMPRESAS E DESENVOLVIMENTO REGIONAL.....	47
3.1.1 Empreendedorismo Local e Regional: desafios e perspectivas.....	48
3.1.2 Regime de tributação diferenciada das Microempresas	53
3.1.3 Desenvolvimento Regional: fundamentos e princípios.....	60
3.2 SITUAÇÃO FISCAL DAS MICROEMPRESAS	64
3.2.1 Da quantidade de empresas no âmbito nacional, estadual e regional.....	64
4 JUAZEIRO DO NORTE- CE: ASPECTOS HISTÓRICOS, SOCIAIS E ECONÔMICOS	67
4.1 Principais aspectos históricos e caracterização de Juazeiro do Norte-CE.....	67
4.1.1 Aspectos sociais	72
4.1.2 Aspectos econômicos	76
4.2 Das empresas de Juazeiro do Norte: Portes, Setores e situação fiscal dos Microempreendedores	82
4.2.1 Das potencialidades da educação fiscal em Juazeiro do Norte – CE	83
5 CARTILHA - PROJETO DE LEI: PRODUTO DA PESQUISA	88
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	106
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	108

1 INTRODUÇÃO

O descumprimento das obrigações acessórias imposta pelo Código Tributário Municipal para os microempreendedores, gera gastos do fisco municipal em busca do sujeito passivo da obrigação, bem como surpresas por parte do contribuinte quando do recebimento da cobrança.

Neste sentido, quando um contribuinte se torna microempreendedor individual lhe é informado, apenas, de obrigações junto à Receita Federal, por se tratar de uma cobrança simplificada, que engloba tributos federais, estaduais e municipais, não ficando claro para o contribuinte quanto às obrigações acessórias que o mesmo deve prestar no âmbito dos estados e municípios como, por exemplo, quando do encerramento das atividades que não se resume apenas a baixa do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Nessa feita, esta situação coloca o contribuinte em situação de vulnerabilidade, por acreditar que encerrando o CNPJ se eximirá de todas as obrigações junto às três esferas fiscais. Assim, quando não há requerimento formal de encerramento das atividades junto ao fisco municipal, o município continua com a cobrança dos impostos e taxas que lhe são devidos, tais como Imposto Sobre Serviços (ISS) e Alvará de Funcionamento, até que haja essa formalização. Diante desta problemática, gera-se um ônus ao fisco municipal que segue gerando créditos e lançando os mesmos, sendo por vezes infrutíferas as tentativas de notificar o contribuinte.

Neste contexto, o problema a ser investigado é: Como o desconhecimento das obrigações acessórias municipais pelos microempreendedores individuais impacta os gastos do fisco municipal e a vulnerabilidade dos contribuintes em Juazeiro do Norte?

O estudo se justifica, visto que a forma simplificada prevista na Lei Complementar 123/2006 não desobriga os contribuintes a prestarem as obrigações acessórias, sendo este o nosso ponto de estudo, se propondo a disseminar o conhecimento, em forma de cartilha, sobre as obrigações tributárias do MEI junto ao fisco municipal. De tal modo, surgiu no Estado do Ceará, a figura do Microempreendedor Individual, para retirar da informalidade inúmeros brasileiros que se encontravam à margem da legalidade trabalhista-tributária e, conseqüentemente, previdenciária, e para tal, fora criado um sistema simplificado de recolhimento de impostos, bem como na forma de abertura dessas empresas e concessão, pelo Estado, do sistema de créditos.

O município de Juazeiro do Norte-CE é movimentado economicamente, de forma predominante, por comércio varejista, em sua grande maioria por microempreendedores individuais. Entretanto, dada a ausência de educação fiscal junto à comunidade, explicitando as

condições impostas pelo Código Tributário Municipal e suas obrigações acessórias, a comunidade se mostra desconhecidora de seus direitos e obrigações nesta seara. Há inúmeras dúvidas, seja do contribuinte ou dos profissionais da área, tais como contadores e advogados, quanto a esse sistema simplificado no que se refere ao cumprimento das obrigações acessórias, ocasionando por vezes débitos exorbitantes aos MEI's por descumprimento destas obrigações.

A hipótese é que o desconhecimento das obrigações acessórias municipais pelos microempreendedores individuais aumenta os gastos do fisco municipal em Juazeiro do Norte, devido à necessidade de localizar e notificar os contribuintes inadimplentes, e coloca os microempreendedores em situação de vulnerabilidade, levando-os a surpresas desagradáveis com cobranças inesperadas e dificuldades na formalização do encerramento de suas atividades.

Com isso, surgiu o anseio de se implantar, de modo formal, um Programa de educação fiscal no Município de Juazeiro do Norte - Ceará, sendo a confecção de uma cartilha voltada para orientar os Microempreendedores sobre suas obrigações tributárias acessórias e, por conseguinte, suas implicações para o exercício da cidadania e melhoria qualitativa da vida em sociedade, o primeiro passo a ser dado na implantação desse Programa de educação fiscal. Pretende-se produzir e distribuir uma cartilha detalhada que orienta os MEIs sobre suas obrigações tributárias acessórias, os procedimentos para o cumprimento dessas obrigações e as consequências do não cumprimento. A cartilha deve ser clara, acessível e distribuída amplamente, tanto em formato físico quanto digital, para alcançar o maior número possível de empreendedores.

O objetivo geral do estudo é analisar como a fragilidade da educação fiscal no município de Juazeiro do Norte-CE repercute no descumprimento das obrigações tributárias acessórias dos microempreendedores individuais no município entre 2019 e 2022. Como objetivos específicos, procura fornecer aspectos históricos e conceituais da Tributação no Brasil; apontar o direito fundamental à tributação justa; conceituar o Sistema Tributário Municipal e o Equilíbrio Fiscal; avaliar a administração fiscal em Juazeiro do Norte – CE, discorrendo sobre microempresas e desenvolvimento regional e analisando a situação fiscal das microempresas no município; apresentar a cartilha elaborada e discorrer sobre os cursos de curta duração, mostrando diretrizes e público-alvo.

A pesquisa tem abordagem qualitativa e se classifica quanto aos objetivos em exploratória e explicativa a partir de pesquisa documental. Inicialmente será realizado o levantamento bibliográfico a partir da leitura de teses, dissertações, livros e artigos científicos disponíveis em bases de dados como *Scielo*, Google Acadêmico, Portal de Periódicos da CAPES e revistas científicas com *qualis* entre A1 e B3, cujos artigos tenham sido publicados

nos últimos cinco anos. Pretende-se compreender os marcos históricos e teórico-conceituais das categorias da pesquisa, quais sejam: Administração Fiscal, Obrigações Tributárias e Educação Fiscal.

A coleta dos dados documentais ocorreu junto à Prefeitura do Município de Juazeiro do Norte, *locus* da pesquisa. O recorte temporal é o período de 2019 a 2022 possibilitando o acesso de dados anteriores ao período pandêmico provocado pela SARS-Cov-2 (COVID-19) e posteriores ao período mais grave da pandemia (chamado de “Novo Normal”). Tendo em vista que a pandemia de COVID impactou profundamente a economia do país e a atividade dos micros e pequenos empreendedores compreende-se que o recorte temporal eleito é pertinente para melhor entendimento do problema da pesquisa.

Com o intento de atingir ao objetivo geral eleito para a pesquisa o primeiro capítulo da dissertação realiza uma digressão histórica sobre o sistema tributário brasileiro, a fim de compreender como se deu a construção e estruturação do sistema fiscal brasileiro e seus impactos na contemporaneidade. Além de explicitar o direito constitucional à tributação justa no país e suas consequências para a promoção da sociedade livre, justa e solidária no Brasil.

O segundo capítulo trata das perspectivas e características do empreendedorismo no Brasil, sobretudo no que tange aos microempreendedores individuais à luz do princípio do desenvolvimento regional e do regime tributário diferenciado destes empreendimentos.

No terceiro capítulo é apresentado o local da pesquisa, o município de Juazeiro do Norte-CE., a partir de seus aspectos econômicos e sociais, além da indicação das potencialidades da educação fiscal no município. O produto da pesquisa é uma cartilha planejada como instrumento de educação fiscal para os microempreendedores do município, a fim de disseminar as principais informações sobre o cumprimento das obrigações tributárias no município.

No que tange aos resultados obtidos observa-se que a carência de um maior acesso à educação fiscal no município de Juazeiro do Norte-CE pode ser apontada como um dos motivos para o não cumprimento das obrigações tributárias dos microempreendedores individuais.

É sabido, apesar disso, que numa sociedade complexa e multifacetada como a brasileira, na qual a alta carga tributária e a ausência de reforma urbana e agrária é fator de desigualdade social e dificuldade de promoção do desenvolvimento econômico de forma igualitária, que não apenas a ausência de educação fiscal é motivo para a falta de cumprimento das obrigações fiscais dos microempreendedores individuais, no entanto, nesta pesquisa, deu-se destaque a este fator, sobretudo pelas dificuldades de garantia de acesso à educação de qualidade de forma gratuita e pública para grande parcela da população.

2 TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: ASPECTOS HISTÓRICOS E CONCEITUAIS

As discussões em torno da tributação brasileira perpassam, durante toda sua história, por um grande debate acerca da atuação estatal, enquanto agente garantidor das necessidades coletivas, sendo este papel advindo não somente no contexto teórico de formulações e reformulações do Estado, mas, sobretudo, dos contextos de lutas travadas durante os séculos entre os povos.

A configuração atual do Estado e suas conformações, portanto, foram construídas conforme os desejos, interesses e necessidades dos indivíduos que compõem esse Estado. Nesse sentido, a tributação constitui a atividade financeira do Estado contemporâneo para a materialização das necessidades coletivas e consecução do bem comum, caracterizando-se esse Estado, dessa forma, como *Estado Fiscal* (Abraham, 2021, p. 47).

É nessa perspectiva de Estado Fiscal que este capítulo aborda os principais aspectos históricos e conceituais na tributação brasileira, trazendo uma síntese do sistema tributário brasileiro ao longo dos séculos e como esse sistema tributário se inseriu e se desenvolveu nas constituições brasileiras, de modo a percorrer as principais nuances acerca dessa tributação e como ela, ao passo que, mesmo consubstanciando os tributos como as principais fontes de recursos do Estado no financiamento das necessidades públicas, apresenta distorções.

Sendo os tributos um grande instrumento do bem comum, discute-se, ainda, o direito fundamental à uma tributação justa à luz da *Teoria da Tributação Ótima* (Ramsey, 1927, p. 47) e da *Teoria do Custo dos Direitos* (Holmes; Sunstein, 2019)¹, bem como a partir da *Teoria do Dever Fundamental de Pagar Impostos* (Nabais, 2012, p. 37).²

¹ Teoria desenvolvida e apresentada pelos autores norte-americanos Holmes e Sunstein, em 2019, em que, em linhas gerais, ao trazerem que a liberdade depende dos impostos, defendem que todos os direitos possuem um custo, assim como os direitos positivos, para eles, os considerados negativos, em que deveria haver uma certa abstenção estatal, também haveria custos.

² Não se contrapondo, inicialmente, nem se restringindo à ideia de direitos fundamentais, Nabais traz seu livro “O dever fundamental de pagar impostos” como um contributo para a compreensão constitucional do Estado fiscal contemporâneo. Nele, o autor compreende os deveres fundamentais como uma categoria jurídica autônoma, em que os interesses comunitários diferentes se contrapõem aos interesses individuais (Nabais, 2012, p. 37).

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO AO LONGO DOS SÉCULOS: SÍNTESE HISTÓRICA

2.1.1 Tributação no Brasil Colônia

Remonta ao período colonial a origem dos impostos no Brasil. Nesse período, a principal atividade era a extração do pau brasil, sendo este o primeiro produto tributado em nosso país, no qual deveria ser repassado à coroa portuguesa 1/5 (um quinto) do valor da venda realizada, além de outras obrigações, já que a detentora do monopólio exigia que o interessado erguesse as primeiras fortificações ao longo da costa, iniciasse a colonização da nova terra, e pagasse o quinto (quinta parte do produto da venda da madeira) ao soberano (Ezequiel, 2014; Moraes, 1986).

Na tentativa de organizar a colonização e exploração das terras brasileiras, por volta de 1530, a Coroa Portuguesa cria as capitanias hereditárias, neste momento foi instituído legislação específica responsabilizando os donatários pela prestação de contas da arrecadação da Coroa portuguesa, entretanto, quem arrecadava e fiscalizava os tributos não eram os donatários das capitanias, mas os servidores especiais da Coroa (Ezequiel, 2014; Prado Jr., 1949)

Com o intuito de aprimorar a arrecadação, em 1548, D. João III, instituiu um Regimento Régio, denominado Lei Tributária, que dentre suas muitas determinações passou a exigir escriturações em livros próprios submetidos a fiscalizações periódicas. (Ezequiel, 2014; Jarude, 2020; Tristão, 2003).

Outro momento muito importante da história brasileira que reflete sua política tributária, trata-se do período da descoberta do ouro, em 1700, quando, utilizando-se da regra do “quinto”, deduzia-se a quinta parte do valor do ouro obtido pelo minerador, devendo esse ouro ser levado por ele até às Casas de Fundição para a transformação do ouro em barra e se realizar a cobrança do imposto (Schwarcz; Starling, 2018, p. 177). As autoras mencionam que, como forma de combater a sonegação, que previsivelmente ocorria no período, a Coroa pensou em uma estrutura fiscal “capaz de espremer as Minas até a última gota”.

Nesse sentido, foi criada a Intendência do Ouro, foram nomeados cobradores do quinto, houve o estabelecimento dos Registros nos caminhos de saída da região do ouro, instalou-se Casas de Fundição na capitania, e ao longo dos anos foi ampliando e modificando suas modalidades de cobrança.

Surgiu o imposto por “bateia”, que atingia cada minerador, e o imposto anual sobre as “comarcas”, que tributava as unidades administrativas das capitânicas, em número de quatro — Rio das Velhas, Rio das Mortes, Vila Rica e Serro do Frio. Também foi instituída a “capitação”, taxa que incidia sobre cada morador e sobre todas as atividades econômicas: ofícios, lojas, vendas e hospedarias, e incluía cada escravo empregado na capitania. Além disso, a partir de 1751 Lisboa aumentou a pressão: o total do quinto do ouro levado às Casas de Fundição foi fixado em cem arrobas (cerca de 1500 quilos) anuais; na eventualidade de o ano se encerrar com a cota incompleta, estava prevista a “derrama”, um dispositivo de sobretributação por habitante para cobrança da diferença (Schwarcz; Starling, 2018, p. 177-178).

Após a vinda de D. João VI e da Corte portuguesa, em 1808, quando o Brasil foi transformado em Capital do Reino, a economia do país sofreu uma grande transformação, em razão das medidas adotadas pelo rei, bem como pelo grande número de portugueses que vieram fazer morada no Brasil, já que para financiar os altos gastos da corte e os grandes investimentos na área militar, o rei impôs uma política de aumento dos tributos e sua sobrecarga, ainda mais que não havia separação fiscal de competências, coexistindo impostos idênticos cobrados pela Corte, províncias e municípios (Jarude, 2020; Tristão, 2003).

Nesse sentido, tem-se que o primeiro ato administrativo de D. João VI foi também um ato fiscal, em que ele autorizou a abertura dos portos brasileiros às chamadas nações amigas de Portugal, dando ênfase, nesse período, a uma tributação voltada mais para o comércio exterior, criando, desse modo, por exemplo, a tributação sobre a importação (Ezequiel, 2014; Silva, 2014).

Em meados de 1822, a independência do Brasil surge em meio à crise econômica, fiscal, e de vultosas dívidas externas, tendo em vista que para Portugal reconhecer a independência exigiu o pagamento de milhões de libras esterlinas.

2.1.2 Tributação no Brasil Império

Com a independência, Dom Pedro I, assegurou aos brasileiros que haveria “tributação” mais justa, no qual respeitaria a força de trabalho plural. Assim, em 1824, após outorgada a primeira Constituição do Brasil, podia-se ler em seu art. 179: “ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres” (Brasil, 1824).

Mister dizer que o Brasil, agora Império, recepcionou grande parte da legislação portuguesa, inclusive às relativas a legislação tributária. Segundo Korff (1977, p. 12), a

constituição de 1824 iniciou um sistema constitucional tributário brasileiro, ao dividir a receita pública entre o erário nacional e as Câmaras municipais, apesar de manter a característica de estado unitário.

A primeira constituição do império previa ainda, em âmbito tributário, que a iniciativa sobre impostos era privativa da Câmara dos Deputados (Art. 36, inciso I); as contribuições diretas seriam estabelecidas anualmente pela Assembleia Geral (Art. 171); cada província teria a sua Assembleia Legislativa para legislar e fiscalizar sobre a repartição da contribuição direta pelos municípios (Art. 15); o Tesouro Nacional cuidaria da arrecadação e contabilidade (Art. 170) (Brasil, 1824).

Com o crescimento de sentimento antilusitano, com a abdicação de D. Pedro I, enquanto D. Pedro II não pudesse assumir o trono em 1840, quando fosse antecipada sua maioridade para os 14 anos, quem comandava o Brasil no período regencial era a elite local, de modo que, nesse período de grandes conturbações e revoltas, o sistema tributário também passara por grandes transformações (Ezequiel, 2014).

As transformações no sistema tributário no período regencial, embora nesse período tenham surgido as primeiras ideias de descentralização político-administrativo, esta descentralização, segundo Deveza (1971, p. 82), quanto ao setor tributário, deu-se de maneira bem mais restrita, tendo em vista que, segundo o autor, as leis orçamentárias anteriores ao Ato Adicional de 1834 “já haviam assente o que pertencia à Receita Geral e que representava quase tudo quanto vinha sendo taxado nos diferentes ramos de atividade”.

Portanto, conforme a primeira legislação aduaneira, criada em 1832, passando as alfândegas agora a se denominar inspetorias, sendo comandadas a partir de então por um inspetor e não mais um juiz, houve uma desvinculação da competência tributária e fiscal das atividades judiciais. Dividiu-se, ainda, a arrecadação tributária em geral, ficando a cargo do Império e em provincial, ficando a cargo das diversas províncias. Essa legislação também fixou os impostos aduaneiros, entre outros, os quais coube à administração central (Ezequiel, 2014).

Havendo um grande debate sobre as competências e repartições tributárias entre o governo central e as províncias, o final do Império acaba sendo marcado por questões que influenciaram as reformas tributárias posteriores, as quais enfatizaram a tributação das províncias, o que, também, já se configura como o ponta pé inicial ou esboço, dentro do período republicano, do chamado federalismo fiscal. Nesse sentido Ezequiel (2014) expõe os principais motivos que ensejaram a necessidade de reformulação da tributação brasileira, descentralizando-a para os poderes provinciais.

O poder imperial não mais foi capaz de centralizar a tributação, assim como perdia poderes para os movimentos provinciais. O final do Império e início da República bem demonstraram essa incapacidade da monarquia em atender às crescentes aspirações regionais. Aumentava a percepção da necessidade de incrementos e reformas na administração fazendária (Ezequiel, 2014, p. 95).

Portanto, dada essa incapacidade do poder imperial de gerir melhor a tributação brasileira, ante às crescentes aspirações e necessidades regionais, era preciso reformular a estrutura tributária, de modo a contemplar essas questões.

2.1.3 Tributação no Brasil República

A tributação brasileira no período republicano coincide com a origem do federalismo brasileiro. É na Constituição de 1891 que essa forma de Estado aparece pela primeira vez. E surge da ideia e da necessidade de que o poder do Estado precisa ser partilhado entre os vários entes de seu território, dada as dificuldades do ente central em resolver os problemas mais locais.

Nesse sentido, de acordo com Lopreato (2022, p. 2), o federalismo brasileiro, dentro do período republicano, pode ser dividido em 3 (três) etapas (1891-1964); (1964-1988) e (1988 até o presente). Ainda dentro dessas etapas, o autor divide a primeira delas em mais 3 (três): (1891-1930); (1930-1946); (1946-1964). Cada período desses, de um modo geral, caracteriza o federalismo de acordo com as proposituras políticas respectivas.

Segundo Lopreato (2022),

a desigualdade regional e as diferenças de receita tributária disponível per capita constituem outros traços perenes do federalismo brasileiro. A dinâmica econômica engendrou o poder de cada região e deu lugar a um arranjo político peculiar, marcado pela força desigual dos entes federativos (Lopreato, 2022, p. 2).

Para o autor, “o sistema tributário pouco fez para atenuar esse quadro de desigualdade e a constituição de um sistema de partilha de caráter distributivo, apesar de amenizar o problema, não o resolveu e deixou a questão em aberto, à espera de políticas capazes de enfrentá-la” (Lopreato, 2022, p. 2)

Apesar do surgimento do federalismo ter sido considerado após 1891, suas raízes advêm do pacto imperial, conforme se extrai do texto de *Dolhnikoff* (2005, p.23) quando este esclarece que, durante o período da abdicação de D. Pedro I em 1831, onde se discutiam vários projetos diferentes sobre o processo de construção do Estado Nacional, um dos projetos defendidos era o da federação, “de modo a acomodar as elites provinciais no interior do novo Estado,

garantindo a elas iniciativa política e participação efetiva no processo decisório”.

Assim, no âmbito tributário, o arranjo federativo que possibilitava uma certa autonomia financeira do governo provincial, consubstanciava-se numa distribuição tributária entre o centro, já que este possuía um maior poder fiscal, e as províncias, restando pouco aos municípios. Ainda, de acordo com o autor, nessa configuração, além da liberdade de elaboração de seu orçamento, os governos provinciais também podiam arrecadar seus tributos, bem como decidir sobre a distribuição de seus recursos entre as áreas de atuação do governo (Lopreato, 2022, p. 6).

Alicerçada no arranjo imperial, o pacto de 1891 surge com o fortalecimento das oligarquias regionais, de modo que, segundo Lopreato (2022, p. 7) “as pressões regionais buscaram ganhos tributários como meio de enfrentamento dos problemas existentes”.

De acordo com Ezequiel (2014, p. 97), a Constituição de 1891 distribuiu a competência fiscal “entre a União e os Estados federados, cabendo a estes ainda definir a arrecadação de seus municípios.” Para ele, essa medida, “além de propícia à bitributação evidenciava uma reserva à União dos tributos com maior rubrica, como o Imposto de Importação e o recém-criado Imposto de Consumo.”

Após o fim do primeiro período republicano, convém mencionar, no âmbito da tributação brasileira, como sua estrutura vem descrita nas constituições posteriores. A Constituição de 1934, por exemplo, é uma das que trouxe grandes transformações na estrutura tributária, de modo a propiciar maiores possibilidades para os Estados e Municípios, já que tais entes puderam, a partir de então, ter competência privativa para a instituição de alguns tributos que antes não podiam como no caso da instituição, pelos Estados do imposto de vendas e consignações (Varsano, 1998, p. 3).

Em relação à Constituição de 1937, Varsano (1998, p. 4) afirma que a Carta não alterou quase nada em relação à estrutura tributária da Constituição anterior. Na verdade, o autor afirma que os estados perderam a competência privativa para tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão e aos municípios foi retirada a competência para tributar a renda das propriedades rurais. Por outro lado, o campo residual passou a pertencer somente aos estados, sem qualquer repartição da arrecadação.

Ezequiel (2014, p. 111) também corrobora com o entendimento de Varsano (1998) sobre o fato de que a Constituição de 1937 não trouxe mudanças na ordem tributária, mas afirma que, em relação à Carta de 1946, esta “trouxe sensível alteração na discriminação das rendas, aumentando, ainda que de modo insuficiente a participação de estados e municípios”.

Essa análise de que a Constituição de 1946 trouxe poucas modificações, no âmbito tributário, é também realizada por Varsano (1998, p. 5). De todo modo, o autor menciona que, apesar disso, ela mostra a intenção de aumentar a dotação de recursos dos municípios. Nesse sentido, o autor afirma que dois novos impostos são adicionados à sua área de competência, sendo eles o imposto sobre atos de sua economia ou assuntos de sua competência (imposto do selo municipal), bem como o imposto de indústrias e profissões, o último pertencente anteriormente aos estados, mas já arrecadado em parte pelos municípios.

Diante de uma carga tributária já praticamente insustentável e, diante do descontentamento de boa parte dos brasileiros em relação às políticas tributárias vigentes, após a década de 50 surgem vários movimentos que clamam por uma reforma tributária.

Nesse sentido, ao reconhecer a necessidade de se reestruturar o aparelho arrecadador, não apenas através da melhoria da administração tributária, mas como do sistema como um todo, de modo a resolver os problemas das finanças públicas do país que passava por uma crise, bem como forma de responder ao clamor dos setores empresariais, já que estes se constituíam a base política de sustentação do regime militar, o qual promoveu a reforma.

Um novo sistema tributário foi paulatinamente implantado entre 1964 e 1966, concedendo-se prioridade para as medidas que, de um lado, contribuíssem de imediato para a reabilitação das finanças federais e, de outro, atendessem de forma mais urgente os reclamos de alívio tributário dos setores empresariais, que constituíam a base política de sustentação do regime: a administração fazendária federal foi reorganizada; o IR sofreu revisões que resultaram em vigoroso crescimento de sua arrecadação; e o imposto de consumo foi reformulado dando origem ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), com resultado semelhante (Varsano, p. 1998, p. 9).

É, portanto, nesse contexto histórico, que foram delineadas as nuances do sistema tributário brasileiro vigente, o qual se permeia de vários aspectos políticos-ideológicos, advindos desde a época colonial com acentuações no período imperial, em que se vislumbram vários conflitos e disputas.

Embora o atual sistema tributário brasileiro seja de 1966, compreende-se que sua compatibilização com as relações políticas, econômicas, sociais e jurídicas vigentes, deu-se em virtude de sua recepção como Lei Complementar pela Constituição Federal de 1988.

Todavia, os conflitos e disputas continuaram e continuam a existir, de modo a promover, no âmbito da sociedade e no meio econômico, político e jurídico, debates acerca de uma nova reforma, de modo a resolver os problemas desse sistema.

2.2 DIREITO FUNDAMENTAL À TRIBUTAÇÃO JUSTA: OS TRIBUTOS COMO INSTRUMENTO DE PROMOÇÃO DO BEM COMUM

A promoção do bem comum, em um contexto de Estado Social, segue a ideia de que o Estado precisa arrecadar recursos para financiar os meios necessários à materialização dos anseios e necessidades da população. Embora os tributos não sejam a única fonte de recursos do Estado, são eles que constituem a principal fonte de financiamento. Para isso, o Estado precisa dispor de uma estrutura adequada que possa servir como meio à realização de sua atividade financeira.

Nesse contexto, serve-se o aparelho estatal da Administração Tributária, a qual vai ser responsável, dentre outros, pela identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas do contribuinte, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei (Brasil, 1988, art. 145, § 1º).

Desse modo, tem-se que a tributação se baseia na ideia de o Estado auferir recursos através das riquezas e das atividades econômicas desenvolvidas pelos contribuintes. As bases tributárias, portanto, as quais incidem os tributos cobrados pelo Brasil, foram construídas através da lógica de que as pessoas devem dispor ao governo de uma parte do produto da terra, do trabalho, do capital e de seu rendimento.

Na verdade, de acordo com *David Ricardo*³ (1996, p.109), “o capital ou o rendimento de um país são as bases que acabam pagando todos os impostos, inclusive aqueles que deveriam ser oriundos da terra e do trabalho”.

O autor defende a ideia de que a política governamental deve encorajar à população o comportamento que vise aumentar o capital e os rendimentos e “nunca lançar impostos que inevitavelmente atinjam o capital, pois, se isso acontecer, o fundo de manutenção do trabalho será enfraquecido, e em consequência a produção futura do país diminuirá” (Ricardo, 1996, p. 111). Nesse sentido, expõe que

(...) é verdade que esse aumento do capital seria muito maior se não fossem os impostos. Não há imposto que não tenda a reduzir o ímpeto da acumulação. Todos os impostos incidem sobre o capital ou sobre o rendimento. Se recaírem sobre o capital, eles reduzirão proporcionalmente o fundo cujo volume regula o crescimento das atividades produtivas de um país. Se incidirem no rendimento, eles reduzirão a acumulação ou forçarão os contribuintes a poupar o montante do imposto, realizando uma redução correspondente no seu anterior consumo improdutivo de bens de primeira necessidade e de luxo. Alguns impostos produzirão tais efeitos em grau muito maior do que outros; mas o grande defeito dos impostos não consiste tanto na

³ Autor inglês, que viveu durante o século XVIII, de bases marcadamente da Tradição Liberal Clássica e que defende a limitação do poder do Estado frente à liberdade individual, sobretudo, a econômica.

seleção dos produtos sobre os quais incidem, como na magnitude total de seus efeitos considerados conjuntamente (Ricardo, 1996, p. 110).

Observa-se, portanto, que na crítica do autor sobre a realização da cobrança de impostos, sendo este autor de bases teóricas liberais, que ao invés da tributação se constituir como um instrumento propulsor do desenvolvimento, esta seria um empecilho, pois, segundo esse autor, toda a tributação, independentemente de qual base econômica recaia, o capital e o rendimento seriam os mais prejudicados e, conforme explica, é o capital que financia as atividades produtivas de um país.

Smith (1996, p.367), também problematiza essa questão da incidência de impostos sobre o capital e, segundo o autor, em que *David Ricardo* extrai as bases de seu pensamento, “a riqueza e, portanto, o poder de um país — na medida em que esse depende da riqueza — devem ser sempre proporcionais ao valor de sua produção anual, de cujo fundo, em última análise, devem ser pagos todos os impostos.”

Nessa discussão, ainda que talvez de forma mais teórica e um pouco mais tímida, inserem-se os conflitos inerentes ao dever de pagar impostos. É importante destacar que, embora os autores mencionem a espécie impostos, sua discussão pode abranger as demais espécies tributárias, no sentido de que a tributação vá se constituir em um todo como forma do Estado, através dos governos, regular a economia e também prover os meios à sociedade.

Ao passo que a instituição e arrecadação de um imposto independe de qualquer atividade estatal específica voltada para o contribuinte, ou seja, não se vincula à nenhuma especificidade de atuação do Estado para a realização de sua cobrança, tendo em vista que essa espécie tributária não goza de referibilidade, as cobranças de taxas e de contribuição de melhoria, por sua vez, requerem que o Estado realize alguma atividade como contrapartida para que o contribuinte pague tais tributos, estando, portanto, vinculados (Alexandre, 2021, p. 54).

Dentro do escopo da importância da tributação atribuída ao Estado, deve-se destacar que essa importância não se dá, unicamente, como forma de auferir os recursos necessários ao provimento da sociedade, mas também os tributos possuem função extrafiscal, possibilitando ao Estado a intervenção na economia, de modo a regular certas atividades econômicas e corrigindo as *falhas de mercado* (Lemos, 1999).⁴

⁴ De acordo com Lemos (1999), as falhas de mercado consistem no fato de que o mercado, diante da escassez de recursos na sociedade, não consegue resolver todos os problemas relacionados com sua alocação. Nesse sentido, para o autor, é necessário que o Estado intervenha na atividade econômica, de modo a corrigir essas falhas ou imperfeições. As externalidades e bens públicos são exemplos de falhas, as quais fundamentam a atuação do Estado.

