

**Receitas Públicas da Contribuição da Iluminação Pública: um estudo exploratório nos municípios cearenses.**

Samuel Leite Castelo (UECE): [samuel.castelo@uece.br](mailto:samuel.castelo@uece.br)  
Aline Duarte Moraes Castelo (UC): [aline\\_dmf@hotmail.com](mailto:aline_dmf@hotmail.com)

**RESUMO ESTRUTURADO**

**Introdução/Problematização:** O Estado demanda recursos para garantir o cumprimento das suas funções finalísticas, concretizadas com a criação de bens e serviços públicos que permitam atender às necessidades coletivas. Nesse contexto, a receita de Contribuição de Iluminação Pública (CIP) ganha destaque e, por isso, é relevante identificar se o uso desse tributo é capaz de garantir a sua utilidade como política pública a partir das disposições normativas criadas e estruturadas para seu controle.

**Objetivo/proposta:** O trabalho versa sobre a questão do controle e da gestão recursos das receitas públicas municipais destinadas para o custeio de iluminação pública. Logo, o objetivo do artigo será avaliar o controle e a gestão dos recursos vinculados da receita da CIP com os dispositivos constitucionais e infraconstitucional.

**Procedimentos Metodológicos:** A metodologia a que se recorreu consistiu numa revisão bibliográfica e documental da literatura e em dispositivos infraconstitucionais aplicados à espécie ora estudada, adotados no Brasil. Com efeito, o estudo é classificado como descritivo, explicativo e exploratório, com análise qualitativa e estudo de caso múltiplo.

**Principais Resultados:** Os resultados mostraram falhas no planejamento da política pública relacionada a iluminação pública, na transparência dos dados e informações sobre a contribuição, na gestão e aplicação dos recursos vinculados da CIP, as quais se refletem na oferta de serviços essenciais e na infraestrutura da rede de iluminação pública.

**Considerações Finais/Conclusão:** Os dados deste estudo permitem a visualização da relevância desta receita pública e sua materialidade como fonte de financiamento de políticas públicas voltadas para a infraestrutura da rede de energia elétrica. Em relação aos municípios estudados, claramente se vislumbra a necessidade de um aperfeiçoamento da política de iluminação pública.

**Contribuições do Trabalho:** No que se refere as implicações de gestão, necessita-se de aprimoramento no processo de planejamento e estimação dos recursos da CIP. Assim como, os registros financeiros e contábeis destes gastos. Por fim, as implicações à sociedade, o controle e a gestão dos recursos da CIP contábil favorecerão a transparência dos dados e o exercício do controle social.

**Palavras-Chave:** Contribuição de Iluminação Pública; Receita Pública; Controle e Gestão.

## 1. Introdução

De acordo com Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, um dos pilares da gestão fiscal responsável é a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência do ente da Federação (art.11 da LRF). Em âmbito municipal, dentre outros tributos, há competência dos gestores de instituir e arrecadar a Contribuição de Custeio para Iluminação Pública – CIP, para custear os gastos com iluminação pública, nos termos do art.149-A da Constituição Federal de 1988.

Num contexto de crescentes despesas públicas para atender às demandas sociais, e também de crescimento urbano, o que faz aumentar a necessidade de iluminação pública, este tributo ganha destaque frente a seus pares, considerando as particularidades envolvidas.

A iluminação pública é um tema relevante, pois está relacionada à segurança e ao bem-estar da população local. Deste modo, a realização desta pesquisa se justifica pela relevância do assunto e materialidade que o tributo representa.

Nos termos do art. 149-A da CF/1988, “[o]s Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública [...]”. Daí, para de Lima (2023) a competência municipal para executá-los decorre tanto do interesse local que permeia a iluminação quanto da figura da Contribuição de Iluminação Pública - CIP.

Da leitura combinada do disposto no art. 30, V, da CF/1988, com a do art. 149-A, que traz autorização para a instituição de tributo destinado para custeio das atividades de iluminação deriva a competência material dos entes federados para a sua prestação. Apesar dessa competência material para a prestação dos serviços ser dos Municípios, na prática, em inúmeros casos a sua prestação efetiva é realizada pelas distribuidoras de energia elétrica. Essas atividades, historicamente, estiveram atribuídas a tais empresas em função, sobretudo, da proximidade das infraestruturas físicas necessárias para o desempenho de ambas.

Dada a situação financeira desfavorável que as cidades vêm enfrentando devido ao atual panorama econômico nacional e mundial, esse poder dever torna-se ainda mais exigível, uma vez que a exploração eficiente da arrecadação tributária se apresenta como solução viável e justa para atender às crescentes despesas e manter a viabilidade do caixa dos municípios.

A relevância na realização desta pesquisa sobre a CIP é de interesse público na relação dos cidadãos com a Administração Pública, uma vez que seus recursos são aplicados diretamente no desenvolvimento das cidades, especificamente no financiamento da atividade estatal de iluminação pública.

Além dos aspectos relativos à maximização das receitas próprias e à mitigação dos riscos inerentes da atividade de fiscalização, deve ser ressaltado que a administração dos tributos, deve observar a justiça tributária, conceito que compreende princípios tais como a generalidade, livre iniciativa, impessoalidade, capacidade contributiva, praticidade e transparência.

A generalidade é a versão mais literal da isonomia, pois significa estender igualmente a todos o dever fundamental de pagar tributos. É de interesse da sociedade que os tributos sejam efetivamente cobrados e arrecadados de todos os indivíduos que a compõe, na medida de sua capacidade contributiva, nos termos do §1º, art. 145 da CF.

O assunto ganha especial relevância em contextos nos quais os Municípios se veem, a um só tempo, obrigados a adotar soluções para diversas atividades que lhes são atribuídas. É o

caso, exemplificativamente, da necessidade de assunção da gestão dos ativos (e dos serviços) de iluminação pública (DE LIMA, 2023).

Isso posto, destaca-se que o tema da utilização de recursos da CIP para o câmputo de despesas municipais vem sendo incisivamente abordado em diversos julgados de Tribunais de Contas Estaduais e de Municípios.

