

**UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE  
MESTRADO EM DIREITO POLÍTICO E ECONÔMICO**

**MARCELO GOLLO RIBEIRO**

**MUNICÍPIO E INCENTIVOS FISCAIS**

São Paulo  
2009

**MARCELO GOLLO RIBEIRO**

**MUNICÍPIO E INCENTIVOS FISCAIS**

Dissertação apresentada à Universidade Presbiteriana Mackenzie como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Político e Econômico.

Orientador: Prof. Dr. Alcides Jorge Costa

São Paulo

2009

**MARCELO GOLLO RIBEIRO**

**MUNICÍPIO E INCENTIVOS FISCAIS**

Dissertação apresentada à Universidade Presbiteriana Mackenzie como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Político e Econômico.

Aprovado em 19 de agosto de 2009.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Alcides Jorge Costa – Orientador  
Universidade Presbiteriana Mackenzie

---

Prof. Dr. Luís Eduardo Schoueri  
Universidade Presbiteriana Mackenzie

---

Prof. Dr. Paulo Celso Bergstrom Bonilha  
Universidade de São Paulo

À minha esposa Silvana, pelo apoio, amor e compreensão, e aos meus amados filhos Júlia e Murilo, perdão pelas muitas horas subtraídas.

À memória de meu Pai e a minha querida Mãe, exemplos de dedicação, batalhadores incansáveis, que me ensinaram que o amor incondicional, a honestidade, o trabalho e o esforço pessoal, constroem a riqueza dos homens.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao Dr. Alcides Jorge Costa pelas preciosas sugestões e dedicada orientação, que ajudaram a construir e estruturar este trabalho e pela oportunidade dada de compartilhar seu conhecimento e sua relação fraterna.

Aos Drs. Luís Eduardo Schoueri e Paulo Celso Bergstrom Bonilha, pelas valiosas sugestões e correções que propiciaram aproximar este trabalho acadêmico da técnica e da realidade que presenciamos.

Aos meus estimados amigos Allan e Maíra pelas oportunidades concedidas e pelas valiosas discussões do nosso dia-a-dia.

Aos meus irmãos Maurício e Jucyana e a minha querida tia Norma, pelo apoio e incentivo sempre presentes nas horas necessárias.

Feliz é aquele que transfere o que sabe  
e aprende o que ensina.

(Cora Coralina)

## Resumo

A discussão sobre os incentivos fiscais não é uma novidade no mundo jurídico, em especial para o direito tributário. No entanto, no País, acabou ganhando maior repercussão no momento atual, tendo em vista os entes da federação, no presente caso os Municípios, cada vez mais buscarem neles alternativas para fomentar determinadas atividades e o desenvolvimento local.

O Estado federal brasileiro ao longo da história constitucional passou por períodos de maior ou menor centralização, onde os Municípios experimentaram variação em sua autonomia, sendo que na maioria das vezes muito dependentes da União. O advento da Constituição de 1988 veio promover uma maior descentralização no planejamento e na execução das políticas governamentais, os Municípios como nunca, ganharam maior autonomia (política, administrativa e financeira) e ao longo do tempo, principalmente a partir da promulgação de sucessivas emendas constitucionais, ganhou também maiores atribuições. A divisão de tarefas e competências entre os entes da federação, conjugado com um desequilíbrio em relação às receitas disponíveis, acabou gerando uma crise em nosso federalismo fiscal. Cada vez mais são cobradas políticas públicas dos Municípios e cada vez mais mínguas as receitas.

No desígnio de promover o desenvolvimento local, com incremento de atividades econômicas e atração de empresas para o seu território, e com isso, a possibilidade na implementação de políticas públicas para a população, muitos Municípios lançam mão de incentivos, nestes incluídos os fiscais.

A pesquisa tem por escopo analisar o papel dos incentivos fiscais no âmbito dos Municípios, analisando a viabilidade e o processo de concessão, e os limites diante da estrutura jurídica e econômica do País.

Palavras-chave: Município, federalismo, federalismo fiscal, políticas públicas, incentivos fiscais.

### **Abstract**

The discussion of tax incentives is not new in the legal world, especially for the tax law. However, in the country, eventually gaining more impact at the moment, in view of the entities of the federation, particularly the municipalities, they increasingly seek alternatives to promote certain activities and local development.

The federal state along the Brazilian constitutional history went through periods of greater or lesser centralization, where the municipalities have experienced changes in their autonomy, but most often very dependent on the advent of the Union Constitution of 1988 was to promote greater decentralization in the planning and implementation of government policies, the municipalities have gained greater autonomy (political, administrative and financial) and over time, particularly since the enactment of subsequent constitutional amendments, has gained greater powers. The division of tasks and responsibilities between the entities of the federation, in conjunction with an imbalance on the revenue available, just creating a crisis in fiscal federalism. Increasingly, public policies are collected Cities and increasingly fail revenue.

With the aim of promoting local development, with increasing economic activity and attraction of businesses to the area and thus, enabling the implementation of public policies for the population, many municipalities make use of incentives, including tax on these.

The research aims at examining the role of tax incentives under the Municipalities, analyzing the feasibility and process of granting, and limitations facing the legal and economic structure of the country

**Keywords:** City, federalism, fiscal federalism, public policy, tax incentives.



## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	10
<b>1. A FEDERAÇÃO BRASILEIRA E OS MUNICÍPIOS</b> .....	14
1.1. O Federalismo e os Municípios nas Constituições.....	14
1.2. A Posição Atual do Município na CF de 1988 .....	42
1.2.1. Município: ente federal e autônomo.. .....	42
1.2.2. Município: atribuições e recursos.....	49
1.2.3. Município: alocação de despesas .....	59
<b>2. POLÍTICAS PÚBLICAS NO ÂMBITO MUNICIPAL</b> .....	65
2.1. Desenvolvimento e Políticas Públicas.....	65
<b>3. MUNICÍPIO: INCENTIVOS FISCAIS POSSÍVEIS</b> .....	73
3.1. Intervenção do Estado sobre o Domínio Econômico.....	73
3.2. Extrafiscalidade e Incentivos Fiscais .....	80
3.2.1. Extrafiscalidade.....	80
3.2.2. Normas tributárias indutoras .....	84
3.2.3. Incentivos fiscais .....	87
3.2.4. Outras formas de incentivos.....	98
3.3. Concessões de Incentivos Fiscais .....	101
3.3.1. Fundamentos da concessão .....	101
3.3.2. Lei de Responsabilidade Fiscal e incentivos fiscais .....	106
3.4. Incentivos Fiscais no Âmbito dos Municípios .....	111
<b>CONCLUSÃO</b> .....	124
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	130

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho se propõe a trazer como tema central aspectos dos incentivos fiscais no âmbito dos Municípios. Apesar da complexidade do tema, torna-se importante a análise partindo-se de diferentes enfoques que abarcam a condição do Município na recente história do país e, em especial, diante da Constituição Federal de 1988, balizando o presente estudo em direção a uma orientação crítica, procurando não nos distanciar, ao trabalhar com a dogmática jurídica, de questões de ordem prática dentro da perspectiva social.

O Estado Federal brasileiro ao longo da história e de suas Constituições, passou por períodos de maior ou menor centralização e descentralização. Neste conjunto de circunstâncias, também a evolução histórica dos Municípios diante das disposições constitucionais, apreciou variação da autonomia, com maior ou menor participação no Estado brasileiro, até o advento da Constituição de 1988<sup>1</sup>. Este marco, promoveu uma maior descentralização no planejamento e na execução das políticas governamentais, o que não deixou de ser considerado como um avanço para a sociedade, uma vez que é no Município que as pessoas moram, vivem e trabalham, exercendo efetivamente sua cidadania, podendo num ambiente democrático, exigir e pressionar os governantes por seus direitos.

No entanto, não obstante a deflagrada autonomia municipal (política, administrativa e financeira), com o Município auto organizando-se através de sua lei orgânica, possuindo atribuições e competência tributária, o ideário de autonomia do Constituinte originário de 1988, com o passar dos anos, foi sendo mitigado com enfraquecimento desta independência, principalmente em razão da promulgação de emendas constitucionais, que põe em xeque a concepção federalista adotada.

---

<sup>1</sup> “A grande inovação foi a inclusão dos Municípios como componentes da Federação” (BERCOVICI, Gilberto. *Dilemas do Estado Federal Brasileiro*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 55.)

A confusão institucional envolvendo a divisão de tarefas e competências entre os entes da federação, com nítido acúmulo, ao Município, de maiores encargos, que em contrapartida, não apresenta a devida destinação de recursos compatíveis com as responsabilidades assumidas, é um dos pontos que ocasionou a denominada crise no federalismo brasileiro. Contudo, a cobrança da população por políticas públicas, como não poderia deixar de ser, em face do natural avanço democrático, tomou vulto, sendo efetiva e constante sobre os governos Municipais.

Evidentemente que esse quadro sugere um novo modelo de descentralização nas estruturas de poder, aliado a uma verdadeira cooperação entre os vários âmbitos de governo, corrigindo os desequilíbrios e permitindo fortalecer os Municípios como instâncias de deliberação e execução das políticas públicas. Isto se torna, além de desejável, uma questão de desenvolvimento social. Contudo, é cediço que tal desiderato envolve um complexo interesse político entre as esferas de poder, haja vista a dificuldade de implementação de qualquer reforma tributária no país. “*A solução dos problemas do federalismo brasileiro é política, não meramente técnica*”<sup>2</sup>.

Diante disto, esquadrihamos qual a base jurídica e o modo de utilização de instrumentos extrafiscais – em especial os incentivos fiscais - que podem ser empregados pelos Municípios no desenvolvimento econômico, e, por consequência, facilitar a implementação de políticas públicas tão almejadas pela população.

Surge atualmente, uma política agressiva na utilização de incentivos fiscais pelos Municípios, pelo menos para aqueles Municípios com maior desenvolvimento e estrutura<sup>3</sup>, no desígnio de atrair empresas e fomentar a atividade local, visando gerar empregos, maiores investimentos e aumento indireto da arrecadação. Este é o contexto que o trabalho pretende analisar. O estudo se propõe a trazer uma análise sobre o Município como entidade político-administrativa, sua autonomia e sua diversificação em estrutura e atribuições ao longo da história constitucional do país, convergindo na nova realidade a partir da Constituição Federal de 1988. Ao longo do

---

<sup>2</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 96.

<sup>3</sup> IBGE - Perfil dos Municípios Brasileiros 2006. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/2006/munic2006.pdf>> Acesso em: 2 dez. 2008.

trabalho, a partir da administração municipal contemporânea e das atribuições e encargos determinados pela Constituição, a análise passa pela construção das idéias que envolvem a necessidade, programação e implementação de políticas públicas por parte deste ente da federação.

Certamente, tratar das conceituações jurídicas e, mesmo, dos institutos que envolvem o cenário proposto, implicará numa análise da questão democrática e cidadã. Ainda será necessário levantar considerações sobre o papel dos Municípios na promoção destas políticas públicas, em razão do desequilíbrio do federalismo fiscal, sobretudo em face das alegadas limitações de fontes de financiamento e atribuições crescentes.

Partindo, então, da premissa de que o Brasil, baseado no sistema econômico capitalista, visa o desenvolvimento econômico harmonizado com os valores sociais, premindo pela redução das desigualdades, erradicação da pobreza, promoção do bem de todos, entre outros objetivos, buscando e ansiando sempre pelo bem comum. A abordagem da pesquisa passará por considerações sobre a intervenção do Estado sobre a ordem econômica, em especial, na utilização das normas tributárias indutoras, fechando na análise dos incentivos fiscais e nas discussões sobre os “privilégios” concedidos e as consequências desta concessão para o Município e sua população<sup>4</sup>.

O objetivo é investigar o que são os incentivos fiscais, qual sua natureza jurídica, suas formas e a possibilidade de intervenção estatal, permitida ou não para utilização destes incentivos fiscais. Questões que indagam se a Constituição Federal permite o uso da extrafiscalidade, se a utilização de incentivos fiscais no escopo e na forma que são adotados pelos Municípios são benéficos à população, e quais as eventuais formas para utilização dos incentivos fiscais em benefício do

---

<sup>4</sup> “Por juristas, também, é defendida a tese de que incentivos fiscais seriam apenas justificados quando servissem ao Bem Comum. Mas então se levanta a questão: o que serve ao Bem Comum? Políticos conservadores, liberais e sociais têm concepções diferentes sobre aquilo que serve ao Bem Comum. O mesmo vale para economistas quando se trata de medidas econômicas. Entre as teorias de John Maynard Keynes e as de Milton Friedmann há uma enorme distância. Quando é defendido que o fomento de interesses de um determinado grupo não serve ao Bem Comum faz-se, na maioria das vezes, a objeção de que o Bem Comum seria, sim, fomentado indiretamente. O fomento de algumas regiões economicamente atrasadas (pobres, estrutural e financeiramente) serviria à criação de um nível isonômico de bem estar e, com isso, da justiça e do bem para todos”. (TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 40).

desenvolvimento local e o controle desta concessão? Pretendendo-se oferecer respostas a tais questionamentos, a pesquisa realizada diante de sua natureza de dissertação, não tentará a árdua tarefa de esgotar o tema, nem de forma definitiva dirimir as controvérsias que existem sobre os variados pontos da matéria.

## 1 A FEDERAÇÃO BRASILEIRA E OS MUNICÍPIOS

### 1.1 O Federalismo e o Município nas Constituições

O federalismo brasileiro formou-se a partir de um Estado unitário que se desmembrou. Dentro desta evolução, os Municípios sempre ocuparam um papel importante na estrutura do País. Para que possamos melhor compreender o Município no federalismo brasileiro atual, é importante entender o contexto diante da vigência das Constituições brasileiras anteriores, a observação dos traços distintivos da federação nas determinadas épocas, as origens, caminhando para o atual posicionamento do Município na Constituição de 1988, sua importância e sua tão discutida autonomia.

De um modo geral, a origem do federalismo nos remete à Constituição norte-americana de 1787<sup>5</sup>. Historicamente, após a independência das antigas colônias inglesas em 1776, estas se uniram em uma Confederação em 1778, sendo que, posteriormente, abdicaram de sua soberania para formar uma Federação, ou seja, originou-se de Estados soberanos que se uniram e formaram um Estado federado. Neste momento, os termos “Confederação” e “Federação” acabaram sendo utilizados de forma indistinta, o que acabou gerando certa confusão<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> “Embora alguns autores apontem a Confederação Helvética, surgida em 1291, como o primeiro exemplo de aliança federativa entre Estados, reconhece-se geralmente que o Estado Federal moderno nasceu apenas em 1787, com o surgimento dos Estados Unidos da América, a partir da integração definitiva de treze ex-colônias britânicas, que haviam logrado suas independências em 1776. Observa-se que, em um primeiro momento, essas colônias reuniram-se sob a forma de uma confederação, criada por meio de um tratado – os Artigos de Confederação – celebrado em 1777 e ratificado em 1781. O objetivo maior dos Artigos era a preservação da independência das ex-colônias perante a Inglaterra. Nessa primeira etapa, certamente em virtude de lembrança do recente passado de forte opressão e dominação pelo poder inglês, as ex-colônias optaram por manter intactas 'soberania, liberdade e independência' recém-adquiridas, concedendo à então criada União (denominada de Estados Unidos da América) somente alguns poucos poderes que, na prática, limitavam-se à autorização para realização de negociações internacionais e à manutenção de uma força armada comum”. (PORFÍRIO JR, Nelson de Freitas. *Federalismo: tipos de Estado e conceito de Estado Federal*. In: CONTI, José Maurício (Org.) *Federalismo Fiscal*. Barueri: Manole, 2004, p. 4-5)

<sup>6</sup> BERCOVICI, op. cit., p.11.

A idéia de federação não se limita a um único modelo. Determinada estrutura e organização darão ao Estado características próprias, no entanto, a classificação como federação decorre de pressupostos comuns, como pluralidade de entes estatais com autonomia, distribuição de competência, unidade de jurisdição entre outros.

A estrutura norte-americana tem um papel significativo na teorização do federalismo. A prevalência do critério jurídico-formal delimitou a atuação dos Estados-membros e da União daquele País. A repartição da competência caracterizou-se como o ponto fundamental, pressupondo a autonomia das unidades federadas. Esta descentralização administrativa acabou criando múltiplos centros de decisão política, com exclusividade em relação a determinados assuntos. Para a União coube a delimitação de certas competências, para os Estados ficou a competência residual, ou seja, tudo aquilo que não fosse atribuído à União, em eventuais dúvidas, caberia à Suprema Corte Americana decidir<sup>7</sup>.

Deste modo, o federalismo instituído originalmente pelos Estados Unidos da América, é na verdade compreendido como federalismo clássico, isto é, um modelo de certa forma rígido e inflexível, que possui matérias, assuntos e competências separadas<sup>8</sup>.

Sobre este federalismo clássico assevera José de Oliveira Baracho:

A divisão do poder entre o governo central e os governos estaduais fixada pela Constituição federal deu origem ao federalismo dualista, baseado na existência de dois campos de poder, mutuamente exclusivos, reciprocamente limitados, cujos ocupantes governamentais defrontam-se como autoridades absolutamente iguais. Os governos federal e estaduais descrevem área de poder rigorosamente circunscrita, pelo que devem permanecer nos seus respectivos limites. Esse sistema dualista caracterizou o federalismo

---

<sup>7</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 14.

<sup>8</sup> MALUF, Aflaton Castanheira. *Representação Municipal na Federação Brasileira*. São Paulo: Lemos e Cruz, 2006, p. 115.

consagrado pela Constituição de 1787, que exigia completa dicotomia do poder estadual e do federal<sup>9</sup>.

Considerando a reduzida atuação do Estado liberal, a separação absoluta de competências do federalismo clássico se justificava. A pouca extensão e intervenção do Estado, faziam do federalismo dualista um complemento necessário ao Estado liberal e ao *laissez-faire* econômico, com sua menor intervenção na economia<sup>10</sup>.

De outra forma, em contraponto com este federalismo dualista, o federalismo cooperativo apresenta uma mudança dos poderes de decisão nos níveis competentes, com uma tendência de redução das políticas que sejam conduzidas por um só governo, ocorrendo assim interdependência e coordenação das atividades governamentais. Diante disto, foi somente a partir de 1937, que a Suprema Corte dos Estados Unidos, ao reinterpretar a décima emenda à Constituição de 1787, estabeleceu que em relação aos poderes federais e estaduais, não mais fosse exigida a separação completa, ou seja, as características formais do federalismo norte-americano permaneciam como originadas, sendo no entanto, modificado o entendimento para uma concepção cooperativa dentro do sistema federal<sup>11</sup>.

Ainda, abordando as interpretações do federalismo americano, encontramos que o federalismo dualista, teve significativo papel para limitar a atividade normativa estatal, uma vez que nesse modelo, tanto o governo federal, quanto os Estados-membros, apresentam-se como soberanos em suas próprias esferas de atividade. Já o federalismo cooperativo, estabeleceu uma interação federal-estadual, visando definição de alguns objetivos comuns, atuando o governo federal e os Estados como verdadeiros parceiros, no intuito de juntos resolverem os problemas sociais e econômicos e sanar as necessidades públicas. O federalismo cooperativo veio como redefinição do federalismo norte-americano<sup>12</sup>.

---

<sup>9</sup> BARACHO, José Alfredo de Oliveira. *Teoria Geral do Federalismo*. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 156.

<sup>10</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 21.

<sup>11</sup> Ibid., loc. cit.

<sup>12</sup> FERRERI, Janice Helena. *A Federação*, In: BASTOS, Celso (Coord.). *Por Uma Nova Federação*. São Paulo: RT, 1995, p. 21.



Uma das vertentes deste federalismo cooperativo encontra-se nos aspectos fiscais, onde a cooperação financeira entre os entes da federação tem por fim a realização das políticas públicas de forma conjunta, objetivando a execução adequada de serviços públicos em toda a federação.

Destacando a cooperação com efeitos práticos nos Estados Unidos da América, Gilberto Bercovici assevera:

Não há, nos Estados Unidos, uma teoria geral do federalismo cooperativo que tenha substituído a teoria federal clássica. O único consenso é de que a ordem federal não é mais composta por duas esferas separadas e justapostas, mas por esferas complementares, que buscam o interesse comum. A cooperação é vista pelos norte-americanos como uma maneira pragmática de solução de problemas concretos, o que fez com que o federalismo norte-americano desenvolvesse inúmeras práticas de cooperação, muitas vezes contraditórias entre si<sup>13</sup>.

Sabemos que o Estado federal como federação pertence ao direito constitucional, sendo que a lei constitucional dará os critérios de formação e união de Estados. Como demonstrado, não há um conceito padrão, estático, sendo que cada Estado acaba adotando um modelo pertinente às suas circunstâncias históricas. O Estado federal presume que os Estados-membros federados estejam harmonicamente superpostos e conexos. Estas regras constitucionais é que permitem o processo de participação e autonomia entre eles.

Paulo Bonavides destaca o que denominou de lei de participação e lei de autonomia, como os dois principais princípios do sistema federativo.

Mediante a lei de participação, tomam os Estados-membros parte no processo de elaboração da vontade política válida para toda a organização federal, intervêm com voz ativa nas deliberações de conjunto, contribuem para formar as peças do aparelho institucional da Federação e são, no dizer de Le Fur, partes tanto na criação como no exercício da 'substância mesma da soberania', traços estes

---

<sup>13</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 22

que bastam, já, para configurá-los inteiramente distintos das províncias ou coletividades simplesmente descentralizadas que compõem o Estado unitário.

Através da lei da autonomia manifesta-se com toda a clareza o caráter estatal das unidades federadas. Podem estas, livremente, estatuir uma ordem constitucional própria, estabelecer a competência dos três poderes que habitualmente integram o Estado (executivo, legislativo e judiciário) e exercer desembaraçadamente todos aqueles poderes que decorrem da natureza mesma do sistema federativo, desde que tudo se faça na estrita observância dos princípios básicos da Constituição Federal<sup>14</sup>.

Ao pensarmos a condição do Estado federal diante dos Estados-membros, inicialmente cabe compreendermos que, aquele, como sujeito de direito na ordem internacional é o único titular da soberania. *“Os Estados federados são titulares tão só de autonomia, compreendida como governo próprio dentro do círculo de competências traçadas pela Constituição Federal”*<sup>15</sup>.

Pertinente a distinção apresentada por André Elali no sistema federalista quanto autonomia e soberania.

Viu-se que constitui um sistema federalista uma estrutura política em que coexistem diferentes entidades dotadas de poder político, de forma a descentralizar o exercício do poder pelo Estado, mas dentro de uma única ordem, sob os fundamentos de uma única Constituição, possuindo a Federação soberania, enquanto os entes detêm apenas autonomias.

Assim, haverá uma federação a partir da coexistência de diferentes autoridades políticas, vinculadas à idéia da União, de um ente superior, que detém exclusivamente a soberania como poder político do mais alto grau na ótica interna do Estado, mas atribui àqueles o que se denomina autonomia, de um poder mais relativo de auto-organização, e mais relativo porque estará sempre em defesa da

---

<sup>14</sup> BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*, 13 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 195-196.

<sup>15</sup> SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*, 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 100.

ordem jurídica nacional, vinculado a esta, não podendo colocá-la em risco<sup>16</sup>.