Desse modo, os tributos, ao exercerem sua função extrafiscal, podem estimular ou desestimular determinado comportamento do contribuinte na economia, onde o Estado, diante de *políticas cíclicas ou anticíclicas*⁵ acaba controlando e coordenando os movimentos da cadeia econômica.

Embora todos os tributos possam ter um caráter extrafiscal de alguma forma, à medida que, é possível e bem comum que a finalidade arrecadatória e a regulatória coexistam de forma harmoniosa, há aqueles tributos que possuem finalidade marcadamente extrafiscal, a exemplo do Imposto de Importação e do Imposto de Exportação.

Tais impostos, de acordo com o art. 153, incisos I e II, §1º, e art. 150, §1º, todos da CF/88, não se sujeitam aos princípios da legalidade estrita, anterioridade e noventena. Isso significa dizer que o Poder Executivo pode alterar as alíquotas, através da Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), além de poder alterar as bases de cálculo desses impostos, a fim de ajustá-los aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

Observa-se, portanto, que a promoção do bem comum, através da tributação, pode se dar de duas formas de atuação do Estado na política fiscal, sendo uma delas a da finalidade precípua dos tributos, qual seja, arrecadatória e a outra, quando o Estado utiliza da tributação para regular o mercado, de modo a corrigir suas falhas e imperfeições, bem como promovendo o *pleno emprego*⁶, como uma das formas de fomentar a economia.

Diante de todas essas possibilidades, funções, atividades e importâncias da tributação para a economia e a sociedade, sendo o Estado o agente responsável pelo exercício das políticas tributárias, tem-se, de um lado, o contribuinte, que é aquele que dispõe de parcela de seus bens riquezas, trabalho e consumo, através da prática de seus respectivos fatos geradores e, de outro lado, tem-se a sociedade, a qual também se insere a figura do contribuinte.

Nesse sentido, por mais que se entenda o contexto da atividade financeira do Estado como aquela necessária à consecução do bem comum, conforme os teóricos clássicos da

⁵ Dentre as funções da política fiscal está a estabilizadora que, juntamente com a política monetária, permite ao Estado a promoção de um alto nível de emprego e renda na economia. Em momentos de recessão econômica, por exemplo, é preciso que o Estado faça a “redução das alíquotas de impostos, que eleva a renda disponível do setor privado.” Essa atuação pelo Estado é considerada uma política anticíclica, pois visa atenuar os efeitos negativos da recessão econômica. Por outro lado, quando o ciclo econômico está bastante acelerado, com alto nível de inflação, para promover a redução da demanda agregada, o governo pode, além de reduzir seus gastos, aumentar as alíquotas dos impostos, de modo a reduzir a renda disponível e, conseqüentemente, o nível de consumo na economia (Giambiagi; Além, 2011, p. 15)

⁶ Teoria Keynesiana que estabelece como a variável do nível de emprego pode influenciar as finanças públicas e as políticas governamentais na medida em que esta variável e as políticas governamentais operam dentro do ciclo econômico. Para Keynes (1996, p. 64), o nível de emprego depende da oferta agregada, da propensão a consumir e do montante de investimento. Essas variáveis, por si só, dentro das estruturas do mercado não conseguem dar conta das falhas existentes, necessitando, portanto, que as forças estatais atuem nesse ciclo, através de suas políticas reguladoras e estabilizadoras.

economia, *David Ricardo e Adam Smith* discutidos aqui, a maneira como essa atividade é exercida não se dá de forma adequada, pois segundo eles, não se deve tributar o capital, já que, para eles, o capital é o principal elemento de fortalecimento de uma economia.

Assim, mais adiante, surgem vários conflitos dessa ordem que acabam culminando, aqui no Brasil, com um modelo de tributação da renda pouco progressivo, gerando diversos debates, tanto por parte da academia, políticos, servidores públicos e sociedade, sobre questões de justiça fiscal e justiça social e de como deveria ser o melhor modelo de tributação a ser adotado pelo Brasil para o combate a essas desigualdades.

Nesse contexto, observa-se as colocações de Gobetti (2019) sobre esse processo que se insere em questões de conflitos de interesses entre as classes no que se refere à tributação, uma vez que, com um modelo pouco progressivo em relação à renda e ao capital, acaba por sobrecarregar a tributação sobre o consumo, penalizando, assim, os mais pobres.

O modelo brasileiro de tributação da renda, caracterizado pela isenção de lucros ao nível das pessoas físicas e por uma progressividade de baixo grau dos rendimentos do trabalho, foi concebido na década de 90 sob influência de propostas inovadoras e radicais – como o *flat tax* e as deduções relativas ao rendimento normal do capital próprio – formuladas por acadêmicos e *policymakers* dos Estados Unidos e da Europa. Essas propostas almejavam resolver problemas concretos (como a falta de isonomia no tratamento das diferentes rendas do capital e os efeitos disso sobre as decisões de investimento das firmas), mas também traduziam um clamor teórico e ideológico por menor oneração do capital e dos mais ricos, baseados na suposta ineficiência econômica da tributação sobre esta elite (Gobetti, 2019, p. 172).

Sendo assim, questiona-se: qual o modelo de tributação ideal, que produza e reproduza todos os aspectos de justiça fiscal e, conseqüentemente, atenuar as desigualdades sociais, trazendo, portanto, justiça social?

2.2.1 Teoria da Tributação Ótima: ótima para quem?

Os constructos do modelo ideal de tributação, sendo este considerado ótimo, advêm da *Teoria da Tributação Ótima* (Ramsey, 1927, p. 47)⁷. Esta teoria considera como modelo ideal de tributação aquele em que o sistema tributário esteja estruturado sob os aspectos de *eficiência e equidade*, de modo a permitir ao governo alcançar objetivos redistributivos e arrecadar o

⁷ Ramsey foi o precursor do desenvolvimento do primeiro modelo de tributação baseado na Teoria da Tributação Ótima, estabelecendo, nesse modelo, que a aplicação das alíquotas dos tributos sobre os diferentes bens, deve se basear na ideia de eficiência, consistindo essa eficiência no menor custo possível, tanto para os governos, quanto para os contribuintes.

suficiente para financiar os seus gastos com o menor custo possível em termos de eficiência (Barbosa; Siqueira, 2001, p.01).

Barbosa e Siqueira (2001, p.01) explicam que a teoria da tributação ótima possibilita analisar o imposto ótimo, mas, segundo as autoras, essa análise compreende os aspectos de formulações da política tributária, de modo a “identificar os impostos que deveriam ser estabelecidos e não explicar os que são efetivamente implementados.”

Nesse mesmo entendimento, Melo Júnior (2018), expõe que

A teoria da tributação ótima (*optimal taxation theory*) surge como direcionamento teórico da política tributária pautado em contribuições da teoria econômica, mas também com atenção a elementos sociológicos, jurídicos e éticos ligados à criação de mecanismos que favoreçam a definição de um sistema tributário ótimo (*tax design*) e o aperfeiçoamento do sistema tributário vigente (*tax reform*) de acordo com determinados objetivos pré-determinados (Melo Júnior, 2018, p. 55).

Esse autor explica, ainda, que, os objetivos dessa teoria se centram na ideia de efetivar, dentro do sistema tributário, princípios, como o da capacidade econômica do contribuinte, bem como se busca estabelecer “instrumentos que previnam ou diminuam a existência de distorções fiscais prejudiciais à atividade econômica realizada pelo comerciante ou empresário, ou mesmo, objetivando alcançar melhor redistribuição de riquezas entre diferentes setores da sociedade” (Melo Júnior, 2018, p. 55).

Extraí-se desses aspectos inerentes à teoria da tributação ótima, os quais foram mencionados, tanto por Melo Júnior (2018), quanto pelas autoras Barbosa e Siqueira (2001), a ideia de que um sistema tributário, para ser considerado ideal e, portanto, justo, deve estar alinhado aos aspectos que o formalize dentro dos eixos de eficiência e equidade.

Fachini (2019) analisa esses aspectos da eficiência e da equidade dentro do direito tributário brasileiro, sob a perspectiva da teoria da tributação ótima. Em sua análise, a autora foca, tanto na necessidade da tributação, quanto em suas distorções, bem como apresenta a teoria da tributação ótima, através dos eixos da eficiência e da equidade, além de trazer ao debate as principais questões relacionadas à estrutura tributária ótima.

Segundo a autora, “um sistema tributário é eficiente quando ele é apto a reduzir as distorções provocadas pela tributação na economia, impactando de forma mínima a alocação de recursos.” Compreende que “a eficiência é obtida quando a utilização dos recursos existentes ocorre de tal forma que haja maximização dos resultados obtidos, satisfação dos indivíduos e redução de perdas” (Fachini, 2019, p. 06).

Já em relação à equidade, a autora menciona que esta variável ou elemento, relaciona-se com os “fins redistributivos, à justiça fiscal e à justiça social. Diz respeito a uma justa alocação de recursos economicamente valiosos” (Fachini, 2019, p. 06).

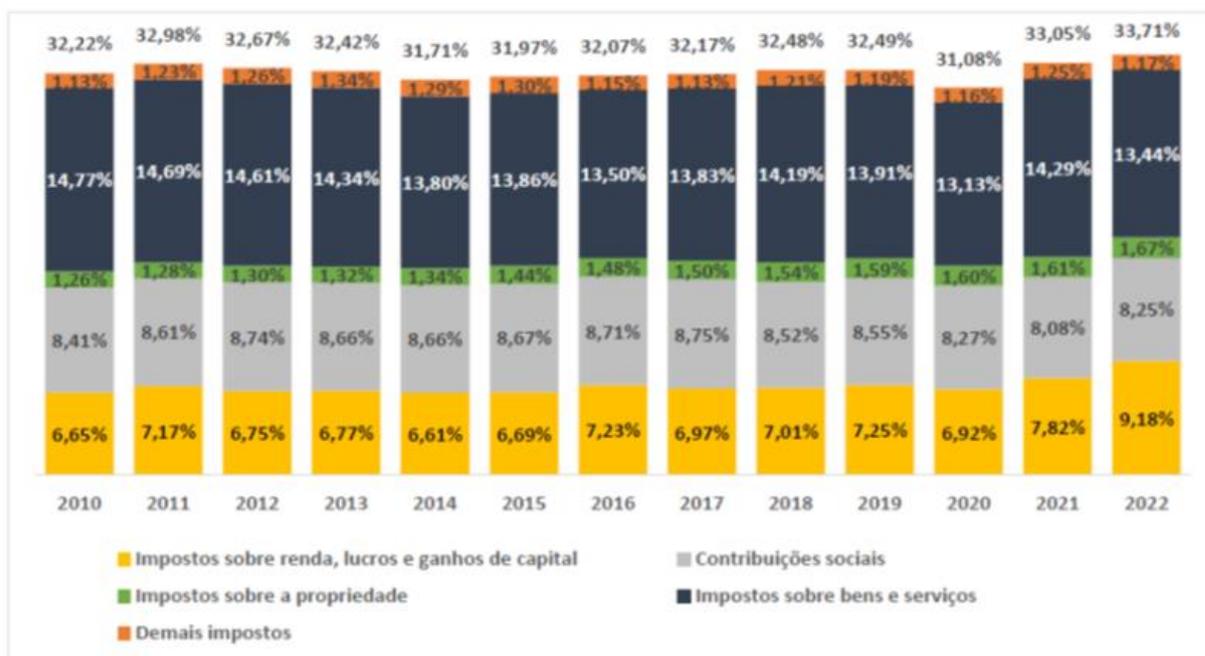
Observa-se, portanto, que, para uma tributação justa, não basta que um sistema tributário esteja apto a não provocar ou diminuir distorções provocadas pela economia, não basta que esse sistema se baseie unicamente em critérios vinculados à economicidade, na busca pelo menor custo ou na ideia de que, em nome desse princípio, deve-se estruturar o sistema tributário com pouca progressividade sobre a renda e o capital, conforme aponta Gobetti (2019), sob o pretexto de que a alta progressividade dessas bases estaria na direção da ineficiência econômica da tributação da elite.

De acordo com os autores citados nesta seção, numa perspectiva da tributação ótima, para que uma tributação seja de fato justa, deve-se considerar, além dos aspectos econômicos especificados e explicitados na eficiência, o sistema tributário deve buscar atingir seus fins redistributivos, através da equidade.

Mas daí, surge mais um questionamento. Como então estruturar um modelo de tributação justa, a partir desses critérios teóricos que sustentam a teoria da tributação ótima, se a ideia de justiça distributiva se insere nas discussões em torno da “identidade de interesses”, bem como nos possíveis “conflitos de interesses” entre as classes sociais, no sentido da distribuição de encargos e benefícios?

Diante disso, faz-se importante apresentar a estrutura do sistema tributário brasileiro, quanto às suas bases, de modo a demonstrar que o “problema” da carga tributária brasileira, alegada por muitos como bastante alta, na verdade o cerne desse “problema” não está, necessariamente, no peso dessa carga, mas como se dá essa distribuição.

Figura 1: Estrutura da Carga Tributária Bruta – Governo Geral (2010-2022) – Dados em % PIB.



Fonte: Tesouro Nacional, ano, p. xx.

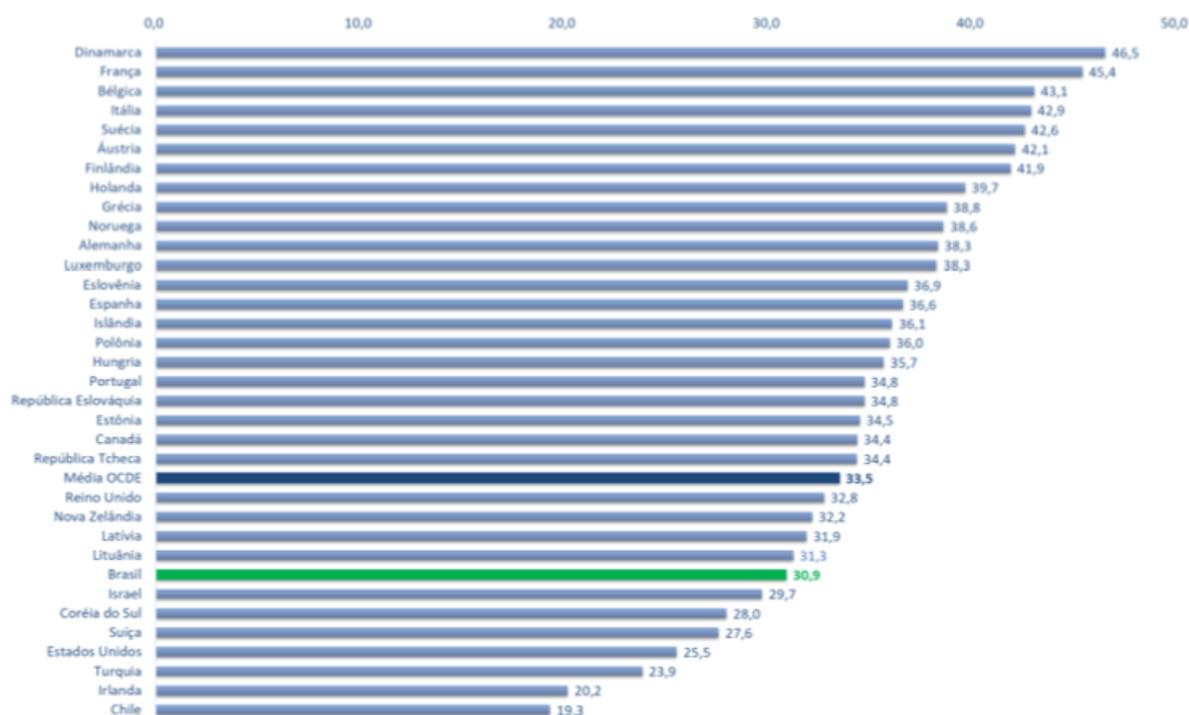
Observa-se, na figura acima, que a estrutura da carga tributária brasileira possui maior concentração nos impostos sobre bens e serviços, ou seja, sobre aqueles relacionados ao consumo, demonstrando que a tributação brasileira, ao invés de se erguer de forma progressiva, estabelece-se, na realidade, em um caráter de regressividade ou, até se pode inferir, como de baixa progressividade, penalizando os mais pobres.

Portanto, é nesse contexto de má distribuição dos ônus da carga tributária, que se inserem as discussões acerca das propostas de reforma tributária, tendo havido recentemente, em 07/07/2023, a aprovação pela Câmara dos Deputados, da PEC 45/19, a qual traz, além da ideia de simplificação de impostos, a questão da carga brasileira como um dos principais pontos.

Uma outra análise acerca da carga tributária brasileira deve ser feita no contexto de que no senso comum se tem a ideia de que ela é uma das “mais altas no mundo”. Essa afirmação, para além de problemática no sentido de ser um discurso muito fácil de ser comprado por muitos, principalmente por aqueles que não têm um senso crítico maior, não possui bases teóricas ou empíricas que a fundamente.

É preciso, nesse sentido, comparar a carga brasileira com a carga de outros países que possuam patamares econômicos e sociais próximos aos do Brasil.

Figura 2: Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2020)



Fonte: Receita Federal do Brasil (RFB), ano, p. xx.

Depreende-se da figura acima, de representação gráfica, que na comparação da carga brasileira com a carga dos países da OCDE, tem-se que, na realidade, que a carga brasileira não é a maior do mundo. Ela está abaixo da média dos países da OCDE, bem como bem abaixo de vários outros países bem mais desenvolvidos.

Observa-se, nesse sentido, que a carga brasileira, de acordo com a representação gráfica acima, somente é maior que a Coreia do Sul, Suíça, Estados Unidos, Turquia, Irlanda e Chile. Mas o ponto central da discussão da carga brasileira deve estar em sua distribuição, ou seja, de quem arca mais com os ônus e o peso dessa carga, para se estabelecer critérios de justiça fiscal, de modo a construir uma estrutura tributária ótima, coerente e justa.

2.2.2 Custo dos Direitos: para a garantia de direitos é preciso garantir recursos

As discussões inerentes aos direitos e suas garantias se pautam para além de seus aspectos formais, estando inseridas nos contextos que viabilizem a concretude desses direitos. Não basta, desse modo, ter “direito a ter direitos”, conforme se reflete do pensamento de *Hannah Arendt* (1989), quando a autora, em seu livro *“Origens do Totalitarismo”*, explicita, ao tratar das perplexidades dos Direitos do Homem. Nesse sentido, a autora afirma que, embora

houvesse a Declaração dos Direitos Humanos, para que os indivíduos não sofressem violações de seus direitos, nos contextos políticos, sociais e econômicos durante o final do século XVIII e durante o século XIX, para se fazer com que as leis de seu país atendessem às exigências dos Direitos do Homem, enquanto em países democráticos se esperava que eles as mudassem através da legislação, em países despóticos, era preciso agir de forma revolucionária (Arendt, 1989, p. 326).

Os Direitos do Homem, supostamente inalienáveis, mostraram-se inexecutáveis — mesmo nos países cujas constituições se baseavam neles — sempre que surgiam pessoas que não eram cidadãos de algum Estado soberano. A esse fato, por si já suficientemente desconcertante, deve acrescentar-se a confusão criada pelas numerosas tentativas de moldar o conceito de direitos humanos no sentido de defini-los com alguma convicção, em contraste com os direitos do cidadão, claramente delineados (Arendt, 1989, p. 327).

Observa-se, desse modo, que os direitos não são atribuídos e efetivados aos indivíduos de forma “consensual” entre o Estado e os membros da sociedade. Direitos são conquistados e essas conquistas se dão através de bastante luta, conforme entendimento de *Rudolf von Ihering* (2005) quando o autor afirma que

O fim do direito é a paz, o meio de que serve para consegui-lo é a luta. Enquanto o direito estiver sujeito às ameaças da injustiça — e isso perdurará enquanto o mundo for mundo —, ele não poderá prescindir da luta. A vida do direito é a luta: luta dos povos, dos governos, das classes sociais, dos indivíduos (Ihering, 2005, p. 27).

Mas para além da conquista de direitos, é preciso total vigilância no sentido de que esses direitos sejam garantidos. Compreende-se que os direitos, sejam eles individuais ou coletivos, referem-se, diante do Positivismo, aos bens jurídicos tutelados pela Constituição, como, por exemplo, a vida, a liberdade, a propriedade, ou o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, possuindo tais direitos natureza declaratória, apenas.

Esses direitos positivados na Constituição são considerados fundamentais, diferentemente dos direitos humanos que, podem estar positivados, tanto na Constituição quanto em Tratados Internacionais, ou não, já que esses direitos possuem *força cogente* (Garcia, 2017)⁸, independentemente de sua positivação em algum ordenamento.

Já as garantias de direitos, por sua vez, referem-se aos instrumentos previstos na Constituição, que podem ser jurídicos, mas também de previsão de políticas públicas e

⁸ O autor discorre sobre o Jus Cogens na proteção internacional dos Direitos Humanos e afirma que “ao imporem obrigações *erga omnes*, as normas *jus cogens* inserem no plano da ilicitude a conduta dos Estados que venham a violá-los”.

programas, que visem assegurar o gozo dos direitos elencados em seu texto, como, por exemplo, para garantir o direito de liberdade de locomoção, a CF/88 prevê o *habeas corpus*.

Bobbio (2004) é bem enfático sobre a necessidade de proteção dos direitos do homem, ao invés da fundamentação desses direitos ser o foco analítico das discussões jurídicas. Para ele, não se pode fugir do problema do fundamento, mas esse problema não é tão urgente quanto a necessidade de se enfrentar o das garantias, pois argumenta que, apesar de considerar que o problema do fundamento dos direitos existe de fato, este, em certo sentido, já está resolvido, de modo que sua solução não deve ser o foco das preocupações.

A garantia de direitos perpassa não somente pela ideia de sua normatização. A Constituição ao elencar determinado direito e apresentar os instrumentos para sua efetividade, ou seja, suas garantias, condiciona o Estado para que ele possibilite os meios materiais para a concretude desses direitos.

É nessa perspectiva de instrumentalização e realização dos direitos, que se dá através de políticas públicas e programas governamentais, que se cristaliza e se configura a atividade financeira do Estado, de modo que a Constituição vai estabelecer de que forma o Estado vai arrecadar os recursos necessários para dispor à sociedade.

Observa-se, nesse sentido, que para se garantir direitos, é preciso a garantia de recursos financeiros. Portanto, os direitos possuem custos e estes devem ser arcados por toda a sociedade, de forma justa e equânime.

Ao se falar em *custo dos direitos*, convém mencionar a teoria desenvolvida por dois estadunidenses, *Holmes e Sunstein*, em que eles, ao tratar da questão de que a liberdade depende dos impostos, querem demonstrar que para cada direito há um custo correspondente, independentemente desse direito ser considerado positivo ou negativo, ou seja, para eles não importa se determinado direito deve haver abstenção do Estado ou se é necessário a atuação positiva do Estado para garantir esse direito (Holmes; Sunstein, 2019, p. 37-39)

Segundo os autores, assim como os direitos públicos (aqueles essencialmente “contra” o Estado) como também os direitos privados, há a exigência de ação por parte do Estado. E exemplificam essa afirmação quando apontam que “nas obrigações contratuais e nas situações que envolvem responsabilidade civil, os direitos não são somente garantidos coercitivamente, mas também criados, interpretados e revisados por órgãos públicos”, através dos Tribunais, no âmbito do judiciário e do legislativo (Holmes; Sunstein, 2019, p. 37).

Além disso, para reforçarem seu argumento quanto à ideia de que todo direito possuem um custo, já que para eles, todos os direitos acabam sendo positivos, tendo em vista que para o Estado atuar, tanto na promoção dos direitos, quanto na ideia de proteção das liberdades

individuais, demanda-se um custo financeiro bastante alto para se compor as estruturas e instrumentos necessários, os autores mencionam os custos para se realizar um aborto, bem como “os custos para se realizar as eleições para Presidente dos Estados Unidos, além de afirmarem que garantir direitos sai caro, tendo em vista que “os direitos têm um custo alto porque o custo dos remédios é alto” (Holmes; Sunstein, 2019, pp. 23-30).

Para se ter direitos, é preciso se ter deveres, na lógica dos referidos autores. É o que se depreende quando eles afirmam que “na ausência de deveres legalmente imponíveis não há direitos legalmente exigíveis, e é por isso que um sistema jurídico só pode ser permissivo, ou seja, só pode permitir liberdades aos indivíduos, na medida em que é simultaneamente coercitivo” (Holmes; Sunstein, 2019, p. 30).

Portanto, a exigência de tributos aos contribuintes, por parte do Estado, nada mais é do que essa coerção necessária que os autores falam. Ainda, nessa compreensão, de que os direitos, todos eles, acarretam responsabilidades, os autores concluem que

O financiamento de direitos básicos por meio da renda tributária nos ajuda a ver claramente que os direitos são bens públicos: serviços sociais pagos pelo contribuinte e administrados pelo governo, cujo objetivo é aperfeiçoar o bem-estar coletivo e individual. Todos os direitos são positivos (Holmes; Sunstein, 2019, p. 35).

Não obstante essa teoria do custo dos direitos, a qual é bem plausível dentro de seu contexto específico e que elucida bastante coisa relacionada ao financiamento das políticas públicas para a consecução de direitos, Sgarbossa (2010, p. 118) faz um alerta quanto ao aspecto ideológico que permeia e conduz todo o raciocínio dos autores norte-americanos.

Esse alerta diz respeito ao fato de que, no contexto de escassez de recursos, e, já que todos os direitos exigem uma contraprestação financeira do Estado, para aqueles indivíduos que defendem um Estado mínimo, de modo que o mercado passe a dar as ordens na sociedade, aqueles mais desprovidos acabam sendo estimulados a uma competição, portanto, uma disputa, a qual acabará os conduzindo a um Estado penal máximo (Sgarbossa, 2010, p. 118).

Os problemas engendrados pela desregulamentação da economia e pela retração da proteção social são ocultados pela exploração da insegurança generalizada e pela condução ideológica de todas as expectativas de solução dos problemas correlatos em campo penal, o que representa, ao fim e ao cabo, a fragilização de direitos e garantias individuais decorrentes da retórica do medo e da consequente expansão, doravante sem limites, da repressão penal (Sgarbossa, 2010, p. 118).

De todo modo, deve-se compreender que a tributação se faz importante para o custeio dos direitos, sejam eles individuais e coletivos. A questão que se centra no financiamento desses direitos é compreender de que modo uma tributação possa ser justa, tanto no sentido de justiça

fiscal, no âmbito de uma exigência tributária maior voltada para quem tem mais recursos, quanto no sentido de uma justiça social, no âmbito de como esses recursos arrecadados são distribuídos, de modo a promover o bem comum.

Ressalta-se, ainda, que a ideia de justiça fiscal e justiça social não se restringe apenas às questões relacionadas à uma tributação maior ou menor de determinado setor da economia ou da distribuição dos recursos arrecadados. Na verdade, dentro de uma perspectiva de tributação justa, tanto uma análise quanto a outra devem ocorrer simultaneamente e mutuamente, ou seja, a ideia de justiça como um todo permeia os critérios de tributação e de distribuição de recursos adotados pelo Estado.

2.2.3 O dever fundamental de pagar impostos: uma condição necessária para uma tributação justa

Pensar sobre a teoria do *dever fundamental de pagar impostos*, desenvolvida por *Casalta Nabais*⁹ se faz de um todo necessária para a compreensão das nuances que se inserem o Estado Fiscal, em seu contexto constitucional, no sentido de estabelecer limites, máximos e mínimos, de sua atuação no provimento e atendimento das necessidades públicas.

O autor inicia a explanação de sua teoria, destacando, primeiramente, a natureza jurídica do que vem a ser *deveres fundamentais*. Nesse sentido, traz que os deveres fundamentais são autônomos, de modo a se configurar numa categoria jurídica própria, constituindo-se, desse modo, em deveres jurídicos (Nabais, 2012, p.35-36).

Explica, ainda, que constitucionalmente tais deveres são esquecidos, tendo em vista seu fraco tratamento pelas constituições, estando estas mais centradas nos direitos fundamentais e seus limites, o que coloca, de certa forma, os deveres fundamentais, dentro de um estado de direito, em dificuldades de aplicação para fins de primazia da pessoa humana (indivíduo) face à comunidade (Nabais, 2012, p. 36).

Assim, estabelece que “os deveres fundamentais constituem uma categoria constitucional própria, expressão imediata ou directa de valores e interesses comunitários diferentes e contrapostos aos valores e interesses individuais consubstanciados na figura dos direitos fundamentais” (Nabais, 2012, p. 37-38).

⁹ Professor da Universidade de Coimbra. Sua teoria, a qual deu origem ao seu livro, é oriunda de sua Tese de doutorado. A primeira edição de seu livro foi publicada em 1998.

Depreende-se dessas considerações do autor sobre os deveres fundamentais que estes se encharcam de valores e interesses coletivos que se contrapõem aos interesses individuais, os quais estão compreendidos em seus direitos fundamentais.

Nabais (2012, p. 64), ao considerar os aspectos jurídicos dos deveres fundamentais, compreende que o cumprimento de tais deveres podem ser exigidos pela comunidade aos indivíduos (deveres do homem e do cidadão). Essa comunidade pode estar representada pela figura do Estado.

Assim, de acordo com o autor, os sujeitos ativos dos deveres fundamentais são os membros da comunidade ou seus cidadãos, significando dizer, nas palavras de Nabais, que “os deveres fundamentais são expressão da estadualidade ao seu mais alto nível, isto é, ao nível da soberania constitucional,” de modo que apenas o Estado pode estabelecer deveres fundamentais e editar normas primárias remetendo-as aos respectivos preceitos constitucionais (Nabais, 2012, p. 101-102).

Após essas considerações preliminares acerca da natureza jurídica e características gerais dos deveres fundamentais e, tendo em vista que, para o autor, os deveres fundamentais são, portanto, deveres constitucionais, para o âmbito da tributação, Nabais, discorre que a obrigatoriedade das relações tributárias possui como ponto de partida a ideia de Estado Fiscal, muito embora também admita que o dever de pagar impostos não é exclusivo desse modelo de Estado (Nabais, 2012, p. 192).¹⁰

O autor confirma esse seu posicionamento ao afirmar que a regra do Estado Moderno, o qual está fundamentado o Estado Fiscal se assenta na ideia de que as necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos (Nabais, 2012, p. 192).

Nessa mesma compreensão está o pensamento de *Ricardo Lobo Torres*, em que afirma que o tributo consiste no preço da liberdade. Para esse autor, a tributação pelo Estado se vincula essencialmente à liberdade, de modo que a liberdade individual depende do exercício dessa tributação, configurando-se, portanto, o tributo como preço da liberdade econômica (Torres, 1991, p. 38).