Nesse contexto, surge vários questionamentos: a CIP foi instituída pelo Município? O Município firmou convênio com a Concessionária de Energia Elétrica para arrecadação da CIP?

Os recursos arrecadados da CIP estão sendo utilizados exclusivamente para despesas de iluminação pública? As receitas e despesas relacionadas a CIP estão devidamente registradas? Diante de tantos questionamentos, a problemática da pesquisa é: Como se encontra a gestão e a implementação do controle dos recursos da iluminação pública nos municípios cearenses? A pesquisa tem como objetivo avaliar a gestão e o controle dos recursos vinculados da Contribuição de Iluminação Pública nos municípios cearenses.

O artigo caracteriza-se como uma investigação de abordagem qualitativa, de natureza descritiva, exploratória e explicativa, e adotando como método o estudo de caso múltiplo.

O trabalho teórico-empírico será dividido nas seguintes seções: na introdução encontra-se a justificativa, os problemas e o objetivo da pesquisa; o referencial teórico, que aborda a instituição da receita e a constitucionalidade da CIP, a vinculação da fonte de recursos para o financiamento da iluminação pública. Logo a seguir a metodologia e a análise de dados. Por fim, as considerações finais, em que se têm as principais conclusões e limitações da pesquisa, bem como as recomendações para estudos futuros.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Receitas públicas de Contribuição e a sua Constitucionalidade

A competência tributária é a atribuição dada pela Constituição Federal aos entes federativos para instituírem os seus tributos. Nesse sentido Sabbag (2014) afirma que a competência tributária é a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este proceda à instituição da exação tributária.

Segundo o artigo 7º do Código Tributário Nacional informa que a competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, o que equivale a dizer que a competência para instituir tributos é privativa do ente político ao qual a Carta Magna outorgou tal atribuição.

Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III da CF/88.

De acordo com MCASP (2019) as receitas públicas são classificadas em originárias e derivadas. As Receitas Públicas Originárias, são aquelas arrecadadas por meio da exploração de atividades econômicas pela Administração Pública. Já as Receitas Públicas Derivadas são receitas obtidas pelo poder público por meio da soberania estatal, decorrentes de imposição constitucional ou legal e, por isso, auferidas de forma impositiva, como, por exemplo, as receitas tributárias e as de contribuições especiais.

As receitas públicas são detalhadas por meio das Categorias Econômicas “Receitas Correntes” e “Receitas de Capital”, com vistas a identificar a procedência das receitas no momento em que ingressam nos cofres públicos.

Segundo a classificação orçamentária, Contribuições são Origem da Categoria Econômica das Receitas Correntes. E, sob a ótica da classificação orçamentária, a Contribuição de Iluminação Pública – CIP é Espécie da Origem Contribuições, que integra a Categoria Econômica Receitas Correntes (MCASP, 2019).

A CIP é tributo previsto no art. 149-A da CF, com a redação que lhe foi conferida a partir da EC 39/2002:

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica.

Antes do advento da EC 39/2002, alguns municípios brasileiros haviam promovido o custeio da iluminação pública mediante a instituição de taxa, o que foi rechaçado continuamente pelo Supremo Tribunal Federal, até que o entendimento fosse, enfim, sumulado:

Súmula 670

O SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA NÃO PODE SER REMUNERADO MEDIANTE TAXA.

O entendimento jurisprudencial baseou-se na própria natureza da taxa, cuja cobrança pressupõe prestação de serviço específico e divisível, vale dizer, aquele suscetível de ser fruído isoladamente por cada usuário. A emenda constitucional veio, portanto, preencher o vácuo deixado pela decisão do STF, já que a iluminação pública não poderia ser custeada por meio de taxa.

Assim, a CIP, inserida que está no grupo das contribuições, apresenta como característica a distingui-la das demais espécies tributárias a finalidade específica para que foi instituída, no caso, o financiamento da atividade estatal de iluminação pública. Como desdobramento dessa característica, não pode haver utilização de recursos oriundos da contribuição para financiamento de outras ações ou projetos de governo. Se restar caracterizada a utilização indevida de tais recursos, há evidente excesso na tributação.

Enquadrada a CIP como espécie de tributo, o município que for exercer sua competência deve obediência aos princípios e limitações impressos no capítulo dedicado ao Sistema Tributário Nacional da CF.

O art. 149-A faz referência expressa aos princípios da legalidade (art. 150, I, da CF), da irretroatividade (art. 150, III, 'a'), da anterioridade (art. 150, III, 'b') e da noventena (art. 150, III, 'c'), ou seja, a instituição da CIP pelo município deve observar necessariamente esses princípios.

A doutrina, a despeito do silêncio da norma, já manifestou entendimento no sentido de também serem aplicáveis à contribuição as demais limitações constitucionais ao poder de tributar previstas nos incisos II, IV e V do art. 150 da CF – respectivamente, isonomia, vedação do confisco, e tributação impeditiva de livre circulação de pessoas ou bens. Na análise do RE 573675/SC, cujo objeto era precisamente a constitucionalidade de lei instituidora de contribuição de iluminação pública, o Ministro-Relator Ricardo Lewandowski entendeu ser necessária, também, a observância do princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º da CF).

Por fim, cabe destacar que é prática comum dos municípios firmar convênio com Concessionária de Energia Elétrica, para fins de arrecadação da contribuição, conforme prevê o parágrafo único do art. 149-A da CF. Tal dispositivo constitucional encontra-se amparado no art. 7º do CTN, estabelecendo que a função de arrecadar tributos pode ser delegada à pessoa jurídica de direito privado sem que esta seja considerada uma delegação de competência.

Com a promulgação da Constituição de 1988 – CF/88, muitos municípios se utilizaram da taxa, uma das espécies de tributos, para arrecadar recursos para custear o serviço de iluminação pública. Contudo, havia um problema de ordem conceitual, visto que a taxa deveria estar relacionada a serviços específicos e divisíveis, conforme preceitua o inciso II do art. 145 da CF/88. Como não há como mensurar precisamente o quanto cada contribuinte se utiliza do serviço, surgiram questionamentos sobre a constitucionalidade de tais taxas.