Examinamos assim, ainda que perfunctoriamente, a origem do federalismo norte-americano e as concepções dualistas e cooperativas. Passamos agora para uma análise do período histórico das Constituições brasileiras, sob o aspecto do federalismo e da concentração e descentralização de poderes e participação dos Municípios nestes movimentos.

A formação do federalismo no Brasil surgiu, principalmente, em razão das condições geográficas, que acabaram por obrigar a descentralização, que é uma das bases do regime federativo. Ao contrário por exemplo, dos Estados Unidos, que possuíam Estados soberanos e que se aglutinaram formando, no entendimento de muitos, uma confederação, o federalismo brasileiro se fez a partir de um Estado unitário que se desmembrou. Esta formação experimentou períodos de alternância entre a centralização e a descentralização do poder político. Neste contexto, também os poderes locais tiveram maior ou menor participação na federação brasileira em razão da variação de autonomia que experimentaram.

No período colonial o Município surgiu por determinação nas ordenações Afonsinas, Manuelinas e Filipinas, sob uma forma transplantada do Município português. Neste período, apresentavam certa força, sem contudo, haver uma formatação rígida quanto a distribuição de rendas entre os governos da época. As vilas e cidades nos primeiros séculos se revestiam como centro de decisão política que se dava em função das enormes dimensões da colônia e das inerentes dificuldades de comunicação em território extenso e inóspito<sup>17</sup>.

Pondo os pés no Brasil, trouxeram os portugueses, em 1500, as instituições municipais segundo o direito lusitano, com a seguinte organização: a) um alcaide; b) juízes ordinários; c) Vereadores (em Câmaras); d) almotacés, com funções administrativas subalternas; e)

---

<sup>16</sup> ELALI, André. *O Federalismo Fiscal Brasileiro e o Sistema Tributário Nacional*. São Paulo: MP, 2005, p. 49.

<sup>17</sup> VEDANA, Celso. *Federalismo: Autonomia Tributária Formal dos Municípios*. Florianópolis: Habitus, 2002, p. 24.

juiz de fora; f) procurador (advogado e representante do Município);  
g) os homens bons<sup>18</sup>.

Sob o aspecto da distribuição de rendas no Brasil Colônia, ao contrário do que aconteceu nos Estados Unidos, a formação da federação foi mais demorada. Os Municípios se mostravam, até, com uma significativa força, exercendo, inclusive, competência tributária até mais acentuada que a dos monarcas, entretanto, não havia uma formatação rígida quanto à distribuição de rendas entre governos<sup>19</sup>.

Com a proclamação da independência do Brasil em 1822, efetivamente iniciou-se a fase brasileira da história municipal. Como exposto, até esta época, as instituições de governo local eram absolutas transferências do modelo vindo de Portugal. Posteriormente, a partir da outorga da Constituição de 1824, o Município brasileiro passou a ter características próprias e existência constitucional. Novas diretrizes ocorreram com o federalismo imperial e o papel dos Municípios<sup>20</sup>.

A convocação da assembléia geral constituinte com a abertura dos trabalhos em três de maio de 1823, confiavam às esperanças constitucionais do País, nesse primeiro ato de soberania nacional<sup>21</sup>. Idéias revolucionárias provocavam desagrado entre os constituintes, não havia como conciliar a liberdade com a ordem existente, isto é, necessitavam manter a estrutura escravista de produção e cercear as pretensões democratizantes<sup>22</sup>. Por outro lado, discussões e desavenças entre o Imperador e membros da constituinte surgiram a partir das propostas de retirada do poder do Imperador para dissolver a futura Câmara dos Deputados e quanto a restrição do poder de veto absoluto das leis aprovadas pelo legislativo. Esta disputa entre os poderes acabou terminando na dissolução da Assembléia Constituinte pelo Imperador, sendo, logo em seguida, elaborado um projeto de Constituição, que na verdade, não era muito diferente da proposta original dos constituintes, contudo, a

<sup>18</sup> CASTRO, José Nilo de. *Direito Municipal Positivo*. Belo Horizonte: Del Rey. 2006. p. 11.

<sup>19</sup> DI PIETRO, Juliano. *Repartição das Receitas Tributárias: A Repartição do Produto da Arrecadação. As Transferências Intergovernamentais*. In: CONTI, José Maurício (Org.). *Federalismo Fiscal*, Barueri: Manole, 2004, p. 69.

<sup>20</sup> MONTORO, Eugênio Franco. *O Município na Constituição Brasileira*. São Paulo: Educ, 1975, p. 27.

<sup>21</sup> SOBRINHO, Barbosa Lima. et al. *A Constituinte de 1823*. Brasília: Centro Gráfico do Senado Federal, 1973, p. 85-86

<sup>22</sup> COSTA, Emília Viotti da. *Da Monarquia a República: Momentos Decisivos*. 2 ed. São Paulo: Ciências Humanas, 1979, p. 116.

primeira Constituição já nascia imposta pelo rei ao povo, que na época restringia-se a uma minoria de brancos e mestiços que tinham de algum modo pequena participação na vida política<sup>23</sup>.

A Constituição de 1824 foi instituidora e garantidora de um Estado unitário e do centralismo. Com isso, as Câmaras Municipais, órgãos de governo local na época, não tiveram como desenvolver e exercer com autonomia suas funções<sup>24</sup>.

Em síntese, o Estado constitucionalmente instituído era unitário, D. Pedro I exerceu um governo unipessoal desde o início, orientando os trabalhos da comissão que elaborou o projeto da Constituição, sendo que, posteriormente, dissolveu a Assembléia Constituinte em 1823, influenciando diretamente e outorgando a Constituição do Império<sup>25</sup>. Esta Constituição, instituindo o federalismo imperial, dividiu o país em Províncias. Para cada uma das Províncias foi nomeado pelo Imperador um presidente, que poderia ser removido ao entendimento do próprio Imperador<sup>26</sup>.

Sobre a estrutura da época Gilberto Bercovici sintetiza:

As Províncias não podiam legislar sobre seus assuntos específicos. Foram previstos na Carta Imperial, inicialmente, os Conselhos Gerais de Província (artigos 71 a 89), que só podiam deliberar sobre os “negócios mais interessantes das suas Províncias, formando projectos peculiares, e accommodados às suas localidades, e urgentes” (artigo 81). Essas soluções seriam enviadas ao Presidente da Província, que as remeteria ao Poder Executivo. Caso a Assembléia Geral do Império (Câmara dos Deputados e Senado vitalício) estivesse reunida, as propostas seriam encaminhadas como projeto de lei. Se não estivesse, o Imperador, ao julgar que sua observação resultaria no “bem geral” da Província, as mandaria executar, senão seriam suspensas até a próxima reunião da Assembléia. Além disto, a Assembléia Geral deveria preparar um

---

<sup>23</sup> FAUSTO, Boris. *História Concisa do Brasil*. São Paulo: Edusp, 2001, p. 80.

<sup>24</sup> MONTORO, op. cit., p. 30.

<sup>25</sup> FAUSTO, op. cit., p. 80.

<sup>26</sup> Rezava o artigo 165 da Constituição de 1824: “Haverá em cada Província um Presidente, nomeado pelo Imperador, que poderá remover, quando entender, que assim convem ao bom serviço do Estado [sic.]”.

regimento para regular os Conselhos Gerais das Províncias. Também não havia na Constituição qualquer menção à repartição das receitas entre o Governo Central, as Províncias ou Municípios. A única referência se encontra no artigo 36, I, da Constituição Imperial, dando à Câmara dos Deputados a iniciativa privativa sobre impostos [sic]<sup>27</sup>.

A dissolução da Assembléia Constituinte de 1823 e os atos centralizadores que simbolizavam o predomínio do Imperador e daqueles que faziam parte do seu círculo, acabou por reforçar o sentimento autonomista e as idéias republicanas anti-portuguesas e federativas. Pernambuco, o maior foco de liberalismo e das aspirações autonomistas levantou-se contra esta centralização, tendo como figura principal das críticas ao Império um Frei, Joaquim do Amor Divino, conhecido como Frei Caneca<sup>28</sup>.

Em dois de julho de 1824, Manuel de Carvalho Pais de Andrade<sup>29</sup>, proclamou a “Confederação do Equador”, baseada no exemplo federalista norte-americano, onde além de Pernambuco, as Províncias da Paraíba, Rio Grande do Norte, Ceará e, possivelmente, Piauí e Pará, deveriam se reunir sob uma forma federativa e republicana. Entretanto, a Confederação do Equador não teve condições de enfrentar e resistir às forças imperiais, sendo derrotada em várias Províncias do nordeste. Os líderes morreram em combate, fugiram do país ou foram presos, sendo alguns condenados. Frei Caneca foi levado à forca, mas acabou sendo fuzilado diante da recusa do carrasco em realizar o enforcamento<sup>30</sup>.

As diversas crises que se sucederam aprofundaram o descontentamento e os atritos entre brasileiros e portugueses. A elite política da época se dividia entre liberais e absolutistas, onde estes desejavam um imperador forte e respeitado, temendo que uma liberdade excessiva pudesse colocar em risco seus privilégios. Sendo assim, acabavam aceitando pacificamente atos imperiais contrários à legalidade. De outro lado, os liberais, assim como os absolutistas, se alinhavam na

---

<sup>27</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 23.

<sup>28</sup> FAUSTO, op. cit., p. 82.

<sup>29</sup> No período chefe de governo da Província de Pernambuco.

<sup>30</sup> Ibid., p. 82-83

defesa da ordem e da propriedade e defendiam a liberdade constitucional como forma de assegurá-las, sendo partidários da novidade de estar em oposição ao governo e ao próprio monarca, tido como arbitrário e, até, tirânico. Neste contexto, o Imperador passou a ser cada vez mais hostilizado pelos liberais brasileiros<sup>31</sup>.

Em sete de abril de 1831, D. Pedro I foi forçado a abdicar ao trono brasileiro e como D. Pedro II era apenas uma criança com cinco anos, instalou-se no país um período de regência<sup>32</sup>, onde o país foi conduzido por figuras políticas que atuavam em nome do imperador, fato que ocorreu até a maioridade antecipada de D. Pedro II, que ocorreu em 1840.

O ideal federalista e republicano, que desde a independência permaneceu sufocado, a partir da abdicação de D. Pedro I, presenciava novas perspectivas para as idéias de descentralização<sup>33</sup>. Nesta fase, tentou-se criar uma espécie de “monarquia federativa”. Houve o término da vitaliciedade do Senado, os Conselhos Gerais foram transformados em Assembléias Provinciais com duas casas, os poderes tributários foram divididos entre as Assembléias Geral e Provincial, ficando instituída a autonomia municipal, o Governo geral continuou a nomear o Presidente da Província e as Assembléias Provinciais a nomear os intendentess de cada Município. O impasse que existia entre as iniciativas da Câmara dos Deputados, as quais eram obstadas pelo Senado vitalício e conservador, somente foram superados através da Lei nº 16, de 12 de agosto de 1834, denominada Ato Adicional que, além de estabelecer regras que deveriam ser observadas para a eleição do regente, face a menoridade do imperador, fez adições e alterações na Constituição de 1824<sup>34</sup>,

---

<sup>31</sup> FAUSTO, op. cit., p. 83

<sup>32</sup> “O período regencial foi um dos mais agitados da história política do Brasil. Naqueles anos, esteve em jogo a unidade territorial do país, e os temas da centralização e da descentralização do poder, do grau de autonomia das províncias, da organização das forças armadas assumiram o centro do debate político. As reformas realizadas pelos regentes são, também, um bom exemplo das dificuldades de se adotar uma prática liberal que fugisse aos males do absolutismo. Nas condições brasileiras, muitas medidas destinadas a dar alguma flexibilidade ao sistema político e a garantir as liberdades individuais acabaram resultando em violentos choques entre as elites e no predomínio do interesse de grupos locais. Nem tudo se decidiu na época regencial, pois só por volta de 1850 a Monarquia centralizada se consolidou, quando as últimas rebeliões provinciais cessaram”. (FAUSTO, op. cit., p. 86)

<sup>33</sup> MONTORO, op. cit., p. 30.

<sup>34</sup> *Ibid.*, loc. cit.

permitindo certa descentralização, onde, embora sem autonomia as Províncias foram dotadas de Poder Legislativo próprio e tutela sobre os Municípios<sup>35</sup>.

Esse sufocamento das Municipalidades tornou-se tão evidente que o Ato Adicional (Lei 16, de 12.8.1834), ao reformar a Constituição Imperial de 1824, enveredou pela descentralização, mas incorreu em igual erro ao subordinar as Municipalidades às Assembléias Legislativas provinciais em questões de exclusivo interesse local (art. 10). Mais tarde, em 12.5.1840, a Lei 105 procurou remediar o mal, dando interpretação mais ampla a dispositivos do Ato Adicional, de modo a restituir algumas franquias ao Município<sup>36</sup>.

Embora permitindo certa descentralização, o mencionado Ato Adicional acabou provocando um aumento da dependência das Câmaras Municipais em relação ao governo provincial, uma vez que matérias relacionadas a legislar sobre poder de polícia, economia municipal, fixação das despesas, criação e supressão de empregos, autorização de empréstimos para as Câmaras, ficavam na competência da Assembléia Legislativa. Deste modo, o Ato Adicional não atendeu aos reclamos e desejos das Câmaras Municipais, que pretendiam de certo modo uma volta ao período colonial, onde tinham maior autonomia. Em suma, o Ato Adicional acabou freando o desenvolvimento da autonomia municipal ao conceder às Províncias o direito de, por leis próprias, organizar o regime dos Municípios<sup>37</sup>. Esta fase demonstra bem os anseios municipalistas de desenvolvimento autônomo, a partir da circunstância local.

Inúmeras revoltas ocorreram durante o período regencial, normalmente, relacionadas com as dificuldades da vida cotidiana e as incertezas da organização política da época, sendo que cada uma delas resultou de realidades específicas, provinciais ou locais<sup>38</sup>. Estas revoltas buscavam não a desagregação, mas sim uma

---

<sup>35</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 25.

<sup>36</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 13 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 38.

<sup>37</sup> MONTORO, op. cit., p. 30-32.

<sup>38</sup> Após o Ato Adicional, ocorreu a Cabanagem no Pará (1835-1840), que não deve ser confundida com a Guerra dos Cabanos em Pernambuco, a Sabinada na Bahia (1837-1838), a Balaiada no Maranhão (1838-1840) e a Farroupilha no Rio Grande do Sul (1836-1845). (FAUSTO, op. cit., p. 89)



melhor participação no poder das províncias do Nordeste, com intuito de obter maior comando político, visando beneficiar as economias locais. Por outro lado, as províncias de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais, as quais deram base para a independência do país, não se revoltaram, uma vez que possuíam vantagens políticas superiores ao seu poder econômico. Nesta época, os centros econômicos mais fortes e dinâmicos encontravam-se no Nordeste do País, sendo inclusive as localidades com maior arrecadação tributária<sup>39</sup>.

A descentralização política operada com a edição do Ato Adicional (AI) de 1834, acabou gerando uma constante instabilidade no período regencial. Isto levou às chamadas medidas de “regresso”, onde uma maioria conservadora instalada no Legislativo aprovou a lei de interpretação do Ato Adicional (Lei nº 105, de 12 de maio de 1840), que reforçou o centralismo, concentrando mais poder na Corte e nas mãos do Imperador. Nesta esteira, houve uma antecipação da maioridade do imperador e assim, D. Pedro II, um adolescente de 14 anos assumia o trono do Brasil<sup>40</sup>.

Ainda neste período, em razão da reação dos liberais, o País passou por mais duas revoltas provinciais, em 1842, baseada em São Paulo e Minas Gerais, realizadas por grandes proprietários rurais e, em 1848, novamente em Pernambuco, a chamada Revolução praieira, que teve como base a revolta dos senhores de engenho ligados ao partido liberal, que se queixavam de perda do controle da província para os conservadores. Em ambas, o governo central tomou logo controle da situação. Praieira foi à última das rebeliões provinciais, pondo fim ao ciclo revolucionário em Pernambuco<sup>41</sup>.

Após o fim das revoltas provinciais, o Manifesto republicano de 1870 foi a primeira réplica ao regime monárquico. Moderado, este manifesto desejava colocar o Brasil em patamar de igualdade com as nações americanas e influenciou, também, o abolicionismo, ligando o princípio da liberdade à República, acabando por assim desprestigiar a Monarquia<sup>42</sup>.

---

<sup>39</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 27.

<sup>40</sup> FAUSTO, op. cit., p. 96.

<sup>41</sup> Ibid., loc. cit.

<sup>42</sup> RIBEIRO JR, José. *O Brasil Monárquico em face das Repúblicas Americanas*. In: Carlos Guilherme Mota (org). *Brasil em Perspectiva*. 13 ed. São Paulo: Difusão Editorial, 1982, p. 160

O manifesto exigia, entre outros temas, a implantação da Federação nos moldes norte-americanos. A centralização então passava a ser vista como um entrave ao desenvolvimento econômico e social do País. Com o fim da identidade do poder econômico com o poder político, através do deslocamento do centro dinâmico da economia para o oeste paulista e com a crise da região dos estadistas do império na região norte e nos núcleos cafeicultores do Rio de Janeiro, o sentimento republicano no sul do País aumentava. Em São Paulo, os republicanos defendiam a redistribuição de rendas para que maiores recursos pudessem financiar os custos da economia cafeeira em expansão<sup>43</sup>.

A República foi proclamada em 15 de novembro de 1889 através do Decreto nº 01. A Constituição Brasileira de 1891 impôs a forma federativa de governo, transformando as Províncias em Estados. Em sua essência, a Constituição de 1891 veio em decorrência da experiência de outros países, adequada à ordem interna do País<sup>44</sup>.

Para que houvesse a realização do regime republicano, a forma federativa de Estado tornava-se necessária.

Tal como fixado o regime republicano, a federação é uma forma necessária de sua realização: a autonomia dos Estados surge, já em 1891, como forma de expressão das exigências republicanas, entre nós. Como postulado pela mais lúcida doutrina, tudo o que puder ser feito pelos escalões intermediários haverá de ser de sua competência; tudo o que o povo puder fazer por si mesmo, a ele próprio incumbe. Aí está a demonstração da íntima relação entre república e federação<sup>45</sup>.

O federalismo adotado pela primeira Constituição da República foi moldado no federalismo dualista clássico, onde praticamente não houve a cooperação entre a União e os entes federados. O auxílio federal era restrito aos casos de calamidade

---

<sup>43</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 30.

<sup>44</sup> MALUF, op. cit., p. 93.

<sup>45</sup> ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*, 2 ed., 4 tiragem, atual. Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 43.

pública, sendo somente em 1897 regulamentado, ainda assim, com diversas imposições do governo federal, ficando a este a análise dos critérios que justificariam o auxílio<sup>46</sup>.

As primeiras coordenadas legais instituídas pela primeira república foram o federalismo, o presidencialismo e a ampliação do regime representativo. A Constituição Republicana, inaugurou o sistema presidencialista de governo. Os senadores deixaram de ser vitalícios e, como no império, o legislativo foi dividido em Câmara dos Deputados e Senado. Fixou-se o sistema de voto direto e universal, suprimindo-se o censo econômico anteriormente adotado. Ainda outras medidas modificaram significativamente os preceitos constitucionais adotados no império<sup>47</sup>.

O resultado deste federalismo dualista adotado na primeira Constituição Republicana, manteve as desigualdades entre os vários entes da federação. São Paulo, Minas Gerais e Rio Grande do Sul eram os Estados que dominavam a República, todos os demais tinham uma maior dependência da União, que sofria a influência das alianças entre os três principais Estados. Surgia assim a “Política dos Governadores”, que consistia na subordinação do Congresso aos interesses das oligarquias estaduais aliadas ao Presidente da República. Na verdade, Minas Gerais, São Paulo e Rio Grande do Sul representavam cerca de 50% dos votos nas eleições presidenciais. Devido à maior população, ao melhor sistema educacional e ao fato de que analfabetos não podiam votar, esta situação conferia a estes Estados o domínio político. A estabilidade das sucessões era garantida pelas alianças da política “Café com Leite”, a qual impunha o candidato para o resto do país. O sistema político da denominada República Velha, graças ao controle político dos coronéis no âmbito municipal e das máquinas partidárias no estadual, não permitia qualquer mobilização do eleitorado<sup>48</sup>.

Aos Municípios a Constituição Republicana de 1891 dedicou apenas o artigo 68<sup>49</sup>, o qual determinou aos Estados que se organizassem de forma a assegurar a autonomia dos Municípios. Neste diapasão, as Constituições Estaduais tiveram

---

<sup>46</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 31-32.

<sup>47</sup> FAUSTO, op. cit., p. 141-142

<sup>48</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 33

<sup>49</sup> “art. 68. Os Estados organizar-se-ão de forma que fique assegurada a autonomia dos Municípios em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse”.

discricionariedade para modelar seus Municípios com maior ou menor amplitude de administração<sup>50</sup>.

Em razão deste único artigo e de sua dicção, inúmeras questões surgiram na época com relação a vários pontos. A autonomia dos Municípios, prevista no artigo 68, tornava obrigatória a organização em todo o Estado, ou era possível a esse Estado instituir modelos de organização diferentes por porções de seu território, considerando a especialidade de certas áreas? Esta autonomia seria inerente ao regime federativo? A eletividade do governo municipal era ou não regra obrigatória? Qual o alcance que deveria ser dado à expressão “peculiar interesse”? Isto tudo fomentou os debates e movimentos municipalistas, mas foi somente por ocasião da reforma constitucional de 1926, que de modo mais preciso, foi dado o sentido de autonomia municipal, esclarecendo que se tratava de princípio constitucional da União, ao qual os Estados estavam obrigados, inclusive sob pena de intervenção federal<sup>51</sup>.

Porém, na prática, neste período, a autonomia não era ampla, os Municípios não dispunham de grandes recursos para programar políticas ao bem comum da população, e dependiam muito dos Estados, estes, somente auxiliariam financeiramente aqueles Municípios que apoiassem o governo Estadual. O que ocorria era uma superposição do regime representativo, onde um grande contingente de eleitores, incapacitados e sem qualquer noção da importância política, sofriam a passiva condução pelos detentores do poder público. Operava-se assim o poder privado dos donos de terras, em que o contingente rebanho eleitoral despejava votos nos candidatos governistas nas eleições estaduais e federal, e assim, os dirigentes políticos do interior tornavam-se uma espécie de credores de uma especial recompensa, consolidando a dominação no Município. Era o denominado “coronelismo”, ou seja, um sistema político essencialmente governista, que não garantia uma oposição alternativa, uma vez que o sistema não se modificava. Qualquer oposição não tinha dinheiro ou poderes para melhoramentos locais urgentes. O favoritismo era para os amigos do governo, muitas vezes atuando

---

<sup>50</sup> MEIRELLES, op. cit., p. 39.

<sup>51</sup> MONTORO, op. cit., p. 37-45.

com crônica truculência e represálias por parte do grupo local governista, permitindo a montagem de sólidas máquinas eleitorais, que se perpetuavam no poder<sup>52</sup>.