Embora a tributação se constitua um elemento muito importante para o exercício da liberdade, Torres (1991, p. xx) pontua que sua atividade também “implica a perda de uma

¹⁰ O autor explica que os deveres fundamentais (que são constitucionais) dentro do estado liberal se reverbera aos deveres de defesa da pátria e, também, de pagar impostos, os quais, “para além de constituírem verdadeiros pressupostos da existência e funcionamento do estado, de algum modo se revelam como a outra face respectivamente da liberdade e da propriedade, os dois direitos que, no fundo, resumem todo o conjunto dos direitos fundamentais da época” (Nabais, 2012, p. 48).

parcela da liberdade, por incidir sobre os frutos do patrimônio e do trabalho, manifestações essenciais da liberdade e dos direitos fundamentais.”

Por outro lado, *Amartya Sen* (2010, p. 55), ao tratar dos fins e dos meios do desenvolvimento, considera que o desenvolvimento se constitui em um processo de expansão das liberdades reais humanas, de modo que essa expansão possa ser instruída como o fim primordial do desenvolvimento e o principal meio desse desenvolvimento.

Nessa perspectiva, atribui à liberdade os papéis constitutivos e instrumentais do desenvolvimento, estando constitutivamente relacionada com as capacidades elementares do ser humano como, por exemplo, evitar privações de fome, além daquelas liberdades ligadas ao exercício da cidadania participativa (Sen, 2010, p. 55)

Sen (2010, p. 58) menciona, por sua vez, as *facilidades econômicas*¹¹ como um dos tipos da instrumentalidade das liberdades, a qual pode “contribuir para a capacidade geral de a pessoa viver mais livremente, mas também tem o efeito de complementar umas às outras”.

Portanto, as ideias expostas por Sen sobre a liberdade numa perspectiva do desenvolvimento corrobora com os pensamentos de Torres (1991) e de Nabais (2012), bem como com a *teoria do custo dos direitos* explicada na subseção anterior quando tais autores enfatizam a ideia de que as liberdades humanas, ao passo que se constitui um direito dos indivíduos, é também um dever fundamental desses mesmos indivíduos, enquanto membros da comunidade, ensejando, assim, na disponibilização de parcela de seus patrimônios para que o Estado arrecade os recursos necessários ao financiamento das garantias das liberdades.

Nesse sentido, *Amartya Sen* em sua outra obra *A ideia de Justiça*, retomando algumas discussões acerca da liberdade e do desenvolvimento abordadas na obra *Desenvolvimento Como Liberdade* (2010), possibilita uma reflexão acerca da Justiça a partir dos materiais que dão substância à Justiça por ele considerada.

Assim, o autor traz que a Justiça se constitui de elementos como liberdade, igualdade, capacidade e recursos, de modo a proporcionar o bem estar e a qualidade de vida dos indivíduos, mas enfatiza que, em relação à capacidade, ela é “apenas um aspecto da liberdade relacionado com as oportunidades substantivas, e não pode considerar devidamente a justiça e a equidade envolvidas em processos que tenham relevância para a ideia de justiça” (SEN, 2009, p. xx).

¹¹ O autor conceitua as facilidades econômicas como as oportunidades que os indivíduos têm para utilizar recursos econômicos com propósitos de consumo, produção ou troca.

2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL E EQUILÍBRIO FISCAL

2.3.1 Teoria Econômica do Direito e Tributação Municipal: pressupostos teóricos e contribuições

A compreensão da Economia de um Estado e suas influências na atuação estatal no provimento das necessidades públicas perpassa também pela compreensão das Finanças Públicas e de sua indissociabilidade do estudo da Economia.

Assim, Abraham (2021, p.49) explica que, nesses termos, o que antes simplesmente era denominado Economia, agora no âmbito das definições políticas do Estado, passa-se a ser utilizado o termo *Economia Política*, a qual, segundo o autor, citando *Robert Lowe*¹², refere-se à ciência das leis da produção, acumulação, distribuição e consumo da riqueza, impondo-se, queira-se ou não.

O autor prossegue sua explanação sobre a Economia Política, de forma a destacar sua importância na atuação estatal, a qual, por esse parâmetro, pauta-se no estudo da realidade social, dos fatores econômicos e dos elementos de riquezas à disposição do Estado, de modo que este utilize os recursos financeiros do patrimônio público e particular que lhe estejam disponíveis, definindo, assim, as finalidades e prioridades estatais, conforme o ambiente jurídico, econômico e social no qual se está inserido, para que se estabeleça os meios mais adequados para sua efetivação (Abraham, 2021, p. 50).

É nessa perspectiva de colaboração da Economia Política para a atuação estatal no provimento do bem comum que se fundamenta as Finanças Públicas, as quais tratam dos ingressos de recursos e gastos dos entes públicos, bem como da adequação entre eles, ou seja, seu equilíbrio.

Desse modo, tem-se que a instrumentalização da atividade financeira do Estado se dá através das finanças públicas, em que o Estado exerce forte influência na Economia, no sentido, tanto de disposição de recursos pela sociedade, quanto de distribuição desses recursos, através das políticas públicas.

Sendo assim, surge a necessidade de que essas regras advindas das ciências econômicas e, portanto, da Economia Política, para sua efetiva aplicabilidade nas relações entre Estado e sociedade, faz-se necessário sua juridicidade, normatizando-as, de forma a inserir-se no

¹² Estadista britânico.

ordenamento jurídico, considerando, agora, essa matéria econômica e financeira, como um direito a ser pautado pela Constituição.

Nesse sentido, observa-se que a inserção da atividade financeira do Estado na Constituição se pauta na consideração de dois ramos do Direito, comumente confundidos, muito embora indissociáveis: Direito Financeiro e Direito Tributário.

Abraham (2021, p. 80) compreende que a constitucionalização do direito financeiro possibilitará um complexo normativo de hierarquia constitucional que regerá, de forma direta ou indireta, a atuação estatal, sob o aspecto financeiro, havendo uma interpretação sistemática harmoniosa com os demais subsistemas constitucionais e em consonância com os princípios e valores constitucionais informadores da República.

Nessa perspectiva, segundo o autor, a atividade financeira do Estado estará pautada em pressupostos de validade na própria Constituição, além de nela encontrar as metas a serem alcançadas para dar as respostas necessárias à coletividade.

Torres (2011, p. 37) explica que “o Direito Financeiro encontra sua fonte no próprio texto constitucional, que trata o tema de forma bastante detalhada, algo atípico no direito constitucional de outros Estados.” Para o autor, de forma a coadunar com o explicitado por Abraham (2021), cabe à legislação infraconstitucional, apenas explicitar o que já está contido na Lei Maior.

A propósito, Abraham (2021) apresenta a disposição da matéria financeira e tributária na Constituição. 1) competência para instituir normas de direito financeiro (arts. 24, 48, 52, 62 e 68); 2) intervenção em caso de não cumprimento de deveres financeiros (arts. 34 e 35); 3) fiscalização da atividade financeira (arts. 21, 70, 71 e 74); 4) normas acerca do sistema tributário nacional (arts. 145 a 156 e 195), além de normas sobre partilha de receitas tributárias, finanças públicas e sistema financeiro nacional.

A partir dessas considerações, compreende-se que a *Teoria Econômica do Direito*¹³, pauta-se, conforme destaca Silveira (2009, p. 187), nos seguintes pressupostos: 1) rejeição da autonomia do Direito perante a realidade social e econômica; 2) na utilização de métodos de outras áreas do conhecimento, tais com economia e filosofia; 3) crítica à interpretação jurídica

¹³ Silveira (2009, p. 186) explica que “o movimento denominado de *análise econômica do Direito* (*Law and Economics*) se constitui em uma alternativa à filosofia moral e política do utilitarismo que era dominante no contexto teórico norte-americano até a década de 60.” Para o autor, esta teoria também surge como uma reação ao entendimento predominante no ambiente jurídico norte-americano de que o direito deve ser entendido como uma realidade e disciplina autônoma.

como interpretação conforme precedentes ou o direito, sem referência ao contexto econômico e social.

Portanto, ao considerar esses pressupostos, essa teoria traz importantíssimas contribuições para a tributação brasileira, de modo a possibilitar uma compreensão acerca dos sistemas tributários e, de forma mais específica, sobre a contextualização do sistema tributário municipal e sua harmonização com os demais sistemas, tanto nos contextos econômicos, quanto jurídicos.

Exatamente por possibilitar uma gama ampla e heterogênea de aplicação ou, melhor dizendo, de interligações dentro das ciências jurídicas tributárias e financeiras, Silveira (2009, p. 189) entende que a “*Análise Econômica do Direito*” deve ser considerada como uma abordagem e não como uma teoria, dada o aspecto mais restrito desse termo.

Sendo assim, de acordo com o autor, a análise econômica do Direito para a tributação compreende as formulações das políticas tributárias, através da definição das estruturas tributárias, levando em consideração os fatores que fundamentem as decisões sociais como, por exemplo, dentro da estrutura da tributação, sua preocupação com a eficiência e equidade, os quais consubstanciam o foco de análise da *Teoria da Tributação Ótima* já explicitada na seção anterior (Silveira, 2009, p. 190).

A partir dessas considerações acerca da interdisciplinaridade do Direito, de modo a não se constituir de forma autônoma, mas possuindo estreitas relações com as demais ciências, como a filosofia e a economia, possibilitando, nesse sentido, sua análise a partir dos aspectos fundantes e demais elementos das ciências econômicas é que Bercovicci (2005) vai discorrer acerca da Constituição Econômica.

Segundo o autor, os teóricos da escola ordo-liberal de Freiburg entendem haver uma dualidade entre Constituição da Economia e Constituição do Estado, de modo que a Constituição Econômica é entendida como autônoma à Constituição Política do Estado, o que, para ele, parece equivocado (Bercovicci, 2005, p. 12).

Segundo Bercovicci (2005, p.12), além da dualidade da Constituição, tais teóricos “ainda defendem a necessidade de a Constituição Econômica fundar-se na decisão da forma pura e fundamental da economia, cujas alternativas se reduzem, para eles, à economia de mercado ou à economia planejada e dirigida.”

Contrário a esse entendimento, Bercovicci (2005, p.13) segue o pensamento de *Natalino Irti*, o qual explicita que não se deve haver o rompimento com a unidade da Constituição e decompô-la em uma pluralidade de núcleos isolados e autônomos, conforme pretendiam os ordo-liberais.

Para Bercovicci (2005, p.13), na verdade, deve-se aplicar a Constituição como uma unidade nos vários campos e áreas específicos, inclusive a economia.

As decisões econômicas devem estar nela enquadradas. A Constituição Econômica, para Irti, é a Constituição política estatal aplicada às relações econômicas. Nesta mesma linha, podemos adotar algumas das premissas expostas por Washington Peluso Albino de Souza, principalmente a de entender, assim como Irti e vários outros, a Constituição Econômica como parte integrante, não autônoma ou estanque, da Constituição total. Na sua visão, as Constituições Econômicas caracterizar-se-iam pela presença do econômico no texto constitucional, integrado na ideologia constitucional. E seria a partir dessa presença do econômico no texto constitucional e da ideologia constitucionalmente adotada que se elaboraria a política econômica do Estado (Bercovicci, 2005, p. 13).

Observa-se, portanto, na ênfase dada por Bercovicci sobre ideia de que a Constituição Econômica está integrada à Constituição Total, de forma não autônoma, mas interligada à Constituição Política do Estado, o quanto à *Análise Econômica do Direito* se consubstancia nessa pretensão, envolvendo as bases constitucionais.

É nesse contexto que a Constituição brasileira de 1988 traz em suas bases esses aspectos da *Análise Econômica do Direito*, de modo que a Constituição Econômica está inserida em seu texto.

Na verdade, segundo Bercovicci (2005, p. 17), a experiência brasileira de Constituição Econômica iniciou com a Constituição de 1934, de inspirações na *performance* de Estado Social apresentada pela Constituição de Weimar de 1919. A Carta de 1934 introduziu ao seu texto um capítulo sobre a Ordem Econômica e Social.

Segundo o autor, “todas as Constituições brasileiras posteriores passaram a incluir um capítulo sobre a Ordem Econômica e Social, em que se tratava da intervenção do Estado na economia e dos direitos trabalhistas.”, exceto a CF/88 que tratou dos direitos trabalhistas em capítulo separado (Bercovicci, 2005, p. 18).

Uma vez apresentado os pressupostos teóricos de sustentação dos sistemas tributários, estando estes compreendidos em um arcabouço jurídico permeado de relações econômicas, políticas e sociais, cumpre agora estabelecer tais sistemas, focalizando na estrutura do sistema tributário municipal.

2.3.2 Sistema Tributário Municipal: estrutura e interligação com os demais sistemas

Ricardo Lobo Torres (2011) conceitua sistema tributário partindo da ideia de que todo sistema deve estar ligado à uma visão pluralista, não restringindo esse conceito, no âmbito tributário, apenas ao “conjunto de elementos dotado de unidade interna, coerência lógica, ordem, ausência de contradições e independência do todo com relação às partes.”, pois, para ele, essa definição pode se confundir com a totalidade, não permitindo, desse modo, o exame científico do conceito de sistema (Torres, 2011, p. 359).

Partindo dessa compreensão, apresenta a classificação os sistemas tributários, estabelecendo, primeiramente, que os sistemas tributários no Brasil radicam quase por inteiro na Constituição, especificando, desse modo, os seguintes sistemas: 1) Sistema Tributário Nacional; 2) Sistema Tributário Federado (ou Sistema do Federalismo Fiscal) e 3) Sistema Internacional Tributário (Torres, 2011, p. 359-360).

Esta subseção cuidará de tratar do Sistema Tributário Municipal, estando este compreendido dentro do Sistema Tributário Federado, para o qual, segundo Torres, refere-se “ao conjunto de tributos organizado segundo a distribuição do poder tributário à União aos Estados-membros e aos Municípios, levada a efeito pelos arts. 148, 149, 153 a 156 da CF”, sendo o sistema municipal descrito no art. 156 da CF (Torres, 2011, p. 360).

Muito embora o art. 158 da CF trate da repartição das receitas tributárias, a qual uma parcela de alguns impostos, de competência da União, acaba ficando com o Município, este dispositivo, segundo Torres, não se insere no sistema tributário, mas no sistema financeiro, tendo em vista que, para ele, o sistema de partilha não cuida das relações entre Fisco e contribuinte, mas disciplina as relações intergovernamentais decorres dessa partilha de tributos (Torres, 2011, p. 361).

Dando ênfase à ideia de que todo e qualquer sistema deve estar ligado à uma visão pluralista, o autor menciona que, apesar da classificação desses sistemas, estes não são independentes.

De notar que não se trata de sistemas independentes, mas de subsistemas *do mesmo sistema*, faces da mesma figura, modos de ver a mesma realidade, que os sistemas tributários são mais *heurísticos que normativos*. O imposto sobre serviços (ISS), por exemplo, é, ao mesmo tempo e sob diferentes perspectivas, um tributo sobre a circulação de riquezas no território brasileiro (sistema tributário nacional) ou nas relações internacionais (sistema internacional tributário) e um tributo municipal (sistema tributário federado).

Essa multiplicidade de aspectos do sistema tributário, com a necessidade de coerência e de harmonia entre os diversos subsistemas, é que tornam tão problemáticas as reformas fiscais e as revisões da Constituição Tributária. Combinar a maior racionalidade econômica possível, característica de um bom sistema tributário

nacional ou internacional, com a maior autonomia dos entes públicos titulares da competência impositiva, marca de um sólido sistema tributário federado — eis aí o desafio permanente à criatividade jurídica (Torres, 2011, p. 360).

Para Torres (2011, p. 363), o sistema tributário federado tem entre as suas principais qualidades: a) a equidade entre os entes públicos, com a distribuição equilibrada de recursos financeiros, em consonância com os serviços e gastos que também lhes sejam reservados; b) a autonomia dos entes públicos menores para legislar e arrecadar os seus tributos.

Todavia, não é bem esse o entendimento de Mendes (2020, p. 113), para o qual o sistema federado brasileiro está às avessas, pois, para ele, nesses moldes, “o sistema tributário torna-se complexo, pois em vez de um, o contribuinte tem que pagar cinco impostos, cada um com sua legislação específica, que varia de um estado e de um município para outro.”

Acrescenta, ainda, que “tudo isso gera custos, perda de produtividade e trava o crescimento do país. Em vez de cooperação e coordenação, temos uma descentralização descoordenada, que leva à competição predatória” (Mendes, 2020, p. 113).

Para o autor, após as eleições diretas para governadores em 1982, diante do processo de redemocratização do país, os estados e municípios têm sofrido seguidas crises fiscais. A justificativa para essas crises, segundo ele, são os incentivos às administrações subnacionais a gastar em excesso, repassando todo o custo para o Governo Federal (Mendes, 2020, p. 115).

Ora, no contexto do federalismo fiscal brasileiro, seu sistema de fato não ocorre de forma tão harmoniosa e equilibrada, tendo em vista que o arranjo federativo organizado entre 1964 e 1988, período este de formulação do atual sistema tributário, caracterizou-se, de acordo com Lopreato (2022, p. 21) com maior concentração de recursos fiscais e financeiros na esfera federal.

Apesar de, Tanto Mendes (2020), quanto Lopreato (2020) concordarem com o desequilíbrio fiscal entre os entes, nesse contexto de federalismo, ao passo que Lopreato afirma que esse desequilíbrio se dá pela forte concentração de recursos financeiros e fiscais na esfera federal, Mendes, por outro lado, infere que essa suposta concentração de recursos e centralização de poderes na União, na verdade, trata-se de um mito, e o que essa proposição visa, nada mais é que colocar estados e municípios como vítimas.

De todo modo, a análise de Mendes (2020) parece equivocada quando este coloca que um dos problemas dos desequilíbrios fiscais está nos incentivos aos municípios a gastar em excesso. A esse despeito, deve-se observar que, embora a União e os Estados realizem políticas públicas, considerando o princípio do localismo, são nos Municípios que ocorre a maioria dos problemas, de modo que a população possui mais facilidade em cobrar dos Municípios as ações

públicas do que mesmo dos outros entes. Portanto, quem mais realiza políticas públicas são os Municípios, de modo que estes devem ter um volume maior de recursos.

Por outro lado, a CF/88, ao atribuir a competência para instituição de tributos pelos Municípios, de modo que este constitua seu próprio sistema, através de suas bases tributárias, traz que essa instituição e cobrança tributária é facultativa, ou seja, cabe ao ente decidir se institui ou não.

Embora essa competência seja facultativa, o art. 11 da LRF afirma que todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação devem ser instituídos, previstos e efetivamente arrecados, tendo em vista se constituírem nos requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal.

Alexandre (2021, p. 275) afirma que a previsão tem caráter principiológico, estando dentro do contexto do equilíbrio das contas públicas, maior objetivo da LRF. Todavia, para ele, a Lei foi além, proibindo a realização de transferências voluntárias para os entes federados que deixem de instituir os impostos de sua competência (Brasil, 2000, art. 11, parágrafo único).

Nesse sentido, possui entendimento de que esta norma traz uma verdadeira sanção institucional, totalmente oposta ao preceito constitucional do exercício facultativo da competência tributária.

Por outro lado, o autor compreende o raciocínio da LRF para o contexto de equilíbrio das contas públicas. Assim, “se um ente possui competência para criar um imposto e não o faz, a presunção é de que não precisa da respectiva receita. Se, posteriormente, procura os entes maiores em busca de repasse de recursos, a negativa é razoável” (Alexandre, 2021, p. 275).

Porém, Alexandre (2021) faz um alerta sobre a interpretação do dispositivo, de modo a haver uma visualização, diante dessa imposição legal de instituição tributária, frente à viabilidade econômica de criação desses tributos.

Nesse sentido, exemplifica que um pequeno e pobre Município, cuja economia depende, quase que exclusivamente, dos recursos advindos das aposentadorias de parte de sua população e que nesse Município não há empresas prestadoras de serviços, torna-se inócua a criação de um imposto sobre serviços.

Sendo assim, questiona-se: estaria o Município obrigado a instituir formalmente o ISS e criar uma “máquina arrecadatória” para o mesmo?

O autor afirma que a resposta deve ser negativa, contrariando o espírito da LRF obrigar à criação de um tributo cuja arrecadação seria menor que o custo decorrente da instituição e administração.

Desse modo, considerando que a CF/88 atribui a competência para os Municípios instituírem e cobrarem seus tributos, estes devem estruturar seu sistema tributário de modo a constituir sua fonte de arrecadação própria e, assim, conseguir se sustentar e realizar suas políticas públicas, de forma mais independente da necessidade de repasses dos demais entes.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional, que é de 1966, dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional, mas também institui as normas gerais de Direito Tributário, as quais se aplicam tanto à União, quanto aos Estados e aos Municípios.

Assim, especifica quais as bases tributárias e seus respectivos tributos competem aos Municípios, bem como estabelece que cada ente deve criar seu sistema, dentro dos limites constitucionais, através da competência legislativa plena.

Considerando, portanto, essas diretrizes, cabe a cada Município criar seu Código Tributário próprio, instituindo a cobrança dos seguintes tributos: IPTU; ITBI; ISS; Taxas e Contribuições de Melhoria, dentre outras.

Ao instituir tais tributos, os Municípios devem estruturar a Administração Tributária, a qual deve compreender, além da instituição dos tributos, os procedimentos de fiscalização e gestão dos tributos arrecadados, Dívida Ativa, Certidão de Débitos, setores multifinalitários, tecnologias e um corpo fiscal qualificado, ensejando, assim, um fisco pleno em todos seus atributos.

2.3.3 Os Municípios dentro do Federalismo Fiscal

Souza e Grin (2021, p.88) afirmam, em relação à posição dos Municípios dentro do Federalismo Fiscal que “nas últimas três décadas, os municípios tornaram-se a unidade federativa central para a implementação e oferta de políticas públicas, especialmente as de bem-estar social.”

Nesse contexto, segundo os autores, para fazer frente a atribuição de novas e tantas responsabilidades, principalmente as de provimento e atendimento com os cuidados básicos de saúde, educação pré-escolar e fundamental e assistência social à população carente, além de funções como desenvolvimento urbano e transporte público local, a CF/88 teve que atribuir maior autonomia política, administrativa e financeira (Souza; Grin, 2021, p.88).

Todavia, nem sempre os governos locais tiveram toda essa autonomia conferida pela CF/88. Na verdade, segundo os autores, a decisão de atualizar e revisar o papel financeiro e político dos municípios e das comunidades locais foi uma decisão política.

O processo de descentralização se deu de forma um pouco lenta, em relação ao reconhecimento dos Municípios enquanto ente autônomo.

O arranjo federativo da Constituição de 1891 teve por bases a estrutura do pacto imperial, adotando sem maiores modificações, a composição do sistema tributário existente ao final do Império (Lopreato, 2022; Varsano, 1998).

Nesse sentido, considerando que no período imperial, de acordo com Lopreato (2022, p. 6), “a distribuição tributária estabelecia-se entre o centro, com maior poder fiscal, e as províncias, restando pouco aos municípios,” com a Constituição de 1891, os estados ficaram encarregados de fixar os impostos municipais de forma a assegurar-lhes a autonomia dos municípios, conforme entendimento de Varsano (1998, p. 2).

O que Lopreato (2022), na verdade, fala, é que, apesar da ideia de descentralização de poder estabelecida pela Constituição de 1891, em relação aos municípios, estes teriam suas limitações dentro do escopo do poder estadual, ou seja, seus poderes eram restritos, sendo regulados pelos interesses políticos e econômicos de seus respectivos estados.

Os municípios, mesmo ocupando espaço destacado no arranjo político, permaneceram tutelados pelo poder estadual, graças ao direito de legislar sobre o montante disponível de recursos tributários e o alcance das administrações locais. Os dirigentes municipais atuavam com liberdade consentida no arranjo do poder local, uma vez que estavam sujeitos a darem o apoio exigido ao comando estadual, pois, em caso contrário, o suporte às ações locais arrefecia e o domínio do grupo político no município comprometia-se (Lopreato, 2022, p. 10).

Já na Constituição de 1934, de acordo com Varsano (1998, p. 3), a estrutura tributária do país passou por importantes alterações, de modo que os municípios passaram a ter a competência privativa para a instituição de alguns tributos, bem como essa Constituição trouxe a repartição da receita de impostos entre diferentes esferas de governo.

Todavia, apesar de Lopreato (2022, p. 10-11) reconhecer as alterações significativas ocorridas na estrutura tributária a partir da Constituição de 1934, sugere que tais alterações, “embora significativas, não romperam a configuração de elementos centrais do arranjo federativo e as alterações da era Vargas tiveram profundidade menor do que a aparência do momento indicava.” Segundo o autor, apesar dessas alterações, conservou-se os mecanismos federativos da República Velha.

Com a Constituição de 1937, sendo que quase não teve modificações em relação à anterior, segundo Varsano (1998, p. 4), em relação aos municípios, foi retirada a sua competência para tributar a renda das propriedades rurais.

Em 1946, os impostos mais importantes dos municípios continuaram sendo os impostos sobre indústrias e profissões e predial, correspondendo a pouco menos que 40 e 30% da receita tributária, respectivamente. (VARSANO, 1998, p. 4)

De acordo com Lopreato (2022, p. 19), a CF/46 garantiu aos municípios a autonomia para a arrecadação e aplicação do valor dos tributos de sua competência, bem como a organização dos serviços locais. Houve o crescimento de receitas com a participação nos impostos únicos e no imposto de renda, o que deu um certo alento ao governo local, apesar do relativo controle sobre o direcionamento dos recursos.

Em 1966, em plena Ditadura Militar, tem-se a Reforma Tributária estabelecendo o atual sistema tributário. Sendo essa reforma atribuída aos vários clamores da elite que deu sustentação ao regime militar, cumpre estabelecer a seguinte explanação de Varsano (1998):

o objetivo fundamental do sistema tributário foi elevar o nível de esforço fiscal da sociedade de modo que não só se alcançasse o equilíbrio orçamentário como se dispusesse de recursos que pudessem ser dispensados, através de incentivos fiscais à acumulação de capital, para impulsionar o processo de crescimento econômico. Ao privilegiar o estímulo ao crescimento acelerado e à acumulação privada -- e, portanto, os detentores da riqueza -- a reforma praticamente desprezou o objetivo de equidade (Varsano, 1998, p. xx).

Observa-se, portanto, que a reforma tributária de 1966 desprezou um dos critérios essenciais na constituição de uma tributação justa, conforme se depreende da *Teoria da Tributação Ótima*, já que esta teoria considera que para haver uma tributação ideal e, portanto, justa, deve haver, além de eficiência, equidade.

Nesse contexto, após o longo período de exceção, tem-se um processo de redemocratização do País, culminando com a Constituição Federal de 1988, a qual surge dos anseios populares, caracterizando-se, portanto, como Constituição Cidadã.

Não obstante, a CF/88 recepciona o sistema tributário de 1966, o qual apresenta fortes problemas de equidade, em que sua carga tributária acaba sendo distribuída de forma desigual.

Os adeptos das políticas de austeridade fiscal como Mendes (2020), por exemplo, fazem severas críticas às relações federativas no Brasil desde a década de 1980. Para Mendes (2020, p. 123), a indisciplina fiscal somada à crise entre 1982 a 1998 fez com que os governadores, usassem intensivamente os bancos estaduais para financiar suas despesas, não havendo, nesse período, regras fiscais ou limites restritivos de endividamento.

Em relação aos Municípios, o autor expõe que a frenética criação de novas cidades nesse período, tendo como intuito absorver mais recursos do *FPM* (transferido pela União) e *ICMS* (transferido pelos estados), foi desnecessária, tendo em vista que a criação dessas estruturas

administrativas a estabelecia em escala insuficiente para prover os serviços públicos com eficiência.

Nesse sentido, como uma das formas de conter, nas palavras do autor “a febre emancipatória e seus efeitos nocivos às finanças e à gestão pública” dos municípios, a partir de 1996 criou-se restrições à criação de novos municípios (Mendes, 2020, p. 124).

Em 2000 surge a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF que, segundo Mendes (2020, p. 124) veio para reforçar o controle fiscal dos entes, criando parâmetros claros para a boa gestão pública.

Muito embora uma das intenções da LRF seja a de controle fiscal e financeiro dos entes federados, o que se faz muito importante para o equilíbrio das contas públicas, faz-se importante esclarecer o contexto político-ideológico em que a formulação da LRF está inserida.

Nesse sentido, merece destaque as palavras de *Evilásio Salvador* (2007) quando o autor afirma que “a partir de 1999, por força dos acordos com o FMI, o Brasil comprometeu-se a produzir elevados superávits fiscais primários. A viabilidade dessa política foi obtida por meio do aumento da arrecadação de impostos e modificações na legislação infraconstitucional” (Salvador, 2007, p. 80).

Corroborando com esse mesmo entendimento, Fattoreli (2007, p. 146) afirma que “o FMI financia o ajuste das contas externas dos países em desenvolvimento com base em acordos que envolvem condições: redução de gastos, políticas econômicas restritivas, metas e recomendações”.

Portanto, embora se reconheça que são os municípios que estão mais próximos dos problemas da população e que, por isso, deveria ter maiores possibilidades no provimento de suas necessidades, esses mesmos municípios padecem de uma estrutura financeira que condiz com sua realidade, sendo que, muitas vezes essa estrutura deficitária se dá, para além de um arranjo federativo que a não prestigie como deve ser, tem-se a imposição da LRF que, muitas vezes, também não considera as peculiaridades de cada município.

2.4 EDUCAÇÃO FISCAL

A Educação Fiscal é um programa que visa compartilhar conhecimentos e interagir com a sociedade sobre a origem, aplicação e controle dos recursos públicos, utilizando uma abordagem didático-pedagógica interdisciplinar e contextualizada para promover a participação social. O Programa Nacional de Educação Fiscal propõe-se a ser um instrumento permanente de afirmação do Estado democrático e contribuir para fortalecer os mecanismos de

transformação social por meio da educação. Ele busca difundir informações que possibilitem a construção da consciência cidadã a respeito da função socioeconômica dos tributos e dos orçamentos públicos, ampliar a participação popular na gestão democrática do Estado e contribuir para aperfeiçoar a ética na administração pública e na sociedade. O programa também visa harmonizar a relação entre o Estado e o cidadão, desenvolver a consciência crítica da sociedade para o exercício do controle social, aumentar a eficiência, a eficácia e a transparência do Estado, e compartilhar o conhecimento sobre a gestão pública. Além disso, reforça o conceito de bem público como patrimônio da sociedade, contribui para o aprimoramento da qualidade do gasto público, aumenta a responsabilidade fiscal, busca o equilíbrio fiscal, fortalece a ética na administração pública, combate a corrupção, promove a reflexão sobre nossas práticas sociais e propugna pela construção democrática e participativa de políticas públicas capazes de minimizar as desigualdades sociais (Brasil, 2014).