O Supremo Tribunal Federal – STF se posicionou por meio da Súmula Vinculante 41: “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”. O entendimento da referida corte é de que o uso de taxa para financiar o serviço de iluminação pública é inconstitucional, uma vez que seu fato gerador tem caráter inespecífico e indivisível.

A Emenda Constitucional – EC nº 39/2022, por meio da inclusão do art. 149-A na CF/88, possibilitou que os municípios e o Distrito Federal instituíssem contribuição, outra espécie tributária, para custear o serviço de iluminação pública. O parágrafo único do referido artigo ainda faculta que a cobrança possa ocorrer na fatura de consumo de energia elétrica.

Por se tratar de uma espécie tributária, o texto constitucional ressaltou explicitamente que a arrecadação da contribuição para o custeio da iluminação pública deve obedecer ao princípio constitucional da legalidade que disciplina que exigência ou aumento de tributo deve ser precedida por meio de lei que o estabeleça. Da mesma forma, também deve ser respeitado o princípio tributário da anterioridade, que diz que a cobrança de um tributo não pode ocorrer no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

A EC nº 39/2022 não definiu detalhamento sobre a operacionalização da CIP, ficando essa questão para os municípios fixarem em suas próprias leis. Não obstante, o STF por meio do RE 573.675, rel. Min. Ricardo Lewandowski, deliberou alguns precedentes representativos sobre o assunto:

I — Lei que restringe os contribuintes da CIP aos consumidores de energia elétrica do Município não ofende o princípio da isonomia, ante a impossibilidade de se identificar e tributar todos os beneficiários do serviço de iluminação pública. II — A progressividade da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da capacidade contributiva. III — Tributo de caráter *sui generis*, que não se confunde com um imposto, porque sua receita se destina a finalidade específica, nem com uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte. IV — Exação que, ademais, se amolda aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Diante do exposto, depreende-se que a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública constitui, dentro do gênero tributo, um novo tipo de contribuição que não se confunde com taxa ou imposto, bem como de que deve respeitar a capacidade contributiva dos usuários e ter carga tributária progressiva.

Como a CIP possui finalidade específica, os recursos oriundos dessa contribuição devem ser destinados para custear, tão somente, as despesas relacionadas à iluminação pública. Essas despesas envolvem execução e manutenção, assim como aquelas que incluam expansão da rede de iluminação pública, conforme entendimento ratificado pelo STF no RE 666404:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 696. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DO SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. DESTINAÇÃO DOS RECURSOS ARRECADADOS. MELHORAMENTO E EXPANSÃO DA REDE. POSSIBILIDADE. 1. O artigo 149-A, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional 39/2002, dispõe que “Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art.



150, I e III". 2. O constituinte não pretendeu limitar o custeio do serviço de iluminação pública apenas às despesas de sua execução e manutenção. Pelo contrário, deixou margem a que o legislador municipal pudesse instituir a referida contribuição de acordo com a necessidade e interesse local, conforme disposto no art. 30, I e III, da Constituição Federal. 3. A iluminação pública é indispensável à segurança e bem estar da população local. Portanto, limitar a destinação dos recursos arrecadados com a contribuição ora em análise às despesas com a execução e manutenção significaria restringir as fontes de recursos que o Ente Municipal dispõe para prestar adequadamente o serviço público. 4. Diante da complexidade e da dinâmica características do serviço de iluminação pública, é legítimo que a contribuição destinada ao seu custeio inclua também as despesas relativas à expansão da rede, a fim de atender as novas demandas oriundas do crescimento urbano, bem como o seu melhoramento, para ajustar-se às necessidades da população local. 5. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. Fixada a seguinte tese de repercussão geral: "É constitucional a aplicação dos recursos arrecadados por meio de contribuição para o custeio da iluminação pública na expansão e aprimoramento da rede"

Não obstante, foi promulgada a Emenda Constitucional nº. 93/2016, que alterou o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias para prorrogar a desvinculação de receitas da União e estabelecer a desvinculação das receitas dos estados, Distrito Federal e municípios, com inclusão do art.76-B que assim dispõe:

Art. 76-B - São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes.

Parágrafo único. Excetuam-se da desvinculação de que trata o caput:

I - recursos destinados ao financiamento das ações e serviços públicos de saúde e à manutenção e desenvolvimento do ensino de que tratam, respectivamente, os incisos II e III do § 2º do art. 198 e o art. 212 da Constituição Federal;

II - receitas de contribuições previdenciárias e de assistência à saúde dos servidores;

III - transferências obrigatórias e voluntárias entre entes da Federação com destinação especificada em lei;

IV - fundos instituídos pelo Tribunal de Contas do Município."

Deste modo, pode-se compreender que os recursos provenientes da CIP podem ser desvinculados em até 30% do valor arrecadado, visto a contribuição não ter sido incluída pelo legislador no rol de exceções, como receitas de outras áreas mais sensíveis como educação, saúde, e previdência e assistência à saúde dos servidores, listadas explicitamente.

## 2.2. Fonte de Recursos Específica da CIP

A CIP apresenta a destinação específica dos recursos como característica distintiva dos demais tributos. Ao contrário dos impostos, cuja receita é desvinculada por imposição constitucional (art. 167, IV, CF), a receita proveniente da arrecadação da CIP deve ser direcionada para o custeio das atividades que originaram sua instituição, também por imposição constitucional (art. 149-A da CF).

De Lima (2023) reforça que os recursos da CIP parecem se comportar de forma peculiar. Não têm o condão de custear qualquer despesa do Município, atender, indiscriminadamente, a uma gama diversa de interesses locais. A sua finalidade, por expressa determinação constitucional (art. 149-A), é, única e exclusivamente, a de custear os serviços de iluminação,

de forma que a sua aplicação não impacta as demais atividades que devem ser exercidas pelas Municipalidades.