Deste período conclui-se que os Municípios viveram praticamente quatro décadas sem recursos financeiros, sem liberdade, sem autonomia administrativa que pudesse proporcionar seu progresso. Os chefes municipais eram eleitos ao sabor do governo estadual sem qualquer garantia democrática.

O hábito do centralismo, a opressão do coronelismo e a incultura do povo transformaram os Municípios em feudos de políticos truculentos, que mandavam e desmandavam nos 'seus' distritos de influência, como se o Município fosse propriedade particular e o eleitorado um rebanho dócil ao seu poder. Os chefes municipais eram eleitos ao sabor do governo estadual sem qualquer garantia democrática<sup>53</sup>.

A manipulação de votos e a dependência dos Municípios em relação aos Estados tiveram como consequência o domínio dos votos pelo Governador, sendo que tal expediente, como supra mencionado, deu origem a denominada "Política dos Governadores", um arranjo de compromisso firmado pelo Governo Federal e os Governos Estaduais, onde se criaram instrumentos de uma República oligárquica, que assentaram um sistema político estável. A representação parlamentar de cada Estado correspondia ao grupo regional dominante, sempre com objetivo de eliminar as disputas faccionais nos Estados e, ao mesmo tempo, no intuito de fortalecer o Poder Executivo com maior subordinação da Câmara<sup>54</sup>.

O fim da primeira República surgiu com a cisão entre as elites dos grandes Estados, quando o então presidente Washington Luís, no início de 1929, insistiu na candidatura de um paulista à sua sucessão. Rompia-se então o pacto do "Café com Leite". A oposição, onde mineiros se aliaram à Paraíba e ao Rio Grande do Sul,

---

<sup>52</sup> LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo, enxada e voto*. 6 ed. São Paulo: Alfa-Omega, 1993, p. 253-255.

<sup>53</sup> MEIRELLES, op. cit., p. 39-40.

<sup>54</sup> FAUSTO, op. cit., p. 146-147

lançava a candidatura de Getúlio Vargas à presidência, formando a denominada Aliança Liberal<sup>55</sup>.

Os choques entre as oligarquias estaduais e a cisão nas Forças Armadas, aliadas à forte crise econômica que se iniciou com a quebra da Bolsa de Nova Iorque, em 1929, causaram, através da Revolução de três de outubro de 1930, a queda do regime da Constituição de 1891. O desmonte da máquina política da Primeira República teve início com o Decreto nº 19.398, de 11 de novembro de 1930, que instituiu e regulamentava as funções do Governo Provisório, formado pelos revolucionários vitoriosos. Em todos os Estados haveria interventores nomeados por Getúlio Vargas, Chefe do Governo Provisório, e estes nomeariam Prefeitos para todos os Municípios, sempre assistidos por um conselho consultivo. Este sistema era extremamente hierarquizado, dadas as suas condições de governo de exceção transitório. O Governo Provisório propôs, ainda, a centralização da arrecadação tributária por parte da União e a proibição dos Estados contraírem empréstimos externos sem sua autorização. Como contrapartida, todas as dívidas estaduais passariam à União<sup>56</sup>.

O movimento revolucionário de 1930 deu azo a uma tendência pela organização de um regime mais centralizado. Em relação aos Municípios, o Decreto 20.348, de 29 de agosto de 1931, criava os Conselhos Consultivos Municipais à critério do Interventor Federal, que foi nítido instrumento de centralização. Outros Municípios de menor renda, foram agrupados em zonas, ficando diretamente na dependência do governo estadual. O exame das contas dos administradores locais ficou sob responsabilidade destes Conselhos Municipais, que também opinavam sobre a viabilidade ou não dos Municípios contraírem empréstimos externos, prática comum na época. Todavia, com essas disposições, houve um maior conhecimento técnico da situação financeira em que os Municípios se encontravam, ou seja, uma estatística que culminou com o reconhecimento na Constituição de 1934, sobre a necessidade de melhores distribuições e de maiores recursos<sup>57</sup>.

---

<sup>55</sup> FAUSTO, op. cit., p. 178.

<sup>56</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 38-39.

<sup>57</sup> MONTORO, op. cit., p. 46-47.

Esta segunda Constituição Republicana teve influência da Constituição alemã de 1919, denominada Constituição de Weimar, ou seja, possuía essência social. Introduziu-se em seu texto direitos sociais dedicados à família, educação e cultura, além dos direitos econômicos que apresentavam vários aspectos novos, como reflexos das mudanças ocorridas no país<sup>58</sup>. Houve ainda um direcionamento para um federalismo mais cooperativo, onde à União e aos Estados foi facultada a celebração de acordos para coordenação e desenvolvimento dos serviços, em especial para uniformização das leis, arrecadação de impostos, prevenção e repressão da criminalidade e troca de informações. Pela primeira vez foi fixada a repartição de competências concorrentes e a cooperação entre a União e os entes federados para o combate às endemias e às secas do nordeste<sup>59</sup>.

O Municipalismo se fortaleceu. A autonomia concedida no artigo 13<sup>60</sup> da Constituição se estendeu a tudo aquilo referente ao seu interesse, especialmente o processo eletivo do prefeito e dos vereadores, a decretação de seus impostos e a organização de seus serviços. Além desta autonomia, a Constituição de 1934 discriminou as rendas próprias pertencentes ao Município, visando à realização dos seus serviços públicos a fim de possibilitar seu progresso. No entanto, a duração

<sup>58</sup> FAUSTO, op. cit., p. 193

<sup>59</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 39-40.

<sup>60</sup> “Art 13 - Os Municípios serão organizados de forma que lhes fique assegurada a autonomia em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse; e especialmente:

I - a eletividade do Prefeito e dos Vereadores da Câmara Municipal, podendo aquele ser eleito por esta;

II - a decretação dos seus impostos e taxas, a arrecadação e aplicação das suas rendas;

III - a organização dos serviços de sua competência.

§ 1º - O Prefeito poderá ser de nomeação do Governo do Estado no Município da Capital e nas estâncias hidrominerais.

§ 2º - Além daqueles de que participam, ex vi dos arts. 8º, § 2º, e 10, parágrafo único, e dos que lhes forem transferidos pelo Estado, pertencem aos Municípios:

I - o imposto de licenças;

II - os impostos predial e territorial urbanos, cobrado o primeiro sob a forma de décima ou de cédula de renda;

III - o imposto sobre diversões públicas;

IV - o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais;

V - as taxas sobre serviços municipais.

§ 3º - É facultado ao Estado a criação de um órgão de assistência técnica à Administração municipal e fiscalização das suas finanças.

§ 4º - Também lhe é permitido intervir nos Municípios a fim de lhes regularizar as finanças, quando se verificar impontualidade nos serviços de empréstimos garantidos pelos Estados, ou pela falta de pagamento da sua dívida fundada por dois anos consecutivos, observadas, naquilo em que forem aplicáveis, as normas do art. 12.”

efêmera de pouco mais de três anos desta Constituição, não permitiu uma análise segura dos resultados de tais inovações<sup>61</sup>.

Em 10 de novembro de 1937, instaurou-se o Estado Novo, regime implantado autoritariamente que impôs uma nova Constituição outorgada. Esta carta constitucional ficou conhecida como “Polaca”, em razão da sua identificação com a Constituição polonesa de 1935. No entanto, a Constituição de 1937, também, sofreu influências da Constituição portuguesa de 1933, cujo regime a carta brasileira copiará o nome: Estado Novo e da italiana, conhecida como “Carta Del Lavoro”. Estas influências, aliadas ao autoritarismo do governo, acabou por dar conotação acentuada de centralização federal<sup>62</sup>.

O primeiro cuidado do ditador foi transformar a Federação brasileira – o imenso arquipélago sócio-cultural – em Estado unitário – em ilha homogênea e maciça – destituindo os Governadores e substituindo-os por interventores, subordinados ao poder central, queimando as bandeiras estaduais, acabando com toda forma de regionalismo, enfim, transformando o País inteiro em um feudo da União, ou seja, subordinado ao Palácio do Catete, de onde partiam todas as ordens. Acabaram-se as Constituições estaduais, erigindo-se a Carta como diploma sacrossanto e o decreto-lei como o instrumento de um só homem, que usurpara o poder do Congresso Nacional<sup>63</sup>.

A centralização ocorrida afetou sobremaneira o federalismo. “*As relações entre o governo central e os Estados foram regulamentadas de modo a eliminar os últimos resquícios de federalismo, que caracterizava a República Velha*”<sup>64</sup>.

Para os Municípios, a Constituição de 1937, trouxe algumas inovações em relação ao texto de 1934. Um dos pontos interessantes que expõe como ela não foi devidamente aplicada na prática, refere-se ao sistema municipal brasileiro, o qual

---

<sup>61</sup> MEIRELLES, op. cit., p. 40.

<sup>62</sup> CERQUEIRA, Marcello. *A Constituição na História: Origem & Reforma*. Rio de Janeiro: Revan, 1993, p. 334-335.

<sup>63</sup> CRETELLA JR, José. *Comentários à Constituição Brasileira 1988*, v. I, Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1989 a 1993, p. 26

<sup>64</sup> SOLA, Lourdes. *O Golpe de 37 e o Estado Novo*, in: MOTA, Guilherme Carlos (org.). *Brasil em Perspectiva*. 13 ed. São Paulo: Difusão Editorial, 1982, p. 268.



estabeleceu a nomeação dos Prefeitos pelos Governadores estaduais, atribuindo aos vereadores importância no modelo político adotado à época, ao permitir às Câmaras Municipais participar do processo de escolha dos membros da Câmara dos Deputados, junto com cidadãos escolhidos pela população. Nesse sistema, por sufrágio indireto, as Câmaras Municipais e os cidadãos escolhidos elegeriam os membros das Câmaras dos Deputados. Os vereadores participariam assim, também, do colégio eleitoral do Presidente da República. Nestes pontos a Constituição nunca foi posta em vigor, na verdade, a legislação especial que regulamentava a administração dos Estados e dos Municípios, restringiu a autonomia dos Municípios, que passaram a viver sob a tutela dos Conselhos Administrativos Estaduais e dos Departamentos de Assistência aos Municípios<sup>65</sup>.

Na verdade, a Constituição de 1937 não teve completa aplicação prática. Não obstante o teor de seu texto, houve sim o afastamento do Estado Democrático, com cancelamento das eleições, extinção de partidos, fechamento do Congresso, além de outras medidas autoritárias. A mais simples de suas disposições que previa um plebiscito para manutenção da lei maior, não chegou sequer a ser cogitada<sup>66</sup>.

Victor Nunes Leal resumiu os efeitos da Carta de 1937 sobre os Municípios: *“O legislador constituinte de 1937 foi mais coerente, porque inequivocadamente anti-municipalista. Não só conservou os departamentos de municipalidades, como reduziu a receita municipal e suprimiu o princípio da eletividade dos prefeitos”*<sup>67</sup>.

Conclui-se que o Estado Novo simplesmente dissolveu a autonomia municipal. Os Municípios ficaram completamente abalados, pois, em razão da instituição de um Estado centralizador, não possuíam autonomia administrativa e nem política. Neste regime, as municipalidades foram até menos autônomas do que sob o centralismo do império, onde os interesses locais pelo menos eram debatidos nas câmaras de vereadores e levados ao conhecimento dos governadores,

---

<sup>65</sup> MONTORO, op. cit., p. 47.

<sup>66</sup> BONAVIDES; PAES, op. cit., p. 342.

<sup>67</sup> LEAL, op. cit., p. 92.

enquanto que no Estado Novo não havia qualquer espaço para manifestações locais em prol do Município<sup>68</sup>.

O Estado Novo foi estruturado para durar muitos anos como um Estado autoritário, centralizador, mas, ao mesmo tempo, modernizador. No entanto, sua duração não chegou a oito anos. A população brasileira foi se aproximando da chamada “causa aliada” contra os regimes autoritários do eixo e por toda parte começaram manifestações pelo fim do regime.

Diante deste quadro, em fevereiro de 1945, Getúlio Vargas baixou um Ato Adicional à carta de 1937, convocando eleições para presidência e legislativas. Houve anistia a todos os presos políticos e iniciou-se o processo de constituição dos partidos políticos, que teriam significativa importância no processo que se desenvolveria. No próprio ano de 1945 surgiram os três principais partidos: a União Democrática Nacional (UDN), que reunia a oposição liberal e um reduzido grupo de socialistas democráticos e uns poucos comunistas; o Partido Social Democrático (PSD) e o Partido Trabalhista Brasileiro (PTB), sob inspiração de Getúlio Vargas e da burocracia sindical<sup>69</sup>.

Em meados de 1945 iniciou-se o movimento denominado “queremista”, onde círculos trabalhistas ligados a Getúlio Vargas, apoiado pelos comunistas, começaram uma campanha com o objetivo de que Vargas concorresse à presidência da república. A palavra de ordem era “queremos Getúlio”. O desencadeamento disto teve setores oposicionistas, mesmo em segmentos da elite que apoiava Vargas, temendo o continuísmo. Diante das várias artimanhas de uma política populista, a qual se encontrava contraposta por uma mobilização popular que tinha apoio do exército, tudo dentro de um jogo político muito complexo, no dia 29 de outubro de 1945, Getúlio Vargas foi forçado a renunciar, retirando-se do poder e fazendo uma declaração pública de que concordava com sua saída<sup>70</sup>.

---

<sup>68</sup> MEIRELLES, op. cit. p. 41.

<sup>69</sup> FAUSTO, op. cit., p. 212.

<sup>70</sup> *Ibid.*, p. 212-215.

No final do ano de 1946, Eurico Gaspar Dutra, que havia sido ministro da guerra no governo de Vargas e que teve o apoio deste nas eleições que concorreu e venceu Eduardo Gomes, candidato da UDN, tomou posse e iniciaram-se os trabalhos da nova Constituinte. Em setembro era promulgada a nova Constituição brasileira, que deu ênfase a redução dos desequilíbrios regionais, favorecendo a cooperação e a integração nacional.

A Carta de 1946 estabeleceu uma importante autonomia para os Municípios e os Estados, recuperando de certo modo o princípio federativo. Deu ênfase às liberdades e garantias individuais, estabelecendo um regime democrático no País, com organização partidária livre<sup>71</sup>. Veio assim consolidar a estrutura cooperativa no federalismo brasileiro, prevista em 1934.

Esta estrutura cooperativa, na vigência da Constituição de 1946 ocorreu, principalmente, através de uma política estatal descentralizadora, voltada para o desenvolvimento equilibrado, a ser aplicada nos Estados da região Norte e Nordeste. Havia a previsão de partilha das receitas entre Estados e Municípios e a instituição de vários fundos para aquelas regiões. O objetivo era buscar mecanismos que possibilitassem a redução dos desequilíbrios regionais, muito embora a existência de centralização no poder federal. Como importante marco, houve a formação de uma instituição regional, com poderes decisivos, denominada SUDENE (Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste). Esta fórmula contou com a adesão voluntária dos governadores da região nordestina ao órgão deliberativo regional, onde a articulação de poderes estadual e central permitiu uma maior integração no âmbito nacional com repercussão das decisões nas regiões do país<sup>72</sup>. Com uma composição através de um Conselho Deliberativo com variada representação dos Estados da região Norte e Nordeste e do Governo Federal, havia participação conjunta efetiva em projetos comuns, ao contrário da prática de planejamento nacional centralizada adotada durante o Estado Novo. No entanto, posteriormente, com o golpe militar de 1964 e a nomeação de governadores

---

<sup>71</sup> BONAVIDES; ANDRADE, op. cit., p. 409

<sup>72</sup> FURTADO, Celso. *O Longo Amanhecer: Reflexões sobre a formação do Brasil*. 2 ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1999, p. 55.

biônicos, a inovação e importância federativa de funcionamento do Conselho Deliberativo da SUDENE, foram negligenciados<sup>73</sup>.

A Constituição de 1946, também, se destacou por colocar o Município em uma posição de evidência. Exigiu o respeito ao princípio da autonomia municipal, assegurando a intervenção federal nos Estados, caso não fosse respeitado, ressaltando a possibilidade de intervenção para o fato de não ocorrer regularização das finanças municipais<sup>74</sup>.

Nestas circunstâncias, a autonomia do Município foi fomentada em seu tríplice aspecto: ficou garantida a eletividade do governo municipal, sendo assegurada a eleição dos Prefeitos e Vereadores; a auto administração naquilo que caracterizasse o peculiar interesse do Município, especialmente quanto a organização dos serviços públicos locais, também ficou assegurada e a Constituição atribuiu ao Município tributos próprios e através de um mecanismo de participação na arrecadação da União e do Estado, preocupou-se em reforçar as finanças municipais, assegurando certa liberdade para aplicação dos recursos, observando os princípios fixados no próprio texto constitucional<sup>75</sup>.

Com a extensão da cidadania e a ampliação do voto, a política durante o período democrático da Constituição de 1946 foi muito abrangente. Esta maior participação popular, com a urbanização e industrialização crescente marcaram a transição para a denominada democracia de massas no País. A imagem dos políticos passou a necessitar de uma amplitude nacional, não era mais suficiente o único apoio do Estado de origem. Os partidos tornaram-se nacionais, apesar da força regional de alguns deles. Por outro lado, as pressões naturais para efetivação da democracia de massas, passaram a preocupar cada vez mais as oligarquias e as classes médias, que com suas reações adversas, acabaram por propiciar um ambiente instável que culminou com um golpe militar<sup>76</sup>.

---

<sup>73</sup> FURTADO, op. cit., p. 43-46

<sup>74</sup> MONTORO, op. cit., p. 56-57.

<sup>75</sup> Ibid., p. 58-61.

<sup>76</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 48-49.

A extensa repercussão no cenário nacional que viria a se instituir a partir do golpe militar de 1964, teve sua razão maior a partir da renúncia do, então, presidente Jânio Quadros e da implantação de um passageiro e fracassado período parlamentarista, que acabou por dar forças à formação do levante militar<sup>77</sup>.

O golpe militar trouxe nova centralização de poderes. Era o fim da experiência democrática que perdurou de 1945 a 1964. Aparentemente, o movimento de 1964 teria sido lançado para livrar o País da corrupção e do comunismo, visando restaurar a democracia. Os comandantes das forças armadas, justificando como revolução, o golpe de 1964, mudaram e transformaram as instituições através dos chamados Atos Institucionais (AI), afirmando que estes, eram decorrência natural do poder constituinte inerente a todas as revoluções e especialmente daquela<sup>78</sup>. O Ato Institucional nº 1 foi baixado em nove de abril de 1964, manteve a Constituição de 1946 com várias modificações e, exceto por curtos períodos de tempo, o funcionamento do Congresso Nacional continuou normalmente, embora princípios básicos da democracia fossem violados e o poder real fosse deslocado para outra esfera. Instituíram-se normas que atingiam diretamente os direitos dos cidadãos, caracterizando-as como de forma temporária, visando mascarar a feição autoritária do regime que se instaurava<sup>79</sup>.

O caminho escolhido pelos militares foi o da centralização e do fortalecimento do poder executivo, com o povo sendo excluído da participação no processo eleitoral por etapas. O Ato Institucional nº 2, promulgado pelo, então, presidente Humberto de Alencar Castelo Branco, em vinte e sete de outubro de 1965, teve entre outras medidas a supressão de eleições diretas para presidente e a extinção dos partidos políticos existentes. A legislação partidária adotada a partir de então, forçou na prática, o bipartidarismo: surgia a Aliança Renovadora Nacional (Arena), agrupando os partidários do governo; e o Movimento Democrático Brasileiro (MDB), que reunia

---

<sup>77</sup> MALUF, op. cit., p. 101.

<sup>78</sup> “A revolução vitoriosa se investe no exercício do Poder Constitucional. Este se manifesta pela eleição popular ou pela revolução. Esta é a forma mais expressiva e mais radical do Poder Constituinte. Assim, a revolução vitoriosa como o Poder Constituinte, se legitima por si mesma.’ Esse texto pode ser lido no preâmbulo do Ato Institucional nº 1 de 9 de abril de 1964, bem como o que segue: ‘Fica, assim, bem claro que a revolução não procura legitimar-se através do Congresso. Este é que recebe deste Ato Institucional, resultante do exercício do Poder Constituinte, inerente a todas as revoluções, sua legitimação” (BONAVIDES; ANDRADE, op. cit., p. 429)

<sup>79</sup> FAUSTO, op. cit., p. 257.

os políticos da oposição. Já, o Ato Institucional nº 3 ampliou as eleições indiretas para o nível executivo estadual e, posteriormente, extinguiram-se as eleições para Prefeitos das capitais e cidades consideradas de “segurança nacional”, para as quais eram nomeados os prefeitos que se denominavam “biônicos”<sup>80</sup>.

O Ato Institucional nº 4, de sete de dezembro de 1966, tentou transmitir a impressão da vigência de um estado democrático<sup>81</sup>, determinou a elaboração de uma nova Constituição, que foi promulgada em vinte e quatro de janeiro de 1967, entrando em vigor em quinze de março de 1967. Esta Constituição irá ter vigência até a edição do famigerado Ato Institucional nº 5, de treze de dezembro de 1968, o qual instituiu um estado de exceção, com o fechamento do Congresso Nacional, cassação de mandatos parlamentares e o estabelecimento de drástica censura<sup>82</sup>.

A Emenda Constitucional de 1969, que na prática substituiu a Constituição de 1967, apresentou um novo texto, que foi ofensivo ao princípio federativo. Os Estados e Municípios, muito em razão da concentração de rendas e competências na União, experimentaram nova diminuição da autonomia, viviam cada vez mais em dependência política e financeira do Governo federal. Por outro lado, o poder executivo da União crescia em razão da iniciativa quanto ao processo legislativo para todas as matérias relevantes, sendo esta competência simplesmente retirada do Congresso Nacional<sup>83</sup>.

O federalismo, mesmo previsto no texto da constituição de 1967 e da Emenda nº 1 de 1969, praticamente desapareceu, sendo, então, criado o eufemismo “federalismo de integração”, como forma de mascarar a ausência de autonomia dos entes federados. Sob este pretexto, todos os instrumentos e formas de promoção do desenvolvimento econômico, foram praticamente centralizados na União. A alegada integração acabou por esconder a supressão do federalismo durante o período da ditadura militar, em especial pela presença formal das autarquias regionais, as quais

---

<sup>80</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 49-50.

<sup>81</sup> “[...] por mais que procurasse esconder os objetivos da adoção de uma carta constitucional, o Governo não conseguiu omitir sua vergonha ao fazer nela constar a expressão ‘regime representativo’, evitando a palavra ‘democracia’ em todo o seu texto.” (BONAVIDES; ANDRADE, op. cit., p. 433.)

<sup>82</sup> CERQUEIRA, op. cit., p. 360-361.

<sup>83</sup> BARROSO, Luís Roberto. *O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas: Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira*. 7 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 36.

passaram a não ter mais uma interposição no desenvolvimento regional, mas apenas figurando sem qualquer outro sentido na atuação da região. A SUDENE perdeu sua natureza de instituição administrativamente autônoma, passando a estar vinculada diretamente à presidência da República, as políticas de desenvolvimento regional passaram a ser executadas por vários outros órgãos que se apresentavam descoordenados e contraditórios<sup>84</sup>.