No Brasil, a tributação ainda é vista como uma atividade interna do Estado, com pouca explicação para os cidadãos sobre suas implicações. As campanhas de incentivo à emissão de notas fiscais, como "Paguei Quero Nota" no Rio Grande do Sul, tinham um cunho educativo, mas não criaram uma consciência tributária. Programas de educação fiscal, lançados esporadicamente desde 1969, frequentemente eram abandonados antes de atingir seus objetivos. Nos anos 1980 e 1990, alguns estados implementaram iniciativas nas escolas, mas muitas foram interrompidas. A partir de 1995, com o apoio do Conselho Nacional de Política Fazendária e do BID, novos esforços foram feitos, culminando na criação do Programa Nacional de Educação Fiscal (Pnef) em 1999, com o objetivo de promover a compreensão da função social dos tributos e melhorar a transparência na gestão dos recursos públicos (Grzybovski; Hahn, 2006).

O Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) opera de forma descentralizada, permitindo que cada estado ou município tenha autonomia para executar o programa de acordo com suas características sociais, econômicas, culturais e orçamentárias, sempre observando as diretrizes nacionais. As instituições gestoras da União são responsáveis por fornecer os recursos orçamentários necessários para a produção de materiais nacionais, garantindo a unidade e uniformidade do PNEF e assegurando que todos os brasileiros, inclusive aqueles nas regiões mais distantes e pobres, tenham acesso aos conteúdos do programa. No âmbito federal, o PNEF está inserido no Plano Plurianual, com o Ministério da Fazenda, através da ESAF, sendo responsável pela execução desses recursos (Brasil, 2014).

A transparência é essencial na administração pública e ela é regulada através do princípio da publicidade. O princípio da publicidade, positivado pela Constituição Federal de

1988 no artigo 37, *caput*, regula a Administração Pública, sendo também abordado na Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/92) e na Lei de Licitações (Lei nº 8.666/93). Esse princípio torna obrigatória a divulgação oficial de todos os atos da Administração Pública, exceto em casos em que a defesa da intimidade ou interesse social justifiquem o sigilo (art. 5º, LX, CF/88). Sua importância reside em dois aspectos principais: possibilitar a participação popular e garantir a transparência na Administração Pública, evitando a corrupção. A publicidade dos atos públicos visa impedir atos secretos, promovendo uma gestão pública mais transparente e menos propensa à corrupção e oportunistas (Florencio, 2013).

Para que o princípio da publicidade atinja seu objetivo, não basta apenas a publicação dos atos públicos e o acesso dos cidadãos a essas informações; é essencial que as informações divulgadas sejam verdadeiras. A Administração Pública deve seguir os princípios da boa-fé, lealdade e moralidade, garantindo a veracidade, certeza e segurança das publicações, evitando informações incompletas ou enganosas. A violação desse princípio é considerada ato de improbidade administrativa (art. 11, inciso V, da Lei nº 8.429/92). O cumprimento rigoroso deste princípio é crucial para combater a corrupção e o mau uso da administração pública, permitindo a fiscalização pelos cidadãos e inibindo práticas ilícitas por parte dos agentes públicos (Florencio, 2013).

Conforme jurisprudência sobre o assunto:

CONSTITUCIONAL. REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA PRELIMINARES DE FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE INÉPCIA DA INICIAL. REJEIÇÃO. ACESSO A INFORMAÇÕES REFERENTES À ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ENTE PÚBLICO MUNICIPAL. LEI FEDERAL Nº 12.527/2011. DEVER DE TRANSPARÊNCIA. INFORMAÇÕES DE CARÁTER PÚBLICO, RESGUARDANDO-SE A DIVULGAÇÃO DE ELEMENTOS SIGILOSOS. PRESENÇA DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO. REMESSA NECESSÁRIA DESPROVIDA. SENTENÇA MANTIDA. 1. Afastam-se as preliminares de inépcia da inicial e de falta de interesse de agir, porquanto a documentação coligida aos autos atesta que os impetrantes acionaram, pela via postal, o Município de General Sampaio para obter as informações pretendidas, meio idôneo para tanto, consoante o disposto no art. 10 da Lei nº 12.527/2011. Preliminares rejeitadas. 2. O caso sub examine orbita em torno da pretensão dos impetrantes quanto ao acesso às informações referentes à arrecadação do ISSQN e do IPTU pelo Município de General Sampaio. 3. O direito ao acesso à informação encontra-se previsto nos artigos 5º, XXXIII, 37, § 3º, inciso II, e 216, § 2º, da Constituição Federal de 1988, sendo regulamentado pela Lei Federal nº 12.527/2011. Nesse contexto, com supedâneo nos princípios da publicidade e da supremacia do interesse público primário, constata-se a presença do direito líquido e certo dos impetrantes quanto à ampla divulgação dos dados fiscais de recolhimento dos tributos acima indicados, ressalvada a existência de elementos sigilosos, uma vez que o Estado tem o dever de manter a transparência de suas contas públicas, a fim de assegurar o amplo acesso e conhecimento da sociedade, facilitar a fiscalização por esta realizada e evitar eventuais

desvios. 4. Remessa necessária desprovida, sentença mantida. ACÓRDÃO: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acorda a 1ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, por uma de suas Turmas, à unanimidade, em conhecer da remessa necessária para negar-lhe provimento, nos termos do voto do Relator. Fortaleza, 20 de julho de 2020. DESEMBARGADOR FERNANDO LUIZ XIMENES ROCHA Relator (TJ-CE - Remessa Necessária Cível: 00000722620158060193 CE 0000072-26.2015.8.06.0193, Relator: FERNANDO LUIZ XIMENES ROCHA, Data de Julgamento: 20/07/2020, 1ª Câmara Direito Público, Data de Publicação: 20/07/2020)

Esta decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, exemplifica a aplicação dos princípios constitucionais de publicidade e transparência na prática, confirmando a obrigação dos entes públicos de fornecer informações sobre arrecadação tributária e outras atividades, salvo exceções legais. Isso promove uma administração pública mais transparente e responsável, contribuindo para a confiança e participação cidadã na gestão pública.

Para oferecer serviços públicos satisfatórios, é essencial gerenciar os recursos públicos com foco nas prioridades da comunidade. A Lei de Responsabilidade Fiscal destacou a importância da participação comunitária nas decisões orçamentárias, permitindo que os contribuintes exijam transparência na aplicação dos recursos e conheçam os planos de governo. Isso requer que os cidadãos estejam cientes de suas necessidades, direitos e deveres, ampliando sua compreensão sobre a administração pública. Houve avanços na conscientização cidadã, com estados e municípios realizando consultas populares para elaborar o orçamento-programa, discutindo as prioridades governamentais. Essas práticas promovem uma gestão pública moderna e democrática, fortalecendo a legitimidade cidadã e influenciando o planejamento das políticas públicas plurianuais (Grzybovski; Hahn, 2006).

Programas de educação fiscal conscientizam os cidadãos sobre a importância do pagamento voluntário dos tributos. Além disso, incentivam a participação ativa em câmaras municipais, assembleias legislativas, reuniões comunitárias, associações de bairro, associações de classe e sindicatos. Essa participação é crucial para definir prioridades no planejamento e nos orçamentos da administração pública, exigir a execução dos planos e acompanhar a aplicação dos recursos públicos de forma eficaz (Grzybovski; Hahn, 2006).

3 ADMINISTRAÇÃO FISCAL: PERSPECTIVAS E DESAFIOS

Como se pode denotar do capítulo anterior, os Municípios estão inseridos dentro do federalismo fiscal em um contexto peculiar de muitos desafios e também perspectivas. Observa-se, nesse sentido, que o Sistema Tributário Municipal se consubstancia na satisfação e na integralização dos municípios nos demais sistemas e, assim, deve propiciar a esses municípios as condições necessárias para que eles se estruturam e se estabelecem enquanto entes autônomos e independentes, tanto político, quanto administrativamente e, sobretudo, financeiramente.

A partir disso, cabe aos Municípios, uma vez dotados das competências atribuídas pela CF/88 para a instituição e cobrança de seus respectivos tributos, realizar a estruturação de sua Administração Tributária, nos termos constitucionais e também infraconstitucional.

Entretanto, dada as peculiaridades do federalismo fiscal brasileiro, bem como as características geográficas, históricas, econômicas, políticas, sociais e culturais inerentes a cada município, a estruturação de suas respectivas Administrações Tributárias traz repercussões desafiadoras e também perspectivas, no sentido de que esses municípios tenham um maior esforço fiscal possível dentro de suas limitações e possibilidades, de modo a, além de se fortalecerem cada vez mais enquanto entes autônomos, possam contribuir cada vez mais com o equilíbrio fiscal, não só de seu sistema, mas também com o equilíbrio fiscal da federação como um todo.

Sendo assim, este capítulo, de forma bem mais específica, aborda as perspectivas e desafios da Administração Fiscal nos municípios. Contextualiza-se, ainda, a importância das Microempresas para o Desenvolvimento Regional e também local, numa perspectiva não somente da tributação, mas também em como a existência desse regime contribui para a realização plena da economia e da sociedade, dada as especificidades do território em que estão inseridas.

3.1 MICROEMPRESAS E DESENVOLVIMENTO REGIONAL

Esta seção trata sobre as microempresas, sobre os aspectos que as fundamentam, sejam econômicos, legais, políticos e de constituição de seu regime tributário diferenciado, além de trazer as discussões que as inserem em graus de importâncias para o desenvolvimento, tanto local, quanto regional.

Para tanto, discute-se os principais desafios e perspectivas do empreendedorismo local e regional, seja aquele que se constitui como oportunidade, seja aquele que nasce da necessidade dos indivíduos em sobreviverem.

Dentro desse ponto e na inserção das microempresas nas políticas de desenvolvimento local e regional, além dos benefícios tributários que a estas são concedidas, menciona-se a aplicação da Lei de Licitações e Contratos Administrativos como uma das ações inerentes a beneficiar as microempresas.

3.1.1 Empreendedorismo Local e Regional: desafios e perspectivas

Dada as dificuldades e precariedades observadas no mundo do trabalho formal, onde se verifica, por parte dos grandes empresários, a exploração da mão de obra, pagando-lhe baixíssimos salários e estipulando uma carga de trabalho, muitas vezes, acima das 44 horas semanais permitida por lei, muitas pessoas idealizam a possibilidade de montarem seu próprio negócio.

Muitas dessas pessoas até possuem características empreendedoras e estão dispostas a correr riscos. Estudam e fazem seu planejamento empresarial para iniciar suas atividades econômicas, estabelecendo custos, capital de giro, lucratividade, tributação e prazo para o retorno dos respectivos investimentos. Todavia, há aquelas pessoas que, mesmo com o grande desejo de possuir seu próprio negócio, estas não possuem capital para investir, tampouco consegue se planejar adequadamente para realizar este intento.

Mesmo assim, tais pessoas, diferentemente das que empreendem por oportunidade, iniciam seu próprio negócio por necessidade. De acordo com Vasconcellos e Delboni (2015, p. 56), esses empreendedores por necessidade se referem àqueles cuja criação do próprio negócio é motivada pela falta de alternativa satisfatória de ocupação e renda, tendo em vista o quadro de relações de trabalho permeadas de insegurança e baixos salários.

Já os empreendedores por oportunidade, conforme entendimento desses autores, tratam-se daqueles que possuem uma percepção de um nicho de mercado potencial e buscam explorar esse mercado, possuindo um sentimento de responsabilidade pela geração de emprego e desenvolvimento industrial no país, desejando, assim, investir em um negócio próprio (Vasconcellos; Delboni, 2015, p. 58).

Nesse contexto de precariedade das relações de trabalho, a maioria das famílias brasileiras acabam tendo que ir buscar seus sustentos de outra forma, levando-as a constituir

seus negócios a partir do agrupamento entre seus próprios membros ou até mesmo com outros membros de sua comunidade.

A esse tipo de empreendedorismo, estabelecido da iniciativa de pessoas que buscam alternativas de sobrevivência, e que em um contexto de cooperativismo, tanto rural, quanto urbano, associam-se livremente para a realização de atividade econômica, considerando os princípios da cooperação, da solidariedade e da autogestão, é chamado de Empreendedorismo em um contexto de Economia Solidária (Neves, 2019, p. 02).

A Economia Solidária surge em um contexto de crise financeira na década de 1980 e, de acordo com Neves (2019, p. 07), esta forma organizativa se constitui em uma forma de economia popular, encontrada principalmente nas periferias urbanas, na qual os grupos que a constituem buscam satisfazer suas necessidades básicas, através da ajuda mútua, e com práticas de valores como a autonomia, a solidariedade e a cooperação.

O empreendedorismo local e regional, considerando os arranjos alternativos à economia capitalista ou de mercado, depende de políticas públicas de estímulo, de fomento e de educação financeira, para uma melhor acomodação nos espaços econômicos em que se insere.

Nesse sentido, considerando que muitos dos empreendimentos de Economia Social e Solidária (ESS) convivem com baixa formalização e, tendo em vista a Recomendação 204 da OIT (2015), a qual traça políticas e diretrizes para uma transição da economia informal para a economia formal, Morais e Bacic (2023, p. 10) propõem que se deve

pensar formas e mecanismos para que a ESS possa conceber empregos decentes e que, para tal, são necessárias políticas de apoio (macroeconômicas, setoriais, comerciais, salariais, de educação e desenvolvimento, voltadas aos jovens, assim como a estruturação de sistemas de informação para tal) que contemplem estes objetivos (Morais; Bacic, 2023, p. 10).

Depreende-se, portanto, da proposta desses autores, que a formalização dos empreendimentos locais, em um contexto de ESS, pauta-se em um conjunto de fatores, meios e mecanismos propiciados através de políticas de apoio. Dentre esses fatores, cita-se os ligados à educação.

Sendo assim, entende-se que as políticas de educação voltadas para o empreendedorismo estão compreendidas na definição de uma série de estratégias e ações, tanto do Poder Público, quanto de entidades parceiras, a exemplo do SEBRAE, a qual se constitui em um órgão paraestatal que auxilia as pequenas empresas e Microempreendedores individuais, através da prestação de consultoria, assessoria, cursos e orientações gerais e específicas com o objetivo de fomentar o empreendedorismo no Brasil.

Apesar de se entender a importância de políticas de apoio ao empreendedorismo local e regional para o fomento de sua ESS e reconhecer algumas potencialidades e avanços da Economia Solidária, Morais e Bacic (2019, p. 16) pontuam algumas fragilidades, dentre as quais cita-se as relativas as condições mais gerais de funcionamento da economia e da exclusão de determinados grupos de acesso ao crédito em condições facilitadas; taxa de juros elevadas; impactos do aperto fiscal na continuidade de programas, projetos e ações etc.

Maciel *et al* (2020, p. 80) elencam três dimensões que se vinculam à Economia Solidária: a econômica, a cultural e a política.

Enquanto a dimensão econômica se pauta nas relações entre os empreendedores sob os aspectos de cooperação mútua e de bases democráticas, em que as atividades econômicas produtivas desenvolvidas por estes grupos devem se consolidar de maneira em que “não haja hierarquização dos empreendedores do ramo, mas, sim, uma horizontalidade nas relações de trabalho, o qual, por sua vez, deve ser baseado na autogestão”, tais autores trazem que a dimensão cultural se fundamenta na maneira de consumo, compreendendo, nesse sentido, os “produtos confeccionados artesanalmente a partir produtos naturais e locais, com o intuito de fortalecer os pequenos empreendimentos da região e, também, de promover a preocupação com o meio ambiente” (Maciel *et al*, 2020, p. 80).

Tendo em vista a alta competitividade característica das economias capitalistas ou de mercado, em que não há uma inserção sadia dos trabalhadores no processo produtivo e de consumo, o que se verifica na fragilização das relações de trabalho e da precariedade de acesso aos bens, a Economia Solidária se propõe, através da sua dimensão política, a quebrar esse paradigma da competição de mercado. Para isso, ancora-se em preceitos que valorizem o consumo inteligente, a partilha e a cooperação, conforme explicam Maciel *et al* (2020, p. 80).

Nesse sentido, a dimensão política está compreendida na formulação de estratégias e ações que potencializem a Economia Solidária, enquanto movimento social que visa uma nova forma de desenvolvimento.

Assim, de acordo com Maciel *et al* (2020, p. 80), no contexto da Ecosol, o desenvolvimento local se funda em preceitos que valorizam as pessoas, além de se preocupar com o meio ambiente, a solidariedade, a democracia e a cooperação.

Esse desenvolvimento, por sua vez, ancora-se nos empreendimentos locais, os quais além de alavancarem uma maior taxa no PIB local, através da movimentação da economia no âmbito local, fazendo com que a circulação das riquezas se concentre na localidade, tais empreendimentos propiciam um sentimento de satisfação desses empreendedores e uma maior qualidade de vida.

Silva Júnior (2021, p. 218) apresenta uma pesquisa do Banco Mundial realizada junto a 125 países entre os anos de 2004 e 2013, a qual, segundo o autor, mostra que “quanto maior a taxa de atividade empreendedora, maior será o PIB *per capita*, menores são os níveis de desemprego, maiores tendem a ser os níveis de exportação e maiores tendem a ser as taxas de registros de patentes por mil habitantes”.

O autor compreende os empreendimentos locais como aqueles em que se inserem uma boa parcela dos pequenos negócios, os quais “respondem por parte significativa da economia brasileira e se dividem em subgrupos de acordo com a atividade econômica, faturamento anual e número de empregados contratados” (Silva Júnior, 2021, p. 218).

A partir dessa compreensão da importância dos empreendimentos locais para a economia e, portanto, para o desenvolvimento local, observa-se que esse desenvolvimento local se estabelece, em todo o seu processo, numa concepção que busca transformar a economia hegemônica, caracterizada pela alta competitividade do mercado e predatismo, em uma economia que, segundo Silva e Silva (2008, p. 05), possibilite a criação de “novas oportunidades de trabalho e de rendimento, superando assim dificuldades em favorecimento da melhoria das condições de vida da população local”.

Neste sentido, esses autores afirmam que o desenvolvimento local se refere a um esforço localizado e aprimorado, através da articulação, a nível local, entre quem lidera, instituições, empresas e habitantes com vista à melhoria das condições de vida dos cidadãos (Silva; Silva, 2008, p. 05).

É a partir dessas nuances que permeiam as relações entre o empreendedorismo local como fomento ao seu respectivo desenvolvimento, o qual se verifica a necessidade de esforços articulados entre os vários atores (empresas, sociedade civil e Poder Público), que se insere a ideia de ecossistemas empreendedores.

A definição de ecossistemas empreendedores se fundamenta no pensamento de Isenberg (2010), em que o autor traz exatamente a ideia de articulação, integração, inter-relação e interligação de vários componentes ou categorias (Recursos Humanos, Mercados, Capital Financeiro, Políticas Públicas, aspectos institucionais e Cultura) que, de forma coesa e entrelaçadas, atuam como fatores preponderantes no desenvolvimento local.

Esses ecossistemas, por sua vez, dada as suas características de interações entre os seus agentes e o meio em que estes estão inseridos, possuem o condão de possibilitar um engajamento maior, de modo a deslocar-se do nível local para o nível regional.

Sendo assim, o empreendedorismo regional está compreendido no fortalecimento da economia no âmbito regional a partir do desenvolvimento do empreendedorismo local e das relações entre os ecossistemas empreendedores de cada nível.

Portanto, depreende-se desse conceito que o empreendedorismo, de um modo geral, seja local ou regional, configura-se a partir de distintos ecossistemas, onde se verifica uma diversidade no micro e macro ambiente, considerando as potencialidades entre os múltiplos capitais (humanos, tecnológicos, financeiros, sociais) dentro de uma espacialidade ou território.

Contudo, apesar de todas essas possibilidades de fortalecimento do empreendedorismo, verifica-se vários entraves e desafios.

De acordo com o Sebrae (2023), o número de empresas que não conseguem sobreviver no Brasil ainda é grande. A entidade aponta, a partir de dados extraídos da Receita Federal do Brasil – RFB e de pesquisas de campo realizadas entre 2018 e 2021, que, dentre os Pequenos Negócios, os MEIs têm a maior taxa de mortalidade, em que se verifica o fechamento de 29% após 5 anos de atividade.

Já as MEs têm taxa de mortalidade intermediária entre os Pequenos Negócios, 21,6% fecham após 5 anos de atividade. As EPPs, por sua vez têm a menor taxa de mortalidade entre os Pequenos Negócios, verificando o fechamento desse porte em 17% após 5 anos de atividade. (Sebrae, 2023).

Pesquisa realizada em 2020, também pelo SEBRAE, verifica-se que alguns auxílios poderiam ter evitado o fechamento das empresas. Assim, um total de 20,6% dos entrevistados citou menos encargos e impostos como fator que auxiliaria a manter a empresa aberta. Na pesquisa realizada em 2016, o fator relativo à carga tributária foi citado por 52% dos entrevistados (Sebrae, 2020).

Freitas e Borges (2019), em seus estudos sobre os fatores de sucesso e os desafios à sobrevivência de PME, analisando o caso de um município de MG, apontam como desafios a essas empresas, além da carga tributária já mencionada, fatores como a crise econômica, a falta de mão-de-obra qualificada, a inadimplência, a falta de capital de giro e as dificuldades com a concorrência. Todavia, em relação a esses pontos, os autores constataram que a maioria das empresas não realizou nenhum antes da abertura de seu negócio, estando estes sujeitos a encontrarem mais dificuldades na condução das atividades organizacionais (Freitas; Borges, 2019, p. 01).

Já em relação ao sucesso dos empreendimentos pesquisados, esses autores identificaram que este sucesso está condicionado aos elementos vinculados a práticas de gestão, práticas de gestão de pessoas, planejamento e controle financeiro, inteligência de mercado, apoio

institucional, gestão da produção e vendas, apoio externo de fornecedores e consultores, propaganda, concorrência, contabilidade e localização (Freitas; Borges, 2019, p. 01).

Lima (2012, p. 178), em um contexto de ênfase da economia solidária e sua importância e influência para o desenvolvimento local/regional/territorial, em uma perspectiva multidimensional, descentralizada, de caráter endógeno e que valorize as redes sociais e o envolvimento da sociedade no processo de planejamento e gestão das políticas públicas, faz algumas críticas em relação a esse estreitamento entre Estado e sociedade civil.

A autora pondera que é possível que o Estado se utilize desse alargamento da democracia como estratégia para alavancar seus intentos neoliberais. Nesse sentido, essa autora traz alguns entraves, mencionando-se principalmente:

a) as políticas e de estímulos a economia solidária, pelas suas insuficiências em atender a demanda social; b) os empreendimentos econômicos solidários ainda não conseguem “competir” no mercado, mesmo com a existência de um Estado afirmando apoiar a economia solidária; c) o aparato burocrático do Estado impede a circulação contínua dos produtos, pois as organizações sempre ficam a mercê das deliberações orçamentárias estatais; d) os recursos disponibilizados pelo governo para o fomento da economia solidária são esporádicos e impedem a realização de atividades sistemáticas, mesmo quando se trata da contratação de técnicos para acompanhar agricultores rurais (Lima, 2012, p. 178).

Portanto, é nesse contexto de conflitos, onde se verifica, de um lado, as perspectivas e potencialidades do empreendedorismo como fomento ao desenvolvimento local e regional e, de outro, os desafios e impasses na consolidação desse empreendedorismo, tendo em vista não só as questões relativas aos próprios empreendedores, mas na ineficácia e inefetividade dos instrumentos de políticas públicas que busquem de fato auxiliar os empreendimentos locais.

3.1.2 Regime de tributação diferenciada das Microempresas

A definição legal de empresa pode ser extraída a partir do conceito de empresário disposto no art. 966 do Código Civil. Por esse dispositivo, considera-se empresário todo aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Assim, a definição de empresa está atrelada à atividade econômica organizada para produção ou circulação de bens ou serviços.

A partir desses conceitos gerais e introdutórios, possibilita-se uma análise legal, de forma mais específica, das microempresas e seu regime de tributação e as decorrências legais, econômicas e sociais desse regime.

Uma vez constituída uma empresa, antes do início de suas atividades, esta deverá se inscrever no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, nos termos do art. 967 do Código Civil.

Tal empresa se refere a empresa individual, a qual é exercida por pessoa física, mesmo que a esta não seja atribuída personalidade jurídica, embora possua responsabilidade direta e ilimitada, devendo realizar o respectivo registro de empresário, nos termos do dispositivo supramencionado, bem como se obriga a possuir inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), junto à RFB.

Caso o empresário individual venha a admitir sócios, poderá solicitar ao Registro Público de Empresas Mercantis a transformação de seu registro de empresário para registro de sociedade empresária, observado, no que couber, o disposto nos arts. 1.113 a 1.115 do Código Civil, conforme incluído pela LC nº 128, de 2008, a qual altera dispositivos do Estatuto da Microempresa (Brasil, 2002).

Na definição de uma empresa, para além desses aspectos societários, deve-se levar em consideração os variados tipos de portes empresariais. A caracterização desses portes, por sua vez, torna-se fundamental para o exercício de suas atividades, bem como para a definição de seu respectivo regime de tributação.

Entretanto, para a definição desses portes há vários critérios a serem considerados, não se resumindo unicamente ao regime tributário. Alguns desses critérios, por exemplo, estão relacionados ao faturamento anual, número de funcionários, questões específicas relacionadas ao estabelecimento, bem como ao tipo de atividade desenvolvida.

Nesse sentido, faz-se importante mencionar que, em relação ao estabelecimento empresarial, de acordo com o art. 1.142 do CC, este compreende todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária, não se resumindo, portanto, ao local físico onde se exerce a atividade, podendo também desenvolver-se virtualmente, nos termos do §1º do dispositivo supramencionado.

Sendo assim, delinea-se algumas considerações acerca das microempresas para fins de sua tributação. As microempresas são definidas a partir de seu porte empresarial, sendo considerado, para tanto, os aspectos relativos às disposições constitucionais, ao Código Civil brasileiro, bem como sua legislação específica que a cria.

Na verdade, o tratamento diferenciado e favorecido das microempresas possui origens antes mesmo da CF/88, havendo este regramento já em 1984, na Lei nº 7.256. O art. 1º da referida lei dispunha que “Art. 1º - À microempresa é assegurado tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista,

creditício e de desenvolvimento empresarial, de acordo com o disposto nesta Lei” (Brasil, 1984).

Posteriormente, a CF/88, em seus artigos, 47, 94, 146, inciso III, alínea d, e art. 179, trata das microempresas, estabelecendo, especificamente em relação à sua tributação diferenciada, que Lei Complementar disporá desse regime, bem como traz expressamente que essa tributação diferenciada visa trazer-lhes incentivos.

Desse modo, tem-se que as microempresas, juntamente com as empresas de pequeno porte (EPP), foram criadas através de seu estatuto, subscrito na LC nº 123/2006 (Brasil, 2006). Trata-se, referida norma de caráter geral, de tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado a tais empresas, especialmente sob os aspectos tributários, trabalhistas e previdenciários, inclusive quanto às obrigações acessórias, bem como de acesso a crédito e ao mercado.

Depreende-se, portanto, que o estatuto das microempresas se constitui em um dos instrumentos utilizados pelo Poder Público no fomento à economia local e regional, conforme já discutido na subseção anterior.

De acordo com a lei, podem se caracterizar como microempresas a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 do CC, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) (Brasil, 2006).

Além desses condicionamentos para o devido enquadramento legal das microempresas, há outros não menos importantes, mas que nesse momento não necessita de seus delineamentos, porquanto esta análise possui como foco o regime de tributação das microempresas.

O regime diferenciado de tributação das microempresas se caracteriza pelo recolhimento da grande maioria de seus tributos (federais, estaduais e municipais), com alíquotas reduzidas, mediante documento único de arrecadação, através do Programa Simples Nacional (Brasil, 2006).

O Simples Nacional é, portanto, um regime de compartilhamento de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, cujo enquadramento depende do preenchimento de alguns requisitos legais, sendo sua opção facultativa (Brasil, 2006).

De acordo com a RFB, o Simples Nacional se constitui em um tipo de gasto tributário, sendo considerado o maior gasto desse tipo, correspondendo em torno de 30% do total desses gastos federais.

Gasto Tributário, por sua vez, consubstancia-se como instrumento de políticas públicas de promoção, fomento e incentivos a determinados setores da economia para seu pleno desenvolvimento.

Sendo assim, tal instrumento se operacionaliza dentro do Sistema Tributário, através de concessão, por parte do governo, de subsídios, incentivos e benefícios fiscais. Nesse sentido, Machado (2015, p.508), afirma que

Os incentivos, benefícios e alívios fiscais são instrumentos de intervenção do Estado na economia, mediante o uso da função extrafiscal dos tributos, através dos quais estimula ou desestimula a prática de determinadas condutas, no sentido de atender a interesses juridicamente protegidos, podendo ser usados como sinônimos (Machado, 2015, p. 508).

Para a determinação de quais setores serão beneficiados, deve-se realizar estudos, bem como é preciso monitorar e avaliar os retornos dessa política.

De acordo com o Relatório de Avaliação do Simples Nacional (Ciclo 2020), ao avaliar o fluxo de implementação do Simples Nacional (SN) e os riscos associados, foram analisados os pontos relativos aos objetivos do Programa, de modo a evidenciar possíveis disfunções em seu desenho ou forma de implementação da política, a qual pode levar a efeitos indesejados na situação-alvo ou no público-alvo, os chamados incentivos negativos.

Assim, foram levantados os seguintes possíveis efeitos indesejáveis no ambiente de negócios e na arrecadação de tributos, a partir da combinação dos altos custos de conformidade tributária: a) inibir investimentos; b) desencorajar o empreendedorismo e a inovação; c) reduzir a possibilidade de obtenção de ganhos de produtividade; d) estimular as empresas optantes a manterem-se pequenas; e) inibir a geração de empregos; e f) prejudicar o crescimento da arrecadação.

O Relatório (2020) apurou, a partir de reuniões realizadas com representantes das administrações tributárias estadual e municipal e com representantes do Sebrae/SP, outros incentivos negativos da implementação do SN, tais como:

a) o estímulo a fragmentação de empresas, criando dificuldades para as administrações tributárias em gerenciá-las e fiscalizá-las; b) o estímulo ao planejamento de elisão fiscal, por meio da multiplicação de empresas em nomes de terceiros para manutenção dos limites arrecadatórios do regime; e c) inibir a diversificação e/ou estimular a abertura de empresas em

nome de terceiros em virtude da impossibilidade de manter mais de uma empresa dentro do regime, mesmo que de atividades distintas ou complementares, nos casos em que a soma de suas receitas ultrapasse o limite estabelecido para o Simples Nacional ou que as características de sua composição societária as impeçam.

O Relatório (2020) menciona, ainda, que tais incentivos negativos e efeitos indesejados exemplificados se referem a um ambiente formal e tem, por consequência, um estímulo ao ambiente informal, de emprego e faturamento, por exemplo.

A partir dessas considerações, tem-se, portanto, que o Simples Nacional pressupõe um gasto tributário do governo e que, tais gastos são, conforme definição da Receita Federal (2020), aqueles em que o governo realiza de forma indireta, através do Sistema Tributário.