A LRF, ao regular a execução orçamentária e o cumprimento de metas, determina que os recursos legalmente vinculados a finalidade específica sejam utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso (Art. 8º, parágrafo único).

Verifica-se corriqueira a prática de criação de fundos especiais para custeio da iluminação pública com objetivo de individualizar a gestão dos recursos arrecadados pela CIP e, em tese, atender à necessidade de controle da utilização desses recursos vinculados.

No entanto, os fundos especiais são uma exceção ao princípio contábil da unidade de tesouraria e foram idealizados em uma época carente de ferramentas de tecnologia da informação de suporte à gestão orçamentária e atualmente já estão superados como forma de gestão individualizada de recursos orçamentários.

Com o advento dos sistemas de informação, a forma mais simples e eficaz para controlar a utilização de recursos vinculados na execução orçamentária é o seu registro em fonte de recursos específica, de forma a dar origem ou procedência dos recursos que devem ser gastos para uma determinada finalidade (MCASP, 2019). A fonte de recursos, portanto, serve para indicar com quais recursos foram financiadas as despesas orçamentárias.

Para efeito deste artigo, independente da existência ou não de fundo especial de iluminação pública nos municípios, utilizou-se a existência de fonte de recursos específica como critério de atendimento ao requisito mínimo de qualidade do sistema de controle da arrecadação da CIP, de forma que seja possível identificar com facilidade todos os empenhamentos de despesas por ela suportados e aferir sua adequação aos limites constitucionais de utilização desses recursos, nos termos da norma de transparência contida no parágrafo III do artigo 48 da LRF.

Portanto, a existência da fonte de recursos orçamentários específica para receita da CIP tem o objetivo de comprovar a aplicação correta em gastos para custeio da iluminação pública, evitando, por consequência, no desvio de finalidade na utilização dos recursos. Caso contrário, representa evidente descontrole sobre receitas de natureza vinculada.

No entanto, segundo o artigo 76-B da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 93, de 08 de setembro de 2016, 30% das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas, multas, seus respectivos adicionais e acréscimos legais, e outras receitas correntes, com exceção dos itens elencados no parágrafo único do mesmo artigo, estão desvinculadas até 31 de dezembro de 2023.

A regulamentação destas desvinculações pode ocorrer por meio de decreto do Poder Executivo de cada município, após verificação de possíveis necessidades de alterações em cada Lei Orgânica (SANTA CATARINA, 2016).

Assim, embora os impostos estejam elencados no artigo 76-B, somente produzirá efeito nos municípios que eventualmente tenham legislação própria que tenha instituído alguma vinculação além daquelas estabelecidas pela Constituição Federal, relativas à Saúde e Educação. Ressalta-se que as tarifas, contribuições e transferências não são alcançadas pela Emenda Constitucional n.º 93/2016 (SANTA CATARINA, 2016).

Conforme o seu artigo 3º, os efeitos desta Emenda Constitucional são retroativos a 1º de janeiro de 2016. Assim, não podem ser desvinculados os saldos das referidas receitas relativos a exercícios anteriores. Logo, somente o saldo apurado entre as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas no exercício de 2016 podem ser objeto de desvinculação (SANTA CATARINA, 2016).

### 3. Metodologia

A metodologia deste artigo está baseada numa sequência de procedimentos e critérios sistemáticos que auxiliam na consecução dos objetivos propostos deste artigo de abordagem teórico-prático.

No quesito abordagem do problema, este estudo se classifica como qualitativo, por meio de estudo de caso múltiplo, considerada mais adequada aos fenômenos organizacionais porque busca compreender a complexidade do planejamento, da gestão e do controle dos recursos da CIP, os seus limites pouco claros entre o fenômeno e o contexto da implementação da política pública voltada a iluminação pública (Raupp & Beuren, 2013).

Quanto ao objetivo, a pesquisa se classifica como descritiva, exploratória e explicativa, Gil (2002) classifica em três tipos: descritiva, cujo objetivo primordial é a descrição das características da gestão e aplicação da receita da CIP; exploratória, em que o objetivo é proporcionar maior familiaridade com o problema sobre a instituição, vinculação e a constitucionalidade da Contribuição; e explicativa, visando identificar os fatores que contribuem para aplicabilidade dos recursos financeiros, humanos e materiais na infraestrutura de iluminação pública, da qual a compreensão desses fenômenos possa aprofundar os conhecimentos desta realidade, de entender o porquê ou a explicação dessas práticas.

Diante disso, Gil (2002) aponta que a pesquisa descritiva objetiva investigar e descrever determinado fato, ordenando e classificando os dados estudados. Portanto, a pesquisa descritiva permite que o conjunto de dados levantados forneça subsídios a serem utilizados para a formulação de um quadro geral acerca da gestão e controle da aplicação dos recursos da CIP pelos municípios cearenses.

Raupp & Beuren (2013) expressam que a pesquisa exploratória busca apreciar com profundidade determinado assunto, de modo a torná-lo mais claro, e normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática abordada. Dessa forma, mediante a pesquisa exploratória, é possível conhecer em profundidade a dinâmica da contribuição da iluminação sobre a sua legalidade, finalidade econômica e social, a fim de que compreender o seu pleno funcionamento e aplicabilidade na gestão pública municipal.

Com efeito, no tocante aos meios, foram realizadas pesquisas bibliográfica e documental. A pesquisa de teor bibliográfico foi utilizada mediante a análise de visões já produzidas pelos autores nacionais e internacionais, em artigos, dissertações, teses sobre a temática da receita pública tributária, e que foi realizada com o propósito de identificar relevantes contribuições relacionadas a uma fundamentação teórico-metodológica consistente.

Já a pesquisa documental foi utilizada com apoio na análise das leis, normas, decretos, regimentos, regulamentos, relatórios e outros documentos relacionados às matérias referentes a CIP, obtidos pelos portais da transparência e das Secretarias de Finanças.