No período de 1964 a 1967 houve intensa atividade legislativa exercida pelo governo federal. O exercício da autonomia municipal teve que se adaptar a um número maior de condições que a restringiram. No entanto, a posição do Município na federação foi mantida. Entre as inovações trazidas, surgiu uma nova hipótese de intervenção no Estado que deixasse de entregar ao Município a quota tributária a ele destinada. A criação dos Municípios continuou sendo competência do Estado-membro, todavia requisitos como população, renda e consulta à população local, deveriam ser cumpridos a partir do estabelecido em lei complementar federal. A restrição da autonomia política ocorreu com a ampliação das hipóteses de nomeação dos Prefeitos. Na esfera administrativa a restrição ocorreu com a determinação de limite de despesas de pessoal. A limitação ao poder de tributar passou a ser declarada no texto constitucional, que atribuiu à União esta competência através de legislação complementar<sup>85</sup>.

Não obstante as restrições impostas à autonomia no período de ditadura militar, os Municípios aos poucos foram adquirindo uma maior atenção e projeção no cenário nacional. O tratamento dado pela Constituição de 1967 ao regime municipal foi bastante minucioso. Tal fato ocorreu para impedir uma interpretação restritiva da autonomia municipal por parte dos governos estaduais, no entanto, forjou-se um sistema bem centralizador<sup>86</sup>.

A Emenda Constitucional de 1969 trouxe tímidas modificações quanto ao regime municipal, no qual foi praticamente mantido o sistema da Constituição de 1967. No âmbito do sistema tributário, teve o mérito de melhor distribuir a renda

---

<sup>84</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 51-53.

<sup>85</sup> MONTORO, op. cit., p. 71-77.

<sup>86</sup> *Ibid.*, p. 78

entre os entes da federação, pecando quanto ao critério de participação em percentual fixo no imposto estadual de circulação de mercadorias (ICM), o que criou uma grande disparidade entre Municípios industrializados e Municípios com atividades agrícolas<sup>87</sup>.

O fechamento temporário do Congresso Nacional pelo Ato Complementar nº 102 de 1º de abril de 1977 e a posterior Emenda Constitucional nº 8 de 14 de abril de 1977 (chamado “Pacote de Abril”), que decretou várias medidas arbitrárias por parte do, então, presidente General Ernesto Geisel, agravou sobremaneira a crise institucional e provocou vários apelos de redemocratização do país<sup>88</sup>.

Na sequência, o governo de João Batista de Figueiredo, último general presidente, entre 1979 e 1984, admitiu a anistia política e liberalizou a legislação partidária. Este governo combinou dois traços peculiares: a ampliação da abertura política e o aprofundamento da crise econômica<sup>89</sup>.

Mantido o calendário eleitoral, em novembro de 1982, os brasileiros foram às urnas para eleger, pelo voto direto, desde vereadores até governadores dos Estados. Era o início da redemocratização do país. A oposição elegera dez governadores, sendo que as vitórias ficaram nas principais capitais do País. Esses governadores deram base para a imensa campanha em prol das eleições diretas para presidente da República, movimento popular que se denominou “Diretas já”. Várias manifestações populares tentaram acuar o regime, no entanto, o Congresso não aprovou o restabelecimento das eleições diretas para Presidente da República<sup>90</sup>.

Após o fracasso das “Diretas já”, a batalha sucessória fixou-se no Colégio Eleitoral. Na articulação liderada por Tancredo Neves, então governador de Minas Gerais, o partido do governo (PDS) ficou dividido, com isso, em disputa com Paulo Salim Maluf, dentro do sistema eleitoral imposto pelo regime autoritário, através do Colégio Eleitoral, a oposição chegava ao poder com Tancredo Neves e seu vice

---

<sup>87</sup> MEIRELLES, op. cit., p. 44.

<sup>88</sup> MALUF, op. cit., p. 104.

<sup>89</sup> CERQUEIRA, op. cit., p. 364.

<sup>90</sup> FAUSTO, op. cit., p. 280-282



José Sarney, sendo eleitos em quinze de janeiro de 1985. Porém, Tancredo Neves adoeceu e não pode tomar posse, tendo assumido a presidência em uma situação que se acreditava transitória, o vice José Sarney. A posse ocorreu em quinze de março de 1985. Tancredo Neves veio a falecer em vinte e um de abril de 1985, então, José Sarney, cumprindo o compromisso da “*Nova República*”, convocou a Assembléia Nacional Constituinte em julho de 1985<sup>91</sup>.

Nas eleições de novembro de 1986, foram eleitos deputados e senadores que se reuniram em Assembléia Nacional Constituinte, para elaboração da nova Constituição, que foi discutida por quase dois anos, sendo promulgada em cinco de outubro de 1988. O país saía novamente de um período ditatorial, engatinhando para um “novo” regime democrático e neste escopo, também, a mentalidade e as correntes municipalistas na assembléia nacional constituinte, clamavam para mudanças sob o aspecto federalista e ênfase à autonomia municipal.

---

<sup>91</sup> FAUSTO, op. cit., p. 283-285.

## 1.2 A Posição Atual do Município na CF de 1988

### 1.2.1 Município: ente federal e autônomo

O processo de descentralização ao longo da história da República passou por vários ciclos de progressos e retrocessos até chegar ao federalismo atual que, como vimos, é fruto da consolidação de movimentos de pressão política por uma maior autonomia aos Estados e Municípios. Esta natural evolução dentro do contexto histórico da federação brasileira culminou na elaboração da Constituição de 1988, promovendo certa descentralização financeira e de competências às entidades subnacionais<sup>92</sup>.

Como constatado na primeira parte deste trabalho, uma Federação, também, é qualificada em razão da autonomia que confere aos entes federativos, em especial, diante do poder de auto-organização, sendo exercida por meio de determinadas competências. Contudo, esta autonomia não pode ser caracterizada como uma forma muito ampla de poder que mantenha um grau de independência absoluto entre os entes da federação, isto porque em todo Estado Federal, haverá a manutenção de um grau próprio de autonomia para seus entes<sup>93</sup>.

A Constituição Federal de 1988, desde seu artigo primeiro enfatizou a forma federativa<sup>94</sup>, praticamente elevando o Município à categoria de ente desta Federação. Até 1988, todas as Constituições outorgavam governo próprio e competência exclusiva aos Municípios no tocante à sua autonomia, todavia, com o novo Texto, os Municípios passaram a ter, também, o poder de auto-organização nos termos do artigo 29<sup>95</sup>, a partir da elaboração da própria Lei Orgânica, para muitos, uma verdadeira “Constituição Municipal”<sup>96</sup>.

---

<sup>92</sup> CAMARGO, op. cit., p. 193.

<sup>93</sup> ELALI, op. cit., p. 31.

<sup>94</sup> “Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito”.

<sup>95</sup> “Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos:[...]”

<sup>96</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 56.

Com o advento da Carta de 1988, para parte da doutrina, temos a mais moderna e avançada organização institucional de Município conhecida no Direito ocidental. O constituinte conferiu fundamental importância e destaque ao Município, mantendo o sistema federativo de 1967, consignando em seu texto a plena autonomia nos aspectos políticos administrativos e tributários, dando-lhe *status* de ente federativo<sup>97</sup>.

Todavia, muitos doutrinadores questionam sobre a organização política dos Municípios e criticam a limitação de alterações desta estrutura organizacional, diante da concepção formalizada pelo Texto constitucional. Para eles, esta organização é minuciosa e limita a utilização variada de organização dos Municípios, em razão da formação, dimensão e condições destes. A padronização inviabiliza tentativas de inovação e criatividade quanto ao modelo governamental. Andreas Joachim Krell comenta a impossibilidade, por exemplo, dos Municípios criarem “*executivos colegiados para municípios de pequena dimensão territorial e de baixa densidade populacional, conselhos populares dotados de parcela decisória de poder político, a criação constitucional do cargo de ‘administrador municipal’ (city manager), etc*”<sup>98</sup>.

André Elali, ressaltando outro ponto quanto à divisão de competências, entende que a estrutura federativa estabelecida na Constituição de 1988 deve permanecer imutável, pois se trata de núcleo irreformável e, portanto, *cláusula pétrea* nos termos do artigo 60, parágrafo 4º, inciso I da Constituição. Todavia, a estrutura federativa na forma poderia ser alterada, uma vez que qualquer Constituição está sujeita a processos de transformação, sejam formais ou informais, sendo possível, mantendo o sistema federativo vigente, reformular as estruturas com uma mudança no âmbito das competências, desde que vinculadas às finalidades do Estado brasileiro, ou ainda, mantendo a estrutura atual, mas adaptando a forma de governo a métodos mais eficientes<sup>99</sup>.

---

<sup>97</sup> VEDANA, Celso. *Federalismo: Autonomia Tributária Formal dos Municípios*. Florianópolis: Habitus, 2002, p. 18.

<sup>98</sup> KRELL, Andreas Joachim. *O Município no Brasil e na Alemanha: Direito e Administração Pública Comparados*. São Paulo: Oficina Municipal, 2003. p. 57.

<sup>99</sup> ELALI, op. cit., p. 65-66.

As críticas anteriores atacam a estrutura constitucional adotada, considerando-a de certo modo, desequilibrada na relação entre os entes da federação. O gessamento, apesar dos avanços ocorridos, coloca os Municípios com dependência, tolhendo a verdadeira autonomia que a Constituição de 1988 determinou.

Estritamente ligada à questão desta autonomia, controvérsias encontram-se na doutrina sobre a condição do Município ser caracterizado como unidade federada. Roque Antonio Carrazza afasta a autonomia municipal como *cláusula pétrea*, entendendo a possibilidade de redução ou mesmo exclusão da Constituição Federal e, evidentemente com a ausência de autonomia, os Municípios não poderiam ser considerados como entes federados<sup>100</sup>.

José Afonso da Silva, adotando entendimento diverso, também, não considera o Município como ente da federação e fundamenta suas razões:

A Constituição consagrou a tese daqueles que sustentavam que o Município brasileiro é “entidade de terceiro grau, integrante e necessária ao nosso sistema federativo”. Data *venia*, essa é uma tese equivocada, que parte de premissas que não podem levar à conclusão pretendida. Não é porque uma entidade territorial tenha autonomia político-constitucional que necessariamente integre o conceito de entidade federativa. Nem o Município é essencial ao conceito de federação brasileira. Não existe federação de Municípios. Existe federação de Estados. Estes é que são essenciais ao conceito de qualquer federação. Não se vá, depois, querer criar uma câmara de representantes dos Municípios. Em que muda a federação brasileira com o incluir os Municípios como um de seus componentes? Não muda nada. Passaram os Municípios a serem entidades federativas? Certamente que não, pois não temos uma federação de Municípios. Não é uma união de Municípios que forma a federação. Se houvesse uma federação de Municípios, estes assumiriam a natureza de Estados-membros (de segunda classe?) dentro dos Estados federados? Onde estaria a autonomia federativa

---

<sup>100</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 143-144.

de uns e de outros, pois esta pressupõe território próprio, não compartilhado? Dizer que a República Federativa do Brasil é formada de união indissolúvel dos Municípios é algo sem sentido, porque, se assim fora, ter-se-ia que admitir que a Constituição está provendo contra uma hipotética secessão municipal. Acontece que a sanção correspondente a tal hipótese é a intervenção federal que não existe em relação aos Municípios. A intervenção neles é de competência dos Estados, o que mostra serem ainda vinculados a estes. Prova que continuam a ser divisões político-administrativas dos Estados, não da União. Se fossem divisões políticas do território da União, como ficariam os Estados, cujo território é integralmente repartido entre seus Municípios? Ficariam sem território próprio? Então, que entidades seriam os Estados? Não resta dúvida que ficamos com uma federação muito complexa, com entidades superpostas<sup>101</sup>.

Em sentido contrário, encontramos entre vários autores, Petrônio Braz, que expõe sobre a condição do Município como ente da federação após a Constituição de 1988. O autor enaltece a federação como a união de vários órgãos ou organizações similares, onde, o fato de Municípios e o Distrito Federal não possuírem autonomia constitucional plena em razão das competências e de serem regidos por leis orgânicas, não lhes retira o *status* de ente federativo. Segundo o autor, negar que o Município tem uma posição extremamente definida, como membro desta federação, é negar a própria vigência do Texto Constitucional. Neste diapasão comenta: “São válidos, sob o ponto de vista do federalismo clássico, os argumentos contrários à inclusão do Município no contexto orgânico da Federação, mas tais ponderações foram desprezadas pelo constituinte”<sup>102</sup>.

O Município, sob o aspecto formal, de fato não conta com uma Constituição própria, mas sim com uma Lei Orgânica. Também não apresenta representação direta no Legislativo federal e nem no Poder Judiciário, entretanto, quanto a Lei Orgânica não ser uma formal Constituição, talvez por ausência de um Poder Constituinte Municipal, fica evidente pela dicção do artigo 29 da Constituição Federal, ao estabelecer que ela deve ser votada em dois turnos, com interstício de

---

<sup>101</sup> SILVA, op. cit., p. 472-473.

<sup>102</sup> BRAZ, Petrônio. *Direito Municipal na Constituição*. 3 ed. São Paulo: Editora de Direito, 1996, p. 42-43.

pelo menos dez dias, exigindo para sua aprovação o mínimo de dois terços dos membros da Câmara Municipal, haver uma valorização desta lei em patamar superior às leis ordinárias, possuindo, portanto, substância constitucional, não podendo por isso ser descaracterizado o Município como ente federal<sup>103</sup>.

De outra monta, o fato de não possuir judiciário próprio, também, não descaracteriza os Municípios como entes federados. A função jurisdicional, muitas vezes, nos próprios Estados-membros é realizada por órgãos do Poder Judiciário Federal, como por exemplo, no caso da Justiça do Trabalho, ou seja, os Estados-membros não possuem competência para julgar todos os conflitos dentro de seu território, nem por isso perdem o *status* de entes federados. Quanto à Câmara Federal, os deputados, na verdade, representam o povo e não os Estados e, também, nos Estados-membros existem os deputados estaduais, que representam interesses dos Municípios ou de regiões econômicas de cada Estado-membro, influenciando tanto deputados federais como senadores. Por óbvio, haveria inviabilização do Senado Federal se houvesse um representante de cada Município do País<sup>104</sup>.

Também, o fato de não possuir Tribunal de Contas (exceção feita ao Município de São Paulo e do Rio de Janeiro), assim como a impossibilidade de controle concentrado de leis e atos normativos municipais pelo Supremo Tribunal Federal, apenas caracterizam competências determinadas pela Constituição, não sendo valores que possam negar aos Municípios a condição de entes federados<sup>105</sup>.

Consolidando a posição do Município na estrutura federativa brasileira diante da vigência da Constituição Federal de 1988, assevera Luiz Francisco Isern:

O Município brasileiro é, pois, entidade estatal, político-administrativa, que por meio de seus órgãos de governo – Prefeitura e Câmara de Vereadores – dirige a si próprio, com tríplice autonomia política (composição de seu governo e orientação de sua

---

<sup>103</sup> RODRIGUES, Hugo Thami. *O Município (Ente Federado) e sua Função Social*. In: LEAL, Rogério Gesta; REIS, Jorge Renato dos (Coords.). *Direitos Sociais e Políticas Públicas: Desafios Contemporâneos*, T. 4. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2004. p. 1018-1019.

<sup>104</sup> *Ibid.*, p. 1019-1020.

<sup>105</sup> *Ibid.*, p. 1020-1021.

Administração), administrativa (organização dos serviços locais) e financeira (arrecadação e aplicação de suas rendas)<sup>106</sup>.

Por fim, ao colocar o Município na posição de ente federado, a Constituição de 1988 em sentido amplo, assegurou a autonomia auto-organizatória, política, administrativa, financeira e legislativa, além de instituir a autonomia municipal como um dos pilares da ordem constitucional brasileira. Estas autonomias, resguardadas pela Constituição, em princípio traduzem-se como condições essenciais para o desenvolvimento das localidades e do próprio ser humano.

Como frisamos, a autonomia municipal se desdobra em autonomia administrativa, legislativa, política e financeira. Resumindo cada uma delas podemos considerar que a primeira refere-se à capacidade de o município organizar suas atividades, criar seu quadro de servidores, gerir e prestar serviços de sua competência, além de outras reconhecidas constitucionalmente. Já, a autonomia legislativa refere-se à capacidade dos municípios legislarem sobre assuntos de interesse local e suplementarem a legislação federal e estadual naquilo que lhes couber. A autonomia política municipal refere-se à capacidade de autogoverno, por meio da eleição direta dos representantes do poder executivo, os prefeitos e os vice-prefeitos, além dos representantes do poder legislativo, os vereadores. Deste modo, os Municípios tornaram-se entes da federação, praticamente em igualdade de condições em relação aos demais: Estados-membros, Distrito Federal e União. A conquista dessa forma de autonomia é importante, pois permite que o poder local possa programar projetos de interesse local, inclusive contrariando as prioridades de políticas estabelecidas no plano estadual ou mesmo federal. Por fim, a autonomia financeira refere-se à capacidade de os municípios instituírem e arrecadarem seus próprios tributos, bem como de aplicarem seus recursos da melhor forma que lhes convier. Esta conquista de maior autonomia financeira possibilitaria em tese aos Municípios maiores meios para programar políticas públicas e projetos de interesse

---

<sup>106</sup> ISERN, Luiz Francisco. *O Município Brasileiro*. Revista da Procuradoria Geral do Município de Santos. Santos: CEPGMS – Centro de Estudos da Procuradoria Geral do Município de Santos, n. 1, 2004, p. 41.

local, no entanto, o desvirtuamento ocorrido, impede a plena conjugação desta autonomia à efetiva aplicabilidade<sup>107</sup>.

A finalidade do Município pode ser resumida na promoção do bem de todos os seus habitantes. Para isto, a Administração Pública Municipal deve gerir os interesses locais, “*como fator essencial de desenvolvimento da comunidade humana, que integra o seu território*”<sup>108</sup>.

Sintetizando, integram a federação brasileira não apenas os governos regionais (Estados-membros), mas também os governos locais (Municípios), na medida em que tanto uns, quanto outros têm poderes próprios, governos próprios, autonomia legislativa, política, administrativa e orçamentária. E ainda, o princípio federativo insculpido na Constituição Federal, garante o livre exercício, pelos Estados-membros e pelos Municípios, de parcelas de poder (competências)<sup>109</sup>.

A Constituição Federal de 1988 é clara em traçar os objetivos do Município, encontrando-se entre outros: promover o desenvolvimento em seu território e, em conjunto com o Estado, promover o bem comum de todos os habitantes. Deve gerir os interesses locais como fator preponderante para o desenvolvimento da comunidade que integra o território, proporcionar e promover o uso adequado do solo mediante planejamento e controle do parcelamento e da ocupação do solo urbano, etc<sup>110</sup>. A autonomia outorgada ao Município, como princípio constitucional, implica em várias atribuições a este ente federativo. Em contrapartida, limites a esta autonomia são traçados no próprio corpo do Texto Constitucional, em razão da própria estrutura do Estado brasileiro. Questão que se discute destaca qual seria o equilíbrio entre as competências dos entes da federação e suas atribuições e como as transformações ocorridas na vigência da Constituição de 1988 vêm ocorrendo com efeitos sobre este quadro. As atribuições concedidas através da descentralização de encargos não são desencadeadas junto com a descentralização de receita, mas decorrem de contingências, com superveniências e desperdícios. Na

---

<sup>107</sup> SANTOS, Ângela Moulin S. Penalva. *Município, Descentralização e Território*. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 16-17.

<sup>108</sup> Ibid., p. 46-47.

<sup>109</sup> BERTI, Flávio Azambuja. *Federalismo Fiscal e Defesa de Direitos do Contribuinte: Efetividade ou Retórica*. Campinas: Bookseller, 2005, p. 63-64.

<sup>110</sup> BRAZ, op. cit., p. 47-48.



prática, as atribuições constitucionais desencadearam uma superposição de tarefas, sem coordenação das ações. A crescente assunção de atribuições pelos governos municipais, diferente da descentralização de recursos, não contou com regras explícitas na Constituição e nem observou qualquer planejamento prévio ou pacto político.

### **1.2.2 Município: atribuições e recursos**

A dificuldade entre a compatibilização de atribuições e recursos dos Municípios, acaba por determinar um conflito de competências que na maior parte das vezes atinge aquele indivíduo que seria o beneficiário das políticas públicas, limitando, inclusive, o exercício da própria cidadania. A ideal repartição das atribuições deve refletir os custos e benefícios dos gastos de cada esfera de governo e proporcionar a satisfação das necessidades dos cidadãos.

A Constituição Federal de 1988 adotou a técnica da enumeração dos poderes da União (arts. 21 e 22), com poderes remanescentes para os Estados (art. 25, § 1º) e poderes definidos indicativamente para os Municípios (art. 30). Existem ainda possibilidades de delegação (art. 22, parágrafo único) e áreas comuns que prevêm atuação conjunta (art. 23)<sup>111</sup>. O texto estabelece formas de relacionamento entre os entes federados (federalismo cooperativo), objetivando o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar de forma geral, com isso os níveis de competência estipulados se entrelaçam<sup>112</sup>. A repartição de competências proporcionadas pela Constituição Federal de 1988 foi sem dúvida algo inovador e, bem por isso, apresenta certa complexidade na tentativa de buscar o equilíbrio federativo<sup>113</sup>.

A doutrina analisando as competências constitucionais, diferencia as atribuições cooperativas das coordenadas. O federalismo cooperativo, busca a descentralização federal com os imperativos da integração econômica, pressupondo transferência de recursos públicos entre as regiões (cooperação financeira), tendo

---

<sup>111</sup> SILVA, op. cit., p. 481.

<sup>112</sup> BRAZ, op. cit., p. 88

<sup>113</sup> VEDANA, op. cit., p. 113.

como característica a responsabilidade conjunta da União, dos Estados-membros e dos Municípios na realização de políticas públicas. Distingue-se a cooperação da coordenação, sendo esta, atribuições e exercício conjunto de competências, onde os entes federativos possuem certo grau de participação<sup>114</sup>.

Com a coordenação, almeja-se um resultado comum e de interesse de todos, onde a decisão tomada em nível federal é adaptada e executada autonomamente por cada um dos entes federados, adaptando-se às suas peculiaridades. A materialização da coordenação são as chamadas competências concorrentes, onde cada ente da federação decide dentro de sua esfera de poder, com prevalência do direito federal (artigo 24 da Constituição Federal). Já, na cooperação, os entes federados atuam de forma conjunta, integrada, onde todos devem colaborar para a execução dos objetivos e das tarefas determinadas pelo ordenamento Constitucional<sup>115</sup>.

Relacionando as competências do Município, temos aquelas que são privativas, aquelas que são comuns e aquelas que são concorrentes com os demais entes da federação. Em especial, as funções políticas do Município, requerem iniciativas do Poder Executivo e Legislativo local. Ao exercerem esta competência, praticam função indelegável, que diante de sua autonomia, não podem sofrer qualquer ingerência, especialmente quando se trata de legislar sobre assuntos de interesse local<sup>116</sup>.

Alçado à condição de entidade federativa, o Município teve a sua área de competência precisada na Constituição Federal, na tríplice partilha. Excluída a competência peculiar da União declarada pela Carta Magna (art. 21) e a competência do Estado-membro (art. 24), é o Município competente para decidir, dentro de suas funções deliberativas e executivas, todos os assuntos que se refiram ao interesse local (artigo 30, I)<sup>117</sup>.