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. (Srfb; Brasil, 2020, p. 07).

A tabela abaixo apresenta os gastos tributários relativos ao Simples Nacional, de abrangência nacional, durante o período de 2022.

Tabela 1: Gastos Tributários com o Simples Nacional (abrangência nacional)
Exercício de 2022. Unidade: R\$ 1,00

	TOTAL
COMÉRCIO E SERVIÇOS (A)	89.421.088.014
INDÚSTRIA (B)	14.571.243.268
TOTAL (A) + (B)	103.992.331.282

Fonte: Receita Federal do Brasil – RFB. Elaboração e adaptação da autora.

Observa-se, portanto, que o governo deixa de arrecadar bastante com a implementação do Simples Nacional. Por outro lado, tem-se que a instituição desse regime diferenciado deve fomentar o desenvolvimento socioeconômico do País.

Nesse contexto, insere-se a atuação dos Microempreendedores Individuais (MEI), os quais estão compreendidos nos aspectos gerais das microempresas.

Os benefícios concedidos aos microempreendedores individuais vão além daqueles já discutidos nessa subseção, abrangendo também aqueles relativos aos aspectos burocráticos de sua formalização.

Nesse sentido, o art. 968, § 4º, do CC, estabelece que o processo de abertura, registro, alteração e baixa do microempreendedor individual, bem como qualquer exigência para o início de seu funcionamento deverão ter trâmite especial e simplificado, preferentemente eletrônico, opcional para o empreendedor, na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - CGSIM, de que trata o inciso III do art. 2º da mesma Lei.

Em observância a esse dispositivo, a LC nº 123/2006 traz que os aspectos burocráticos relativos à inscrição e baixa dos MEIs deverão ser especiais e simplificados, bem como terão todos os seus custos reduzidos a 0 (zero), inclusive prévios, relativos à abertura, à inscrição, ao registro, ao funcionamento, ao alvará, à licença, ao cadastro, às alterações e procedimentos de baixa e encerramento e aos demais itens relativos como, por exemplo, os valores referentes a taxas, a emolumentos e a demais contribuições relativas aos órgãos de registro, de licenciamento, sindicais, de regulamentação, de anotação de responsabilidade técnica, de vistoria e de fiscalização do exercício de profissões regulamentadas (Brasil, 2006).

Em 2019, foi instituída, através da Lei nº 13.874, a Declaração de Liberdade Econômica que estabelece, dentre outros, garantias de livre mercado e de proteção ao livre exercício de atividade econômica.

Nesse sentido, essa legislação traz em seu art. 3º, inciso I, como um dos direitos das pessoas físicas ou jurídicas, o desenvolvimento de atividade econômica de baixo risco sem a necessidade de quaisquer atos públicos de liberação da atividade econômica.

Ocorre que muitas dessas pessoas ou microempresas acabam interpretando essa norma equivocadamente em relação a alguns pontos de natureza tributária, principalmente no cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias nos municípios.

É que as microempresas acabam pensando que bastam se enquadrar na norma (possuir baixo risco, por exemplo), que automaticamente elas estariam isentas de prestar quaisquer informações ou pagamentos de taxas de fiscalização aos fiscos municipais.

Na verdade, o caráter principiológico e teleológico da norma se consubstancia no atendimento da ordem econômica, a qual está fundada na livre iniciativa e que, portanto, a norma busca possibilitar uma desburocratização para que as empresas, assim consideradas de baixo risco, possam exercer sua atividade livremente.

Isso não significa dizer, contudo, que tais empresas devem se eximir de suas obrigações tributárias, até mesmo porque a própria Lei de Liberdade Econômica traz expressamente que a disposição contida no art. 3º, inciso I, dentre outras, não se aplica ao direito tributário e ao direito financeiro.

Inclusive, o próprio Código Tributário do Município de Juazeiro do Norte, por exemplo, determina a obrigatoriedade de inscrição municipal de todas as pessoas físicas ou jurídicas que exerçam quaisquer atividades, econômicas ou não, no âmbito do Município de Juazeiro do Norte, e que, até aquelas que gozem de imunidade ou sejam isentas do pagamento de tributos municipais, também são obrigadas a proceder seus respectivos cadastros. (art. 343, *caput*, § 5º, inciso I, da LC nº 93/2013).

Ora, faz total sentido, pois se assim não fosse, como que o fisco iria identificar as especificidades do exercício de todas as atividades desenvolvidas no município e, assim, controlá-las, tanto para fins de tributação, quanto para a criação de estratégia de políticas públicas de fomento à economia local?

Além disso, sem essas informações cadastrais, como que o fisco iria atuar para determinar quem de fato é imune a determinado imposto ou quem de fato tem direito a isenção de determinados tributos?

O que a Lei de Liberdade Econômica possibilita é o exercício prévio das atividades pelas empresas de baixo risco sem que primeiramente haja a liberação desse exercício pelo Poder Público.

Posteriormente ao início das atividades, cabe quaisquer atos fiscalizatórios, tanto por parte das Prefeituras, quanto por parte de outros órgãos, no sentido de que é preciso, muitas vezes, a verificação, por exemplo, se as atividades desenvolvidas de fato condizem com a lista cadastral, além de outras questões como segurança, higiene, dentre outros.

Considerando, portanto, que o fato gerador das taxas é o exercício do poder de polícia, nos termos do art. 77 do CTN, basta haver “órgão de fiscalização devidamente criado e integrado por servidores legalmente competentes para o exercício de certa atividade” (Alexandre, 2021, p. 63), para ensejar a respectiva cobrança desse tributo.

Inclusive é esse o entendimento recente do STF, o qual afirma que há presunção do exercício do poder de polícia quando existente o órgão fiscalizador, mesmo que este não comprove haver realizado fiscalizações individualizadas no estabelecimento de cada contribuinte (RE 416.601/DF).

Portanto, a dispensa de atos públicos de liberação de atividades (como a concessão de alvarás, por exemplo) a que se refere a Lei de Liberdade Econômica não exige as empresas consideradas de baixo risco ao pagamento de taxas de fiscalização. Essas taxas não se confundem com a concessão de alvarás.

Tampouco essa lei exige tais empresas do cumprimento de obrigações acessórias, a exemplo, de realização de cadastro municipal e prestação de quaisquer informações relativas à

empresa, como mudança de endereço, domicílio fiscal, quadro social, inatividade e pedidos de baixa da respectiva inscrição.

Apesar da Lei de Liberdade Econômica estabelecer esses pontos relativos à abertura e início de funcionamento das empresas de baixo risco e que tais disposições não se aplicam no âmbito tributário, verifica-se, contudo, em relação aos MEIs, a inaplicabilidade de cobrança de quaisquer tipos de taxas, inclusive às de funcionamento, conforme já mencionado aqui (Brasil, 2006).

Todavia, apesar da exoneração do pagamento de quaisquer taxas (obrigação principal), os MEIs, assim como as demais empresas, também não estão desobrigados do cumprimento de algumas determinações legais, a exemplo das relativas a prestação, no prazo estipulado por lei, de quaisquer alterações relativas à sua constituição (obrigação acessória).

Desse modo, em caso de descumprimento de alguma das obrigações acessórias, todas as empresas, inclusive os que são MEIs, poderão ser autuados, devendo o fisco lavrar a respectiva multa como sanção.

É exatamente considerando essas questões que se faz necessário, neste trabalho, avaliar os impactos econômicos e sociais do descumprimento das obrigações tributárias acessórias dos microempreendedores individuais de Juazeiro do Norte.

3.1.3 Desenvolvimento Regional: fundamentos e princípios

A Constituição Federal de 1988 traz em seu art. 3º, inciso III, que a redução das desigualdades sociais e regionais se constitui em um de seus objetivos.

Nesse sentido, em 2007 é instituída a Política Nacional de Desenvolvimento Regional (PNDR), através do Decreto nº 6.047, havendo, em 2019, sua total revogação, através do Decreto nº 9.810.

A PNDR surge como finalidade exatamente a de dar vazão ao texto constitucional supramencionado, quando se busca, nesta política, a redução das desigualdades econômicas e sociais, intra e inter-regionais, por meio da criação de oportunidades de desenvolvimento que resultem em crescimento econômico, geração de renda e melhoria da qualidade de vida da população (Brasil, 2019, Art. 1º, *caput*).

Para alcançar seus intentos, compreende, como fundamento, a mobilização planejada e articulada da ação federal, estadual, distrital e municipal, pública e privada, por meio da qual programas e investimentos da União e dos entes federativos, associadamente, estimulem e apoiem processos de desenvolvimento (Brasil, 2019, art. 1º, parágrafo único).

Nesse sentido, a solidariedade regional e cooperação federativa, bem como o planejamento integrado e a transversalidade da política pública se destacam dentre os princípios da PNDR (Brasil, 2019, art. 2º, incisos II e III).

Para tanto, é preciso a adoção de estratégias que possibilitem esse desenvolvimento. Sendo assim, dentro do escopo dessa política, deve haver o estímulo ao empreendedorismo, ao cooperativismo e à inclusão produtiva, por meio do fortalecimento de redes de sistemas produtivos e inovativos locais, existentes ou potenciais, de forma a integrá-los a sistemas regionais, nacionais ou globais, conforme art. 4º, inciso VI do decreto que descreve a PNDR.

A finalidade da PNDR, descrita no art. 1º, *caput*, de seu respectivo decreto, compreende o desenvolvimento nos moldes do que *Amartya Sen*, em sua obra “*Desenvolvimento como Liberdade*”, fundamenta.

Sen (2010, p.16) desvincula a ideia de desenvolvimento centrada unicamente no fator econômico. O autor busca demonstrar que a expansão das liberdades reais humanas deve ser o enfoque do desenvolvimento.

Contudo, não descarta a importância do crescimento econômico para o desenvolvimento e, conseqüentemente, para a expansão das liberdades reais dos indivíduos. Mas, segundo o autor, é preciso considerar outros fatores determinantes como as disposições sociais e econômicas, as quais podem ser visualizadas nos serviços de saúde e educação, por exemplo, bem como as relativas aos direitos civis, dos quais decorrem o exercício da democracia e a participação popular nos espaços de poder e decisões (Sen, 2010, p. 16).

Assim, considerando que as liberdades são os fins do desenvolvimento (e também seus meios), o autor destaca que:

[...] a industrialização, o progresso tecnológico ou a modernização social podem contribuir substancialmente para expandir a liberdade humana, mas ela depende também de outras influências. Se a liberdade é o que o desenvolvimento promove, então existe um argumento fundamental em favor da concentração nesse objetivo abrangente, e não em algum meio específico ou em alguma lista de instrumentos especialmente escolhida. Ver o desenvolvimento como expansão de liberdades substantivas dirige a atenção para os fins que o tornam importante, em vez de restringi-la a alguns dos meios que, *inter alia*, desempenham um papel relevante no processo (Sen, 2010, p. 16).

Portanto, observa-se que Sen, em nenhum momento despreza as forças do mercado como condutoras do progresso econômico, mas, no contexto do verdadeiro significado do desenvolvimento, tem-se que este deve propiciar melhores condições de vida às pessoas.

Nesse contexto, as políticas que visam o desenvolvimento regional, partindo desse escopo dimensionais, possui como estratégia o estímulo ao empreendedorismo, ao

cooperativismo e à inclusão produtiva, por meio do fortalecimento de redes de sistemas produtivos e inovativos locais, existentes ou potenciais, de forma a integrá-los a sistemas regionais, nacionais ou globais (PNDR, 2019).

Esse reconhecimento da necessidade de integração do desenvolvimento nessas três escalas parte do entendimento e da consideração de que o desenvolvimento local isolado, por exemplo, ou então, o desenvolvimento global de forma isolada, não estão aptos a um fortalecimento amplo, necessitando, tais desenvolvimentos, inserir-se uns nos outros, de maneira sistêmica.

Nesse sentido, fundamentam Oliveira e Wittmann, (2003, p. 289), quando estes autores afirmam que:

Já não basta o pensar global e o agir local; é preciso ir além, pensar local e agir globalmente. Há a necessidade de inserção autônoma do regional no global, a fim de se obter “vantagem competitiva sustentável em longo prazo” do lugar, ligada aos agentes local-regionais. O movimento social local firma “relações de cooperação entre os agentes regionais do desenvolvimento, tendo em vista a reprodução social e ambiental do lugar/local. Isso gera o reconhecimento, pelo capitalismo, da importância da região. A valorização do local permite a participação social no desenvolvimento regional, “garantindo adaptação rápida às constantes mudanças provenientes do dinamismo global (Oliveira; Wittmann, 2003, p. 289).

Agostini (2015, p. 28), traz como elementos para o desenvolvimento regional o dinamismo e os processos que ocorrem dentro de uma região, os quais partem de como cada território se organiza.

A região é o resultado de como o território se organiza, e a regionalização é a construção do próprio processo, das particularidades na interação com a totalidade. Nessas condições, o desenvolvimento regional se dá a partir das ações nos territórios construídos, apropriados pela sociedade, ou seja, é no território que se identificam regiões ou lugares. Assim, nesse processo de apropriação é que se constroem as regiões (Agostini, 2015, p. 28).

Desse modo, observa-se que o elemento território e de como este se organiza é fator primordial para que ocorra o desenvolvimento regional.

O conceito de território, sua formalização, configurações, as formas que se dão o seu uso, são retomados por *Milton Santos* (1998, p. 16). O autor afirma que “o território são formas, mas o território usado são objetos e ações, sinônimo de espaço humano, espaço habitado. Mesmo a análise da fluidez posta ao serviço da competitividade, que hoje rege as relações econômicas, passa por aí.” E ainda acrescenta, esse autor, que:

É a partir dessa realidade que encontramos no território, hoje novos recortes, além da velha categoria região; e isso é um resultado da nova construção do espaço e do novo funcionamento do território, através daquilo que estou chamando de horizontalidades e verticalidades. As horizontalidades serão os domínios da contigüidade, daqueles lugares vizinhos reunidos por uma continuidade territorial, enquanto as verticalidades seriam formadas por pontos distantes uns dos outros, ligados por todas as formas e processos sociais (Santos, 1998, p.16).

Santos (1998, p. 16) explica que as discussões em torno dos territórios se pautam em dar-lhes novos contornos a partir da ideia de redes. Nesse sentido, o autor expõe que essas redes constituem uma realidade nova que, de alguma maneira, justifica a expressão verticalidade.

Assim, Santos (1998, p. 16) traz que “o território, hoje, pode ser formado de lugares contíguos e de lugares em rede” e que estes lugares mesmo se constituindo também no espaço banal, nos mesmos pontos, tais espaços contêm, simultaneamente, funcionalidades diferentes e até muitas vezes divergentes ou opostas.

Apesar disso, sustenta o autor, que “esse acontecer simultâneo, tornado possível graças aos milagres da ciência, cria novas solidariedades: a possibilidade de um acontecer solidário, malgrado todas as formas de diferença, entre pessoas, entre lugares” (Santos, 1998, p. 16).

Portanto, o elemento território se faz fundamental na contextualização do desenvolvimento regional. Inclusive, a abordagem territorial se estabelece como uma das estratégias da PNDR, com vistas a reduzir as desigualdades inter-regionais e intrarregionais. (PNDR, 2019)

Nesse amparato, a PNDR elenca as áreas prioritárias de sua atuação. A determinação dessas áreas prioritárias se dá, por sua vez, a partir da consideração da faixa de fronteira, região integrada de desenvolvimento e semiárido.

Além do elemento territorial, o capital social também está inserido no contexto de fundamentação do desenvolvimento regional.

O capital social nada mais é que aqueles relacionados aos atores sociais, a condução de suas ações, suas potencialidades e o uso, por exemplo, dos aspectos financeiros, econômicos, ambientais, políticos e tecnológicos. Assim, de acordo com Agostini (2015, p. 29), o capital social pode ser visto como o:

Território como espaço construído pelos atores sociais, com sentimento de pertencimento e ação coletiva e o que faz a ação coletiva é o capital social de determinado território, é este que estabelece o potencial de desenvolvimento do território, ligados a fatores histórico-culturais, e aqui se inclui, sociais, ambientais, políticos e éticos, capital este que pode ser construído e maximizado nos territórios (Agostini, 2015, p. 29).

Considerando, portanto, que o desenvolvimento regional possui como premissa o respeito aos valores de cada região (econômicos, sociais, culturais, laborais, ambientais e políticos-institucionais, sendo este último o integralizador das demais dimensões desse desenvolvimento), Heming (2016, p.17-18) explica que essa concepção identifica o desenvolvimento local como aquele que, uma vez considerando seus vários atores e dinamismo

se interligam e formam um conjunto de características econômicas da região, que propõem contribuir para a distribuição territorial da renda e também do emprego perante a aplicação de incentivos e a realização de investimento em infraestrutura, assegurando para o território em questão, uma melhoria das condições socioeconômicas, tanto a médio como longo prazo (Heming, 2016, p. 17-18).

Desse modo, a partir desses elementos e princípios que envolvem o desenvolvimento regional é que se consubstancia e se contextualiza as discussões das microempresas como aquelas que, no âmbito local, acabam atuando em redes e, assim, dada as suas potencialidades como capital social propiciam cada vez mais o desenvolvimento, não só local, mas também regional.

3.2 SITUAÇÃO FISCAL DAS MICROEMPRESAS

3.2.1 Da quantidade de empresas no âmbito nacional, estadual e regional

O *Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços*, através da Secretaria da Micro e Pequena Empresa e Empreendedorismo e do Departamento Nacional de Registro Empresarial e Integração, divulgou o *Boletim do 3º quadrimestre de 2022*¹⁴, relativo ao Mapa de Empresas.

De acordo com o *Boletim*, somente em 2022, o país registrou a abertura de 3.838.063 novas empresas, que considerando o fechamento de 1.695.763 empreendimentos, totaliza hoje mais de 20 milhões de empresas ativas.

Segue abaixo quadro descritivo destes números por recorte geográfico, apresentando o número de empresas abertas e fechadas em 2022 por região e estado.

¹⁴ Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2023/janeiro/brasil-registrou-abertura-de-3-838-063-novas-empresas-em-2022>.

Figura 3: Empresas abertas por região em 2022

Região	Empresas abertas	Varição em relação ao ano de 2021
CENTRO-OESTE	357.944	0,6%
SUL	711.443	-1,2%
SUDESTE	1.927.891	-5,8%
NORTE	196.331	-6,7%
NORDESTE	644.418	-7,5%

Fonte: Ministério do Desenvolvimento, Indústria Comércio e Serviços. Reprodução Boletim do 3º quadrimestre de 2022.

Observa-se que a Região Nordeste, apesar de ter apresentado um maior número de empresas que a região Norte, no período, em relação ao ano de 2021, o Nordeste foi a região que apresentou a menor taxa de crescimento (7,5%).

Já em relação a quantidade de empresas que foram fechadas em 2022, o Nordeste aparece em 3º lugar com 296.114 empresas fechadas, mas se comparado com a quantidade de fechamentos com o ano anterior, a região fica em 2º lugar com 24,2%, em detrimento do Norte que apresenta 28,5%, estando em 1º lugar, portanto, na variação entre 2022 e 2021 de empresas fechadas, conforme se observa da figura abaixo.

Figura 4: Empresas fechadas por região em 2022

Região	Empresas fechadas	Varição em relação ao ano de 2021
NORTE	77.546	28,5%
NORDESTE	296.114	24,2%
CENTRO-OESTE	146.370	19,8%
SUDESTE	860.160	18,8%
SUL	315.564	16,8%

Fonte: Ministério do Desenvolvimento, Indústria Comércio e Serviços. Reprodução Boletim do 3º quadrimestre de 2022

A figura abaixo apresenta a quantidade de abertura de empresas em 2022, no âmbito nacional, por tipos de empresas. De acordo com os dados apresentados, observa-se que, se comparado com o ano anterior, as Cooperativas e as empresas do tipo Sociedade Empresária Limitada foram as que obtiveram um maior crescimento, com 6,4% e 2,0%, respectivamente.

Já as Sociedades Anônimas tiveram uma queda de 17,1% em relação a 2021. Os Empresários Individuais (incluindo os MEI) tiveram queda de 6,2%.

Figura 5: Movimento de abertura de empresas por tipo de empresa em 2022

	Empresas ativas	Empresas abertas	Varição em relação ao ano de 2021
GERAL	20.191.290	3.838.063	-4,8%
Empresário Individual (incluindo Microempreendedor Individual - MEI)	13.956.115	3.077.687	-6,2%
Sociedade Empresária Limitada	5.943.433	736.453	2,0%
Sociedade Anônima	184.568	13.150	-17,1%
Cooperativa	36.086	2.789	6,4%
Demais tipos de empresas ³	71.088	7.984	-6,6%

Fonte: Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços. Reprodução Boletim do 3º quadrimestre de 2022

Segundo o *Boletim do 3º Quadrimestre de 2022*, as empresas que optam pelo regime do MEI são responsáveis por 57,6% dos negócios ativos no País, além de representar 74,7% das empresas abertas no último quadrimestre de 2022 (Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços, 2022). De acordo com o *Boletim*, no âmbito nacional, “foi verificada a abertura de 2.926.610 MEIs em 2022, representando uma queda de 5,0% em relação ao ano de 2021, consolidando-se o total de 11.635.321 MEIs ativos” (p. 1). Já no terceiro quadrimestre de 2022 foram abertos 815.880 MEIs, representando uma queda de 10,9% em relação ao terceiro quadrimestre de 2021, além de queda de 22,8% em relação ao segundo quadrimestre de 2022.

O Estado do Ceará, de acordo com o *Boletim* supramencionado, foi o segundo estado brasileiro que mais fechou empresas em 2022, com 52.205 empresas fechadas, porém, em relação ao ano anterior, o Ceará ficou em 4º lugar, apresentando 28,7% de empresas fechadas, perdendo, nesse quesito, apenas para o Tocantins, Acre e Amazonas.

De acordo com a *JUCEC*¹⁵, em 2022 o Ceará teve 107.321 empresas abertas, totalizando 768.253 com as já existentes. Dessas novas empresas, de acordo com órgão, 62.678 correspondem ao setor de serviços, o que representa mais da metade de registros de 2021.

Dentre essas novas empresas registradas em 2022 no Ceará, a *JUCEC*, destaca que mais de 3.000 empresas foram abertas em Juazeiro do Norte, colocando essa cidade na terceira do ranking a constituir mais empresas, perdendo somente para Fortaleza (43.249) e Caucaia (3.935). Maracanaú com 2.942 novos empreendimentos e Sobral com 2.119, aparecem em 4º e 5º no ranking, respectivamente.

¹⁵ Disponível em: <https://www.jucec.ce.gov.br/2023/01/05/ceara-teve-mais-de-cem-mil-empresas-registradas-em-2022/>.

4 JUAZEIRO DO NORTE- CE: ASPECTOS HISTÓRICOS, SOCIAIS E ECONÔMICOS

4.1 PRINCIPAIS ASPECTOS HISTÓRICOS E CARACTERIZAÇÃO DE JUAZEIRO DO NORTE-CE

Figura 6: Mapa da Localização de Juazeiro do Norte no Estado do Ceará



Fonte: Nascimento, Alves e Chacon, 2013, p. xx.

A cidade de Juazeiro do Norte compõe a Região Metropolitana do Cariri -RMC, situando-se no Sul do Ceará, na Região Nordeste do Brasil. Trata-se de uma *cidade de grande porte*¹⁶, possuindo uma população composta por 286120 pessoas residentes na cidade.

¹⁶O conceito de cidade de grande porte se insere no contexto de redes urbanas e hierarquia das cidades, caracterizando-se, pela distinção relacionada ao maior volume populacional, bem como por serem polarizadora de centros menores, de modo a apresentar uma mancha de ocupação derivada de conurbação (Stamm; Staduto; Lima; Wadi, 2013). Nesse mesmo sentido, de acordo com o REGIC 2018 (Região de Influências das Cidades – 2020) do IBGE, todos os Municípios que não compõem Arranjos Populacionais foram considerados Cidades, assim como os próprios Arranjos Populacionais – cada um considerado uma unidade urbana. Essa adequação é necessária tendo em vista que a Cidade, objeto do atual estudo, pode vir a ser composta por vários Municípios que são indissociáveis como unidade urbana. Tratam- -se de Municípios que possuem contiguidade em suas manchas urbanizadas ou que possuem forte movimento pendular para estudo e trabalho, com tamanha integração que justifica considerá-los como um único nó da rede urbana. O Estatuto da Metrôpole, por sua vez, de forma a estabelecer esse mesmo entendimento, traz em seu art. 2º, V, que a metrôpole é, para fins daquela lei, considerada como espaço urbano com continuidade territorial que, em razão de sua população e relevância política e socioeconômica, tem influência nacional ou sobre uma região que configure, no mínimo, a *área de influência de uma capital regional*, conforme os critérios adotados pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. Nesse sentido, de acordo com o REGIC 2018 (2020) do IBGE, a cidade de Juazeiro do Norte, em termos de hierarquia de influência, considerando os arranjos populacionais se insere como capital regional, bem como sua Região de Influência Imediata é a de Fortaleza.

A grande Juazeiro, como é considerada, no entanto, possui extensão territorial bem pequena em relação aos demais Municípios de sua influência. É uma cidade bem jovem que nasceu há 112 anos quando se emancipou politicamente em 1911, após se separar da cidade do Crato, a qual pertencia.

Antes, Juazeiro do Norte era apenas um povoado e sua história e progresso coincide com a história do *Milagre da Hóstia*, protagonizado pela *Beata Maria de Araújo* e pelo Padre Cícero Romão Batista.

Peregrino (2020, p. 137), assim como a historiadora *Edianne Nobre*, também tem essa mesma compreensão de que a verdadeira protagonista do suposto “milagre da hóstia” é a beata Maria de Araújo, quando a autora cita *Annette Dumoulin* (2017), a qual afirma que “É importante frisar que não foi o Padre Cícero protagonista do acontecimento, mas foi uma mulher, negra e pobre. Era uma mística ou uma doente?”

De toda forma, foi esse suposto milagre, ocorrido em 1889, em que a hóstia se transformou em sangue na boca da Beata, que acabará sendo o episódio marcante na vida sacerdotal do Padre Cícero, bem como dará origem às romarias de Juazeiro do Norte, de modo a haver um grande fluxo migratório pautado pela influência sociorreligiosa da figura do Padre Cícero (Gomes, 2014; Peregrino, 2021).

Em 1871, Padre Cícero, após se tornar sacerdote, é convidado para celebrar uma missa e atender os fiéis da Capela de Nossa Senhora das Dores, no Juazeiro do Norte, lugarejo que ficava distante três horas a cavalo do Crato.

Embora o sacerdote pretendesse voltar a Fortaleza – CE, de modo a atender o convite para ser professor no seminário onde havia realizado seus estudos eclesiásticos, diante das necessidades humanas e pastorais que encontra em Juazeiro, decide ali permanecer, onde passa a residir com seus familiares (Cruz, 2021, p. 194).

Assim, de acordo com Cruz (2021, p. 197), Padre Cícero chega ao povoado denominado “Taboleiro Grande” com sua família e pouca bagagem. Segundo o autor, os relatos conhecidos são de que Pe. Cícero foi morar no Juazeiro em decorrência de um sonho.

Este sonho marcou a vida do Padre Cícero, porque assumiu a função de conselheiro das massas nordestinas. Em 1872, o pequeno arraial era um aglomerado de casas de taipa, convergindo para uma capela dedicada à Nossa Senhora das Dores, dona do lugar; erigida pelo primeiro capelão, Padre Pedro Ribeiro de Carvalho. Paulatinamente, Juazeiro passou a ser um modelo de ordem social e de virtude (Cruz, 2021, p. 197).

O contexto histórico de Juazeiro do Norte, portanto, é marcado por acontecimentos de ordem religiosa, desencadeando o surgimento das romarias, as quais se constituem no

movimento migratório de várias pessoas do Nordeste que foram atraídas ao Juazeiro, fixando, a maioria dessas pessoas, moradia no lugar.

Ressalta-se que entre 1877 e 1879, a região do Vale do Cariri, onde Juazeiro se situa, foi agravada pela grande seca. Desse modo, o contexto social em que acontece o movimento religioso em torno da pessoa do Padre Cícero, por se dar no sertão nordestino, o qual naquele momento estava empobrecido pela decadência da produção algodoeira e, somado a isso, pela exploração dos trabalhadores rurais pelos grandes fazendeiros, tem-se em Juazeiro um oásis no sertão cearense, por conta da fertilidade de seu solo e da existência de fontes de água (Cruz, 2021, p. 190).

Por Juazeiro ser um verdadeiro oásis no sertão cearense, diante dessa grande seca do período, de acordo com Nobre (2010, p. 175), “a fome e a seca que se espalhava na região faziam frente à quantidade de pessoas que chegavam diariamente ao Juazeiro e que por ali depositavam dinheiro e esperança”.

Nesse mesmo sentido, expõe Ronsi (2021, p. 77) sobre a cidade do Juazeiro.

É um oásis, localizado no meio do sertão nordestino, que acolhe muitas pessoas durante os períodos de seca. O que não significa que essa região não seja atingida pelas severas secas e que esse oásis se transforme apenas em um sinal de esperança, um símbolo de fertilidade e abundância (Ronsi, 2021, p. 77).

A autora traz essa afirmação para instruir a ideia de que a população de Juazeiro do Norte, em sua grande maioria, constitui-se de romeiros que, apesar de todo o sofrimento devido à seca daquela época, acreditava bastante nos ensinamentos do Pe. Cícero e seguia seus conselhos.

As pessoas, impulsionadas pela fé e pela esperança da Providência Divina acabaram decidindo morar no Juazeiro, considerando-a como uma terra sagrada, a qual, segundo a autora, “não está isenta de sofrer com as consequências das secas” (Ronsi, 2021, p. 77).

É nesse contexto, portanto, que se inicia o crescimento e desenvolvimento de Juazeiro do Norte, emancipando-se politicamente em 1911 numa perspectiva, a qual se reconhece as romarias como elemento propulsor desse crescimento do lugarejo considerado rápido.

Gomes (2014, p. 1068) afirma que o processo de emancipação política de Juazeiro se deu através da articulação de “um grupo organizado pela classe política, letrada e a elite financeira do povoado. Esse buscava formular meios e ações que tinham como finalidade conquistar a ‘liberdade administrativa’ do lugar”.

Um desses meios e ações formuladas por esse grupo, segundo o autor, está a criação do Jornal “O Rebate”, o qual “se tornou um veículo de lutas discursivas e de poder para os

idealizadores/juazeirenses contra os intelectuais cratenses, que em sua maioria defendia a manutenção do controle de *Joazeiro* pelo município do Crato” (Gomes, 2014, p. 1068).

O autor especifica, ainda, citando *Della Cava* (1976), que quando Juazeiro, à época “*Joazeiro*”, emancipou-se, seu crescimento urbano foi bastante considerável, inclusive sendo bem mais notável que sua expansão agrícola. Desse modo, no início de 1909, o então vilarejo que 2 anos mais tarde passaria a ser uma cidade, já contava com mais de 15 mil habitantes, possuindo 22 ruas e duas praças públicas iluminadas a querosene (Gomes, 2014, p. 1068).