Ademais, destaca-se o procedimento de entrevista que contou com o apoio das Prefeituras dos municípios selecionados, que por meio de contatos telefônicos e e-mails prévios. As entrevistas foram realizadas por um roteiro estruturado e a coleta de documentos e dados secundários ocorreram nos meses de janeiro e fevereiro de 2023, com os secretários de finanças, gestores responsáveis pela arrecadação tributária e dos gestores da política pública de aplicação dos recursos da infraestrutura da Iluminação Pública, com a finalidade de responder os seguintes assuntos: i) Quais os dispositivos infraconstitucionais que disciplinam no âmbito do município a CIP? ii) Existe convênio com a distribuidora de energia para o processo de faturamento, arrecadação e recolhimento da CIP? iii) Existem planos diretores sobre a



iluminação pública? iv) Existe o registro, a evidenciação e o controle contábil das receitas e despesas da CIP? V) Quais os controles o municípios realizam sobre os recursos da CIP?

Em relação a elegibilidade dos municípios cearenses a serem estudados, a metodologia utilizada foi da criação de um indicador de risco utilizando dados como a receitas e despesas com CIP, despesas com iluminação pública, porte do município, entre outros, referentes aos exercícios de 2017 a 2022 dos municípios cearenses.

Os dados utilizados para selecionar os municípios a serem estudados foram extraídos a partir do Sistema de Informações Municipais (SIM) do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE) e do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público (SICONFI) da Secretaria do Tesouro Nacional, ambos alimentados diretamente pelos municípios.

Os municípios selecionados basearam-se em critérios de risco, materialidade e vulnerabilidade, capazes de selecionar, de forma objetiva e imparcial, quais entes públicos, contratos, licitações, despesas e demais atos administrativos a serem pesquisados.

Assim, o objetivo foi identificar municípios que estão contabilizando incorretamente, deixando de aplicar, ou aplicando de forma indevida os recursos da CIP, conforme as orientações do manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP, (2019) e ao manual dos Demonstrativos Fiscais – MDF (2017). Logo, foram levantados os dados disponíveis no SIM e no SICONFI para verificar situações em que a receita de CIP estava incompatível com a despesa com iluminação pública.

As ações executadas foram as seguintes: 1. Definição do porte do município<sup>1</sup>; 2. Cálculo da receita com a CIP<sup>2</sup>; 3. Cálculo da despesa com a fonte CIP<sup>3</sup>; 4. Cálculo da despesa com Iluminação Pública (outras fontes); 5. Construção do índice de materialidade; 6. Exclusão dos municípios com baixa materialidade; 7. Construção do índice de risco; 8. Seleção dos municípios com maior risco em cada categoria de porte.

De posse destes dados, para identificar municípios que estão arrecadando valores expressivos com CIP, mas não estão aplicando em iluminação pública, ou que possuem elevadas despesas com iluminação pública, mas que não possuem uma receita compatível, foi definido o índice de materialidade, que consiste no valor absoluto da diferença entre a receita com CIP e a despesa com iluminação pública (fonte CIP e fontes diversas) (TCE-CE, 2019), utilizando a mediana de cada uma das variáveis para representar o comportamento dos 4 anos em um único número, o que pode ser traduzido na fórmula matemática abaixo:

$$I = |R - (D_{\text{CIP}} + D_{\text{outras fontes}})| \text{ (Equação 01).}$$

Onde:

<sup>1</sup> A **definição do porte** do município foi feita com base na população estimada pelo IBGE para o ano de 2021, sendo classificados como de **GRANDE** porte os que possuem mais de 100 mil habitantes; de **MÉDIOS** aqueles com população maior que 25 mil e menor ou igual a 100 mil; e de **PEQUENO** os com população inferior ou igual a 25 mil.

<sup>2</sup> O **cálculo da receita com CIP** foi feito somando os valores informados nos talões de receita do SIM dos exercícios de 2018 a 2021 sobre os seguintes códigos da rubrica (124; 113802 e 113803)<sup>2</sup> e com a seguinte descrição da rubrica: a) Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública; b) Contribuição de Melhoria para Expansão da Rede de Iluminação na Cidade; c) contribuição de Melhoria para Expansão da Rede de Iluminação pública rural.

<sup>3</sup> O cálculo da **despesa com a fonte CIP** foram somados os empenhos identificados com a fonte referente à CIP dos exercícios de 2018 a 2021 sobre os seguintes códigos da rubrica (12; 620 e 751) e com a descrição da rubrica: Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública. Assim, pode verificar a evolução do comportamento da gestão.

I = Índice de materialidade

R= Mediana da receita com o CIP

DCIP = Mediana da despesa com a fonte CIP

Doutras fontes = Mediana da despesa com iluminação pública (fonte diferente da CIP)

Os municípios que apresentaram o **Imaterialidade menor que R\$ 200 mil** foram retirados a análise devido à baixa materialidade.

Para o restante dos municípios foi construído o **índice de risco**, que consiste no inverso da média ponderada do percentual de despesas com iluminação pública e o percentual de despesas com a fonte CIP. Os municípios com baixo percentual de despesas com iluminação pública podem estar aplicando os recursos da CIP (que são vinculados) em outras despesas. Já aqueles com baixo percentual de despesas com a fonte CIP podem também estar aplicando os recursos da CIP em outras despesas ou apenas contabilizando as despesas incorretamente. A ponderação foi utilizada para priorizar a identificação de despesas indevidas, entendendo que a contabilização errada possui uma gravidade menor. Matematicamente o índice é:

$$Irisco = \frac{1}{70\% \frac{Dip}{R} + 30\% \frac{DCIP}{R}} \text{ (Equação 02).}$$

Sendo: Dip = DCIP + Doutras fontes

Onde:

Irisco = Índice de Risco

DIP = Despesa com iluminação pública

Por fim, para cada uma das categorias de porte, foi selecionado o município com o maior Irisco.