---

<sup>114</sup> VEDANA, op. cit., p. 58-59.

<sup>115</sup> Ibid., p. 59-60.

<sup>116</sup> Ibid, p. 119-120.

<sup>117</sup> BRAZ, op. cit. p. 89.

Na Constituição, as competências políticas do Município encontram-se estabelecidas no capítulo IV, art. 29<sup>118</sup>, onde a lei orgânica apresenta-se como balizadora das ações das administrações públicas municipais, possibilitando a auto-organização e o autogoverno. Como vimos, antes da Carta de 1988, os Estados-membros é que detinham o poder de organizar as competências dos Municípios e com isso impunham-se limites e liberdades contidas. A partir de 1988, a dependência dos Municípios em relação aos Estados-membros restringiu-se a criação, incorporação, fusão, desmembramento e na intervenção sobre Municípios, tudo nos estritos termos das possibilidades determinadas pela própria Constituição. A lei orgânica passou assim a ser o regramento normativo que disciplina a organização e competências exclusivas, comuns e suplementares<sup>119</sup>.

Com efeito, as competências administrativas dos Municípios estão delineadas no artigo 30<sup>120</sup> e 182<sup>121</sup> da Constituição Federal, que foram de certo modo ampliadas em nome do regime federativo e da necessidade do governo federal transferir determinadas funções, uma vez que não conseguia atender a comunidade local de forma satisfatória. Abriu-se através destas disposições constitucionais, a incumbência de atribuições da União e dos Estados-membros para os Municípios,

---

<sup>118</sup> “Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com o interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos:[...]”

<sup>119</sup> VEDANA, op. cit. p. 115-117.

<sup>120</sup> “Art. 30. Compete aos Municípios:

- I - legislar sobre assuntos de interesse local;
- II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;
- III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;
- IV - criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual;
- V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial;
- VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;
- VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;
- VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano;
- IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observadas a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual.”

<sup>121</sup> “Art. 182. A política de desenvolvimento urbano, executada pelo Poder Público municipal, conforme diretrizes gerais fixadas em lei tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes.[...]”

no intuito e expectativa de que encargos como saúde, ensino e outros serviços locais, seriam mais bem resolvidos se executados pelo próprio poder local<sup>122</sup>.

Há de se ressaltar que, como ente federado, o Município está vinculado aos princípios fundamentais estabelecidos na Constituição Federal. A procura pelo bem-estar de todos seus habitantes deve atender, em princípio, aos termos do artigo 30 do texto constitucional e ainda mais, pois, a relação disposta neste artigo, não é taxativa, pelo contrário, possui uma interpretação extensiva<sup>123</sup>.

Hely Lopes Meirelles comentando a enumeração do artigo 30 e as competências municipais assevera sua não taxatividade, enfatizando o caráter amplo da expressão “interesse local”:

*Interesse local* não é interesse exclusivo do Município; não é interesse privativo da localidade; não é interesse único dos Municípios. Se fosse exigida essa exclusividade, essa privatividade, essa unicidade, bem ficaria reduzido o âmbito da Administração local, aniquilando-se a autonomia de que faz praça a Constituição. Mesmo porque, não há interesse municipal que não seja reflexamente da União e do Estado-membro, como, também, não há interesse regional ou nacional que não ressoe nos Municípios, como parte integrante da Federação Brasileira. O que define e caracteriza o “interesse local”, inscrito como dogma constitucional, é a *predominância* do interesse do Município sobre o do Estado ou da União<sup>124</sup>.

O principal ponto, normalmente, atacado pela doutrina nesta questão, refere-se ao conflito de competências. Como retro mencionado o artigo 24 da Constituição Federal traz as competências concorrentes entre União, Estados-membros e Distrito Federal. Cabendo aos Estados-membros complementar as normas gerais caso a União não edite a norma. O Município complementa no que couber e de acordo com as suas peculiaridades. Trata-se de competência política do ente municipal naquilo

---

<sup>122</sup> VEDANA, op. cit., p. 122-123

<sup>123</sup> RODRIGUES, op. cit., p. 1028.

<sup>124</sup> MEIRELLES, op. cit., p. 109.

que verse sobre assuntos de interesse local<sup>125</sup>. A concentração do poder político e do maior volume de receitas nas mãos da União e, por conseqüência, dos Estados, aliada à transferência de encargos administrativos aos municípios, que se concretiza mediante as chamadas municipalizações, vinculadas a uma natural cobrança e pressão por serviços adequados pela população local, é em grande parte causada pela indefinição de regras claras sobre as competências concorrentes<sup>126</sup>.

Assim, enfatizamos que a atribuição de encargos aos Municípios, com a confusa distribuição de competências a cada ente federado, acaba por distorcer as áreas de atuação do Município. Por outro lado, o aumento da autonomia implica na necessária sustentação e capacidade à unidade local, para que esta possa obter êxito na realização do bem-estar social, mediante o atendimento das necessidades da comunidade<sup>127</sup>.

Se for verdade que a Constituição de 1988 trouxe aumento substancial na disponibilidade de recursos de Estados e Municípios, tanto em termos de arrecadação própria como transferências, o certo é que não houve definição clara das atribuições e competências de cada ente federado. Dessa forma, o que se nota é um processo desorganizado de descentralização de encargos, sem que haja o respectivo recurso público para o seu custeio, criando-se uma defasagem entre as demandas e a oferta de serviços públicos, fenômeno que alguns autores denominam de desequilíbrios verticais. É o que se constata na análise das finanças públicas da maioria dos Estados e de boa parte dos Municípios, especialmente das grandes cidades, que possuem uma demanda social maior<sup>128</sup>.

Corroborando o entendimento anterior, Gilberto Bercovici apresenta significativas críticas sobre a questão.

---

<sup>125</sup> VEDANA, op. cit. p. 135-136.

<sup>126</sup> Ibid., p. 136-137.

<sup>127</sup> Ibid., p. 114.

<sup>128</sup> CAMARGO, Guilherme Bueno de. *A Guerra Fiscal e seus Efeitos: Autonomia x Centralização*. In: CONTI, José Mauricio (org.), *Federalismo Fiscal*, Barueri: 2004, p. 197.

Nem todos os autores reconhecem a existência de um amplo processo de descentralização de receitas e encargos. No entanto, após a Constituição de 1988, de modo lento, inconstante e descoordenado, os Estados e Municípios vêm substituindo a União em várias áreas de atuação (especialmente nas áreas de saúde, educação, habitação e saneamento), ao mesmo tempo em que outras esferas estão sem qualquer atuação governamental graças ao abandono promovido pelo Governo Federal. Política esta, de abandono de políticas sociais por parte do Governo Federal, denominada, por Maria Hermínia Tavares de Almeida e Marta Arretche, de “*descentralização por ausência*”. Esta transferência não planejada e descoordenada de encargos contradiz o lugar-comum de que os entes federados receberam apenas verbas, e não encargos com a nova ordem constitucional. As políticas sociais não sofreram mudanças qualitativas ou se deterioraram não pela sua concentração na esfera federal, mas pela total falta de planejamento, coordenação e cooperação no nosso processo de descentralização<sup>129</sup>.

Constata-se assim que, a partir da Constituição de 1988, podemos falar que se consolidou uma nova base federalista, nela incluídos os Municípios como entes desta federação e que estes receberam autonomia política e financeira, sendo evidente que o modelo, ainda, apresenta distorções que acabam por fomentar um processo de competição entre os entes da federação<sup>130</sup>. Não foi apenas com a promulgação da Constituição Federal de 1988 que as distorções quanto aos encargos e receitas que afetam o pacto federativo foram consolidadas. Pelo que se constata, este processo desordenado continua. Não há formulação de um plano nacional de descentralização com um fórum adequado de negociação entre níveis de governos. A política do Governo Federal vem sendo uma sistemática inclusão de dispositivos na Constituição, visando obrigar os demais entes federados a assumir políticas sociais, sem qualquer contrapartida, inclusive, muitas vezes, vinculando receitas, como nos casos do ensino fundamental e da saúde<sup>131</sup>.

---

<sup>129</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 66-67.

<sup>130</sup> CAMARGO, op. cit., p. 197.

<sup>131</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 71.

A conformação federalista, no Brasil, ainda, encontra-se em transformação. Em razão da inexistência de autonomia regional, a distribuição de receitas é assunto de pouca relevância, por exemplo, em países unitários, centralizados. Por outro lado, no Estado Federado, é fundamental, pois não há que se falar em autonomia política e administrativa sem autonomia financeira<sup>132</sup>.

A Constituição estabeleceu (ou tentou estabelecer) mecanismos visando assegurar aos entes federativos autonomia financeira, encontrando-se a repartição das fontes de receita no capítulo: “do sistema tributário nacional” (arts. 145 a 156) e a repartição do produto da arrecadação na seção: “da repartição das receitas tributárias” (arts. 157 a 162).

Evandro Costa Gama explica os dois mecanismos constitucionais referenciados.

O primeiro seria uma captação direta de recursos, cabendo às entidades federativas, no exercício de suas competências tributárias, instituir e arrecadar suas próprias receitas (por exemplo, a arrecadação do Imposto de Renda pela União, o ICMS pelos Estados e o ISS pelos Municípios). Já, o segundo mecanismo seria uma forma de captação indireta, mediante transferências de receitas provenientes de tributos instituídos e cobrados por outras pessoas políticas, como ocorre, por exemplo, com os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, previstos no art. 159, I, *a* e *b* da Carta Suprema<sup>133</sup>.

Contrapondo dentro do sistema constitucional as discriminações de renda e a imprecisão da distribuição de encargos entre os entes federados, Sérgio Assoni Filho comenta:

O método de discriminação de rendas pelas fontes (arts. 153 a 156 da CF), o método de discriminação de rendas pelo produto da arrecadação (arts. 157 a 162 da CF) e a instituição de fundos (principalmente os Fundos de Participação dos Estados e dos

---

<sup>132</sup>

DI PIETRO, op. cit., p. 69.

<sup>133</sup>

GAMA, op. cit., p. 142.

Municípios) tinham como objetivo principal conferir às entidades sub nacionais da Federação, autonomia e independência. Entretanto, essa distribuição de recursos não foi suficiente para equilibrar o modelo federativo pátrio, até mesmo porque os dispositivos constitucionais que tratam da repartição de receitas tributárias são bastante precisos, enquanto que os dispositivos constitucionais que se referem à distribuição dos encargos são bastante vagos, motivando ora um jogo de “empurra-empurra” entre os entes federados, ora uma superposição de ações<sup>134</sup>.

Como fato marcante apontado pela doutrina diante do desequilíbrio entre recursos e encargos encontra-se, atualmente, a experiência de um aumento da arrecadação tributária das chamadas contribuições sociais. Tal fato ocorre em razão de uma grande concentração de esforços da União em promover a instituição, o lançamento e a cobrança de tal espécie tributária<sup>135</sup>. Não obstante o fato de que as contribuições sociais são para o financiamento do regime de previdência social, cuja competência de gestão é exclusiva da União, o fato é que a arrecadação da espécie tributária que mais se desenvolveu, responsável por uma fatia considerável da receita federal se comparada com outros tributos, são as contribuições de todo gênero, as quais não são efetivamente partilhadas com os demais entes da federação. Neste diapasão, outro aspecto a ressaltar, é a vedação aos Estados-membros e Municípios, do exercício da competência residual em sede de impostos<sup>136</sup>.

Esta política do governo central, promovendo aumentos sucessivos na carga tributária por meio dos tributos de sua competência exclusiva, em especial das contribuições que não são objeto de repasse aos Estados e Municípios, via Fundo de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM), acaba revertendo à tendência de descentralização de receitas estabelecidas inicialmente pela Constituição Federal<sup>137</sup>.

---

<sup>134</sup> ASSONI FILHO, Sérgio. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e o Federalismo Fiscal*. In: CONTI, José Maurício (org.). *Federalismo Fiscal*, Barueri: 2004, p. 226.

<sup>135</sup> BERTI, op. cit. p. 117.

<sup>136</sup> Ibid., p.. 118-119.

<sup>137</sup> CAMARGO, op. cit., p. 199.



Por que mínguam receitas municipais? Porque houve um aumento nas contribuições sociais, que ficam fora do bolo que é distribuído aos municípios. O volume coletado através do PIS (Plano de Integração Social), Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira) e a CSLL (Contribuição Sobre o Lucro Líquido) cresceu, o que mais do que compensou a queda na arrecadação de impostos que fazem parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM): Imposto de Renda (IR) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Ou seja, em detrimento da parcela que é transferida para os municípios<sup>138</sup>.

Na verdade, esta descentralização promovida trouxe maiores desafios financeiros para os Municípios, que apesar da conquista das competências tributárias próprias, têm sofrido golpes sucessivos e desfavoráveis com a edição de dezenas de emendas constitucionais. A realidade é outra, a maioria dos Municípios é de pequeno porte, sendo que o processo de descentralização com autonomia financeira, somente pode ser experimentado por uma pequena quantidade de Municípios<sup>139</sup>.

[...] pode-se afirmar que não há como o município exercer sua autonomia – ou exercer, com plenitude, a sua condição de ente da Federação -, se a sua autonomia financeira não for uma conquista permanente.

Diante da, já, mencionada “sanha fiscal” da União, o município não pode utilizar, como bem entender e achar conveniente, o que o constituinte disse que lhe pertencia de direito: os recursos financeiros provenientes das transferências constitucionais, que vêm sendo cada vez mais contingenciados.

A par disso, o município vem assumindo despesas que deveriam ser arcadas pela União e pelos próprios Estados-membros. Um estudo do Instituto Brasileiro de Administração Municipal (IBAM) (Bremaeker, 2003) aponta para valores correspondentes, no ano de

---

<sup>138</sup> GIGLIO, Celso. *Políticas Públicas no Brasil: Balanço e Desafios*. São Paulo: Segmento, 2007, p. 203.

<sup>139</sup> SANTOS, op. cit., p. 128.

1998, a 4,52%, das receitas municipais comprometidas com aquelas despesas, que incluem, entre outras, a manutenção do Fórum e os serviços da Justiça Eleitoral e dos cartórios.

Com isso, enfraquece-se o município e se desestrutura o equilíbrio de forças que deveria existir entre os entes da Federação<sup>140</sup>.

O avanço da democracia, principalmente após a promulgação da Constituição de 1988, proporcionou, ainda que de forma lenta e gradual, uma crescente conscientização da sociedade. Grupos sociais foram se formando, se organizando e atuando com pressão sobre diversos órgãos públicos, visando à concretização dos direitos insculpidos no Texto Maior. A sociedade brasileira hoje é diferente da sociedade de quinze anos atrás, atua e cobra dos Poderes Públicos de forma cada vez mais marcante, exigindo serviços públicos em quantidade e qualidade. Com isso, também se espera que o Estado avance e possa se aprimorar, no intuito de atender as demandas manifestadas pela opinião pública<sup>141</sup>.

A Constituição de 1988 reservou aos Municípios várias competências, como serviços de saúde, saneamento, segurança, educação, habitação e urbanismo entre outros, onde a cobrança por serviços de qualidade e a implementação de políticas públicas é realizada de forma objetiva e mais diretamente pela população local<sup>142</sup>.

De fato, o Município encontra-se mais próximo dos problemas locais e da utilização de instrumentos legais que permitam uma melhor gestão. Como integrante da federação, suas políticas públicas devem estar atreladas às normas e princípios constitucionais, situação que implicou em um aumento dos encargos e atribuições, enfatizada com o advento da Constituição de 1988, mas que a maioria dos Municípios, dependentes, não consegue viabilizar de forma eficiente.

---

<sup>140</sup> SANTOS, op. cit., p. 86-87.

<sup>141</sup> BERTI, op. cit., p. 127-128.

<sup>142</sup> *Ibid.*, p. 137.

### 1.2.3 Município: alocação de despesas

Podemos sintetizar o desenvolvimento da atividade financeira do Município em três campos: a receita, a gestão e a despesa. Como vimos, problemas de partilha da receita costumam ser tratados como sendo de grande importância dentro do federalismo fiscal brasileiro. No entanto, não menos importante é a alocação das despesas públicas em sua quantidade e qualidade.

Despesas públicas podem ser consideradas, sob a ótica de sua constituição, como gastos fixados na lei orçamentária, ou em legislação especial, visando à execução de serviços públicos e aumentos patrimoniais. Normalmente classificadas em duas categorias, dividem-se em: despesas orçamentárias, sendo aquelas cuja realização é autorizada por leis e despesas extra orçamentárias, independentes de autorização legislativa<sup>143</sup>.

Considerando a classificação econômica, as despesas orçamentárias são divididas em: despesas correntes e despesas de capital, sendo a primeira representante de gastos operacionais para manutenção e funcionamento da administração pública e a segunda, caracterizada como gastos referentes à criação ou aquisição de novos bens de capital, como investimentos em realização de obras, aquisição de imóveis e amortização da dívida pública<sup>144</sup>.

A análise do padrão de alocação de despesas pelo Município, deve considerar o ambiente conjuntural e estrutural no qual estão inseridos, bem como o aparato legal que influencia este padrão. A partir das vinculações impostas pela Constituição Federal, que repercutem nas dotações estabelecidas na lei orçamentária, estabeleceram-se prioridades nos gastos públicos, que determinam a obrigação de incluir no orçamento anual, não apenas referências de despesas, mas percentuais mínimos para sua aplicação. Esta exigência recebe críticas no sentido de que acaba por reduzir a ação discricionária do administrador público na escolha de suas prioridades.

---

<sup>143</sup>

KOHAMA, Hélio. *Contabilidade Pública: teoria e prática*, 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 366.

<sup>144</sup>

*ibid.*, p. 366-368

As despesas orçamentárias, nos termos da portaria nº 42/99 do Ministério do Orçamento e Gestão e anexo 5 da Lei 4320/64, também são classificadas por funções do governo, em relação a programas a serem desenvolvidos. A função, neste caso, determina o campo de atuação do poder público e se divide em programas e subprogramas<sup>145</sup>.

Em estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas sobre a evolução das despesas públicas por funções, exercícios 1999 a 2002, com relação aos governos municipais nas diversas regiões do País, constatou-se que nas funções protegidas pela legislação para aplicação de recursos, como saúde e educação, estas foram as que tiveram maior aumento na participação percentual no cômputo geral da despesa. Nesse mesmo estudo, constatou-se que a função denominada atividades econômicas, a qual comporta políticas governamentais destinadas à promoção da agricultura, indústria, comércio e serviços, apresentou queda em termos proporcionais. Já, nas despesas de custeio, as de pessoal mantiveram-se crescentes e as demais despesas de custeio reduziram-se de forma contínua em proporção à despesa total<sup>146</sup>.

Sabemos que, diante da extensão territorial brasileira, com a grande disparidade regional, a alocação de despesas deve necessariamente considerar as realidades locais e as capacidades financeiras e administrativas. Existem Municípios que até mesmo dentro do próprio Estado, apresentam situações muito diferentes. Assim, despesas públicas em destinações alocativas efetivadas em razão de um conjunto de políticas públicas, traduzem o tipo e padrão destas preferências alocativas<sup>147</sup>.

Flávio da Cunha Rezende considera que a alocação de uma quantidade de recursos em políticas públicas, representa uma situação de equilíbrio nesta

---

<sup>145</sup> MENOLLI, Alcides. *Contabilidade Pública: Exercícios práticos*, 2 ed., Londrina: Eduel, 2004, p. 284.

<sup>146</sup> IBGE - Despesas Públicas por Funções. Disponível em: <<http://ibge.gov.br/home/estatistica/economia/despesasfuncoes/despesasfuncoes2002.pdf>>. Acesso em: 20 ago. 2008.

<sup>147</sup> REZENDE, Flávio da Cunha. *Descentralização, Gastos Públicos e Preferências Alocativas dos Governos Locais no Brasil (1980-1994)*. Rio de Janeiro, v.40, n.3, jan. 1997. p. 2. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0011-52581997000300005](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52581997000300005)> Acesso em: 27 nov. 2008.

preferência alocativa e apresenta uma divisão em categorias distintas de gastos, no intuito de aproximar uma classificação finalística da ação dos governos.

O gasto mínimo (Gm) corresponde à parcela de gastos governamentais em políticas públicas consideradas como de domínio exclusivo do governo. Estas envolvem a provisão de bens e serviços que se enquadram na categoria de bens públicos puros, os quais não podem ser provisionados por mecanismos de mercado, representando campos de domínio exclusivo do governo.

O gasto social (Gs) corresponde à parcela do gasto em políticas públicas destinada à provisão de bens e serviços meritórios ou do tipo quase-públicos. Tais bens, devido a seus graus de exclusão e divisibilidade relativa ao consumo, permitem que o governo não assuma posição monopolista, abrindo portas para a entrada de mecanismos de mercado para a alocação de tais recursos.

Finalmente, o gasto econômico (Ge) corresponde à parcela do gasto que diz respeito a atividades econômicas nas quais, tecnicamente, o governo não teria necessidade de se envolver. Contudo, na prática, o governo desempenha tais atividades dado a necessidade de regulação de mercados; ou, ainda, em casos de intervenção direta desempenhando atividades empresariais<sup>148</sup>.

De acordo com esta divisão apresentada, estariam na categoria de Gasto Mínimo aqueles de competência exclusiva dos governos, englobando, por exemplo, os gastos com o poder legislativo, judiciário, administração e planejamento e, defesa e segurança. No Gasto Social considerado, encontram-se aqueles referentes ao que se denominou de bens semipúblicos. São os gastos com educação e cultura, saúde e saneamento, assistência e previdências e, ainda, urbanismo e habitação.

Por fim, no Gasto Econômico está a parcela de gasto com o que o Autor denomina bens privados, sendo agricultura, comunicações, desenvolvimento regional, energia e recursos minerais, indústria, comércio e serviços, relações exteriores, trabalho e transporte<sup>149</sup>.

---

<sup>148</sup> REZENDE, op. cit., p. 2

<sup>149</sup> Ibid., loc. cit.

Ao identificar em que medida um dado governo vem alocando os gastos públicos, permite-se compreender como se processam as transformações e preferências e ajudam a identificar exatamente as tendências na composição destas preferências de políticas públicas<sup>150</sup>.

Apresentando um estudo realizado em 2001<sup>151</sup>, Fernando Andrés Blanco Cossio, analisando a qualidade do gasto público, concluiu que dentro da estrutura de financiamento local, a importância de gastos administrativos está diretamente associada à participação das transferências intergovernamentais.

Este trabalho mostrou que a estrutura de financiamento municipal é um determinante relevante da composição da despesa pública dos governos locais. Em particular, demonstrou-se que as transferências intergovernamentais para municípios favorecem o aumento de suas despesas de *overhead*<sup>152</sup> e têm um efeito negativo sobre os seus gastos sociais e de infra-estrutura. Ou seja, o presente estudo apresentou evidências de que uma maior participação das transferências intergovernamentais na estrutura do financiamento municipal leva à redução da qualidade da despesa pública municipal, que se expressa na maior participação de despesas de caráter burocrático e a redução da parcela de despesas sociais e de infra-estrutura no total de despesas municipais<sup>153</sup>.