Assim, de acordo com Gomes (2014), a cada década que se passava, observava-se um espaço urbano maior que o rural, estando a atividade comercial/artesanal o principal meio de sustento econômico da cidade.

Apesar da principal atividade econômica da cidade, naquela época, constituir-se no comércio e que, inclusive, fortalecia-se cada vez mais e de forma rápida, de acordo com Gomes (2014, p. 1069), a partir de 1950, o cotidiano de Juazeiro “começava a entrar em um processo de transformação e modificação promovida pelo advento de novas pessoas que fincavam moradia no lugar”.

Esse processo de transformação e de modificação promovida pela chegada dessas novas pessoas à cidade, bem como impulsionado pelo processo de industrialização que ocorria no Brasil, de modo geral, refere-se ao surgimento das primeiras indústrias manufatureiras na cidade que, inclusive, vão ser responsáveis pela fabricação de objetos de devoção ao Padre Cícero.

Alguns anos depois, também começava apontar o aparecimento de indústrias manufatureiras na cidade, tendo em vista a instalação e o impacto da chegada da eletricidade gerada pela hidrelétrica de “Paulo Afonso” que passou a modificar as práticas dos trabalhadores, da vida pública e privada. Portanto, a vida social da cidade e dos artesãos mudava paralelamente ao aumento e maquinação em prol da fabricação e comercialização de objetos de devoção ao Padre Cícero, resultado deste novo ritmo que iniciava a vida urbana Juazeirense (Gomes, 2014, p. 1069)

Para se ter ideia da rapidez do crescimento de Juazeiro nesse período, de acordo com o autor, a cidade entre 1950 e 1980 passou de 56.146 a 135.620, considerando não só grande processo migratório, mas também seu conseqüente crescimento demográfico.

Nobre (2010, p. 175) também ressalta o fator populacional na importância do desenvolvimento econômico de Juazeiro, uma vez que a população que chegava se alocava na zona urbana, contribuindo para o desenvolvimento das atividades econômicas urbanas como, por exemplo, as já citadas relacionadas ao comércio e indústria, principalmente artesanal.

Figura 7: Feira em Juazeiro do Norte (fevereiro de 1962)



Fonte: IBGE Cidades, ano.

A partir desse desenvolvimento da cidade, proporcionado pelo aumento populacional e também por essas atividades econômicas, vislumbra-se em Juazeiro uma caracterização organizativa desse desenvolvimento que vai desencadear no destaque dessa cidade em relação às demais do Cariri no que se refere a uma maior contribuição de impostos, conforme aponta Gomes (2015, p. 19).

O autor menciona que “o crescimento da zona comercial de Juazeiro era símbolo do aumento da renda de alguns de seus habitantes e da necessidade de melhorias públicas”. Nesse sentido, discutia-se na Câmara ações que viabilizassem, também, aumentar as possibilidades de lucro dos representantes dos negociantes na Câmara, pois as autoridades públicas arrecadavam, desse setor, consideráveis recursos financeiros para a realização de seus empreendimentos através de parcerias que, entre outras ações, buscavam construir e modernizar os espaços de sociabilidade em Juazeiro (Gomes, 2015, p. 46);

De toda forma, apesar dos esforços de arrecadação própria, assim como ocorreu no âmbito nacional em relação ao acompanhamento da modernização, através, sobretudo, da industrialização, em que esse processo se deu mediante uso do capital estrangeiro, Gomes (2015) menciona que Juazeiro, a partir de 1951, teve que recorrer ao financiamento estrangeiro, principalmente dos Estados Unidos, para aquisição, dentre outros, de motores potentes para a

geração de energia, bem como para a criação “centro telefônico da Terra do Padre Cícero”, que tinha 500 linhas e 300 aparelhos.

4.1.1 Aspectos sociais

A população de Juazeiro do Norte, atualmente, equivale a 3,25% da população do Estado do Ceará, o qual possui 8791688 habitantes (Censo IBGE, 2022). A taxa anual de crescimento da população juazeirense é de 1,13%.

A cidade apresenta 113276 domicílios, dos quais 86,2% estão ocupados, conforme dados do IBGE, através do *censo 2022*. A média de moradores por domicílio ocupado permanente é de 2,92 pessoas.

Esses dados populacionais, somados a outros critérios, são bastante importantes para se traçar um perfil social da cidade de Juazeiro do Norte.

De acordo com o *Sistema de Informações Geossocioeconômicas do Ceará* do IPECE, para o ano de 2022, Juazeiro do Norte possui 216 estabelecimentos de ensino, dos quais, apenas 1 é da rede federal, 16 da rede estadual, 94 da municipal e há 105 estabelecimentos de ensino da rede particular.

Verificando a quantidade de habitantes da cidade e que em 2021 a quantidade de empregos formais do Município é de 50.975, conforme dados do *IPECE*, e, considerando, que quase 31% das matrículas em Juazeiro do Norte se concentra na rede particular de ensino, é possível se inferir uma desproporcionalidade e até mesmo uma dificuldade do Poder Público local em prover estabelecimentos de ensino a contento e de qualidade para absorver esse percentual da rede privada que, muitas vezes, paga as mensalidades de seus filhos quase sem poder.

Observa-se, ainda, em relação ao número de empregos formais e considerando a quantidade de habitantes que, deve haver muitas pessoas na informalidade, sendo estas pessoas o público-alvo do governo na criação do regime diferenciado de tributação como incentivos para que elas saiam da informalidade.

Outro ponto importante em relação ao fator populacional de Juazeiro do Norte, é que estes mais de 286 mil habitantes se constituem na população local, havendo, ainda, a considerada *população flutuante*¹⁷, sendo aquela que frequenta diariamente o município, tendo

¹⁷ De acordo com a CDL local, pelo fato de Juazeiro do Norte possuir uma localização estratégica na região Nordeste, sendo equidistante de quase todas as capitais da região, a cidade sempre atraiu viajantes de todos os lugares, inclusive o aeroporto regional teve um crescimento expressivo, movimentando 540 mil passageiros em

em vista sua grande área de influência econômica, educacional e cultural para os demais, além também considerada como aquela proveniente dos visitantes no âmbito das romarias.

O IPECE apresenta os índices educacionais, em 2022. Tais índices demonstram que, em relação à rede municipal de ensino, no ensino fundamental, há 10,2% de distorção idade-série; 0,9% de reprovação e uma taxa de 0,4% de abandono.

Para o ensino médio, por sua vez, o município apresenta 18% de distorção idade-série; 2,5% de taxa de abandono e 0,3% de reprovação.

Observa-se, nesse sentido, que enquanto a taxa de distorção idade-série para o ensino médio é maior que para o ensino fundamental, as taxas de abandono e reprovação daquele são menores que as deste.

O Índice de Qualidade da Educação, em 2022, medido através do SPAECE, traz notas, tanto para o ensino fundamental I e II, quanto para o ensino médio, abaixo de 3. Tais notas, apesar de não estarem tão aquém em relação às do Estado, compreende-se que não está no perfil desejável de qualidade da educação, pois, de acordo com o *INEP*, a meta do Brasil, em 2021, é nota 6,0, que é a média que corresponde a um sistema educacional de qualidade comparável a dos países da OCDE.

No Ceará, o Índice de Qualidade da Educação foi desenvolvido para servir de critério para distribuição da parcela de ICMS pertencentes aos seus municípios, conforme Lei de nº 14.023 de 17 de dezembro de 2007, que modificou o dispositivo da Lei nº 12.612, de 7 de agosto de 1996, referente a definição dos critérios para distribuição da parcela do ICMS pertencente aos municípios cearenses, juntamente com o Decreto nº 29.306, de 5 de junho de 2008, que regulamenta a operação dos Índices de Qualidade da Educação, Qualidade da Saúde e Qualidade do Meio Ambiente.

Em relação à saúde, os *indicadores*¹⁸ mostram que em 2022 a taxa de mortalidade infantil (menores de 1 ano de idade por mil nascidos vivos) foi de 11,6%.

De acordo com os dados do IPECE referentes a 2018, o Índice de Desenvolvimento Municipal (IDM) de Juazeiro do Norte, numa escala de 0 a 100, foi de 32,49 geral; 53,68 indicadores sociais e 27,07, referente a indicadores demográficos e econômicos.

2016. Nas rodovias, o fluxo também é intenso, onde diariamente chegam ao Juazeiro do Norte, cerca de 700 a 900 vans das cidades vizinhas. Essa população flutuante não vem apenas em busca de milagres – existem seis grandes romarias no ano. O comércio local também se tornou um polo de atração: cerca de 83% do Produto Interno Bruto (PIB) do município é gerado pelo setor de comércio e serviços, segundo o Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (Ipece).

¹⁸ Os indicadores sociais são bastante importantes para a verificação das necessidades e deficiências públicas para a formulação e implementação de políticas públicas que propiciem à melhoria desses indicadores e da qualidade de vida das pessoas.

No geral, os aspectos sociais de Juazeiro do Norte acabam sendo reflexos de seus aspectos políticos e econômicos, os quais serão discutidos na próxima subseção, bem como dos aspectos históricos já discutidos na subseção anterior, os quais foram estabelecidos através da religiosidade e dos movimentos em torno dessa religiosidade.

Assim como na maioria das cidades brasileiras, os problemas sociais de Juazeiro do Norte estão ligados a um processo de urbanização acelerado que não houve nenhum planejamento, tendo se dado esse processo a partir do contexto migratório em torno das romarias.

Nascimento *et al* (2013, p. 150), debatendo a (in) sustentabilidade urbana de Juazeiro do Norte, contextualizam a cidade sob seus aspectos sociais e, nesse âmbito, inferem que assim como nos demais municípios brasileiros, a desigualdade social do referido município é latente e bastante perceptível.

Essa desigualdade, segundo os autores, insere-se quando se verifica que a cidade possui um elevado crescimento econômico, mas que esse crescimento não vem associado à distribuição equitativa dos bens e valores produzidos, além de que, não há um alinhamento ou mesmo um maior comprometimento com a preservação ambiental (Nascimento; Alves; Chacon, 2013).

A questão urbana de uma cidade é predominantemente importante na determinação de seus aspectos sociais. As políticas urbanas e ambientais, de um modo geral, devem propiciar uma maior qualidade de vida às pessoas, não somente para a população local, mas também para aquelas que visitam a cidade, usufruindo de suas atividades econômicas e culturais.

Juazeiro do Norte possui uma *extensão territorial*¹⁹ bastante pequena em relação aos demais municípios de sua influência. Em razão dessa limitação territorial e considerando o grande fluxo de pessoas que a cidade recebe diariamente, bem como nos períodos oficiais das romarias,²⁰ surgem problemas sociais devido a, muitas vezes, não haver na cidade uma melhoria nos aspectos estruturais e de infraestrutura.

Dentre esses aspectos de precariedade de infraestrutura que acabam afetando a qualidade de vida dos juazeirenses e de seus visitantes está a questão do abastecimento de água.

¹⁹ De acordo com o censo do IBGE 2022, o território de Juazeiro do Norte é de 259 km² e densidade demográfica de 1105,62 hab/ km². Já Crato, por sua vez, possui 1138 km² de território e densidade demográfica de 115,14 hab/ km². Barbalha possui território de 608 km² e densidade demográfica de 123,38 hab/ km². É importante ressaltar que o Município de Juazeiro do Norte perdeu parte de seu território, principalmente para as cidades de Crato e Barbalha, através da Lei nº 16821/2019 que atualizou os limites dos municípios do estado do Ceará.

²⁰ De acordo com as estimativas do Ministério do Turismo, para 2014, dos 17,7 milhões de peregrinos que viajam pelo país inteiro, movidos pela fé, cerca de dois milhões de devotos do Padre Cícero chegam ao Juazeiro do Norte, anualmente, favorecendo cada vez mais o turismo religioso, não só a nível regional, mas também nacionalmente.

Lima (2020, p. 15) afirma, nesse contexto, que os conflitos gerados diante da disputa pelo direito à água constituem um dos impactos sociais decorrentes do turismo, ensejando uma redução do abastecimento de água para a população local que, nesse momento, precisa dividir esse abastecimento com a população turística.

Essa problemática se insere em outra talvez mais estruturante, a qual reflete no surgimento dos vários outros problemas de ordem social. Trata-se da questão socioespacial e se dá a distribuição da população em determinado território ou localidade.

Nesse sentido, Lima (2020, p. 15), ao justificar seus estudos do impacto do turismo e renda no acesso ao abastecimento de água a partir de pesquisas realizadas na cidade de Juazeiro do Norte, explica que:

A composição e distribuição espacial da população são fundamentais para projetar um sistema de abastecimento de água. A característica de cada comunidade, seu modo de vida e os padrões de renda refletem diretamente no consumo de água. O estudo de demandas de água no âmbito urbano é de enorme relevância, justificada pela elevada concentração populacional nas cidades. Neste contexto de desenvolvimento humano, a injustiça ambiental manifesta-se de maneira perversa, negando aos pobres a liberdade de ter acesso a recursos, dentre eles o uso da água (Lima, 2020, p. 7).

Assim, nesses estudos, a autora identifica que, em relação ao volume total de água distribuído em períodos de grandes romarias, entre 2015 e 2018, não houve seu respectivo incremento (Lima, 2020, p. 66-68).

Em relação ao fator renda, após respectiva análise pela autora, esta conclui que “os usuários residentes em bairros de alta renda tendem a sofrer menor impacto em comparação aos localizados em bairros de baixa renda em períodos de grande fluxo turístico” (Lima, 2020, p. 7), bem como infere que “mesmo em meses sem fluxo turístico, o consumo de água está diretamente ligado ao padrão socioeconômico da população” (Lima, 2020, p. 7).

Portanto, a partir de suas análises, a autora conclui que a cidade de Juazeiro do Norte, por ser de grande porte, necessita urgentemente melhorar seu sistema de abastecimento de água, para que haja uma melhor distribuição dos seus recursos, de modo a “garantir o abastecimento mínimo para sua população residente, o que não tem sido feito de maneira equitativa. Esta situação pode trazer prejuízo não só para economia e progresso do município, mas principalmente para as vidas humanas nele residentes” (Lima, 2020, p. 77).

Além desse ponto relacionado ao abastecimento de água, que pressupõe não somente os aspectos de infraestrutura urbana, mas também ambiental, outros problemas, também dessa ordem, trazem uma caracterização social da cidade de Juazeiro do Norte de maneira não favorável.

Trata-se de seus aspectos econômicos, os quais serão detalhados na próxima subseção. Apesar de Juazeiro do Norte ocupar a 4ª posição entre as maiores cidades do Ceará, economicamente,²¹ a cidade possui uma grande concentração de renda e riqueza nas mãos de poucos.

De acordo com os dados do IBGE (2020), o PIB *per capita* de Juazeiro do Norte é de R\$ 17.354,57. Mesmo assim, em 2021, o salário médio mensal era de 1.8 salários-mínimos. A proporção de pessoas ocupadas em relação à população total era de 19.7%.

Na comparação com os outros municípios do estado, ocupava as posições 34 de 184 e 11 de 184, respectivamente. Já na comparação com cidades do país todo, ficava na posição 3288 de 5570 e 1425 de 5570, respectivamente. Considerando domicílios com rendimentos mensais de até meio salário-mínimo por pessoa, tinha 42.4% da população nessas condições, o que o colocava na posição 179 de 184 dentre as cidades do estado e na posição 2434 de 5570 dentre as cidades do Brasil (IBGE, 2020).

4.1.2 Aspectos econômicos

Os aspectos econômicos da cidade estão interligados aos demais aspectos já abordados. Historicamente, a cidade de Juazeiro do Norte se ergueu, inicialmente, através do comércio, o qual em seu contexto histórico tinha sido impulsionado pela questão religiosa da cidade em torno do suposto “milagre da hóstia”, envolvendo a beata Maria de Araújo e o Padre Cícero. Esse fato histórico, portanto, desencadeou as romarias, sendo estas as responsáveis pelo grande aumento populacional da cidade.

Mas Juazeiro do Norte, dado a esse crescimento, somado à ideia de modernização e impulsionado pelo crescimento industrial brasileiro, ocorrido entre 1950 e 1960, decorrente dessa modernização, também implanta suas primeiras indústrias.

Inicialmente, tem-se a industrialização manufatureira, a qual vai ser responsável pela fabricação dos objetos de devoção do Padre Cícero, abastecendo, assim, o comércio local desses produtos.

Após, dada a chegada da eletricidade e os meios de telecomunicação, como visto na subseção dos aspectos históricos, a cidade, economicamente, volta-se para os esforços de

²¹ De acordo com os dados do IPECE disponibilizado através do Painel de Indicadores Sociais e Econômicos, em 2022, onde apresenta os 10 maiores e os 10 menores municípios cearenses. Tais dados levam em consideração o PIB a preços correntes do período de 2015 a 2020. Disponível em: <https://www.ipece.ce.gov.br/2022/12/22/estudo-do-ipece-revela-os-dez-maiores-e-os-dez-menores-municipios-em-indicadores-sociais-e-economicos/>

arrecadação de recursos e concessão de empréstimos, para financiar os meios necessários ao desenvolvimento industrial e à satisfação da elite local, como, por exemplo, a aquisição de motores de geração de energia e aquisição de linhas telefônicas.

O processo de industrialização de Juazeiro do Norte, marcando mais atividade econômica de destaque no município, vislumbra-se não somente de forma local, mas através de uma conjuntura regional, estabelecida a partir de políticas econômicas-fiscais de investimento do Poder Público, tanto a nível estadual, quanto dos próprios municípios do eixo regional, o qual a cidade de Juazeiro do Norte exerce forte influência.

Nesse sentido, de acordo com Nascimento (2010, p. 112) afirma que o Governo do estado do Ceará, entre os anos 80 e 90 propiciou incentivos fiscais às mais variadas indústrias para que elas pudessem diversificar o parque industrial do Cariri a partir dos municípios que compõem o Crajubar, as quais se destacam as indústrias de calçados, medicamentos, confecções, folheados de ouro, cerâmicas, cimentos, alumínio e outros, sendo os setores calçadistas e de folheados os predominantes no Juazeiro do Norte.

O autor destaca os esforços da prefeitura de Juazeiro do Norte na consolidação desse parque industrial, através da parceria com o governo estadual, no sentido de se atrair mais novos empreendimentos industriais, além de buscar o fortalecimento das indústrias já instaladas em sua área (Nascimento, 2010).

Nesse sentido, o autor aponta, mencionando *Beserra* (2009) que cabe a prefeitura municipal a coordenação do processo de atração e instalação de unidades industriais. Sendo assim, traz que a prefeitura acaba tendo que negociar os terrenos, bem como disponibilizar infraestrutura e autorizar isenções de impostos como forma de incentivos (Nascimento, 2010, p.113).

O autor explica, ainda, que, nesse processo e atribuições, a Prefeitura de Juazeiro do Norte mostra-se como uma das maiores interessadas em reativar o Distrito Industrial do Cariri, investindo em uma significativa infraestrutura como, por exemplo, a construção do Anel Viário que ligará os três municípios do Crajubar, o qual cruzará o Distrito (Nascimento, 2010, p. 113)

Observa-se, portanto, a grande importância da atuação do Poder Público, seja do governo estadual ou do governo local, através de investimentos financeiros e de infraestrutura, na atração e manutenção de indústrias para a cidade de Juazeiro do Norte, as quais, por sua vez, devem gerar emprego e renda, impulsionando, assim, a economia local.

Ainda de acordo com Nascimento (2010, p. 114), além dos incentivos fiscais proporcionados aos novos empreendimentos industriais, estes se sentiram atraídos, também, pela mão-de-obra barata.

O autor ressalta, entretanto, que o polo calçadista do Cariri, o qual possui forte concentração em Juazeiro do Norte, não foi constituído unicamente pelos novos empreendimentos provenientes de outros locais, atraídos pelas políticas de incentivo fiscal, mas também houve, em torno desse movimento, a criação de variados empreendimentos de iniciativas locais (Nascimento, 2010, p. 113).

A consolidação da cidade de Juazeiro do Norte como uma das cidades mais importantes do estado do Ceará e também da região Nordeste, economicamente, é verificada no final dos anos 90 e início dos anos 2000, quando a cidade constrói seu primeiro *shopping center*²², expandindo cada vez mais sua atividade comercial.

Atualmente, além da cidade possuir dois shoppings, vários mercados públicos e grandes centros comerciais, Juazeiro do Norte apresenta fortes fatores culturais, os quais alinhados ao aspecto turístico da cidade, contribuem para a economia local como, por exemplo, a produção cultural vinculada ao artesanato, apresentações artísticas (teatro, musicais, outras) e folclóricas (reisados, por exemplo), dentre outras.

A cidade conta com um aeroporto regional, o qual, de acordo com a *Secretaria de Turismo do Estado do Ceará*,²³ somente em 2022 teve 508.194 viajantes, obtendo um crescimento de 27,61% no número de passageiros e de 21,06% em aeronaves, em relação ao ano anterior.

Além do aeroporto regional, há a rodoviária local que recebe diariamente vários passageiros de todos os destinos do País, bem como possui cerca de 1000 vans diárias das cidades vizinhas contribuindo para o grande fluxo de pessoas em Juazeiro do Norte.²⁴

Mas nem só de comércio e indústria se vive a cidade de Juazeiro do Norte. Na verdade, sua importância econômica no estado e região, transborda-se para outros grandes setores da economia, como o mercado imobiliário, o qual aquece cada vez mais a indústria da construção civil e o setor de serviços, de um modo geral.

²² O Cariri Garden shopping foi construído em 1997, constituindo-se no primeiro e único shopping, até os anos 2017, da região do Cariri, mas abrangendo boa parte da região Centro-Sul e também cidades próximas de outros estados, como Paraíba, Pernambuco e Piauí. Em 2011 o Cariri Shopping foi ampliado. Em 2017 foi construído, também em Juazeiro do Norte, o La Plaza Shopping, seu segundo shopping.

²³ Disponível em <https://www.ceara.gov.br/2023/02/07/movimentacao-nos-aeroportos-do-ceara-apresenta-aumento-de-4519-em-2022/>.

²⁴ Conforme dados da CDL publicados em 2017. Disponível em: <http://site.cdljuazeirodonorte.org.br/juazeiro-do-norte-esta-entre-as-melhores-cidades-brasileiras-para-viver-e-investir/>.

Desde 2010, com o início do Programa Minha Casa Minha Vida, do Governo Federal, o mercado imobiliário de Juazeiro do Norte tem tido uma grande aquecida, apesar das oscilações desse mercado, entre 2013, 2016 e 2018, por conta da crise nacional no setor.²⁵

Esse mercado imobiliário aquecido, além de trazer uma maior valorização econômica para a cidade, possibilita, por parte da Administração Tributária municipal, uma arrecadação maior de seus tributos, a exemplo do IPTU, ITBI e ISS, além das taxas de sua competência.

O setor da Construção Civil, de um modo geral, em Juazeiro do Norte, vem avançando significativamente, inclusive crescendo mais que a média do próprio estado, conforme aponta a *Construtora WR*²⁶.

De acordo com a construtora, “a cidade está em 2º lugar no ranking no mercado imobiliário entre as 25 cidades mais populosas do interior do Nordeste. Ficando atrás apenas da cidade de Feira de Santana, na Bahia.”

Tais informações, conforme aponta referida Construtora, referem-se a uma pesquisa realizada pelo Tesouro Nacional, através do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro.

No setor de serviços, de um modo mais específico, em 2020, Juazeiro do Norte possui a 4ª maior participação em sua respectiva economia, apresentando percentual acima de 90%. Jijoca de Jericoacoara, Chaval e Nova Russas, também com percentuais acima de 90%, aparecem em posições a frente, respectivamente (IPECE, 2022).

Nascimento (2018, p. 23) atribui considerável parcela de contribuição para o desempenho do setor de serviços, de uma forma específica, e para a economia, de um modo geral, de Juazeiro do Norte, a expansão de cursos de nível superior, onde se verifica, nesse contexto, dentro da sub-região Crajubar, 15 instituições que oferecem mais de 50 cursos de graduação presencial e à distância.

Os aspectos econômicos da cidade, portanto, reverberam-se na arrecadação tributária do município e de como este se utiliza das finanças públicas, tanto para o próprio financiamento de sua máquina, provimento dos serviços públicos, sociais e de infraestrutura, quanto para fomentar cada vez mais sua economia.

²⁵ Ver notícias do Diário do Nordeste: <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/regiao/mercado-imobiliario-volta-a-crescer-em-juazeiro-do-norte-1.1650316>; <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/regiao/mercado-imobiliario-aposta-na-qualidade-melhorada-do-setor-1.374810>; <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/negocios/mercado-imobiliario-de-juazeiro-do-norte-retoma-pujanca-1.2030302>

²⁶ A Construtora WR retirou as informações do site Badalo. Não foi possível encontrar tais informações na fonte utilizada pela Construtora.

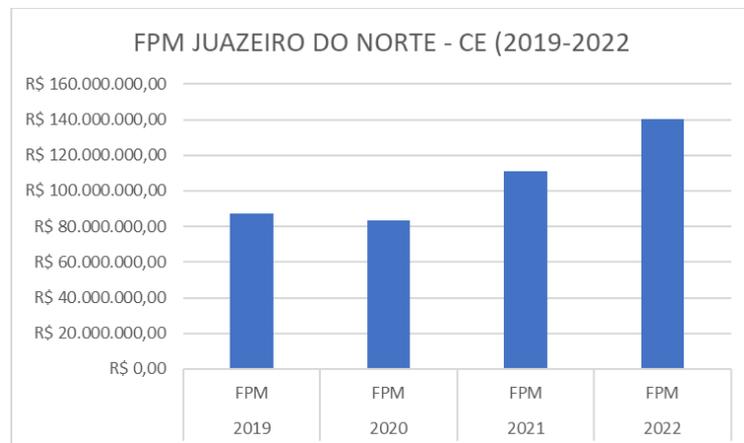
Nesse sentido, tem-se abaixo os valores tributários próprios arrecadados pelo Município de Juazeiro do Norte, entre 2018 e 2021, bem como os valores do FPM repassados pela União ao Município, como uma das formas de descentralização dos recursos, decorrente do pacto federativo.

Gráfico 1: Receitas Tributárias Próprias de Juazeiro do Norte (2018-2021)²⁷



Fonte: FINBRA-Siconfi. Elaboração da autora.

Gráfico 2: Repasses de FPM realizados para o município de Juazeiro do Norte-CE entre 2018 e 2022.



Fonte: FINBRA-Siconfi. Elaboração da autora.

Observa-se, nos gráficos acima, comparando-os, que os recursos que Juazeiro do Norte recebe a título de FPM são um pouco maiores que suas receitas próprias, apesar de que a arrecadação tributária própria do Município pressuponha que seja condizente com sua capacidade arrecadatória, dada a dimensão econômica que estabelece suas bases tributárias.

²⁷ Extração dos dados em 20/07/2023, não estando disponíveis os relativos ao ano de 2022.

Os repasses do FPM se constituem em repasses constitucionais e, portanto, obrigatórios, da União aos Municípios, sendo considerados os principais recursos da maioria dos municípios brasileiros, principalmente daqueles de porte menor.

Os principais critérios de distribuição do FPM são o populacional (sendo este critério o único para os pequenos municípios) e o populacional e o de renda (para grandes cidades e capitais estaduais), conforme explicam Abrucio e Couto (1996, p.43) e que Souza e Grin (2021, p.95) afirmam que, atualmente, tais critérios não têm mudado muito, o que, para esses autores, tem gerado um descompasso distributivo de tais recursos.

É que tais critérios acabam gerando uma dependência maior, por parte dos pequenos municípios, dos recursos do Estado e da União. Segundo os autores, os impostos próprios arrecadados pelos municípios com menos de 51.000 habitantes, conforme amostra estudada, tais receitas correspondem a apenas 6% do total das receitas locais, representando menos de 1% do PIB local, o que se enfatiza a capacidade limitada de arrecadação de impostos pelos municípios brasileiros (Souza; Grin, 2021, p. 95).

Nesse contexto, portanto, é de salutar a importância da atuação do Poder Público Municipal, através, principalmente, de sua administração tributária para o fortalecimento do desenvolvimento local e regional, bem como, dentro de uma perspectiva de justiça fiscal e social, prover os meios necessários ao bem comum.

Para isso, necessário se faz que o município engendre maiores esforços fiscais para que possa realizar uma arrecadação tributária cujo volume de recursos esteja de acordo com sua capacidade arrecadatória, conforme suas bases tributárias.

Tais esforços, por sua vez, estão compreendidos em um escopo administrativo de colaboração entre o fisco e a sociedade, bem como no uso de instrumentos eficazes que possibilitem esse arranjo.

Além de um corpo fiscal qualificado, autônomo e independente e do uso adequado de tecnologias que estejam aptas na captação de toda a capacidade tributária do município, deve haver uma legislação integrada, consolidada e elucidativa para que possibilite aos contribuintes uma maior compreensão de suas obrigações tributárias, tanto as principais, quanto as acessórias.

4.2 DAS EMPRESAS DE JUAZEIRO DO NORTE: PORTES, SETORES E SITUAÇÃO FISCAL DOS MICROEMPREENDEDORES

Com dados extraídos a partir da Receita Federal do Brasil (RFB), o SEBRAE apresenta, através do *DataSebrae Painéis*²⁸, dados relativos às empresas por portes e setores de determinadas localidades.

Sendo assim, de acordo com esse Painel, segue abaixo os dados relativos ao município de Juazeiro do Norte:

Tabela 2: Quantidade de empresas ativas em Juazeiro do Norte por porte, em 2023

PORTE	QUANTIDADE DE EMPRESAS ATIVAS
MEI	12.958
ME	7.916
DEMAIS	1.065
EPP	783
TOTAL	22.722

Fonte: SEBRAE. Data Sebrae Indicadores. Elaboração da autora

Observa-se dos dados da tabela cima que a grande maioria das empresas ativas em Juazeiro do Norte se constitui como Microempreendedores Individuais, o que enfatiza cada vez mais a ideia de atuação do Poder Público local, não somente em seus aspectos de formalização e tributação, quanto de abrangência de políticas públicas eficazes de apoio e fomento a esses microempreendedores.

Tabela 3: Quantidade de empresas ativas em Juazeiro do Norte por setor da economia, em 2023

SETOR	QUANTIDADE DE EMPRESAS ATIVAS
SERVIÇOS	9.655
COMÉRCIO	9.501
INDÚSTRIA	2.454
CONSTRUÇÃO CIVIL	1.077
AGROPECUÁRIA	27
TOTAL	22.722

Fonte: SEBRAE. Data Sebrae Indicadores. Elaboração da autora

²⁸ Disponível em: <https://datasebraeindicadores.sebrae.com.br/resources/sites/data-sebrae/data-sebrae.html#/Empresas>.