A metodologia foi aplicada para todos os 184 municípios do estado do Ceará, chegando na seleção de Fortaleza, dentre os municípios de grande porte, Crateús, dentre os municípios de médio porte e Monsenhor Tabosa, dentre os municípios de pequeno porte. O resultado de todos os municípios está apresentado na Tabela 1:

Tabela 1 – Municípios elegíveis para pesquisa

Municípios	Porte	R	DCIP	Dip	DCIP/R	Dip/R	Imaterialidade	Irisco
Fortaleza	Grande	221.625.061	159.839.951	160.995.345	0,72	0,73	60.629.717	1,38
Crateús	Médio	4.044.461	935.961	1.169.916	0,23	0,29	2.874.546	3,68
Monsenhor Tabosa	Pequeno	596.135	0	25.619	0,00	0,04	570.516	33,24

Fonte: elaboração própria

Ademais, durante a aplicação da metodologia, foi observada uma grande variabilidade na receita arrecadada por alguns municípios ao longo do período analisado, com destaque para o município de Catarina, que em 2019 registrou uma receita de mais de R\$ 7 milhões, 24 vezes maior que a média dos demais anos. Por outro lado, o município não registrou nenhuma despesa com a fonte CIP e o gasto médio com iluminação pública no período ficou inferior a R\$ 600 mil. Diante disso, o município de Catarina entrou na seleção da pesquisa.

Por fim, na seção posterior serão analisados e discutidos os dados e as entrevistas sobre as práticas de gestão e dos controles dos recursos provenientes da CIP.

#### 4. Análise e discussão de dados

As práticas de gestão e dos controles dos recursos provenientes da CIP dos municípios analisados basearam-se nos dispositivos infraconstitucionais apresentadas no quadro 01:

Quadro 01 – Dispositivos infraconstitucionais da CIP dos municípios pesquisados

Município	Legislação Tributária aplicada a CIP
Catarina	Lei nº 466/2016 de 29 de novembro de 2016.

Crateús	Lei nº 738/2018 que instituiu e dispõe sobre a CIP.
Fortaleza	Lei Complementar Municipal nº 159, de dezembro de 2013, que institui o Código Tributário do Município de Fortaleza (Título V – Das Contribuições Municipais, Capítulo I – Da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública); e o Decreto nº 13.716, de 22 de dezembro de 2015, que aprova o Regulamento do Código Tributário do Município de Fortaleza (Título V - Das Contribuições Municipais, Capítulo I – Da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública).
Monsenhor Tabosa	Lei Complementar (LC) nº. 02/2021, aprovada em 28 de dezembro de 2021 e da promulgação da LC nº 90, de 28 de dezembro de 2022, que revogou parte das normas indicadas anteriormente, regulamentando novamente a CIP.

Fonte: Elaboração própria

O Código Tributário Municipal (CTM) é peça vital para a organização das ações tributárias dos municípios, uma vez que contém não apenas as obrigações dos contribuintes, mas trata também da fiscalização, da forma como os créditos tributários serão lançados, sua cobrança, além de medidas administrativas necessárias para atender o interesse da população. Este deve ser consolidado, atualizado e publicado pelo Ente federativo. Identificamos que os dispositivos supracitados estão publicados nos portais de transparência dos municípios estudados.

Há necessidade da adequação do CTM para que se torne não apenas um conjunto de regras de natureza fiscal, mas também seja orientado ao relacionamento com o cidadão, oferecendo os serviços necessários para cumprimento de suas obrigações tributárias.

A atualização da legislação é importante para a segurança jurídica tanto do contribuinte, no cumprimento de suas obrigações tributárias, quanto para a administração tributária, no que se refere à fiscalização, à constituição do crédito tributário, à inscrição em dívida ativa e à execução fiscal. Destaca-se que somente os municípios de Fortaleza e Monsenhor Tabosa atualizaram a sua legislação tributária.

Identificou-se no estudo a dispersão de normas tributárias, onde isso prejudica o cumprimento das obrigações tributárias, exceto a capital do Ceará, sendo a única que respeitou o CTN, que trata sobre a compilação em um documento único a legislação tributária vigente relativa a cada um dos tributos, conforme exige o art. 212 do CTN.

Dessa forma, considerando as garantias constitucionais aos cidadãos, um grande passo para uma boa gestão tributária é organizar e atualizar a legislação tributária local, devendo o município contar com um bom código tributário devidamente atualizado e consolidar a legislação anualmente (TCU, 2022).

Em relação a existência de convênio com a distribuidora de energia para o processo de faturamento, arrecadação e recolhimento da CIP, somente Crateús tem convênio com a distribuidora. As outras cidades apresentaram em suas legislações tributária a previsão da concessionária de energia ser a responsável pelo processo de arrecadação e recolhimento da CIP.

Os municípios relataram algumas dificuldades de relacionamento com a Enel Brasil S.A., atual detentora da concessão de energia elétrica no Estado, assim como a insuficiência de dados fornecidos pela empresa para o controle efetivo da CIP pelo município. Dentro das dificuldades e fragilidades relacionadas com a ENEL Brasil S.A, foram: a) difícil comunicação com a gestão da concessionária de energia; b) demora em resposta em todas as comunicações e demandas; c) imposição de barreiras à expansão da capacidade disponível, sendo necessário recorrer, em alguns casos, à via judicial; d) falta de informação com relação à arrecadação e repasse dos recursos da CIP; e) falta de informação do demonstrativo mensal de arrecadação.

Estas fragilidades de controle e de gestão impactam no planejamento, gestão e controle dos recursos a serem aplicados na política pública de fornecimento de energia aos cidadãos

influenciando na qualidade de vida, na segurança, na economia e renda do Município. Tais falhas desrespeitam o artigo 11 da LRF, que exige que a gestão dos recursos públicos pelos Entes federativos sejam responsáveis nos quesitos da efetividade da gestão fiscal, eficientes e transparentes.

No que se refere ao planejamento da iluminação pública, constatou-se que em Crateús não possuem plano de iluminação pública. Já em Catarina, os gestores afirmaram que está em fase de elaboração o plano diretor geral para o município e que não possuem plano de iluminação pública.