Neste diapasão, cabe considerar que em muitos Municípios de pequena dimensão e estrutura, a preocupação dos governantes encontra-se mais focada com benefícios intrínsecos às atividades burocráticas, aumentando despesas de custeio, em detrimento de uma priorização para despesas sociais e de infra-estrutura que poderiam fomentar o desenvolvimento local e atrair a iniciativa privada por meio de adequados incentivos.

---

<sup>150</sup> REZENDE, op. cit., p. 3

<sup>151</sup> COSSIO, Fernando Andrés Blanco. *Estrutura de Financiamento e Composição da Despesa Municipal: Transferências Intergovernamentais e Gastos de Overhead*, p. 22 Disponível em: <[www.nemesis.org.br/sec-din5.php?id=0000000568&i=pt](http://www.nemesis.org.br/sec-din5.php?id=0000000568&i=pt)> Acesso em 27 de novembro de 2008.

<sup>152</sup> O Autor em nota explica a expressão: “Os gastos de *overhead* incluem despesas com funções administrativas, de planejamento e legislativas, isto é, despesas de caráter burocrático. Estas categorias de gasto não são associadas a um produto específico (como por exemplo, funções de infra-estrutura, educação, saúde, etc).

<sup>153</sup> COSSIO, op. cit., p. 22.

O mesmo autor ainda aponta que o reflexo na qualidade do gasto público, pode ser observado como uma “*falta de controle democrático das comunidades locais sobre as decisões de alocação de recursos públicos [...]*” e que “[...] *os burocratas públicos locais exercem um poder de monopólio sobre os bens e serviços produzidos pelo governo e usam esse poder seja para i) maximizar o tamanho dos seus orçamentos ou ii) para produzir bens públicos de forma ineficiente, ou seja, com custos maiores aos mínimos*”<sup>154</sup>.

Flávio da Cunha Rezende constata, ainda, que parte dos Municípios apresentam padrões mais estáveis e definidos quanto as preferências alocativas de despesas públicas, que são definidas pela dominância em políticas públicas sociais, contudo, isto não quer dizer que o processo de descentralização promovido a partir da Constituição de 1988 não tenha promovido alterações na qualidade do gasto público municipal<sup>155</sup>.

Como as diferenças regionais e, conseqüentemente, dos próprios Municípios no País são bastante acentuadas<sup>156</sup>, no estudo apresentado por Constantino Cronemberger Mendes e Maria da Conceição Sampaio de Sousa, verifica-se o impacto das despesas públicas de acordo com estas diferenças e qual sua influência<sup>157</sup>.

No tocante ao impacto das características sócio-econômicas e regionais dos municípios sobre os padrões de despesa é interessante notar que o fato de ser capital exerce uma forte

<sup>154</sup> COSSIO, op. cit., p. 1

<sup>155</sup> REZENDE, op. cit., p. 11

<sup>156</sup> “[...] dos 1405 municípios instalados no Brasil, de 1984 a 1997, nada menos de 1329 (94,5%) têm menos de 20 mil habitantes, e são, portanto, pequenos, pela nomenclatura aqui adotada; 1095 (78%) desses municípios instalados são muito pequenos, pela mesma terminologia; e 735 (52%) são micromunicípios. [...] A proliferação de pequenos municípios é, dessa forma, muito acentuada, no país e em suas regiões. [...] Fica, portanto, evidente que criar municípios tem significado, no Brasil, antes de tudo, multiplicar o número de pequenos municípios e, ainda mais, dos micromunicípios. (GOMES, Gustavo Maia; DOWEL, Maria Cristina Mac. *Descentralização Política, Federalismo Fiscal e Criação de Municípios: O que é Mau para o Econômico nem sempre é Bom para o Social*, Brasília: fev. 2000, Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/pub/td/td\\_2000/td\\_706.pdf](http://www.ipea.gov.br/pub/td/td_2000/td_706.pdf)> Acesso em: 20 nov. 2008).

<sup>157</sup> MENDES, Constantino Cronemberger; SOUSA, Maria da Conceição Sampaio de. *Estimando a Demanda por Serviços Públicos nos Municípios Brasileiros*. Revista de Direito Econômico, Rio de Janeiro, v. 60, n. 3, jul-set., 2006, p.281-296. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-71402006000300005&script=sci\\_arttext&lng=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-71402006000300005&script=sci_arttext&lng=pt)> Acesso em: 28 nov. 2008.

influência positiva sobre os gastos públicos. Este resultado confirmado pelas capitais, que são os centros de poder político local, centralizando as pressões de demanda por serviços públicos. Note-se, também, que os municípios pertencentes às regiões Nordeste e Sudeste tendem a apresentar níveis maiores de despesas. Esse resultado é consistente com a idéia que, por razões distintas, essas regiões possuem as maiores demandas por serviços públicos. Na região Nordeste, os serviços públicos são, frequentemente, os únicos disponíveis para uma população empobrecida substituindo, assim, os bens privados, aos quais elas não têm acesso em virtude dos baixos níveis de renda. Na região Sudeste, relativamente mais rica, esse aumento na demanda por serviços públicos deve-se às características urbanas típicas de regiões mais ricas<sup>158</sup>.

Cumprir notar que, já, em 2000, Pichai Chumvinchitra e Vladimir Kuhl Teles, em estudo econômico sobre o Estado do Ceará, demonstravam que, diante da necessidade de aumentar a competitividade do setor privado, era necessário concentrar significativa parcela dos gastos governamentais em educação e infraestrutura<sup>159</sup>.

Com fundamento nos estudos apresentados, evidencia-se que em setores básicos e fundamentais como saúde, educação, saneamento entre outros, não só a quantidade de gastos, mas a qualidade fica comprometida com as distorções estabelecidas pela imensa disparidade regional e variedade das realidades locais, atreladas às capacidades financeiras e administrativas diferentes. A vinculação de receitas parece não ser a solução. Há que se destacar, ainda, a existência de superposição de atribuições e desperdícios com duplicidade de gastos, sem maior coordenação das ações. Fica ainda evidente que o desenvolvimento local, com modernização e um processo ordenado de transferências de encargos, aliado a ações que visem o fortalecimento da capacidade de gasto, dentre outras medidas, são muito importantes para a consolidação e aperfeiçoamento do federalismo fiscal brasileiro.

---

<sup>158</sup> MENDES; SOUSA. op. cit., p. 289.

<sup>159</sup> CHUMVICHITRA, Pichai; TELES, Vladimir Kuhl. *Alocação de Despesas Públicas e Crescimento Econômico: A Trajetória Recente do Estado do Ceará*. Ceará: Cener n. 21, Jun. 2000. Disponível em: <<http://www.caen.ufc.br/pesquisa/td/cener/cener021.pdf>> Acesso em: 20 nov. 2008.



## 2 POLÍTICAS PÚBLICAS NO ÂMBITO MUNICIPAL

### 2.1 Desenvolvimento e Políticas Públicas

Não podemos olvidar que há no País, na esteira dos direitos fundamentais ditos sociais, um considerável aumento na demanda por quantidade e qualidade nos serviços públicos. Observa-se, particularmente, em relação aos Estados-membros e Municípios, nos últimos anos, principalmente após a Constituição de 1988, um fenômeno de expansão das demandas sociais, que convenhamos são legítimas<sup>160</sup>. O desenvolvimento do País tem sua razão voltada para o bem estar de sua população. A evolução passa pela redução das desigualdades, erradicação da pobreza e acesso de todos a uma vida digna. Neste escopo, as ações municipais, em princípio, devem estar direcionadas dentro de suas competências, à promoção do desenvolvimento econômico-social, de forma sustentável, objetivando proporcionar melhor qualidade de vida e bem-estar.

Entre as teorias que objetivam estabelecer um marco conceitual sobre desenvolvimento, a mais comum é aquela que associa desenvolvimento ao crescimento econômico. No entanto, considerando o crescimento econômico ocorrido em países semi-industrializados, constata-se que isto não traduziu necessariamente em acesso da população a bens materiais e culturais, em especial à saúde e educação. A idéia de desenvolvimento como sinônimo de crescimento econômico foi sendo assim descaracterizada. Neste sentido, o advento do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), divulgado pela Organização das Nações Unidas (ONU), significou uma ruptura, na medida em que avalia três critérios básicos: educação, renda e longevidade, passando assim a ser o crescimento econômico entendido como um meio de serventia ao desenvolvimento<sup>161</sup>.

Não podemos confundir desenvolvimento econômico com crescimento econômico. Normalmente, a doutrina caracteriza o desenvolvimento econômico,

---

<sup>160</sup> BERTI, op. cit., p. 138-139.

<sup>161</sup> MANRIQUEZ, Saulo de Tarso S. Sanhueza; BESSA, Fabiane Lopes B. Netto. *Regulação Jurídica, Políticas Públicas Municipais e Responsabilidade Social das Empresas.*, Revista do Curso de Mestrado em Direito Negocial da Universidade Estadual de Londrina. Londrina: UEL, v. 11, 2007, p. 42-43.

atrelando com o crescimento do Produto Interno Bruto (PIB), no entanto, é fundamental considerar este “crescimento econômico”, acompanhado das alterações tanto econômicas, como sociais, psicológicas, ambientais e culturais como um todo. O conceito de desenvolvimento econômico é amplo. O crescimento do PIB promove alterações na estrutura do País, com modificações não só na ordem econômica, mas também nas outras já citadas. A aplicação de investimentos em setores sociais básicos, como educação, moradia, saúde e previdência social, em um primeiro momento, parecem desviar recursos das fontes diretamente produtivas e econômicas, mas no entanto, com esta base social sedimentada, futuramente se pouparão custos públicos, em uma eventual queda da produção, onde a inclusão social, já, estará em andamento. Portanto, o desenvolvimento econômico é objetivo da política local e vislumbra um processo de maior inclusão social que deve vir acompanhado de uma distribuição mais equitativa diante das riquezas produzidas<sup>162</sup>.

Abordando, ainda, o desenvolvimento como uma sucessão de etapas que evolui para uma condição auto-sustentável, Fábio Artigas Grillo assim se posiciona.

O desenvolvimento econômico deve ser entendido como um processo, pelo qual a quantidade de bens e serviços aumenta em caráter permanente no âmbito de uma determinada sociedade, crescendo ao longo do tempo em proporção superior ao seu incremento demográfico.

Diz-se que o desenvolvimento econômico é um processo porque se refere a um caminho, um itinerário, enfim, a um conjunto de etapas que tem como resultado a evolução de um estado de coisas a outro. O desenvolvimento econômico será qualificado como auto-sustentável se, durante sua evolução, for paulatinamente superado o estágio de subdesenvolvimento para o advento do novo status de desenvolvimento. Esse justamente é o sentido da expressão auto-sustentável, ou melhor, auto-sustentação<sup>163</sup>.

Destarte, a partir do desenvolvimento econômico local, os Municípios acabam fortalecendo-se como instâncias de deliberação, implementação e execução das

---

<sup>162</sup> GRILLO, op. cit., p. 74-75.

<sup>163</sup> Ibid., p. 73.

políticas públicas. A questão, sob esta ótica, é mais ampla, ligada ao social, onde se devem promover empregos, distribuição de renda, enfatizar elementos, dentre outros, como a dignidade da pessoa humana<sup>164</sup>.

Assim, o desenvolvimento é um processo pelo qual através do crescimento econômico, auxiliará o Município na implementação de políticas públicas que atendam à proteção de valores constitucionais e que promovam a melhora do bem estar da população. Deste modo, é necessário examinar políticas públicas como ações que possam ser concretizadas pelo Poder Público local.

Uma política somente será pública a partir do momento em que contempla os interesses da coletividade, estes devendo ser entendidos como uma realização desejada pela sociedade, passando por um processo público, que tenha como pressuposto a participação dos cidadãos que precede o implemento e realização destas políticas<sup>165</sup>.

Então questionamos, é o Estado contemporâneo implementador de políticas públicas? Maria Paula Dallari Bucci equaciona o momento contemporâneo e a noção de política pública.

[...] o Estado social de direito, que se consagrou nas constituições do século XX, não é sinônimo do Estado de bem-estar, produto de trinta anos de excedentes capitalistas no pós-guerra. A inscrição de direitos sociais nas cartas políticas nacionais não é um decalque de uma situação econômica que muda com as circunstâncias. Os direitos constitucionais permanecem, sendo este um dos dilemas do modelo constitucional dirigente: como garantir a efetividade do programa constitucional cujos pressupostos, especialmente econômicos, escapam ao poder de determinação normativa? Ainda mais num período de globalização, em que rumos das economias nacionais são diretamente influenciados pelos grandes movimentos

---

<sup>164</sup> ELALI, André. *Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico*, In: MARTINS, Ives Gandra da Silva, et. al. *Incentivos Fiscais, Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP, 2007, p. 45.

<sup>165</sup> BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito Administrativo e Políticas Públicas*. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 269.

financeiros internacionais e a ação cogente do Estado nacional dentro de suas fronteiras perde força<sup>166</sup>.

Neste sentido, a noção de política pública é válida na concepção do Estado social de direito, não mais no sentido de intervenção do Estado diretamente sobre a atividade privada, mas sim como diretriz geral, tanto para a ação dos indivíduos e das organizações, como do próprio Estado<sup>167</sup>.

Na busca de efetividade na implementação das políticas públicas, os direitos sociais e transindividuais, passaram a ser positivados nas constituições e em leis. Com isso, estas ações passaram a ter uma maior preocupação por parte dos juristas, atribuindo-se ao direito, critérios de qualificação jurídica do dirigismo das decisões políticas<sup>168</sup>. A positivação no Direito Constitucional das normas programáticas, que dão lastro à realização de políticas públicas, através dos tempos culminou com a proposta da denominada Constituição Dirigente<sup>169</sup>.

O Direito Constitucional acompanhou as mudanças políticas, sociais e econômicas. As Constituições liberais do século XIX tinham como fundamento a separação entre Estado e sociedade, sendo seu objetivo máximo a limitação do poder estatal. Com o advento do Estado Social, as Constituições do século XX incorporaram em seus textos o conflito existente entre as forças sociais, buscando abranger toda uma nova série de direitos e matérias. Não foi à toa que, desde a célebre Constituição de Weimar, de 1919, passando pelas nossas Constituições de 1934 e 1946, todas foram duramente criticadas por serem ideológicas, programáticas, compromissárias ou por não tomarem nenhuma decisão fundamental. Essa discussão amplia-se quando as Constituições tornam-se “Constituições Dirigentes”, ou

---

<sup>166</sup> BUCCI, op. cit., p. 247.

<sup>167</sup> Ibid., loc. cit.

<sup>168</sup> Ibid., p. 241-242.

<sup>169</sup> “Já, como Constituições diretivas ou programáticas – doutrinárias – são concebidas as que não se bastam em conceber-se como mero “instrumento de governo”, mas, além disso, enunciam diretrizes, programas e fins a serem pelo Estado e pela sociedade realizados. Elas, pois, as que se transformam em um ‘plano normativo-material global, que determina tarefas, estabelece programas e define fins’; não compreendem tão-somente um ‘estatuto jurídico do político’, mas sim, um ‘plano global normativo’ do Estado e da sociedade. A Constituição Econômica que nelas se encerra compreende a enunciação dos fins da política econômica, postulando na sua conformação, a implantação de uma nova ordem econômica”. (GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 12 ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 78)

seja, quando passam a definir fins e objetivos para o Estado e para a sociedade, inclusive determinando a realização de várias políticas públicas<sup>170</sup>.

A Constituição Federal de 1988 ao fixar objetivos e princípios fundamentais, conduzindo a atuação do Estado, reveste-se como uma Constituição dirigente. Como podemos perceber na fixação dos objetivos da República em seu art. 3º: Os princípios constitucionais fundamentais, têm a função, entre outras, de identificação do regime constitucional vigente, definindo e delimitando a identidade da Constituição perante seus cidadãos e a comunidade internacional. “*Em suma, a fórmula política é a síntese jurídico política dos princípios ideológicos manifestados na Constituição. O que contraria essa fórmula política afeta a razão de ser da própria Constituição*”<sup>171</sup>.

Neste diapasão, fica evidenciada a importância das políticas públicas como atribuição de direitos à população e como planejamento das ações dos governos, os instrumentos destas ações, “*deve operar com base no princípio da legalidade e no controle do poder pelo poder*”<sup>172</sup>. Portanto, “*o modelo das políticas públicas não exclui da legalidade, mas convive com ele*”<sup>173</sup>.

Neste sentido complementa Maria Paula Dallari Bucci:

Não obstante, no modelo que estamos propondo, a realização das políticas deve dar-se dentro dos parâmetros da legalidade e da constitucionalidade, o que implica que passem a ser reconhecidos pelo direito – e gerar efeitos jurídicos – os atos e omissões que constituem cada política pública.

[...] Inovando na tradição jurídica, a política distinguir-se-ia das categorias, das normas e atos jurídicos, embora esses elementos sejam parte integrante dela. A noção operacional de política estaria mais próxima do conceito de atividade, “conjunto organizado de

---

<sup>170</sup> BERCOVICI, Gilberto. *Constituição Econômica e Desenvolvimento, Uma leitura a partir da Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 58.

<sup>171</sup> Ibid., p. 36.

<sup>172</sup> BUCCI, op. cit., p. 279.

<sup>173</sup> Ibid., p. 255

normas e atos tendentes à realização de um objetivo determinado”

174.

Na construção deste conceito para política pública, a autora alerta para a difícil transposição para o direito das denominadas omissões no campo das políticas públicas. Sejam elas de cunho intencional pelos governos, ou mesmo em razão de qualquer impasse político, ou mesmo de decisões não tomadas. Assevera que políticas públicas sempre envolvem uma conotação valorativa, seja para demonstrar a racionalidade da ação governamental, seja para questionamentos atinentes à coerência ou a eficácia da ação governamental. Neste raciocínio questiona: “*como garantir a efetividade do programa constitucional cujos pressupostos, especialmente econômicos, escapam ao poder de determinação normativa ?*”<sup>175</sup>.

Não resta dúvida sobre a dificuldade em estabelecer-se um padrão jurídico uniforme e cogente, diante da possibilidade de exigir-se o cumprimento em juízo da exteriorização das políticas públicas, mas também, não há dúvidas que esta justiciabilidade existe (CF, art. 5º, XXXV), sendo que o modo de exercê-la pode variar e, ainda, o sucesso da medida judicial adotada pode encontrar obstáculos na afinidade política entre os envolvidos, ou mesmo em razão de certa invasão de competência executiva pelo Judiciário. No entanto, a adoção do programa de ação do governo, saindo da abstração do direito, faz surgir titulares de direitos específicos<sup>176</sup>.

A preocupação em proporcionar uma maior eficiência às atividades dos governos, encontra na proximidade do poder local diante do problema, a possibilidade de analisar e solucionar questões a partir de uma visão mais concreta e palpável. Com isso, temos que a descentralização do poder se mostra importante porque aproxima o que governa daquele que é governado, proporcionando democracia em relação às deliberações governamentais. Por outro lado, a

---

174 BUCCI., p. 255

175 Ibid., p. 252.

176 Ibid., p. 257-258.

descentralização também se afigura como uma forma de limitação de poder, pois gera um sistema de freios e contrapesos, dividindo o exercício deste poder<sup>177</sup>.

A Constituição de 1988 possibilitou aos Municípios uma maior descentralização no planejamento e na execução das políticas governamentais. Esta alteração proporcionou e representou avanço tanto no planejamento administrativo, quanto no âmbito das políticas públicas. Contudo, como visto em tópico próprio, em razão do texto constitucional não expressar de forma clara como deve ocorrer essa descentralização, há certa confusão institucional envolvendo a divisão de tarefas entre os entes da federação.

No âmbito da sociedade local, o Município passou a ser o espaço preferencial para a execução das políticas públicas. O cidadão estando mais próximo exerce naturalmente uma maior cobrança por resultados práticos dos programas e ações administrativas. Na verdade, o Município enquanto ente federado, respeitando suas peculiaridades, possui uma função social de buscar a concretização do bem comum, priorizando políticas adequadas à sua realidade<sup>178</sup>.

A repartição de competências constitucionais, também, apresenta reflexos na formulação e implementação de políticas públicas. Cabe ao Município o dever de impulsionar o desenvolvimento local como forma reflexa de realizar estas ações, em que pese à autonomia administrativa não corresponder à autonomia financeira. Diante disto, é necessário analisarmos se outros instrumentos, no caso, tributários, podem remediar ou mesmo minimizar as deficiências do federalismo brasileiro, a ponto dos Municípios poderem cumprir os objetivos e princípios da Constituição Federal.

Ou seja, no atual contexto federativo, a estrutura fiscal existente e a gama de atribuições dos Municípios, não permite que haja a contento a promoção das devidas políticas públicas desejadas. Há necessidade de busca do desenvolvimento local, como forma de possibilitar ações que resultem no atendimento programático

---

<sup>177</sup> CARVALHO, José Augusto Moreira de. *A Lei de Responsabilidade Fiscal sob a Ótica dos Princípios Federativos e da Separação de Poderes*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo: RT, n. 74, maio/jun. 2007, p. 67.

<sup>178</sup> RODRIGUES, op. cit., p. 1039-1040.

da Constituição, para isto, estratégias com utilização de incentivos se tornam instrumentos úteis para a concretização.



### 3 MUNICÍPIO: INCENTIVOS FISCAIS POSSÍVEIS

#### 3.1 Intervenção do Estado sobre o Domínio Econômico

O “Estado do imposto” ou “Estado Fiscal”<sup>179</sup> veio substituir o “Estado de Polícia”, que apresentava um absolutismo político e uma economia mercantilista. Neste movimento houve a passagem para uma estrutura econômica capitalista e seu liberalismo político e financeiro. A fonte de financiamento no Estado fiscal é predominantemente de ingressos derivados do trabalho e do patrimônio do contribuinte, ou seja, tributária, especialmente proveniente dos impostos<sup>180</sup>.

José Casalta Nabais, abordando a idéia de Estado Fiscal, alerta para a questão de que não se pode identificar pura e simplesmente o Estado Fiscal com o Estado Liberal.

Tendo em conta, porém, que o estado absoluto foi ultrapassado com o triunfo do liberalismo e que as exceções referidas dos estados “socialistas” (entretanto entrados em colapso) e dos raríssimos estados “petrolíferos” ou dependentes do jogo não têm qualquer peso significativo, podemos afirmar que o estado fiscal tem sido (e é) a característica dominante e permanente do estado (moderno), não obstante a sua evolução traduzida na passagem do estado liberal para o estado social. Por isso e ao contrário do que alguma doutrina actual afirma, recuperando idéias de J. SCHUMPETER, não se deve identificar o estado fiscal como estado liberal, uma vez que aquele, no entendimento que dele temos, conheceu duas modalidades ou dois tipos ao longo da sua evolução: o estado fiscal liberal, movido pela preocupação de neutralidade econômica e social, e o estado

<sup>179</sup> “A idéia básica, do ponto de vista objetivo, é de que o Brasil se constitui, a partir de 1824, como Estado Fiscal, mercê da nova estrutura da receita pública, na qual os impostos e os empréstimos passaram ao lugar principal, e da separação entre a fazenda do imperador e a fazenda pública. Manteve, entretanto, diversos condicionamentos do patrimonialismo, seja pela inexpressividade da burguesia – inventora dos impostos modernos – seja pelo exagero intervencionismo estatal na economia, com a sua coorte de ingressos dominiais. Essa situação, contudo, não foi privativa da cultura luso-brasileira, senão que ocorreu também nos outros países que viveram o Estado de Polícia (Alemanha, Itália, Áustria).” (TORRES, Ricardo Lobo. *A Idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 149.)