A tabela acima é de grande importância para fins não somente de fomento da economia, como também para melhor visualização pelo fisco municipal no que se refere a sua principal base tributária e, assim, melhorar seu desempenho de arrecadação.

Apesar, todavia, do Município de Juazeiro do Norte, atualmente, possuir quase 13 mil Microempreendedores individuais ativos, conforme dados apresentados pelo SEBRAE, apenas 2.264 possuem inscrição municipal, conforme dados extraídos do *Sistema de Arrecadação Municipal de Juazeiro do Norte*²⁹, entre 2019 e 2022.

A ausência de inscrição municipal por parte desses Microempreendedores constitui uma infração por descumprimentos das obrigações tributárias acessórias passível de sanção punível com multa.

Assim como a falta de inscrição municipal pode acarretar multa a esses Microempreendedores, a ausência de comunicação, além de outros atos, no prazo legal estabelecido, de sua respectiva baixa nos órgãos constitutivos, também enseja a aplicação de multa.

Portanto, considerando os dados apresentados, verifica-se que mais de 10 Microempreendedores estão em situação irregular com o fisco municipal, de modo que se faz importante, em um contexto de redução dos custos de conformidade, tanto para os contribuintes, quanto para o fisco, bem como sob o aspecto da equidade e da Justiça Fiscal, que a Administração Tributária de Juazeiro do Norte busque soluções relativas à redução desses custos.

Nesse sentido, um Programa de Educação Fiscal que, dentre outros aspectos, tenha como objetivo a redução do inadimplemento ou descumprimento das obrigações acessórias relativas aos Microempreendedores, faz-se urgente e necessário. Sendo assim, pode-se pensar em estratégias como a elaboração de cartilhas elucidativas voltadas para esses contribuintes.

4.2.1 Das potencialidades da educação fiscal em Juazeiro do Norte – CE

Diversos países ao redor do mundo buscam engajar suas populações em uma cultura de cumprimento das regras fiscais, baseada em uma relação entre direitos e responsabilidades. A educação fiscal é essencial para criar uma conexão entre os cidadãos e a administração fiscal,

²⁹ Sistema de Arrecadação Municipal de Juazeiro do Norte (SpeedGov). Dados restritos aos servidores fazendários do Município.

promovendo a visão de que o pagamento de tributos é parte do relacionamento com o governo. Além de arrecadar recursos, a educação fiscal visa incentivar o comprometimento com o bem comum, destacando a importância social dos tributos e sua conexão com os gastos públicos. Ela inclui atividades como programas governamentais para encorajar o cumprimento fiscal, discussões empresariais sobre tributação e debates políticos sobre arrecadação e redistribuição de tributos. A moralidade fiscal, que envolve motivações não pecuniárias para o cumprimento das obrigações tributárias, é um componente crucial nesse processo. Uma baixa moralidade fiscal pode enfraquecer o compromisso do cidadão, criando um ciclo vicioso de deterioração dos serviços públicos. Assim, a educação fiscal é vital para o desenvolvimento de uma moralidade fiscal robusta (Lima, 2019).

A utilização de instrumentos coercitivos contra contribuintes para cumprimento fiscal é custosa e de baixa eficiência. Em resposta, a ampliação da educação fiscal se mostra uma alternativa mais promissora, visando convencer os contribuintes das vantagens do cumprimento fiscal para a qualidade dos serviços públicos. As administrações fiscais globais têm investido em programas educacionais que promovem a cidadania baseada em direitos e responsabilidades, buscando estimular a participação da sociedade na construção de uma nova relação entre Estado e cidadão (Lima, 2019).

No Brasil, o poder de tributar é dividido entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme a Constituição de 1988. A tributação permite o financiamento da máquina pública, mas é essencial otimizar esse processo para não sobrecarregar os contribuintes e evitar impactos negativos na economia. Os tributos devem cumprir tanto a função arrecadatória quanto a função social, além da simples arrecadação de valores. No entanto, há um distanciamento entre a realidade social e a legislação tributária no Brasil. Para melhorar a relação entre Estado e sociedade e solucionar problemas do sistema tributário, o Governo Federal criou o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF). O programa visa conscientizar os contribuintes sobre a importância dos tributos, incentivando a participação no processo de arrecadação, aplicação e fiscalização do dinheiro público, contribuindo para a redução da sonegação e corrupção, e promovendo a cidadania (Telles; Buffon, 2019).

A relação entre o fisco e a sociedade sempre foi marcada por conflitos, seja pela resistência ao pagamento de tributos ou pelo retorno insuficiente proporcionado por esses pagamentos. Para mitigar essa situação, inúmeras tentativas têm sido feitas para melhorar essa dinâmica. Com abrangência nacional, o PNEF pode ser implementado em todos os níveis de ensino e para todas as faixas etárias, visando envolver toda a sociedade (Telles; Buffon, 2019).

O Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF tem como objetivo promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o efetivo exercício da cidadania, visando ao constante aprimoramento da relação participativa e consciente entre o Estado e o cidadão e da defesa permanente das garantias constitucionais. Alicerça-se na necessidade de compreensão da função socioeconômica do tributo, da correta alocação dos recursos públicos, da estrutura e funcionamento de uma administração pública pautada por princípios éticos e da busca de estratégias e meios para o exercício do controle democrático (Telles; Buffon, 2019, p. 40).

No nível estadual, a Secretaria da Fazenda do Ceará (SEFAZ-CE) participa desde 1997 com o projeto Cidadão desde Pequeno, o ABC da Cidadania, e em 1998 lançou o Programa de Educação Tributária no Ceará. Em 2007, foi criada a Célula de Educação Fiscal, e em 2018, a Lei nº 16.697/2018 estabeleceu diretrizes para o programa, incluindo o prêmio SEFAZ CIDADANIA. A SEFAZ-CE também oferece cursos online, semipresenciais e presenciais, além de palestras e seminários, e disponibiliza materiais didáticos como DVDs, jogos e apostilas em seu site (Telles; Buffon, 2019).

O Programa 011 - Cidadania Fiscal, é um Programa de Educação Fiscal do Estado do Ceará (PEF), que já tem 20 anos de trajetória na construção da cidadania. Seu objetivo é conscientizar a sociedade sobre a função socioeconômica dos tributos, incentivando os cidadãos a aprenderem e entenderem seu papel como contribuintes solidários e participativos. O programa busca promover mudanças, reduzir desigualdades sociais e responsabilizar a população pelo controle da aplicação dos recursos públicos, em busca de uma sociedade mais justa. Está alinhado com a missão da SEFAZ: "captar e gerir os recursos financeiros para o desenvolvimento sustentável do estado e promover a cidadania fiscal." (Governo do Estado do Ceará, 2018, p. 1).

As principais ações realizadas foram:

Figura 8: Principais ações realizadas no Ceará

CÓD	INICIATIVA	CÓD	PRODUTO	PROGRAMADO	REALIZADO
002.1.01	Sensibilização e disseminação da Educação Fiscal	396	PARTICIPAÇÃO EM EVENTO APOIADA	3.500	5.751
002.1.02	Realização de formações presenciais e à distância	409	PESSOA CAPACITADA	1.500	97
002.1.03	Realização de atividades sobre o tema Educação Fiscal para ensino fundamental e médio e fomento à pesquisa e à extensão universitária	237	EVENTO REALIZADO	5	5
002.1.04	Formação em Educação Fiscal para servidores e terceirizados para atuarem como agentes de cidadania	1046	SERVIDOR CAPACITADO	100	418

Fonte: Governo do Estado do Ceará, 2018, p. 1.

Quanto à formação e capacitação, os seguintes cursos foram realizados até 2018:

- 02 Cursos de Tributos Estaduais: Realizados no Centro de Treinamento da SEFAZ para alunos do Curso de Contabilidade dos Núcleos de Apoio Contábil Fiscal (NAF) da Universidade Federal do Ceará e do Centro Universitário Estácio de Sá.
- 02 Cursos de Introdução à Cidadania Fiscal: Destinados a servidores terceirizados da SEFAZ e jovens do Projeto Inclusão Social/PJES, em parceria com a STDS e a Fundação Sintaf.
- 03 Cursos de Educação Fiscal à Distância: Para servidores públicos, desenvolvidos em parceria com a Escola de Gestão Pública, utilizando material didático da SEFAZ, com um total de 191 participantes (Governo do Estado do Ceará, 2018).

Ainda, o projeto "Compreendendo a Educação Fiscal para o Exercício da Cidadania" da Universidade Federal do Cariri (UFCA) visa capacitar estudantes de escolas públicas na região do CRAJUBAR (Crato, Juazeiro e Barbalha) sobre os princípios da Educação Fiscal. Esse projeto busca fortalecer a participação cidadã na gestão pública e contribuir para o desenvolvimento socioeconômico da região. Implementado nas turmas de 8º e 9º ano, o projeto visa desenvolver a consciência crítica dos alunos sobre direitos e deveres fiscais, promovendo uma cultura de transparência, ética e responsabilidade fiscal. Capacitando os alunos a fiscalizar e exigir transparência nas ações governamentais, o projeto fomenta a integridade e o comprometimento com o patrimônio público. Além de preparar os alunos para serem agentes ativos na sociedade, o projeto também fortalece a arrecadação tributária, melhorando investimentos em saúde, educação, infraestrutura e segurança, promovendo um desenvolvimento socioeconômico sustentável e melhorando a qualidade de vida da população.

Em 2023, o projeto de extensão visa promover uma mudança cultural entre alunos do 8º e 9º ano de escolas públicas de Barbalha, Crato e Juazeiro do Norte, por meio da educação fiscal. As atividades são presenciais, com encontros de até 2 horas, abordando temas como Programas de Educação Fiscal no Brasil, serviços públicos, ética e cidadania, classificação dos tributos, organização do sistema tributário, e tributação como instrumento de desenvolvimento (Observatório da Economia de Juazeiro do Norte, 2023).

Os conteúdos incluem formas de governo, vida em sociedade, cidadania, direitos políticos e sociais, e a importância dos tributos. As aulas utilizam métodos teóricos e lúdicos, como jogos e dinâmicas para estimular a participação e esclarecer dúvidas. O material didático é baseado na coleção "Educação Fiscal e Cidadania" do Programa de Educação Fiscal do Estado

do Ceará, adaptado para facilitar o entendimento dos alunos de 11 a 15 anos (Observatório da Economia de Juazeiro do Norte, 2023).

Assim, a percepção do contribuinte sobre a importância do recolhimento de tributos influencia diretamente sua decisão de atuar no comércio informal. A falta de conhecimento sobre questões tributárias e os direitos e deveres dos cidadãos, a ausência de programas educacionais adequados, e a insatisfação com o retorno oferecido pela administração pública, levam muitos a optar pela informalidade. Essa decisão é negativa, pois ao escolherem a informalidade, os contribuintes perdem benefícios que teriam como formais, aumentando as barreiras para seu próprio crescimento. A inclusão dessas pessoas em programas governamentais, como o PNEF e o projeto "Compreendendo a Educação Fiscal para o Exercício da Cidadania" de Juazeiro do Norte, beneficiaria tanto a sociedade, que teria cidadãos mais conscientes e participativos, quanto o Estado, que veria uma redução do comércio informal e uma administração mais responsável e respeitadora das atribuições sociais (Telles; Buffon, 2019).

A compreensão da Educação Fiscal está diretamente ligada aos objetivos do desenvolvimento sustentável para um 2030 mais sustentável, particularmente aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 4º, que trata da educação de qualidade, e 10º, que aborda a redução das desigualdades. Ao incentivar os extensionistas a conscientizar a população sobre a importância dos tributos e sua correta aplicação, o projeto contribui para uma melhor formação cidadã. Além disso, fortalece a arrecadação, promovendo investimentos em áreas essenciais como saúde, educação, infraestrutura e segurança.

A consciência fiscal promove uma maior participação do cidadão-contribuinte em seu meio social, levando-o a buscar ativamente melhorias na qualidade de vida coletiva e contribuindo significativamente para o pleno alcance dos Direitos Humanos. Nos Estados modernos, predominantemente fiscais, os tributos são a principal fonte de custeio para sua organização e funcionamento, legitimando o poder de imposição sobre seus cidadãos para a cobrança de tributos. Essa imposição decorre da soberania estatal. No entanto, é essencial garantir a legitimidade democrática desses Estados, que depende da consciência dos cidadãos sobre o que ocorre em seu meio social e do exercício pleno de sua cidadania. Em um Estado fiscal legítimo e democrático, é crucial que os cidadãos cumpram seus deveres para garantir seus direitos. O equilíbrio entre liberdades pessoais e necessidades comunitárias deve ser mantido para estabilizar as relações sociais do Estado (Nascimento; Ferreira, 2016).

5 CARTILHA - PROJETO DE LEI: PRODUTO DA PESQUISA

A cartilha desenvolvida pela autora deste trabalho, é resultado de uma pesquisa do Programa de Mestrado Profissional em Direito da Empresa e dos Negócios da Universidade do Vale dos Sinos, e visa ampliar os conhecimentos dos microempreendedores sobre suas obrigações tributárias. Reconhecendo a importância dos empreendedores para a economia, o material fornece informações essenciais para que desenvolvam suas atividades com segurança e em conformidade com as regras tributárias. A alta carga tributária no Brasil impede a expansão de muitos negócios, tornando crucial o entendimento dessas obrigações para obter crédito e regularizar pagamentos.

Na cartilha, procurou-se discorrer sobre Microempresas e desenvolvimento, obrigações tributárias dos microempreendedores; passo a passo para gerir bem seu negócio e orientações para o MEI junto à Secretaria de Finanças (SEFIN).

Assim, a cartilha procura responder dúvidas, além de levar orientações sobre gestão e tributos, como:

O MEI precisa de alvará? Sim, todas as atividades econômicas no município necessitam de alvará para confirmar as informações prestadas e analisar as condições de funcionamento.

O MEI paga pelo alvará? Não, o MEI tem 100% de desconto sobre o alvará e a taxa de renovação, mas ainda deve solicitar sua inscrição municipal e baixa ao encerrar atividades.

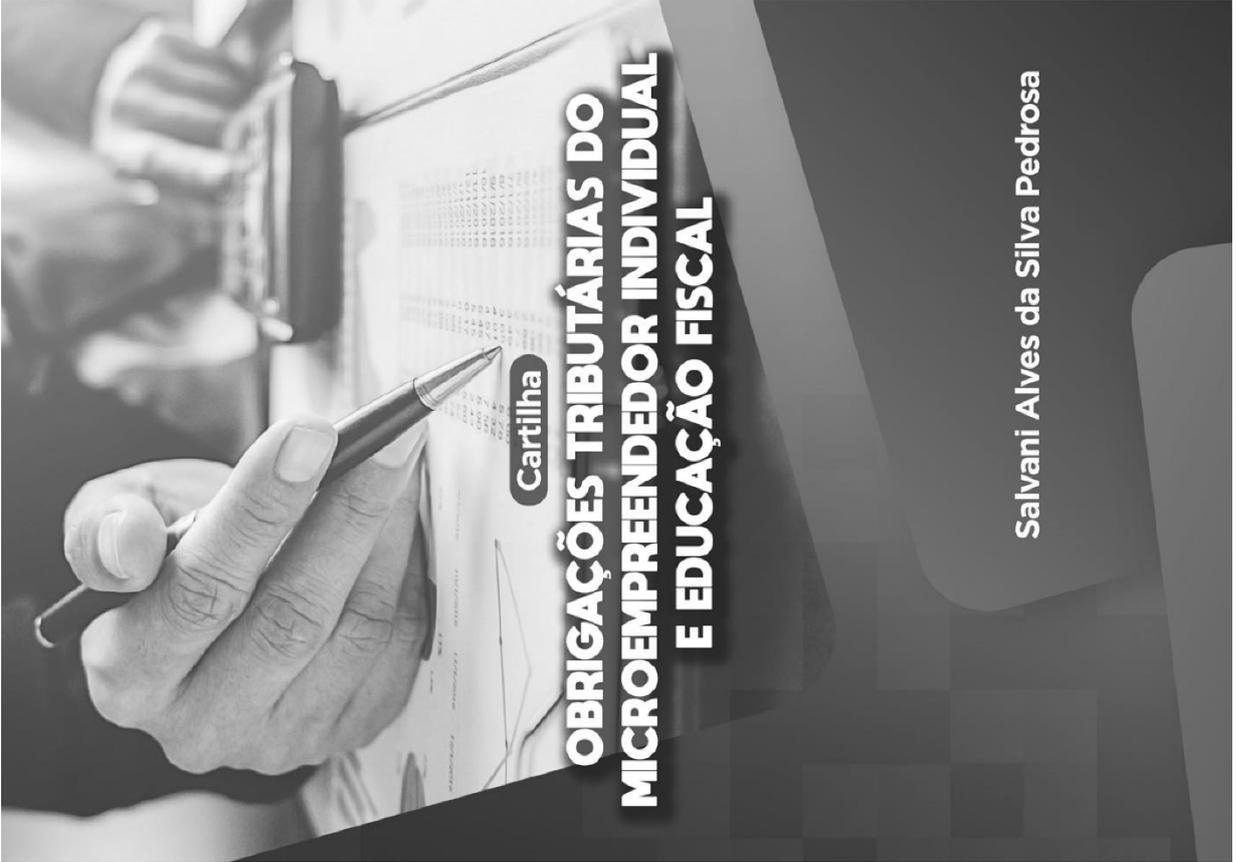
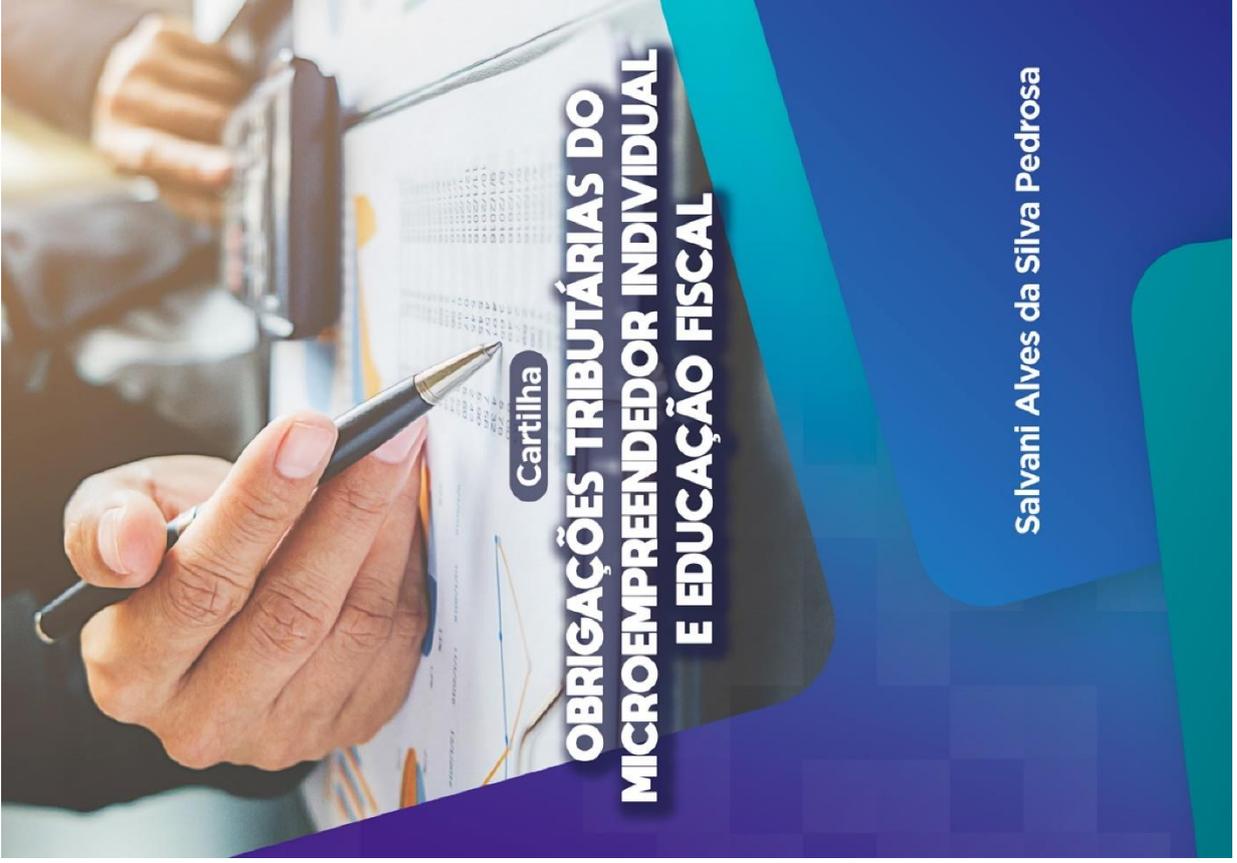
Como o MEI pode emitir nota fiscal de serviços? A emissão ocorre no Portal Nacional de Emissão de Notas Fiscais de Serviços (<https://www.gov.br/nfse/pt-br>).

Como resolver pendências para emitir Certidão Negativa de Débitos (CND)? Feche as competências ou declare sem movimento se não emitiu nota fiscal no período.

Fui desenquadrado/excluído como MEI, o que pode ter acontecido? Verifique se houve exclusão por falta de cumprimento das obrigações, pagamento do PGMEI ou ultrapassagem do limite de faturamento.

O MEI deve possuir inscrição municipal para emitir nota no site da receita? Não, o MEI pode emitir a nota fiscal padrão nacional.

Preciso solicitar a baixa de inscrição municipal do meu negócio? Sim, é necessário solicitar a abertura e o encerramento do alvará de funcionamento.



SUMÁRIO

Apresentação	5
1 Microempresas e desenvolvimento	7
2 Obrigações tributárias dos microempreendedores	19
3 Passo a passo para gerir bem seu negócio	22
4 Fique sabendo: orientações para o MEI junto à Secretaria de Finanças (SEFIN)	28
Referências	32

Ficha Editorial

Autoria

Salvani Alves da Silva Pedrosa

Orientação

Éderson Garin Porto

Projeto editorial e Diagramação

Hemerson Soares da Silva

Bárbara Larissa Alexandre Figueira Mota



Cartilha Obrigações tributárias do microempreendedor individual e educação fiscal, de Salvani Alves da Silva Pedrosa está licenciado com uma Licença Creative Commons - Atribuição-NãoComercial 4.0 Internacional.

rá para divulgação de informações essenciais para que os microempreendedores possam desenvolver suas atividades com segurança por meio do respeito às regras tributárias do país.

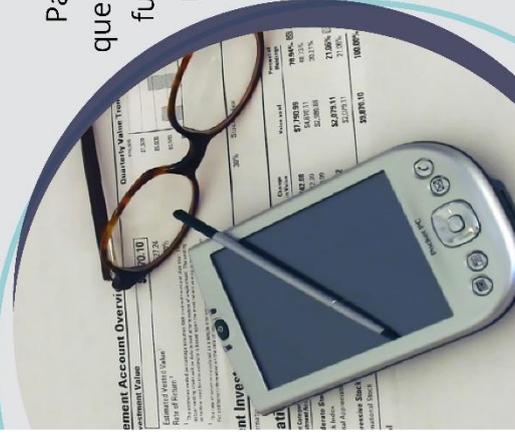
A alta carga tributária do Brasil impede que muitos microempreendedores ampliem seus negócios para terem acesso ao crédito. Neste sentido, conhecer sobre as obrigações tributárias é fundamental para quem deseja investir no seu negócio ou regularizar o pagamento de seus tributos, razão pela qual você é convidado(a) a ler este material e aprender mais sobre o assunto.

Boa leitura!

APRESENTAÇÃO

Esta cartilha é um material pedagógico que tem por objetivo divulgar e ampliar os saberes dos microempreendedores, em especial quanto as obrigações tributárias que possuem. O material é fruto de uma pesquisa realizada no Programa de Mestrado Profissional em Direito da Empresa e dos Negócios da Universidade do Vale dos Sinos.

Partindo da concepção de que os empreendedores são fundamentais para a economia do país, pois ajudam a incrementar o mercado de trabalho e a gerar emprego e renda, este material servi-



Todavia, há aquelas pessoas que, mesmo com o grande desejo de possuir seu próprio negócio, não possuem capital para investir, tampouco conseguem se planejar adequadamente para realizar este intento.

O empreendedorismo local e regional, considerando os arranjos alternativos à economia capitalista ou de mercado, depende de políticas públicas de estímulo, de fomento e de educação financeira, para uma melhor acomodação nos espaços econômicos em que se insere.

Silva Júnior (2021, p. 218) apresenta uma pesquisa do Banco Mundial realizada junto a 125 países entre os anos de 2004 e 2013, a qual, segundo o autor, mostra que “quanto maior a taxa de atividade empreendedora, maior será o PIB per capita, menores serão os níveis de desemprego, maiores

1 MICROEMPRESAS E DESENVOLVIMENTO

Dada as dificuldades e precariedades observadas no mundo do trabalho formal, onde se verifica, por parte dos grandes empresários, a exploração da mão de obra, pagando-lhe baixíssimos salários e estipulando uma carga de trabalho, muitas vezes, acima das 44 horas semanais permitida por lei, muitas pessoas idealizam a possibilidade de montarem seu próprio negócio.

Muitas dessas pessoas até possuem características empreendedoras e estão dispostas a correr riscos. Estudam e fazem seu planejamento empresarial para iniciar suas atividades econômicas, esboçando custos, capital de giro, lucratividade, tributação e prazo para o retorno dos respectivos investimentos.

superando assim dificuldades em favorecimento da melhoria das condições de vida da população local”.

Sendo assim, o empreendedorismo regional está compreendido no fortalecimento da economia no âmbito regional a partir do desenvolvimento da respectiva área, e das relações entre os ecossistemas empreendedores de cada nível.

De acordo com o Sebrae (2023), o número de empresas que não conseguem sobreviver no Brasil ainda é grande. A entidade aponta, a partir de dados extraídos da Receita Federal do Brasil (RFB) e de pesquisas de campo realizadas entre 2018 e 2021, que, dentre os

Pequenos Negócios, os MEIs têm a maior taxa de mortalidade, em que se verifica o fechamento de 29% após 5 anos de atividade.



tendem a ser os níveis de exportação e maiores tendem a ser as taxas de registros de patentes por mil habitantes”.

O autor compreende os empreendimentos locais como aqueles em que se inserem uma boa parcela dos pequenos negócios, os quais “respondem por parte significativa da economia brasileira e se dividem em subgrupos de acordo com a atividade econômica, faturamento anual e número de empregados contratados” (Silva Júnior, 2021, p. 218).

A partir dessa compreensão da importância dos empreendimentos locais para a economia e, portanto, para o desenvolvimento local, observa-se que esse desenvolvimento se estabelece, em todo o seu processo, numa concepção que busca transformar a economia hegemônica. Que é caracterizada pela alta competitividade do mercado e predatismo, como uma economia que, segundo Silva J. L. A e Silva. S. I. R. (2008, p. 5), possibilite a criação de “novas oportunidades de trabalho e de rendimento,

Além desses condicionamentos para o devido enquadramento legal das microempresas, há outros não menos importantes, mas que nesse momento não necessita de seus delineamentos, porquanto esta análise possui como foco o regime de tributação das microempresas.

O regime diferenciado de tributação das microempresas se caracteriza pelo recolhimento da grande maioria de seus tributos (federais, estaduais e municipais), com alíquotas reduzidas, mediante documento único de arrecadação, através do Programa Simples Nacional (Brasil, 2006).

O Programa Simples Nacional é, portanto, um regime de compartilhamento de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Mi-

Já as MEs têm taxa de mortalidade intermedária entre os Pequenos Negócios, 21,6% fecham após 5 anos de atividade. As EPPs, por sua vez têm a menor taxa de mortalidade entre os Pequenos Negócios, verificando o fechamento desse porte em 17% após 5 anos de atividade (SEBRAE, 2023).

Você sabe o que são microempresas?

De acordo com a lei, podem se caracterizar como microempresas: a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 do CC, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) (Brasil, 2006).



IMPORTANTE!!!

Em 2019, foi instituída, através da Lei nº 13.874, a Declaração de Liberdade Econômica que estabelece, dentre outros, garantias de livre mercado e de proteção ao livre exercício de atividade econômica.

Nesse sentido, essa legislação traz em seu art. 3º, inciso I, como um dos direitos das pessoas físicas ou jurídicas, o desenvolvimento de atividade econômica de baixo risco sem a necessidade de quaisquer atos públicos de liberação da atividade econômica.

Ocorre que muitas dessas pessoas ou microempresas acabam interpretando essa norma equivocadamente em relação a alguns pontos de natureza tributária, principalmente no cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias nos municípios.

É que as microempresas acabam pensando que bastam se enquadrar na norma (possuir baixo risco, por exemplo), que automaticamente elas estariam isentas de prestar quaisquer informações ou pagamentos de taxas de fiscalização aos fiscos municipais.



croempresas e Empresas de Pequeno Porte, cujo enquadramento depende do preenchimento de alguns requisitos legais, sendo sua opção facultativa (Brasil, 2006).

De acordo com a RFB, o Simples Nacional se constitui em um tipo de gasto tributário, sendo considerado o maior gasto desse tipo, correspondendo em torno de 30% do total desses gastos federais.

Gasto Tributário, por sua vez, consubstancia-se como instrumento de políticas públicas de promoção, fomento e incentivos a determinados setores da economia para seu pleno desenvolvimento.

Um pouco do que o Direito diz sobre este assunto

O fato gerador das taxas é o exercício do poder de polícia, nos termos do art. 77 do CTN, basta haver “órgão de fiscalização devidamente criado e integrado por servidores legalmente competentes para o exercício de certa atividade”, (Alexandre, 2021, p. 63), para ensejar a respectiva cobrança desse tributo.

Inclusive é esse o entendimento recente do Supremo Tribunal Federal (STF), o qual afirma que há presunção do exercício do poder de polícia quando existente o órgão fiscalizador, mesmo que este não comprove haver realizado fiscalizações individualizadas no estabelecimento de cada contribuinte (RE 416.601/DF).

Portanto, a dispensa de atos públicos de liberação de atividades (como a concessão de alvarás, por exemplo) a que se refere a Lei de Liberdade Econômica não exime as empresas consideradas de baixo risco ao pagamento de taxas de fiscalização. Essas



SE LIGA!

Desburocratizar não significa dizer, pequenas empresas devem se eximir de suas obrigações tributárias, até mesmo porque a própria Lei de Liberdade Econômica traz expressamente que a disposição contida no art. 3º, inciso I, dentre outras, não se aplica ao direito tributário e ao direito financeiro.

O que a Lei de Liberdade Econômica possibilita é o exercício prévio das atividades pelas empresas de baixo risco sem que primeiramente haja a liberação desse exercício pelo Poder Público.

Posteriormente ao início das atividades, cabe quaisquer atos fiscalizatórios, tanto por parte das Prefeituras, quanto por parte de outros órgãos, por esta razão é preciso, muitas vezes, a verificação, por exemplo, se as atividades desenvolvidas de fato condizem com a lista cadastral, além de outras questões como segurança, higiene, dentre outros.