Na capital do Ceará, o planejamento desta política, está atrelada no Plano Diretor Municipal, que é conduzida pela Secretaria de Conservação e Serviços Públicos, que prever todo o planejamento urbanístico e programação de investimentos do Sistema urbano de Iluminação Pública, assim como no Plano Plurianual do Município de Fortaleza, para o quadriênio 2018-2021, instituído pela Lei nº 10.645/2017.

E por fim, em Monsenhor Tabosa, delegou à empresa Urban Tech S.A., por meio de um “Termo de Execução Delegada”, sem licitação, a gestão integral da manutenção do serviço de iluminação pública do município, que inclui a elaboração de um Plano Municipal de Iluminação Pública.

Diante das considerações, a falta de planejamento impactará na efetividade da política pública relacionada a iluminação pública coadunando com a visão de Leite (2023), excetuando-se a capital do Ceará, pois sem planejamento, prejudica-se a organização e a estruturação da gestão dos recursos da CIP.

No que se refere a execução orçamentária das receitas dos municípios estudados e a sua relação com a CIP, a Tabela abaixo apresentou os seguintes valores:

Tabela 02 – Tributos Municipais (milhares de Reais - R\$)

Monsenhor Tabosa					
Exercício	2018	2019	2020	2021	2022
IPTU	R\$ 25.045,55	R\$ 20.059,75	R\$ 18.024,31	R\$ 25.463,12	R\$ 24.069,07
ISS	R\$ 628.441,45	R\$ 627.799,51	R\$ 805.290,50	R\$ 1.064.036,25	R\$ 961.086,21
ITBI	R\$ 4.713,38	R\$ 5.712,87	R\$ 13.765,01	R\$ 6.248,62	R\$ 18.894,02
CIP	R\$ 447.671,19	R\$ 549.379,91	R\$ 726.156,25	R\$ 642.860,31	R\$ 531.158,33
Catarina					
Exercício	2018	2019	2020	2021	2022
IPTU	R\$ 13.822,89	R\$ 139.455,81	R\$ 28.334,15	R\$ 15.695,07	R\$ 124.780,50
ISS	R\$ 450.107,28	R\$ 693.666,83	R\$ 554.250,19	R\$ 439.290,73	R\$ 470.971,83
ITBI	R\$ 6.997,50	R\$ 11.952,75	R\$ 6.639,00	R\$ 14.960,00	R\$ 6.430,00
CIP	R\$ 269.027,64	R\$ 214.967,12	R\$ 299.783,08	R\$ 332.657,32	R\$ 336.085,83
Crateús					
Exercício	2018	2019	2020	2021	2022
IPTU	R\$ 1.266.165,76	R\$ 1.336.973,18	R\$ 1.234.615,52	R\$ 1.566.901,72	R\$ 3.686.562,07
ISS	R\$ 5.718.145,03	R\$ 6.955.215,74	R\$ 5.393.271,95	R\$ 7.251.183,31	R\$ 10.470.904,33
ITBI	R\$ 472.110,25	R\$ 548.275,34	R\$ 536.377,60	R\$ 982.090,06	R\$ 892.593,79
CIP	R\$1.318.919,83	R\$3.435.330,61	R\$4.653.592,34	R\$4.961.814,52	R\$5.631.620,09
Fortaleza					
Exercício	2018	2019	2020	2021	2022

IPTU	R\$ 468.588.054,78	R\$ 571.750.398,82	R\$ 554.059.604,82	R\$ 680.669.222,16	R\$ 729.631.669,15
ISS	R\$ 824.345.589,59	R\$ 902.193.544,67	R\$ 853.220.951,11	R\$ 1.029.906.564,67	R\$ 1.207.649.892,30
ITBI	R\$ 128.386.180,02	R\$ 124.343.402,15	R\$ 131.951.775,35	R\$ 170.895.323,41	R\$ 154.770.384,70
CIP	R\$ 220.029.985,13	R\$ 201.386.709,38	R\$ 204.506.625,54	R\$ 224.724.332,42	R\$ 206.839.915,85

Fonte: RREO's de 2018 a 2022.

Destaca-se em todos os anos que a CIP é o segundo tributo em termos de arrecadação, em todos os municípios estudados, ficando atrás somente do Imposto sobre serviço de qualquer natureza. No entanto, a grande característica desta contribuição é a vinculação do recurso, permitindo um volume de recursos específicos para uma determinada política pública (TCU, 2022).

Em relação os registros contábeis, sua evidenciação e controle, observou-se em Monsenhor Tabosa, divergências de valores informados pelo Município no Sistema de Informações Municipais – SIM do Tribunal de Contas. Já Crateús e Catarina apresentaram divergências na fonte de recurso utilizado. O uso da fonte ordinário desrespeita a exigência de conta específica para o controle dos recursos da CIP. Assim como, afeta a fidedignidade dos demonstrativos contábeis (BRASIL 2019; 2017).

Portanto, como foi explicitado no referencial teórico obriga-se a utilização e a existência de fonte de recursos específica para aferir ao requisito mínimo de qualidade do sistema de controle da arrecadação da CIP (TCU, 2022), pois assim será possível identificar os empenhos de despesas voltados a iluminação pública e daí suportar e aferir sua adequação aos limites constitucionais e dos termos do parágrafo III do artigo 48 da LRF. Logo, infere-se que os supracitados municípios não podem comprovar a aplicação correta em gastos para custeio da iluminação pública, e por consequência, poderão apresentar desvio de finalidade na utilização dos recursos ou o descontrole sobre receitas de natureza vinculada (BRASIL 2019; 2007).

Em relação a Fortaleza, não foi evidenciado em notas explicativas dos relatórios contábeis os valores e as aplicações de recursos aplicados na Iluminação pública (BRASIL 2019; 2017 e 2007).