<sup>180</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 1

fiscal social, economicamente interventor e socialmente conformador. O primeiro, pretendendo-se um estado mínimo, assentava numa tributação limitada – a necessária para satisfazer as despesas estritamente decorrentes do funcionamento da máquina administrativa do estado – uma máquina que deveria ser tão pequena quanto possível. O segundo, movido por preocupações de funcionamento global da sociedade e da economia, tem por base uma tributação alargada – a exigida pela estrutura estadual correspondente [sic]<sup>181</sup>.

A ideologia do Estado liberal que colocava o Estado apenas como observador de uma economia autônoma que se auto-regulava, intervindo o mínimo possível, veio a partir da Constituição mexicana de 1917 e da Constituição Alemã de Weimar de 1919, assumir o propósito de buscar a transformação social. Aquela ideologia acabou sendo superada por um Estado que passou a assumir responsabilidades para a condução e funcionamento da economia, desempenhando um papel ativo e permanente neste campo econômico. Este fenômeno foi paulatinamente estendido a outros textos constitucionais, inclusive atingindo o Brasil na Constituição de 1934, sendo que a partir deste marco os textos constitucionais subseqüentes incorporaram a nova ordem<sup>182</sup>.

A Constituição de 1988 trata da Ordem Econômica e Financeira em seu Título VII, trazendo previsão expressa dos princípios gerais da atividade econômica, insculpidos no artigo 170<sup>183</sup> do texto. Como Constituição Econômica, estabelecem

---

<sup>181</sup> NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 1998, p. 193-194.

<sup>182</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 1

<sup>183</sup> “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

- I - soberania nacional;
- II - propriedade privada;
- III - função social da propriedade;
- IV - livre concorrência;
- V - defesa do consumidor;
- VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado, conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;
- VII - redução das desigualdades regionais e sociais;
- VIII - busca do pleno emprego;

tarefas e políticas a serem realizadas no domínio econômico e social para atingir certos objetivos. O constituinte procurou, dentro da estrutura econômica problemática dos tempos atuais, possibilitar a alteração da ordem econômica existente, afastando o mito da auto-regulação do mercado, buscando a configuração política do econômico pelo Estado. Desse modo, como característica essencial da Constituição de 1988 sob este ponto, está a previsão de uma ordem econômica programática, estabelecendo uma Constituição Econômica diretiva, no bojo de uma Constituição Dirigente<sup>184</sup>.

A expressão ordem econômica é utilizada para referir uma parcela da ordem jurídica, pois esta, dentro da sistemática princípio lógica do direito, compreende grande ambiguidade, abarcando uma ordem pública, uma ordem privada, uma ordem econômica e uma ordem social<sup>185</sup>.

Destarte, no contexto da atual Carta Constitucional, ao identificarmos o significado de Direito Econômico estaremos identificando a ideologia adotada na ordem jurídica. O Direito Econômico difere do Direito da economia, ou seja, existem normas que se relacionam com a economia, possuindo conteúdo econômico, não sendo por isso que se situam dentro do campo do Direito Econômico. A doutrina apresenta, basicamente, duas tendências para concepção do Direito Econômico, uma mais estrita, dirigida à análise das situações e consequências quanto à intervenção do Estado na economia, caracterizando como uma disciplina nova, autônoma e original. De outra monta, uma mais ampla, elaborada a partir de um direito novo que visa juridicizar o fenômeno econômico a partir das transformações econômicas atuais, envolvendo a aplicação de técnicas de massa de produção e de distribuição<sup>186</sup>.

---

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.”

<sup>184</sup> BERCOVICI, op. cit., p. 33

<sup>185</sup> GRAU, op. cit., p. 60.

<sup>186</sup> FONSECA, op. cit., p. 12-13.

Deteremo-nos na primeira tendência, uma vez que o presente trabalho pretende discutir os incentivos fiscais a partir da sua concessão pelos Municípios, ou seja, uma forma de intervenção estatal na economia.

Gastão Alves de Toledo alerta para a dificuldade de se apresentar uma concepção global da intervenção do Estado no domínio econômico, uma vez que o Estado intervém em todos os domínios da Economia. A própria noção de intervenção do Estado na ordem econômica a partir da Constituição Federal de 1988, apresenta significativas mutações, pois os elementos e problemas vigentes à época em que o texto foi escrito, deve ser reexaminada à luz das normas e da realidade atual, considerando sobretudo as modificações do ambiente econômico brasileiro ocorrido nas últimas décadas<sup>187</sup>.

Neste intento, o Autor delinea os significados da atuação do Estado na economia.

Em seu significado amplo, toda atuação do Estado na economia pode ser admitida como uma intervenção, entendendo-se por atuação qualquer tipo de atividade institucional, instrumental ou de participação direta ou indireta na atividade econômica. Em seu sentido restrito, a intervenção do Estado no domínio econômico só pode ocorrer sob condições especialíssimas, que a própria Constituição prevê, expressa ou implicitamente<sup>188</sup>.

André Elali assim resume a questão: “*Com efeito, o Estado tanto pode exercer atividades econômicas de modo direto (que hoje, no caso brasileiro, não é regra, e sim a exceção), como apenas regulá-las (de modo indireto)*”<sup>189</sup>.

Atuando de forma direta ou indireta, o Estado intervém na ordem econômica, sendo em sentido estrito na área de titularidade do setor privado, ou, como atuação

---

<sup>187</sup> TOLEDO, Gastão Alves de. *O Direito Constitucional Econômico e sua Eficácia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 100.

<sup>188</sup> Ibid., p. 100-101.

<sup>189</sup> ELALI, André. *Tributação e Regulação Econômica: Um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: MP, 2007, p. 103.

estatal no sentido de ação do Estado, no campo da atividade econômica em sentido amplo, ou seja, tanto na área de titularidade própria, quanto em área de titularidade do setor privado. Eros Grau relaciona três modalidades de intervenção do Estado: (a) intervenção por absorção ou participação, quando o Estado irá intervir diretamente exercendo alguma participação nas atividades econômicas, (b) a intervenção por direção, a qual estabelece comportamentos, e (c) a intervenção por indução, que possui o fito de estimular ou desestimular determinados comportamentos, porém não de forma a imputar comportamentos<sup>190</sup>.

Portanto, temos a intervenção no domínio econômico quando o Estado, assumindo uma posição sob o regime da iniciativa privada, atua, seja por absorção em atividade monopolizada ou por participação quando concorre de igual para igual no mercado. Já na intervenção sobre o domínio econômico, o Estado assume função reguladora, por indução ou por direção, não participa como agente econômico<sup>191</sup>.

Marcos André Vinhas Catão, de forma generalizada e diante de uma concepção intervencionista, traça a função do Estado atual.

Modernamente, no entanto, a própria transformação e o aumento da complexidade industrial colocaram as coisas em outro rumo. Não resta dúvida de que, hoje, o Estado cresceu para além de sua função protetora repressora, aparecendo até muito mais como produtor de serviços de consumo social, regulamentador da economia e fornecedor de mercadorias. Com isso, foi-se montando um complexo sistema normativo que lhe permite, de um lado, organizar sua própria máquina de serviços, de assistência e de produção de mercadorias, e, de outro, montar um imenso sistema de estímulos e subsídios. Ou seja, o Estado, hoje, substitui, ainda que parcialmente, por exemplo, o próprio mercado na coordenação da economia, tornando-se o centro de distribuição de renda, ao determinar preços, ao taxar, ao subsidiar<sup>192</sup>.

---

<sup>190</sup> GRAU, op. cit., p. 93 et seq.

<sup>191</sup> ELALI, op. cit., p. 104.

<sup>192</sup> CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 7

Sintetizando, pode o Estado atuar na economia de modo direto, quando o próprio Estado assume o papel de agente econômico, tornando-se o produtor ou prestador de bens e serviços, ou, de forma indireta, emanando normas no escopo de regular as atividades econômicas, dele não participando como agente econômico, ocorrendo, neste caso, a regulação por indução.

O Estado pode impor comportamentos ou estimulá-los. Nesse sentido cabe a diferenciação entre intervenção por indução e intervenção por direção. As normas de intervenção por direção possuem comandos impositivos de certos comportamentos a serem necessariamente obedecidos pelos agentes que atuam no campo econômico. Estas normas impõem um único comportamento, ou seja, vinculam à determinada hipótese, um único conseqüente. Já, as normas de intervenção por indução, são normas dispositivas onde o agente econômico tem alternativas. Recebe estímulos ou desestímulos que o levam a decidir sobre o caminho proposto pelo legislador, vincula a hipótese a duas conseqüências alternativas<sup>193</sup>.

As normas de intervenção por indução não possuem a mesma carga de cogência que as normas de intervenção por direção. Aquelas são normas dispositivas que levam aos seus destinatários uma opção econômica de interesse coletivo e social. A sanção é substituída pela incitação e incentivos de toda ordem oferecidos pela lei, sendo que a estes destinatários da norma, resta aberta a alternativa de aderir ou não à prescrição nela contida. No entanto, caso manifeste adesão, estará juridicamente vinculado pelas prescrições que correspondem aos benefícios usufruídos em decorrência desta adesão<sup>194</sup>.

Eros Grau pontua mais dois aspectos importantes. O primeiro no escopo das normas tributárias indutoras e o segundo por intervenção em decorrência da execução de infra-estrutura.

O primeiro respeita o fato de nem sempre a indução manifestar-se em termos positivos. Também há normas de intervenção por indução quando o Estado, v.g., onera por imposto elevado o exercício de

---

<sup>193</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 43-44.

<sup>194</sup> GRAU, op. cit., p. 150.

determinado comportamento, tal como no caso de importação de certos bens. A indução, então, é negativa. A norma não proíbe a importação desses bens, mas onera de tal sorte que se torna economicamente proibitiva.

O segundo aspecto, ao fato de que outras tantas vezes determinados comportamentos econômicos são induzidos, não em razão da dinamização, pelo Estado, de normas de intervenção por indução, mas sim, em decorrência da execução, por ele, de obras e serviços públicos de infra-estrutura, que tendem a otimizar o exercício da atividade econômica em sentido estrito em certos setores e regiões. Essa prática, de resto, é que também inúmera vez permite ao Estado, nos quadrantes da legalidade, pôr-se a serviços de interesses privados<sup>195</sup>.

Portanto, normas tributárias indutoras estão inseridas na categoria intervenção por indução, mas, antes de mais nada, são normas tributárias. *“Interessa o estímulo e/ou desestímulo, pois constitui o objeto das normas indutoras, desde que estejam relacionadas à figura do tributo”*<sup>196</sup>.

---

<sup>195</sup> GRAU, op. cit., p. 150-151.

<sup>196</sup> ELALI, op. cit. p. 104.

## 3.2 Extrafiscalidade e Incentivos Fiscais

### 3.2.1 Extrafiscalidade

A doutrina apresenta o instituto da extrafiscalidade tributária, considerando que a forma prioritária da tributação não será no interesse exclusivamente arrecadatório, mas sim no de intervir no domínio econômico, com o intuito de criar ou modificar cenários econômicos e sociais, onde as finalidades<sup>197</sup> fiscais e extrafiscais, convivem em todos os tributos e a distinção relevante se dará pela preponderância de um fim sobre o outro<sup>198</sup>.

Sob outros aspectos, diferenciando as expressões, Paulo de Barros Carvalho enfatiza que, fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade são símbolos usualmente empregados para representar “*valores finalísticos que o legislador imprime na lei tributária*”<sup>199</sup>.

Segue explicando:

Fala-se, assim em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva<sup>200</sup>.

---

<sup>197</sup> “Com a falência do Estado Socialista Empresário ficou, categoricamente, comprovada a incompetência do Estado para financiar até mesmo sua própria existência. A única alternativa a esse modelo estatal seria um Estado que se retira da atividade econômica, deixando-a para a iniciativa privada, da qual, mediante tributos, obtém recursos financeiros para o cumprimento de suas atribuições. É o que se convencionou chamar de ‘Estado Tributário’ (*Steuerstaat*). Os arts. 145 a 162 da Constituição Federal/1988 não deixam dúvidas de que a República Federativa do Brasil é um ‘Estado Tributário’. Nisso reside a *finalidade primeira* de todo tributo: obtenção de recursos financeiros para cobrir as despesas gerais do Estado ou mais especificamente, por exemplo, da Seguridade Social. É o que se chama de tributo ou norma com *finalidade fiscal*”. (TIPKE; YAMASHITA, op. cit., p. 61.)

<sup>198</sup> MARTUSCELLI, Fernando José Dutra. *Elementos de Direito Tributário*. Campinas: Ed. Bookseller, 2001, p. 60.

<sup>199</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. 13 ed. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Editora Saraiva, 2000. p. 228.

<sup>200</sup> CARVALHO, op. cit., p. 228.



Quando a tributação prestigia situações tidas como social, política ou de valor econômico, perseguindo objetivos que não os meramente arrecadatórios, temos a extrafiscalidade<sup>201</sup>.

Kiyoshi Harada, utilizando-se do critério de finalidade, entende que: “A ordenação, por meio do abrandamento ou agravamento da tributação, conduta individual ou da atividade econômica, para atingir determinado fim de interesse público, previamente estabelecido pelo legislador, configura a prática da extrafiscalidade”<sup>202</sup>.

Neste diapasão, Marcos André Vinhas Catão, dentro da classificação proposta por José Marcos Domingues de Oliveira, assevera sobre os tributos extrafiscais como sendo os “*De natureza não eminentemente arrecadatória, destinados prioritariamente à correção de situações indesejadas sob o ponto de vista social, econômico ou político*”<sup>203</sup>.

Nesta mesma linha de raciocínio é a definição adotada por Flávio de Azambuja Berti onde,

O uso extrafiscal do tributo significa o alcance de fins distintos dos meramente arrecadatórios, mediante o exercício das competências tributárias (poder de criar e alterar tributos) outorgadas pela Constituição Federal às pessoas políticas, União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios. Nesse sentido, será possível através do exercício das competências (poderes limitados, prerrogativas) tributárias outorgadas às pessoas jurídicas de direito público mencionadas, atingir objetivos relevantes de natureza social, econômica e até mesmo política<sup>204</sup>.

---

<sup>201</sup> CARVALHO, op. cit., p. 229.

<sup>202</sup> HARADA, Kiyoshi. *Sistema Tributário na Constituição de 1988: Tributação progressiva*. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2006. p. 270.

<sup>203</sup> CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 23.

<sup>204</sup> BERTI, op. cit., p. 41.

Luís Eduardo Schoueri, comentando o instituto da extrafiscalidade, dá outra conotação, ressaltando que o mesmo pode ser usado ora como gênero, ora como espécie:

Se a idéia de extrafiscalidade traz em seu bojo todo o conjunto de funções da norma diversas da mera fiscalidade, i. e., da simples busca da maior arrecadação, é imediato que ali se incluirá, por exemplo, a função de mera simplificação do sistema tributário. Tal raciocínio exige que se reconheça, além da função arrecadadora e da extrafiscal, a categoria simplificadora, i. e., uma função das normas tributárias regida pelo princípio da praticabilidade, autorizando o aplicador da lei a adotar medidas globais, generalizantes, com a finalidade de simplificar o sistema tributário.

[...] O gênero da “extrafiscalidade” inclui todos os casos não vinculados nem à distribuição equitativa da carga tributária, nem à simplificação do sistema tributário. No dizer de José Marcos Domingues de Oliveira, a “tributação extrafiscal é aquela orientada para fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário, tais como a redistribuição da renda e da terra, a defesa da indústria nacional, a orientação dos investimentos para setores produtivos ou mais adequados ao interesse público, a promoção do desenvolvimento regional ou setorial etc”<sup>205</sup>.

Para o Autor, a extrafiscalidade abrange todas as normas que se movam por razões não fiscais, mesmo as desvinculadas do impulsionamento econômico por parte do Estado, como as referentes à política social por exemplo. Na espécie do gênero incluem-se as normas tributárias com função indutora, “*que seria a extrafiscalidade em sentido estrito*”<sup>206</sup>, a qual é geralmente empregada a expressão “*extrafiscalidade*”.

Dentro do enfoque que a doutrina imprime à distinção entre fiscalidade e extrafiscalidade, Luís Eduardo Schoueri, com supedâneo em Klaus Vogel, apresenta outras observações no sentido de que qualquer norma que contenha o fato gerador

---

<sup>205</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 32.

<sup>206</sup> Ibid., loc. cit.

de determinado tributo possui uma função (positiva ou negativa) de arrecadar, sendo que ao mesmo tempo a norma pode ter três outras funções, que nem sempre se encontram presentes em conjunto, são elas: (i) função de distribuir a carga tributária, sendo nos critérios de justiça distributiva a repartição das necessidades financeiras do Estado; (ii) função indutora de comportamentos; (iii) função simplificadora na finalidade de simplificar o sistema tributário<sup>207</sup>.

Por outra ótica, Marcus de Freitas Gouvêa, adotando o que denominou de conceito amplo de fiscalidade, observa que a norma extrafiscal é aquela voltada para a realização de valores constitucionais, e assevera: “*Como não se pode conceber norma jurídica avessa a valores constitucionais, nem norma tributária avessa a arrecadação, concluímos que toda norma tributária será, há um tempo, fiscal e extrafiscal*”<sup>208</sup>.

Neste sentido, complementa:

O tributo não é instrumento a ser utilizado de forma aleatória, senão na busca de valores constitucionais. Não basta, pois, o legislador identificar os elementos socioeconômicos a serem estimulados, descurando dos desígnios constitucionais. De outro giro, são os objetivos constitucionais que preenchem o conteúdo da extrafiscalidade, vale dizer, dar caráter extrafiscal à norma tributária, são diversos<sup>209</sup>.

Diante desta ponderação o autor comenta que as ações do Estado no âmbito tributário, sob o enfoque da extrafiscalidade, devem pautar-se pelos valores constitucionais definidos. A extrafiscalidade é um princípio de conteúdo aberto, que compreende a finalidade da norma tributária no intuito de realizar valores constitucionais, valores estes que justificam a utilização de instrumentos extrafiscais

---

<sup>207</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 27.

<sup>208</sup> GOUVEA, Marcus de Freitas. *A Extrafiscalidade no Direito Tributário*. Belo Horizonte, Ed. Del Rey, 2006, p. 47

<sup>209</sup> Ibid., p. 81.

tributários, sendo inúmeros os valores constitucionais que se enquadram na utilização da extrafiscalidade<sup>210</sup>.

As demandas da sociedade atual são cada vez mais cobradas do Poder Público, que dentro do contexto político, social e econômico, se vê na necessidade de utilizar instrumentos que possam ter efeito positivo, ainda que indireto, na implantação de políticas públicas e atendimento aos anseios da sociedade.

Nesse escopo, a tributação, também, passa a ter um importante papel, não só como forma de financiamento dos gastos públicos, mas, concedendo ao Estado a possibilidade de atuar de forma proativa, fomentando ações, planos e políticas que conduzam a sociedade ao desenvolvimento, através da possibilidade de implantar políticas públicas que venham a atender aos anseios e demandas da sociedade. Com isso, ganham espaço as políticas extrafiscais, encontrando-se cada vez mais presente no dia-a-dia da população. A pressão exercida sobre o Estado, em todas suas esferas, torna o fenômeno da extrafiscalidade, não só concreto naqueles impostos excepcionados pela Constituição Federal (arts. 150, § 1º e 153, § 1º), mas também, outros acabam por ter aplicação extrafiscal<sup>211</sup>.

Podemos dizer que, a identificação da extrafiscalidade ocorre sempre que objetiva-se prestigiar um determinado valor ou interesse. Ocorre em incontáveis formas de utilização de tributos, agravando ou desonerando a carga tributária, como forma de indução de comportamentos positivos ou negativos pelos contribuintes<sup>212</sup>.

### 3.2.2 Normas tributárias indutoras

As normas tributárias indutoras, espécies do gênero extrafiscalidade, estão sujeitas aos princípios e regras do Direito Tributário, e mesmo abrangendo instrumentos do Estado na intervenção por indução, são elas relativas a tributos<sup>213</sup>.

---

<sup>210</sup> GOUVÊA, op. cit., p. 134.

<sup>211</sup> BERTI, Flávio de Azambuja. *Impostos, Extrafiscalidade e Não-Confisco*, 2 ed. Curitiba: Juruá, 2006, p. 182.

<sup>212</sup> BARBOSA, Hermano Antonio do C. Notaroberto. *Regulação Econômica e Tributação: O papel dos Incentivos Fiscais*, In: DOMINGUES, José Marcos (Coord). *Direito Tributário e Políticas Públicas*. São Paulo: MP, 2008, p. 262.

<sup>213</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 33

Como já referido, Luís Eduardo Schoueri apresenta a evolução do conceito das normas tributárias indutoras, no intuito de diferenciá-las de outras normas, que também tributárias, não sejam indutoras (normas arrecadadoras ou simplificadoras). Em relação ao critério finalístico, a abordagem puramente subjetiva na análise da intenção do legislador não pode ser aceita, uma vez que não há como sabermos qual a finalidade encontra-se na intenção do legislador no momento de criação de determinada norma tributária, sem que tenhamos dados objetivos que expresse esta finalidade<sup>214</sup>.

Por outro lado, buscando elementos para aferir o aspecto volitivo da norma, outra corrente de doutrinadores passou a analisar sinais objetivos que pudessem expressar a finalidade pretendida pelo legislador quando da criação da norma, sendo que também a utilização única destes critérios foi tida como insuficiente para caracterizar os efeitos extrafiscais<sup>215</sup>.

A combinação de indícios objetivos e subjetivos para ocorrência de normas tributárias indutoras, também, foi outra corrente doutrinária que propôs que o aspecto subjetivo poderia ser alcançado através das exposições de motivos e das atas parlamentares, além de eventuais outros elementos que pudessem ser constatados previamente à edição da lei. Da combinação dos sinais objetivos e subjetivos, surgiria uma norma que moveria o contribuinte a adotar comportamentos, que não seriam adotados na ausência daquela norma tributária. Também, esta corrente, veio a sofrer críticas no sentido de que mesmo com a junção dos indícios objetivos e subjetivos não ocorria o delineamento da finalidade pretendida pelo legislador, pois a busca do elemento subjetivo no momento da própria edição da norma, ignora a circunstância de que, também, a omissão do legislador pode ter força equivalente ao ato de legislar. Isto implicaria na aceitação que uma norma criada com finalidade arrecadatória, após cessarem estes efeitos, fosse julgada constitucional por seus aspectos indutores<sup>216</sup>.

---

<sup>214</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 16-17.

<sup>215</sup> Ibid., p. 18-19.

<sup>216</sup> Ibid., p. 20-21.

Ressalta-se outro critério discutido para identificação das normas tributárias indutoras, que recorre a uma aferição objetiva na lei, onde se aceita o critério teleológico como caracterizador, paralelamente buscando a vontade do legislador, deixando de lado ponderações de caráter subjetivo extraído da hipótese de incidência da norma a tendência indutora objetiva<sup>217</sup>.