Todavia, apesar da exoneração do pagamento de quaisquer taxas (obrigação principal) na abertura de tais empresas, os MEIs, assim como as demais empresas, também não estão desobrigados do cumprimento de algumas determinações legais, a exemplo das relativas a prestação, no prazo estipulado por lei, de quaisquer alterações relativas à sua constituição (obrigação acessória).

Desse modo, em caso de descumprimento de alguma das obrigações acessórias, todas as empresas, inclusive os que são MEIs, poderão ser autuados, devendo o fisco lavrar a respectiva multa como sanção.

É exatamente considerando essas questões que se faz necessário, neste trabalho, avaliar os impactos econômicos e sociais do descumprimento das obrigações tributárias acessórias dos microempreendedores individuais de Juazeiro do Norte.

taxas não se confundem com a concessão de alvarás.

Tampouco essa lei exige tais empresas do cumprimento de obrigações acessórias, a exemplo, de realização de cadastro municipal e prestação de quaisquer informações relativas à empresa, como mudança de endereço, domicílio fiscal, quadro social, inatividade e pedidos de baixa da respectiva inscrição.



Apesar da Lei de Liberdade Econômica estabelecer esses pontos relativos à abertura e início de funcionamento das empresas de baixo risco e que tais disposições não se aplicam no âmbito tributário, verifica-se, contudo, em relação aos MEIs, a inaplicabilidade de cobrança de quaisquer tipos de taxas, inclusive às de funcionamento, conforme já mencionado aqui (Brasil, 2006).

3

Emitir Nota Fiscal de Serviço ou de Venda, conforme o caso, sempre que o seu cliente for pessoa jurídica ou mesmo pessoa física, se esta solicitar;

4

Preencher o Relatório Mensal de Faturamento, incluindo todos os valores recebidos com ou sem emissão de Nota Fiscal. O total desse relatório deve ser informado à Receita Federal por meio da DASN-SIMEI;

5

Consultar junto aos setores do município se sua atividade exige licença/autorização de órgãos como Vigilância Sanitária, Meio Ambiente, Corpo de Bombeiros, Polícia Militar. Ainda que na formalização do MEI já esteja prevista a dispensa do Alvará de Funcionamento, algumas atividades têm exigências diferenciadas, especialmente em relação a questões sanitárias e ambientais;

2 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DOS MICROEMPREENDEDORES

Entre as principais obrigações do MEI, destaca-se:

1

Pagamento das contribuições mensais por meio da Guia DAS-MEI – com vencimento sempre no dia 20, corresponde ao valor de 5% do Salário-Mínimo, acrescido de R\$1,00 caso tenha atividade de Comércio, R\$5,00 se tiver atividade de Serviço e R\$6,00 caso possua os dois tipos de atividade;

2

Fazer todos os anos a Declaração de Faturamento Anual (DASN-SIMEI) – todos os anos, até o dia 31 de maio, deve informar para a Receita Federal o total do seu faturamento relativo ao ano anterior;

3 PASSO A PASSO PARA GERIR BEM SEU NEGÓCIO

Emissão de notas fiscais

O Microempreendedor Individual (MEI) tem a obrigação de emitir nota fiscal sempre que efetuar a venda de um produto ou a prestação de um serviço para empresas ou pessoas físicas. A emissão da nota fiscal é uma forma de documentar e comprovar a receita gerada por essas transações, sendo crucial para a declaração anual do imposto de renda.

Além de atender às exigências fiscais, a emissão da nota fiscal contribui para manter um registro organizado das atividades comerciais, auxiliando na gestão financeira do MEI e na avaliação do crescimento do negócio ao longo do tempo.

Sumário 22

6

Caso possua empregado, sugerimos que o MEI contrate um Contador de confiança. O empregado do MEI possui exatamente os mesmos direitos que o empregado de qualquer outra empresa, tais como hora extra, férias, descanso semanal remunerado, décimo terceiro salário, INSS, FGTS, vale-transporte, salário-família. Assim, faz-se necessário que todas as obrigações e cuidados trabalhistas e previdenciários sejam atendidos para evitar futuros problemas jurídicos e fiscais;

7

Esta não é uma obrigação estabelecida em lei, porém é uma forte recomendação se você quiser ter sucesso no seu empreendimento, seja ele qual for, em qualquer área: procurar aprender mais sobre a sua área de atuação e se aprofundar em temas como gestão do negócio e especialmente gestão financeira. Este é um diferencial importante que pode ajudar muito no desenvolvimento e crescimento do seu negócio.

Fonte: SEBRAE (2024).

Sumário 21

dores tenham acesso a benefícios previdenciários (aposentadoria por idade, auxílio-doença, salário-maternidade e pensão por morte). Esse pagamento é uma forma de regularizar a situação fiscal do MEI, uma vez que garante conformidade do seu negócio com a legislação. Contudo, é válido lembrar que a não quitação do DAS pode resultar na suspensão do CNPJ do MEI, incluindo suas atividades (Associação Comercial de São Paulo, 2024).

Dessa forma, manter o pagamento dos impostos garante regularização fiscal, segurança financeira no futuro e a continuidade do negócio dentro dos parâmetros legais.

É importante destacar que o não cumprimento dessa obrigação pode resultar em multas e penalidades aplicadas pelas autoridades fiscais, o que ressalta ainda mais a importância do procedimento para evitar problemas legais e financeiros.

Pagamento mensal de impostos

De acordo com a Associação Comercial de São Paulo (2024), o MEI deve efetuar pagamentos mensais de tributos, como Imposto sobre Serviços (ISS), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), bem como realizar a contribuição previdenciária. O valor desses tributos varia conforme a atividade exercida, porém, normalmente é cobrado um valor baixo. Tais pagamentos ocorrem através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS).

Além disso, parte dos impostos pagos pelo MEI é destinada ao financiamento da previdência social, assegurando que o MEI e os seus colabora-

Contabilidade simplificada

Geralmente um MEI não tem obrigação de manter uma contabilidade formal como ocorre com empresas grandes. Porém, é essencial manter um controle básico das receitas, despesas e dos valores pagos mensalmente através do DAS.

Uma contabilidade formal proporciona que seus pagamentos de impostos sejam realizados adequadamente, desse modo evitando atrasos que poderiam resultar em multas e complicações fiscais. Isso também transmite uma imagem de profissionalismo e transparência aos clientes, parceiros de negócios e fornecedores. Assim, trazendo como consequência crescimento da confiança em seu produto e/ou serviço, ou ainda facilitar a obtenção de crédito ou financiamento para investimentos futuros (Associação Comercial de São Paulo, 2024).

Entrega da Declaração Anual do Simples Nacional (DASN-SIMEI)

Além dos pagamentos de tributos mensais, deve ser apresentado anualmente uma declaração de faturamento conhecida como DASN-SIMEI, que deve ser enviada até o último dia de maio de cada ano e informa o faturamento bruto do ano anterior. Por meio do DASN-SIMEI são calculados os tributos devidos pelo MEI, que são essenciais para assegurar os benefícios previdenciários. Caso o DASN-SIMEI não seja enviado, pode haver suspensão do CNPJ do MEI e revogação de direitos relacionados à previdência social, bem como complicações com a Receita Federal.

4 FIQUE SABENDO: ORIENTAÇÕES PARA O MEI JUNTO À SECRETARIA DE FINANÇAS (SEFIN)

O MEI precisa de alvará?

Sim, pois todas as atividades econômicas do município precisam de alvará para atestar a veracidade das informações prestadas, além de analisar as condições do funcionamento.

O MEI paga pelo alvará?

Não. O MEI tem 100% de desconto sobre o alvará ou a taxa de renovação, mas isso não dispensa a obrigação de entrar em contato com o fisco para solicitar sua inscrição municipal e baixa de inscrição quando encerrar suas atividades.

Sumário 28

Cumprir outras obrigações específicas do setor

Conforme a atividade exercida pelo MEI, talvez existam obrigações adicionais, como licenças e autorizações especiais. Desse modo, é recomendável sempre ficar atento se sua atuação exige o atendimento de outras normativas (Associação Comercial de São Paulo, 2024).

Sumário 27

PGMEI ou atingido o limite de faturamento. Procure a sala do microempreendedor individual ou posto de atendimento da Receita Federal. Veja o endereço: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor/servicos-para-mei/quero-crescer-desenquadramento>

Como faço para resolver se eu estiver com pendência para emitir Certidão Negativa de Débitos (CND)?

Existe uma ou mais pendências no fisco municipal. Nesse caso, verifique seu relatório situacional, ou mesmo, solicite o extrato de débitos. Lembre-se a certidão é emitida para aqueles que estão em conformidade com suas obrigações.

O MEI deve possuir inscrição municipal para emitir a nota no site da receita?

Não. Atualmente, o MEI pode emitir a nota fiscal padrão nacional.

Como MEI pode emitir nota fiscal de serviços?

A emissão de nota fiscal de serviços acontece a partir do Portal Nacional de Emissão de Notas Fiscais de Serviços, no endereço: <https://www.gov.br/nfse/pt-br>

Como faço para resolver pendência para emitir Certidão Negativa de Débitos (CND)?

Se você possui inscrição municipal e utilizou o emissor de notas fiscais do município até agosto de 2023, você deve fechar as competências e/ou declarar sem movimento (caso não tenha emitido nota fiscal no período).

Fui desenquadrado/excluído como MEI, o que pode ter acontecido?

Verifique se houve exclusão por falta de cumprimento das obrigações acessórias, pagamento do



REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15. ed. Bahia: JusPudivm, 2021.

Associação Comercial de São Paulo. Você sabe quais são as obrigações fiscais e contábeis de quem é MEI?. Disponível em: <https://acsp.com.br/publicacao/s/quais-sao-as-obrigacoes-fiscais-e-contabeis-de-quem-e-mei>. Acesso em: 23 fev. 2024.

BRASIL. **Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Senado Federal: Brasília, 14 dez. 2006.

EZEQUIEL, Márcio da Silva. **História da administração tributária no Brasil**. Brasília: Secretaria da Receita Federal, 2014. 194 p.

SCHWARCZ, Lilia Moritz; STARLING, Heloisa Murgel. **Brasil:**

Preciso solicitar a baixa de inscrição municipal do meu negócio?

Sim, você deve solicitar a abertura e o encerramento do alvará de funcionamento. Busque ler acerca da legislação do MEI, orientações nos órgãos de fiscais e também aos profissionais de contabilidade.

Obs.: informações adaptadas do Guia simplificado de orientações para o MEI junto à Secretaria de Finanças (SEFIN).

uma biografia. 2. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. DataSEBRAE indicadores. Disponível em: <https://datasebraeindicadores.sebrae.com.br/resources/sites/data-sebrae/data-sebrae.html#/Empresas>. Acesso em: 23 fev. 2024.

SILVA JÚNIOR, Nortonciste Guedes da. Empreendedorismo e o Desenvolvimento Local: a importância dos pequenos negócios no Município de Ladários-MS. *In*: Simpósio Sul-Mato-Grossense de Administração, 4., [S. /], 2021. **Anais eletrônicos [...]**. [S. /], 2021.

SILVA, José Luís Alves da; SILVA, Sandra Isabel Reis da. A economia solidária como base do desenvolvimento local. **e-cadernos CES**, online, 2008.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A tributação no Brasil tem uma história complexa, marcada por diversas reformas e ajustes que visaram adaptar o sistema às necessidades econômicas e sociais do país. Desde o período colonial, quando os tributos eram utilizados principalmente para sustentar a metrópole portuguesa, até os dias atuais, onde a tributação busca equilibrar a arrecadação com a promoção da justiça social e o desenvolvimento econômico, o sistema tributário brasileiro evoluiu significativamente. No entanto, muitos desafios persistem, especialmente relacionados à complexidade do sistema e à alta carga tributária.

A tributação justa é um direito fundamental, essencial para a promoção da igualdade e do bem-estar social. No Brasil, a Constituição de 1988 consagrou princípios que visam assegurar a justiça tributária, como a capacidade contributiva, a progressividade e a não confisco. Esses princípios são fundamentais para garantir que os tributos sejam proporcionais à capacidade econômica dos contribuintes e que não impeçam o desenvolvimento econômico dos indivíduos e das empresas.

O sistema tributário municipal é uma parte crucial do equilíbrio fiscal, pois permite que os municípios arrecadem recursos próprios para financiar suas atividades e serviços. Em Juazeiro do Norte, a administração fiscal tem buscado implementar medidas para fortalecer a arrecadação e promover a regularização dos MEIs. Um sistema tributário eficiente e justo é essencial para o equilíbrio fiscal, garantindo que os recursos arrecadados sejam suficientes para atender às necessidades da população e promover o desenvolvimento local.

A análise dos impactos econômicos e sociais do descumprimento das obrigações tributárias acessórias dos microempreendedores individuais (MEIs) de Juazeiro do Norte no período de 2019 a 2022 revela consequências significativas para o desenvolvimento regional. O não cumprimento dessas obrigações resulta na perda de benefícios fiscais e creditícios para os MEIs, restringindo seu potencial de crescimento e limitando suas contribuições à economia local. Além disso, a informalidade crescente prejudica a arrecadação tributária do município, impactando negativamente na capacidade do governo de investir em serviços públicos essenciais e infraestrutura.

A administração fiscal de Juazeiro do Norte enfrenta desafios significativos relacionados à formalização dos MEIs e à melhoria do ambiente de negócios para microempresas. A análise da situação fiscal das microempresas no município mostra que muitos empreendedores enfrentam dificuldades para cumprir suas obrigações tributárias, muitas vezes

devido à falta de conhecimento e acesso a recursos. A administração local tem implementado programas e iniciativas para apoiar esses empreendedores, mas ainda há muito a ser feito para alcançar um ambiente fiscal mais favorável.

A cartilha elaborada pela autora deste estudo e os cursos de curta duração desenvolvidos pela administração fiscal de Juazeiro do Norte são ferramentas essenciais para a educação e conscientização dos microempreendedores sobre suas obrigações tributárias. Essas iniciativas visam fornecer informações claras e acessíveis sobre o sistema tributário, os direitos e deveres dos contribuintes, e os benefícios da formalização. Ao capacitar os MEIs, esses programas contribuem para a redução da informalidade e para a promoção de um ambiente de negócios mais saudável e sustentável.

Assim, foi possível concluir que o descumprimento das obrigações tributárias acessórias pelos MEIs de Juazeiro do Norte tem impactos econômicos e sociais significativos, afetando tanto o desenvolvimento regional quanto a arrecadação municipal. Para mitigar esses efeitos, é crucial investir em educação fiscal, simplificação tributária e suporte aos microempreendedores. A promoção de uma tributação justa e a implementação de um sistema tributário eficiente são fundamentais para garantir o equilíbrio fiscal e o desenvolvimento econômico. A administração fiscal de Juazeiro do Norte tem um papel vital nesse processo, e suas iniciativas de educação e capacitação são passos importantes para alcançar esses objetivos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABRAHAM, Marcus. **Teoria dos Gastos Fundamentais: orçamento público impositivo: da elaboração à execução.** São Paulo: Almedina, 2021.
- ABRUCIO, Fernando Luiz; COUTO, Cláudio Gonçalves. A redefinição do papel do Estado no âmbito local. *In: São Paulo em perspectiva*, São Paulo, v. 10, n. 3, 1996.
- AGOSTINI, Cíntia. Desenvolvimento Regional Sustentável: a formação de capital social dos tipos “bonding” e “bridging” no Vale do Taquari. *In: Estudo & Debate*, v. 22, n. 01, p. 27-41, 2015.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário.** 15. ed. Salvador: JusPudivm, 2021.
- ARENDT, Hannah. **Origens do totalitarismo.** Tradução de Roberto Raposo. São Paulo: Companhia das Letras, 1989.
- ASSIS, Emanuel Carlos Dantas de. **Sistema Constitucional Tributário.** 2. ed. Curitiba: Juruá, 2022.
- BALSANELLI, Adilson. Análise empírica da contribuição de melhoria nos municípios catarinenses no período de 2007 a 2009. *In: Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v.10, n. 28, dez./mar., p. 59-71, 2011.
- BARBOSA, Ana Luiza Neves de Holanda; SIQUEIRA, Rozane Bezerra de. Imposto ótimo sobre o consumo: resenha da teoria e uma aplicação ao Caso brasileiro. *In: Texto para discussão nº 811.* Rio de Janeiro: IPEA, 2001.
- BERCOVICI, Gilberto. **Constituição Econômica e Desenvolvimento: uma leitura a partir da Constituição de 1988.** São Paulo: Editora Malheiros, 2005.
- BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do, Quanto Custa Pagar Tributos? *In: Revista Contabilidade & Finanças–USP*, São Paulo, n. 29, p. 55-67, maio/ago., 2002.
- BOBBIO, Norbert. **1909: a era dos direitos.** Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Apresentação de Celso Lafer. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- BRASIL. **Decreto nº 9.810, de 30 de maio de 2019.** Institui a Política Nacional de Desenvolvimento Regional, 2019. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/d9810.htm. Acesso em: 15 jun. 2024.
- BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em: 16 jun. 2024.
- BRASIL. **Ministério da Fazenda.** Escola de Administração Fazendária. Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF. Educação fiscal no contexto social / Programa Nacional de Educação Fiscal. 5. ed. Brasília: ESAF, 2014.

CASALTA, José Nabais. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2012.

CRUZ, João Everton da. Padre Cícero: uma referência de conselheiro no catolicismo popular sertanejo. *In*: GONZAGA, Waldecir; FERREIRA, Antonio Luís Catelan; ANDRADE, Paulo Fernando Carneiro de. **Um Padre e sua Fé**: Cícero, História e Legado. Rio de Janeiro: PUC-Rio, 2021.

DEVEZA, Guilherme. Política Tributária no Período Imperial. *In* HOLANDA, Sérgio Buarque de. **História Geral da Civilização Brasileira**. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1971.

DOLHNIKOFF, Miriam. **Pacto Imperial**: origens do federalismo no Brasil do século XIX. São Paulo: Globo, 2005.

EZEQUIEL, Márcio da Silva. **História da administração tributária no Brasil**. Brasília: Secretaria da Receita Federal, 2014.

FACHINI, Laura Stefenon. Eficiência e equidade: uma análise do Direito Tributário brasileiro na perspectiva da tributação ótima. **Revista Pensamento Jurídico**, São Paulo, v. 13, n. 2, jul./dez. 2019.

GOMES, Rayanne Ribeiro. **A (In) Viabilidade da reforma tributária diante da pandemia de Covid-19**. 2020. 44 f. Monografia (Graduação em Direito). Escola de Direito de Brasília – EDAP/IDP, Brasília-DF, 2020.

GOVERNO do Estado do Ceará. Secretaria da Fazenda. **PEF – Programa de Educação Fiscal do Ceará**. Educação Fiscal. 2018. Disponível em: <https://www.sefaz.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/61/2018/12/Relat%C3%B3rio-Ceduf-2018.pdf>. Acesso em: 25 jun. 2024.

GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. *In*: **RAP Rio de Janeiro**, v. 40, n. 5, p. 841-64, set./out. 2006.

HEMING, Francielle Werner. **A importância das Micro e Pequenas Empresas para o Desenvolvimento Econômico Regional do Vale do Taquari**. 2016. 85 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Econômicas). Universidade de Santa Cruz do Sul, Santa Cruz do Sul-RS, 2016.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **O custo dos direitos**: porque a liberdade depende dos impostos. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2019.

IBGE–Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Regiões de Influências das Cidades 2018** – REGIC. Rio de Janeiro: IBGE, 2020.

IHERING, Rudolf Von. **A luta pelo Direito**. São Paulo: Editora Martin Claret, 2005.

IPECE - **Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará**. Disponível em <https://www.ipece.ce.gov.br/2022/estudo-do-ipece-revela-os-dez-maiores-e-os-dez-menores-municipios-em-indicadores-sociais-e-economicos/>. Acesso em: 27 jul. 2023.

ISENBERG, Daniel. How to start an entrepreneurial revolution. *In*: **Harvard Business Review**, v. 88, n. 6, p. 41-50, 2010.

JUAZEIRO DO NORTE-CE. **Lei Complementar nº 93, de 20 de dezembro de 2013**. Define o Novo Código Tributário e adota outras providências. 2013. Disponível em: https://juazeirodonorte.ce.gov.br/arquivos/4031/LEI%20COMPLEMENTAR_93_2013_0000001.pdf. Acesso em: 15 jun. 2024.

JURISPRUDENCIA. TJ-CE–Remessa Necessária Cível: 00000722620158060193 CE 0000072-26.2015.8.06.0193, Relator: FERNANDO LUIZ XIMENES ROCHA, Data de Julgamento: 20/07/2020, 1ª Câmara Direito Público, Data de Publicação: 20/07/2020. Disponível em <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-ce/879508389>. Acesso em: 25 jul. 2024.

KEYNES, John Maynard. **A teoria geral do emprego, do juro e da moeda**. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1996.

KOCH, Deonísio. **Manual do ICMS**. 8. ed. Curitiba: Juruá. 2022.

LEMOS, Alan. Falhas de mercado, intervenção governamental e a Teoria Econômica do Direito. *In: Norte Jurídico*, Boa Vista, v. 2, p. 45-50, 1999.

LIMA, Alyne Gessick Pinheiro da Silva. **Impacto do turismo e renda no acesso ao abastecimento de água: caso Juazeiro do Norte–CE**. 107 f. 2020. Dissertação de Mestrado (Pós-graduação em Gestão e Regulação de Recursos Hídricos). Universidade Federal de Campina Grande–UFCG, Campina Grande–PB, 2020.

LIMA, Jamille da Silva. Desenvolvimento Territorial e Economia Solidária: das concepções e práticas entre o Estado brasileiro e os coletivos organizados no Território do Sisal-BA. *In: Revista Espaço Acadêmico*, n. 131, abril de 2012.

LIMA, Ivan Cordeiro. **Educação Fiscal para a Cidadania**. São Paulo: EGESP, 2019.

LOPREATO, Francisco Luiz C. **Federalismo brasileiro: origem, evolução e desafios**. Economia e Sociedade, Campinas, v. 31, n. 01, p. 01-41, jan./abr. 2022.

LUKIC, Melina de Souza Rocha. **Reforma Tributária no Brasil**. Curitiba: Juruá, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MACIEL, Samara Souza; ALVES, Rafaela Vieira; SOUZA, Karen Sue Hellen Serafim Ferreira; CUNHA, Thais Pereira; NASCIMENTO, Diego Coelho do. Política Nacional de Economia Solidária–PNES: reflexões e análises a partir da experiência do Banco Palmas. **RIGS – Revista Interdisciplinar de Gestão Social**, v. 9, n. 3, set./dez. 2020.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARIN, Jeferson Dytz; LUNELLI, Carlos Alberto. O paradigma racionalista: lógica, certeza e o direito processual. *In: MARIN, Jeferson Dytz (Coord.)*. **Jurisdição e processo: estudos em homenagem ao prof. Ovídio Baptista da Silva**. v. 3. Curitiba: Juruá, 2009.

MEIRA, Edelsilene Lopes de. **Educação fiscal**. 2011. 78 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis). Faculdade de Direito, Ciências Administrativas e Econômicas da Universidade Vale do Rio Doce. Governador Valadares-RJ, 2011.

MELO JÚNIOR, Roberto Gomes de Albuquerque. **Teoria da Tributação Ótima e Tax Design**: Uma proposta de Sistema Tributário brasileiro ótimo. 144 f. 2018. Tese de Doutorado (Programa de Pós-Graduação em Direito). Universidade Federal Pernambuco–UFPE, Recife: 2018.

MENDES, Marcos. O federalismo do avesso. *In*: SALTO, Felipe Scudeler; PELLEGRINI, Josué Alfredo. **Contas Públicas no Brasil**. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS. Secretaria da Micro e Pequena Empresa e Empreendedorismo. **(Mapa de Empresas)**. Boletim do 3º quadrimestre, 2022. Disponível em: <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/268>. Acesso em: 15 jun. 2024.

MORAIS, Leandro Pereira; BACIC, Miguel Juan. A importância do ecossistema empreendedor para a Economia Social e Solidária (ESS): avanços, retrocessos e desafios atuais no Brasil. *In*: **Revista da ABET**, v. 18, n. 1, jan./jun. 2019.

MORAIS, Leandro Pereira; BACIC, Miguel Juan. Resolução da OIT relativa ao trabalho decente e à economia social e solidária (ESS): Registro de seu processo de constituição. *In*: **RBEST: Revista Brasileira de Economia Social e do Trabalho**, Campinas, v. 5, 2023.

NASCIMENTO, Diego Coelho. **Ser-Tão “metropolitano”**: espacialidade e institucionalidade na Região Metropolitana do Cariri. 2018. 262 f. Tese (Doutorado em Geografia) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife-PE, 2018.

NASCIMENTO, Diego Coelho; ALVES, Cícera Cecília Esmeraldo; CHACON, Suely Salgueiro. Juazeiro do Norte (CE): Um Caso de (In)Sustentabilidade Urbana. *In*: **Sustentabilidade em Debate**, Brasília, v. 5, n. 1, p. 76-97, jan. / abr. 2014.

NASCIMENTO, Esdras Oliveira Costa Belleza do; FERREIRA, Celso Antonio Pires. A educação fiscal como instrumento de combate ao planejamento tributário ilícito. *In*: **Revista de Direito**, v. 2, n. 1, p. 403-420, 2016.

NOBRE, Edianne dos Santos. **O teatro de Deus**: a construção do espaço sagrado de Juazeiro do Norte a partir de narrativas femininas (Ceará, 1889-1898), 2010. 200f. Dissertação (Mestrado em História). Universidade Federal do Rio Grande do Norte–UFRN, Natal–RN, 2010.

OBSERVATÓRIO da Economia de Juazeiro do Norte. **Boletim Econômico de Juazeiro do Norte e Região Metropolitana do Cariri-RMC**. 2023. Disponível em <https://juazeiro.ce.gov.br/sistemas/sedeci/observatorio-economia/boletins/boletim-informativo-set-2023.pdf> acesso em jun. 2024.

OLIVEIRA, Edson. **Manual de Impostos e Contribuições**: para Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP). 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PEREGRINO, Artur. À sombra do Juazeiro: as transformações da experiência religiosa popular no Juazeiro do Padre Cícero (1986-2016). *In*: GONZAGA, Waldecir; FERREIRA, Antonio Luis Catelan; ANDRADE, Paulo Fernando Carneiro de. **Um Padre e sua Fé**: Cícero, História e Legado. Rio de Janeiro-RJ: PUC-Rio, c2021.

PRADO JÚNIOR, Caio. **História econômica do Brasil**. 2. ed. São Paulo: Brasiliense, 1949.

RAMSEY, F. A contribution to the theory of taxation. **Economic Journal**, v. 37, p. 47-61, 1927.

REA, Louis M.; PARKER, Richard A. **Metodologia de Pesquisa: do Planejamento à execução**. São Paulo: Pioneira, 2000.

REALE, Miguel. **Teoria tridimensional do direito; Teoria da justiça; Fontes e modelos do direito**. Lisboa: Imprensa Nacional Casa da Moeda, 2003.

RICARDO, David. **Princípios de Economia Política e Tributação**. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1996.

RONSI, Francilaide de Queiroz. Facetas de uma “santidade pecadora no sertão” nordestino. *In*: GONZAGA, Waldecir; FERREIRA, Antonio Luis Catelan; ANDRADE, Paulo Fernando Carneiro de. **Um Padre e sua Fé: Cícero, História e Legado**. Rio de Janeiro: PUC-Rio, 2021.

SALVADOR, Evilásio. A distribuição da carga tributária: quem paga a conta? *In*: SICSÚ, João. **Arrecadação (de onde vem?) e gastos públicos (para onde vão?)**. São Paulo: Boitempo, 2007. p. 79-92.

SANTOS, Geovane Camilo dos. Estudo sobre a arrecadação do IPTU no município de Patos de Minas-MG, no período de 1995 a 2012. *In*: **Revista Getec**, v. 3, n. 5, p. 33-52, 2014.

SCHWARCZ, Lilia Moritz; STARLING, Heloisa Murgel. **Brasil: uma biografia**. 2. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

SEBRAE–Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **DataSEBRAE indicadores**. Disponível em: <https://datasebraeindicadores.sebrae.com.br/resources/sites/data-sebrae/data-sebrae.html#/Empresas>. Acesso em: 05 jun. 2024.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

_____. **The Idea of Justice**. Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press, 2009.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SGARBOSSA, Luís Fernando. **Crítica à Teoria dos Custos dos Direitos: Volume 1. Reserva do Possível**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2010.

SILVA JUNIOR, Nortonciste Guedes da. Empreendedorismo e o Desenvolvimento Local: a importância dos pequenos negócios no Município de Ladários-MS. **IV Simpósio Sul-Mato-Grossense de Administração**, de 17 a 21 de maio de 2021. Disponível em: <https://periodicos.ufms.br/index.php/SIMSAD/article/view/13357/9214>, acesso em 18, dezembro 2023.

SILVA, José Luís Alves da; SILVA, Sandra Isabel Reis da. A economia solidária como base do desenvolvimento local. *In*: **E-cadernos CES [Online]**, 02 | 2008, posto on-line no dia 01 dezembro 2008, consultado o 21 dezembro 2020. Disponível em: <http://journals.openedition.org/eces/1451>. Acesso em: 04 jun. 2024.

SILVA, Luciene Moreira da. **A estruturação do sistema tributário municipal como Uma proposta de equilíbrio fiscal para o município de governador Edison Lobão–MA**. 2019. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/5009/1/.pdf>. Acesso em: 12 out. 2022.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. *In: Revista da FESDT*, Porto Alegre. n. 3. p. 185-205. jan./jun. 2009.

SMITH, Adam. **A riqueza das Nações: Investigação sobre sua natureza e suas causas**. Vol. II. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1996.

SOUZA, Celina; GRIN, Eduardo José. Desafios da federação brasileira: descentralização e gestão municipal. *In: GRIN, Eduardo José; DEMARCO, Diogo Joel; ABRUCIO, Fernando Luiz. Capacidades estatais municipais: o universo desconhecido no federalismo brasileiro*. Porto Alegre: Editora da UFRGS/CEGOV, 2021.

TELLES, Gabriela; BUFFON, Marciano. Uma breve história da tributação e suas marcas literárias. *In: GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ*. Secretaria da Fazenda. 21 anos do Programa de Educação Fiscal no Ceará. **Cidadania fiscal em uma era disruptiva**. Belchior, G. P. N.; Silva, I. M. V (org.). Fortaleza–CE: SEFAZ, 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. **A Ideia de Liberdade No Estado Patrimonial e No Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do Sistema Tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Texto para discussão n. 405. IPEA, 1998.

VASCONCELLOS, L. H. R.; DELBONI, D. P. Empreendedorismo e precarização do trabalho: o desenvolvimento e a aplicação de uma estrutura para análise de empresárias no estado de São Paulo. *In: Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas*, v. 4, n. 1, 2015.