## 5. Considerações Finais

Em vista de todo o exposto, conforme a literatura pode-se concluir que os recursos da CIP são destinados, exclusivamente, para o custeio dos serviços de iluminação pública. Por isso, a arrecadação da contribuição poderá ser utilizada somente para o pagamento de contraprestações públicas, para a realização de aportes de recursos e que visem o desenvolvimento das atividades de iluminação pública. Em outras palavras: custear as despesas relativas à prestação de serviços públicos de iluminação pública.

Pode-se reputar que os valores de arrecadação da CIP não se confundem com os demais aspectos que compõem a receita tributária municipal. O fato se dá porque, ao contrário das outras receitas que integram os cofres municipais, aquelas oriundas da CIP prestam-se, única e exclusivamente, a cobrir as despesas referentes a iluminação pública.

Ressalte-se que esse entendimento não é pacífico. Ao menos 8 (oito) Tribunais de Contas (do Estado do Amazonas, dos Municípios do Estado do Ceará, do Estado do Espírito Santo, do Estado do Maranhão, do Estado da Paraíba, do Estado do Piauí, do Estado de Santa



Catarina e do Estado do Tocantins) possuem entendimentos pela integração dos valores da CIP na somatória da receita tributária, com base de cálculo para os limites previstos no art. 29-A da CF/1988.

As implicações práticas do estudo demonstram que a gestão tributária do ente federativos deverá estreitar relações com a concessionária de energia, para mitigar problemas nos processos de arrecadação, recolhimento e de fornecimento dos dados e informações dos pagamentos dos contribuintes.

No que se refere as implicações de gestão, deverá reforçar suas rotinas internas no processo de planejamento destes recursos. É mister também o correto registro financeiro e contábil destes gastos, pois evitarão o desvio de finalidade e o descontrole sobre receitas da CIP, conforme orientações do MCASP (2019). Por fim, as implicações à sociedade, o controle dos registros financeiros, orçamentários e contábil favorecerão a transparência dos dados e o exercício do controle social.

### Referências

- Amazonas. Tribunal de Contas do estado do Amazonas. Cartilha sobre Iluminação Pública: COSIP orientações para a contratação e custeio / Tribunal de Contas do estado do Amazonas. – Manaus: TCE/AM, Secretaria-geral de Controle Externo, 2023. 18 p.
- Brasil. Tribunal de Contas da União. 10 passos para aprimoramento da gestão tributária / Tribunal de Contas da União. – Brasília : TCU, Secretaria-geral de Controle Externo, 2022. 64 p.
- Brasil (2019). *Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público*. 9ª edição. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional; Subsecretaria de Contabilidade Pública; Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação.
- Brasil (2017). *Manual dos Demonstrativos Fiscais*. 8ª edição. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional; Subsecretaria de Contabilidade Pública; Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação.
- Brasil (2007). Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Receitas Públicas: manual de procedimentos*. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Contabilidade, p. 233.
- Brasil (2000). *Lei de Responsabilidade Fiscal*. Brasília, DF, 2000.
- Brasil (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988.
- Britto, Érica Apgaua de. Contribuição para o custeio de iluminação pública. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Belo Horizonte: MG - edição especial, p. 33-35, 2016.
- Catarina (2016). *Lei nº 466/2016 , que institui a Contribuição de Iluminação Pública - CIP - que trata o art. 149-a da Constituição Federal no município de Catarina*.

- Crateús (2018). *Lei nº 738/2018 , que institui a Contribuição de Iluminação Pública - CIP - que trata o art. 149-a da Constituição Federal no município de Crateús.*
- De Lima, Manoel Gilmar. COSIP: constitucionalidade precária como meio de subsidiar os municípios. Editora Dialética, 2023.
- De Souza, Ana Paula Peresi. Concessões de iluminação pública e serviços de cidades inteligentes. Reflexões sobre receitas acessórias, contratação direta e destinação da Contribuição de Iluminação Pública. Revista de Direito Público da Economia – RDPE | Belo Horizonte, ano 21, n. 82, p. 9-44, abr./jun. 2023.
- Espírito Santo. Parecer em Consulta 00033/2021-9 - Plenário, do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, Vitória, ES, 28 de outubro de 2021.
- \_\_\_\_\_. Relatório de Auditoria nº 00020/20221-1 - Plenário, do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, Vitória, ES, 24 de outubro de 2022.
- Fazoli, Carlos Eduardo de Freitas. Algumas considerações sobre a natureza jurídica da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (Cip). Revista da Faculdade de Direito Padre Anchieta - Ano IV - No 7 - Novembro/2003.
- Fonseca, Eziel Malaquias. A (in)constitucionalidade da contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (COSIP). 61 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito) - Universidade Federal de Rondônia, Cacoal, 2015.
- Fortaleza (2013). *Lei Complementar Municipal nº 159, de dezembro de 2013, que institui o Código Tributário do Município de Fortaleza.*
- Gil, Antonio Carlos et al. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2002.
- Goiás. Acórdão – consulta nº 02/2020, do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, Goiânia, GO, 17 de fevereiro de 2020.
- Leite, Eduardo Dias; Alaves, Wanderson Ferreira. Iluminação Pública: sua relevância para a segurança e qualidade de vida do Cidadão. Revista Contemporânea, v. 3, n. 07, p. 8223-8247, 2023.
- Machado, Hugo de Brito. Contribuição de iluminação pública. 2003.
- Monsenhor Tabosa (2021). *Lei Complementar Municipal nº 02/2021, que institui o Código Tributário do Município de Monsenhor Tabosa.*
- Raupp, F. M. & Beuren, I. M. (2013). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade.* São Paulo: Atlas, p.76-97.

Receita Federal do Brasil. Carga Tributária no Brasil. (2018). *Análise por Tributos e Bases de Incidência*. Brasília, Distrito Federal.

Sabbag, Eduardo. Direito Tributário Essencial. 5ª. ed. Rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014, p.43

Santa Catarina. Representação nº REP-10/00106524 - Plenário, do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, Florianópolis, SC, 13 de abril de 2015.