Por fim, dentro do critério das diversas funções que a norma tributária pode desempenhar, vale destacar a função indutora de comportamentos. Neste sentido, estas normas ou tornam mais oneroso o comportamento indesejado, implicando nisso aumento dos custos do contribuinte, que ficará propenso a adotar um comportamento alternativo menos oneroso, ou, por outro lado, podem atuar no sentido de incentivar para que o contribuinte adote o comportamento desejado pelo legislador. Deste modo, podem as normas tributárias de função indutora agravar ou incentivar o comportamento do contribuinte<sup>218</sup>.

Neste encadeamento, as normas tributárias indutoras têm importância pragmática, sendo de uso constante pelos entes estatais brasileiros, quando almejam fomentar ou desestimular determinadas atividades econômicas e quando veiculam incentivos, demonstrando importância fundamental na redução das desigualdades regionais e sociais<sup>219</sup>.

Quando mencionamos as normas tributárias indutoras, temos que ter como baliza a finalidade de regulação da ordem econômica a partir do modelo proposto na Constituição, podendo estas normas instituir benefícios ou mesmo agravamentos, sempre visando à realização de comportamentos mais desejáveis dentro da política adotada.

Por tudo, especificamente os incentivos fiscais caracterizam-se como ferramentas hábeis para indução econômica, nas modalidades de benefícios que passam a ser concedidos, visando incentivar comportamentos especiais:

---

<sup>217</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 22-23.

<sup>218</sup> Ibid., p. 205-206.

<sup>219</sup> ELALI, op. cit. p. 29.

### 3.2.3 Incentivos fiscais

Quando a atividade fiscal do Estado é reduzida setorialmente no intuito de estimular ou desestimular certas atividades, grupos, prestigiar determinadas situações ou valores juridicamente protegidos social, cultural e economicamente valiosos, temos o que a doutrina chama de função “extrafiscal” ou “extrafiscalidade”, sendo que é neste campo que se constrói e desenvolve-se a teoria dos incentivos fiscais.

Muitas vezes encontramos a aplicação de “incentivos fiscais” com variadas denominações, estando entre uma das mais comuns o termo “benefícios fiscais”. A diferenciação ou equivalência encontra certa discussão na doutrina pátria. Sobre a identidade das expressões comenta Marcos André Vinhas Catão:

No caso dos incentivos fiscais, sobrevivem esses, aqui e internacionalmente, sob o uso de terminologia bastante semelhante, como, por exemplo, “benefícios fiscais”, que podem a priori ser teleologicamente tomados por igual. De se observar que o próprio legislador constitucional (CF, art. 150, § 6º), complementar, ordinário e regulamentar, ainda que às vezes sem a mesma precisão, lançaram em texto escrito essas mesmas figuras – sem, entretanto, hierarquizá-las ou defini-las todas, o que não nos parece ser um equívoco definitivo, seja no plano dogmático como empecilho a análise da natureza jurídica da figura desonerativa<sup>220</sup>.

O Autor, comentando, ainda, a diferenciação apresentada por Pedro Herrera Molina, entre benefícios e incentivos fiscais, assevera:

[...] conclui-se que a diferenciação feita residiria no fato de que o benefício estaria vinculado a uma ação protecionista do Estado em relação a certa categoria econômica, mais próxima ao privilégio, ao passo que o incentivo propriamente dito seria uma atitude pró-ativa de estímulo a uma atividade<sup>221</sup>.

---

<sup>220</sup>

CATÃO, op. cit., p. 12-13.

<sup>221</sup>

ibid., p. 12.

Por outro lado, Francisco Roberto Souza Calderaro, em um conceito de certo modo mais reduzido, coloca que: “*Costuma-se chamar incentivos ou estímulos fiscais a todas as normas jurídicas ditadas com finalidades extrafiscais de promoção do desenvolvimento econômico e social que excluem total ou parcialmente o crédito tributário*”<sup>222</sup>. Portanto, apresentando mais uma espécie de sinônimo para o instituto.

Marcelo de Lima Castro Diniz e Felipe Cianca Fortes asseveram que, no âmbito das decisões do Superior Tribunal de Justiça, o tratamento dado à conceituação de incentivo fiscal não é rigorosa, uma vez que os termos “incentivo fiscal”, “incentivo”, “benefício fiscal” e “isenção” são empregados como sinônimos<sup>223</sup>. No entanto, os autores distinguem os institutos.

Incentivo, incentivo fiscal, benefício fiscal e isenção não se confundem: incentivo é o meio pelo qual o Estado busca concretizar as finalidades da ordem econômica, dispostas no art. 170 da CF, sempre em prol do bem comum mediante a vinculação do administrado a deveres e obrigações legalmente estabelecidas; incentivo fiscal é espécie do gênero “incentivo”, o qual alcança as obrigações tributárias, ao alterar ou mutilar a regra-matriz de incidência, acarretando redução da prestação tributária, visando ao fomento geral, regional ou setorial, em busca do bem comum; benefício fiscal é a vantagem atribuída a certos contribuintes, sem vinculação a obrigações contraprestacionais; e, por fim, isenção é o meio pelo qual o Estado exonera o contribuinte, total ou parcialmente, de determinada obrigação tributária, atacando a regra-matriz do tributo, sem todavia, circulá-lo diretamente a certa contrapartida<sup>224</sup>.

Para os objetivos deste trabalho, entendemos mais oportuno adotarmos as expressões sob o aspecto teleológico, não pormenorizando os eventuais traços

---

<sup>222</sup> CALDERARO, Francisco R. Souza. *Incentivos Fiscais: Sua Natureza Jurídica*, São Paulo: Aduaneiras, 1980, p. 29.

<sup>223</sup> DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Felipe Cianca. *Incentivos Fiscais no STJ*, In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *et. al.* (coords.), *Incentivos Fiscais: Questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007, p. 271.

<sup>224</sup> *Ibid.*, p. 296.



distintivos e, assim, considerá-los iguais, diferenciando-as apenas de outras formas de incentivos mais genéricos, os quais serão tratados em tópico próprio.

Incentivos, sejam eles fiscais ou não, de certo modo, são instrumentos há muito utilizados como forma de indução de comportamentos. O estímulo tributário, como instrumento de vitalização econômica dirigida através de incentivos fiscais, desdobrou-se na década de sessenta de forma ampla, original e que não encontrava similar no mundo contemporâneo<sup>225</sup>.

Sobre o instituto, já na década de setenta, Antonio Roberto Sampaio Dória esclarecia sobre suas peculiaridades, que ainda hoje se apresentam bastante atuais:

Do ângulo positivo, revelou o incentivo fiscal extraordinária flexibilidade em se acomodar aos mais diversificados escopos. Constituiu-se, ademais, em excelente fórmula de compromisso para integrar, no projeto comum de desenvolvimento e correção de desequilíbrios do País, o dinamismo do processo econômico privado e a necessária coordenação pública, definindo prioridades e distendendo, com renúncia da receita, a mola que o impulsiona. Negativamente, o incentivo é método de atuação empírica, a reclamar constantes adequações de rumo, e criador de artificiais atmosferas econômicas que, supressas, talvez comprometam a continuidade dos empreendimentos favorecidos. Converteu-se ele ainda, no Brasil, na panacéia (que realisticamente não é) de todos os males econômicos ou sociais [sic]<sup>226</sup>.

Francisco Calderaro, na década de oitenta, enfatizava a grande utilização de incentivos fiscais no país.

O Brasil é, sem qualquer sombra de dúvidas, o país em que se desenvolveram as maiores e mais vastas experiências com incentivos fiscais com finalidades desenvolvimentistas, um verdadeiro e imenso laboratório prático para avaliação das teorias

---

<sup>225</sup> DORIA, Antonio Roberto Sampaio. *Prefácio*, In: DORIA, Antonio Roberto Sampaio, *Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento*. São Paulo: J. Bushatsky, p. 9.

<sup>226</sup> *Ibid.*, p. 9

econômicas, financeiras e jurídicas a respeito do assunto, utilizando o estímulo fiscal com grande flexibilidade, para as mais diversificadas finalidades.

[...] Vieram, assim, os incentivos às áreas da SUDENE e da SUDAM, a criação da Zona Franca de Manaus.

Depois, temos uma gama enorme de atividades que passaram a receber incentivos: PESCA, TURISMO, FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO, EXPLORAÇÃO AGRÍCOLA E PASTORIL, INCENTIVOS À INDUSTRIALIZAÇÃO (CDI), INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO CIVIL, EMBRAFILME, etc., e finalmente a que recebeu os maiores e mais adequados cuidados: a EXPORTAÇÃO<sup>227</sup>.

A unificação dos conceitos doutrinários sobre incentivos fiscais, não é tarefa simples, Adilson Rodrigues Pires alerta para enunciados genéricos sobre a questão:

Qualquer fórmula que reúna características apenas genéricas do tema poderá inibir a identificação de desvios ou de fins antijurídicos ou ilegítimos ocultos. O controle mais eficaz continua sendo aquele exercido pela tutela jurisdicional, através de instrumentos legítimos como a ação popular, a ação direta de inconstitucionalidade ou a ação civil pública, conforme o tipo de violação, subjugando-se o infrator a sanções patrimoniais e criminais<sup>228</sup>.

Henry Tilbery, dentro de uma concepção bem mais abrangente dos incentivos fiscais, parte para outro campo e assevera que se trata de um conceito de ciência das finanças.

[...] Por outro lado, o gênero “incentivos fiscais”, abrange – além de isenções – outras espécies, tais como alíquota reduzida, bonificação, deduções para depreciação acelerada, suspensão do imposto, crédito do imposto para aplicação em investimentos privilegiados, tributação agravada para atividades de menor interesse para a

<sup>227</sup> CALDERARO, op. cit. p. 35.

<sup>228</sup> PIRES, Adilson Rodrigues. *Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. et. al. (Coord.), *Incentivos Fiscais: Questões Pontuais na esfera Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP, 2007, p. 19.

economia nacional. Igualmente, o termo “incentivos fiscais” é um conceito de ciência de finanças, que não se identifica com conteúdo jurídico determinado de nenhum instituto específico, definido pelo direito tributário, mas, abrange uma variedade de tais institutos, entre os quais a isenção fiscal. São essas diversas espécies, cada uma com sua própria definição no direito tributário, que a Ciência das Finanças agrupa no gênero “incentivos”, pelo critério da finalidade, comum a todos eles [sic] <sup>229</sup>.

Marcus de Freitas Gouvêa entende que o tema exerce necessário esforço multidisciplinar, uma vez que “*constituem preocupação do direito financeiro (pois têm reflexo no orçamento público), perseguem objetivos conexos com a política econômica estatal e sua eficácia somente pode ser apurada com recursos da contabilidade e da ciência econômica*”. Entretanto, pondera que há sempre conteúdo de Direito Tributário nos incentivos fiscais, “*pois se materializam em seus institutos, moldados conforme os objetivos fiscais e extrafiscais que perseguem*” <sup>230</sup>.

Por outro lado, Marcos André Vinhas Catão conceitua e resume aspectos importantes dos incentivos fiscais, destacando o que denominou suspensão provisória de competência,

[...] são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico. Trata-se de uma suspensão parcial ou total, mas sempre provisória, do poder que lhe é inerente, a fim de conformar determinadas situações, diferindo a tributação para o momento em que a captação de riquezas (imposição fiscal) possa ser efetuada de maneira mais efetiva, eficiente e justa<sup>231</sup>.

---

<sup>229</sup> TILBERY, Henry. *Base Econômica e Efeitos das Isenções*. In: DORIA, Antonio R. Sampaio (Coord.). *Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento*, São Paulo: J. Bushatsky, p. 21.

<sup>230</sup> GOVÊA, op. cit., p. 203.

<sup>231</sup> CATÃO, op. cit., p. 50

A Constituição brasileira delinea e permite o uso de incentivos fiscais, dentro das diretrizes restritivas das limitações constitucionais ao poder de tributar. Nossa Constituição identifica as normas programáticas destinadas ao estímulo de atividades econômicas, promoção desportiva, cultura, ciência e tecnologia, especialmente no *caput* do artigo 174, e seu parágrafo 1º<sup>232</sup>. Ao mesmo tempo, avaliza a atividade intervencionista do Estado em prol de interesses públicos e coletivos, conforme o *caput* do artigo 23, em concomitância com o inciso X<sup>233</sup> e o artigo 151, inciso I<sup>234</sup> do Texto Maior<sup>235</sup>.

Assim, a tributação extrafiscal apresenta-se como um instrumento importante para a implementação de políticas públicas, motivadoras do desenvolvimento econômico. Todavia, para justificar a constitucionalidade de uma norma tributária, não basta a mera alegação de extrafiscalidade, é preciso e necessário que esta extrafiscalidade coincida com o valor constitucional (objetivo), que seja suficiente para sua legitimação<sup>236</sup>. Assim, sob o aspecto de incentivo fiscal, é importante que esteja amparada por critérios claros, isonômicos, morais, com neutralização de eventuais guerras fiscais.

Da mesma forma que a instituição de um tributo é orientada e limitada por princípios constitucionais, também os incentivos fiscais a eles se submetem, não podendo ocorrer livremente, ladeado ao ordenamento jurídico. Entendendo que a concessão de incentivos irá desonerar determinados contribuintes ou atividades econômicas de forma diferenciada, às vezes até anti-isonômica, não podemos deixar de limitá-los constitucionalmente, tanto sob o aspecto formal, como sob o aspecto

---

<sup>232</sup> “Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

§ 1º - A lei estabelecerá as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento.”

<sup>233</sup> “Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:[...]

X - combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos;”

<sup>234</sup> “Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;”

<sup>235</sup> PIRES, op. cit., p. 24-25.

<sup>236</sup> GOUVÊA, op. cit., p. 280.

material, além das restrições infra constitucionais complementares relativas a subsistemas específicos, como o orçamentário e o concorrential<sup>237</sup>.

Como já observado, a delimitação do campo de atuação dos incentivos fiscais em razão da multiplicação de termos não é tarefa fácil. A utilização da expressão “*incentivo fiscal*” acaba contendo razoável imprecisão nos mais diversos meios, inclusive no ordenamento positivado e na própria Constituição Federal. Existem tratamentos diferenciados onde a caracterização de um incentivo fiscal não é tão simples<sup>238</sup>.

Vale observar que a imprecisão, no que toca à definição das espécies de incentivos, permite confundi-las com a não-incidência legal e constitucional ou, até mesmo, com a imunidade do mínimo existencial. Parece-nos que o próprio legislador constitucional lança mão dessas espécies sem se preocupar em defini-las ou hierarquizá-las, como se depreende da leitura do texto do § 6º do art. 150<sup>239</sup> da CF<sup>240</sup>.

Por outro lado, outra questão surge sobre a importância de uma concepção de incentivos fiscais de forma estanque. A adoção de um conceito doutrinário padrão ou mesmo legalmente definido, teria a capacidade de limitar a construção e identificação do intérprete na caracterização de incentivos antijurídicos ou ilegítimos. Marcos André Vinhas Catão, de certa forma, corrobora este pensamento e não considera importante uma definição de incentivos fiscais, pois esta poderia atingir a efeitos reversos, chancelando incentivos ilegítimos, onde o enquadramento em uma regra específica pode ocultar ou simular fins ilegítimos a serem alcançados com a implementação do benefício. No entanto, ressalta que a adoção de um conceito dogmático, não caracterizado como único e preciso, mas no intuito de delimitar e

<sup>237</sup> BARBOSA, op. cit., p. 283.

<sup>238</sup> CATÃO, op. cit., p. 51-52.

<sup>239</sup> “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

<sup>240</sup> PIRES, op. cit., p. 20.

regular a forma de atuação do administrador, como, por exemplo, a Lei 4506/64, que define espécies de subvenção, pode auxiliar na gestão dos bens e do erário público<sup>241</sup>.

O legislador, a doutrina e a jurisprudência, sem dúvida, ocuparam-se mais com os incentivos que atuam sobre a receita pública do que aqueles que atuam sobre a despesa pública<sup>242</sup>, no entanto, a Constituição Federal no § 6º do artigo 165<sup>243</sup> reuniu institutos de despesa e de receita, subentendendo uma única situação. Adilson Rodrigues Pires, enfatiza ser este o campo onde está construída a teoria dos incentivos fiscais, dividindo em duas categorias.

Inicialmente, vale destacar que os incentivos dividem-se em duas categorias: os que operam sobre a despesa e os que operam sobre a receita. Os primeiros permitem controle orçamentário mais eficaz, embora os últimos sejam considerados os incentivos fiscais por excelência. Os incentivos concedidos com base na desoneração fiscal requerem cuidado maior na sua aplicação, devendo manter coerência com os princípios da atividade administrativa e com os princípios tributários, além de obedecer às normas constitucionais de direito financeiro, conforme a Lei Maior<sup>244</sup>.

O mesmo autor dando prosseguimento à sua classificação individualiza os incentivos sobre a despesa pública como sendo: subvenções, crédito presumido e subsídios, e, no âmbito da receita pública como: isenção, diferimento, remissão e anistia<sup>245</sup>.

De outra monta, caracterizando esta distinção de operação dos incentivos fiscais em relação à despesa pública e a receita pública como meramente jurídico-formal, Ricardo Lobo Torres assim se posiciona:

---

<sup>241</sup> CATÃO, op. cit. 53-56.

<sup>242</sup> Ibid., p. 58.

<sup>243</sup> “Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:[...]

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.”

<sup>244</sup> PIRES, op. cit., p. 20

<sup>245</sup> Ibid., p. 21-24.

[...] operam na vertente da receita estão em simetria e podem ser convertidos em privilégios financeiros, a gravar a despesa pública. A diferença entre eles é apenas jurídico-formal. A verdade é que a receita e a despesa são entes de relação, existindo cada qual em função do outro, donde resulta que tanto faz diminuir-se a receita pela isenção ou dedução, como aumentar-se a despesa, pela restituição ou subvenção, que a mesma consequência será obtida: o empobrecimento do ente público e o enriquecimento do contribuinte<sup>246</sup>.

Diante da análise das modalidades de intervenção por indução, Luís Eduardo Schoueri conclui que a intervenção indireta pelas quais o Estado estimula a atividade privada, apresenta efeito de subvenção, constatando assim a possibilidade de estudar tanto os estímulos como os desestímulos dentro do conceito de subvenções<sup>247</sup>.

Especificamente sobre a subvenção, Marcos André Vinhas Catão apresenta a seguinte definição.

Subvenção é doação modal, decorrência do étimo *subventio* que significa auxiliar, ajudar, socorrer. Conceitualmente é, também, por prescritivo legal, já que a definição de suas espécies encontra-se positivada no nosso ordenamento jurídico, a subvenção está destinada a um fim específico que há de se coadunar com a intenção política da pessoa jurídica de direito público concedente.

Por se tratar de despesa pública, há necessidade de expressa previsão na lei orçamentária (CF, art. 165, § 6º).

Quanto à natureza jurídica, poderia se afirmar, *ab initio*, se tratar de incentivo financeiro ou crédito para finalidade específica, regidos pelas normas do Direito Financeiro<sup>248</sup>.

---

<sup>246</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Os Direitos Humanos e a Tributação*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 293-294.

<sup>247</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 54-55.

<sup>248</sup> CATÃO, op. cit., p.60.

O caráter típico de incentivo manifesta-se nas subvenções de custeio como verdadeira doação condicionada a uma contrapartida do beneficiário, em atividades que em condições normais não seria empreendida. Nas subvenções como aporte de capital, que consiste na transferência de recursos públicos para os entes privados com vistas à realização de um fim específico determinado, é considerada subvenção de investimento<sup>249</sup>.

Luís Eduardo Schoueri coloca os incentivos fiscais como espécie de subvenções.

Do ponto de vista financeiro, as normas tributárias indutoras podem ter efeito seja de um pagamento a fundo perdido, seja de uma concessão de crédito sem juros. Enquanto a primeira hipótese se concretiza no exemplo da isenção, a última aparece em casos de deferimentos (inclusive na antecipação de despesas, como se dá na depreciação acelerada). Neste sentido, parece acertado entender que os incentivos fiscais são uma forma de subvenção, sujeitando-se, então, ao regime imposto à última<sup>250</sup>.

O autor alerta que o conceito de subvenção refere-se a uma prestação pecuniária realizada pelo Estado, o que não é o caso dos incentivos fiscais quando adotam a forma de renúncia, no entanto, apesar do formalismo, não se pode olvidar de que o que ocorre é na verdade uma espécie de subvenção, seja pela prestação pecuniária, seja com uma renúncia fiscal por parte do Estado. Destaca-se que a colocação dos incentivos fiscais entre as formas de subvenção ganha maior relevância sob o ponto de vista do direito financeiro, uma vez que, as normas tributárias indutoras, enquanto subvenções, devem ter seus efeitos identificados no orçamento, ganhando assim maior transparência. No entanto, apesar da evidente importância em cumprir estas disposições constitucionais, ocorre grande dificuldade na identificação dos efeitos das normas tributárias indutoras<sup>251</sup>.

---

<sup>249</sup> PIRES, op. cit., p. 21.

<sup>250</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 57.

<sup>251</sup> Ibid., p. 57-60.



Sob um ponto de vista crítico, Klaus Tipke e Douglas Yamashita abordam o tema.

Frequentemente, tributaristas reclamam de que normas extrafiscais complicam muito o Direito Tributário. Com frequência é sugerido que os incentivos fiscais sejam substituídos por subvenções abertas (prestações de transferência), desde que haja uma justificativa para tais medidas. Deste modo, o Direito Tributário seria reconduzido à sua verdadeira função, qual seja, a de obter, de modo justo, os recursos necessários para o orçamento de cada ente federativo. No entanto, os políticos têm predileção por incentivos fiscais, porque, pela experiência, o cidadão reage melhor a incentivos fiscais do que a subvenções abertas (de modo que a finalidade extrafiscal é alcançada mais eficazmente) e porque incentivos fiscais parecem adequados aos políticos para conquistar a simpatia dos beneficiados<sup>252</sup>.

A questão é que, seja sob a forma de subvenção no aspecto financeiro, ou, estritamente caracterizada como incentivos fiscais, a finalidade extrafiscal é autorizada em nosso ordenamento. A Constituição Federal vigente contém várias disposições prescritivas, ou normas programáticas, chegando em momentos específicos a reconhecer explicitamente a possibilidade de utilização do instrumento tributário nas políticas públicas. No caso, nossa Constituição adota valores e define objetivo<sup>253</sup>.

[...] partimos da consideração de que somos um Estado Democrático de Direito, cuja característica principal é sua função social com finalidade de promover a dignidade de todos, segundo os ditames da justiça social. E a Constituição é bastante clara ao permitir a atuação do Estado no plano econômico, como pode ser constatado pelos princípios que orientam essa intervenção, a qual deve sempre estar voltada para o homem como pessoa e não apenas como um mero agente ativo do mercado, uma vez que a intervenção do Estado na

---

<sup>252</sup> TIPKE; YAMASHITA, op. cit., p. 40.  
<sup>253</sup> GOUVÊA, op. cit., p. 81.

economia deve estar voltada, principalmente, para a busca de justiça social e promoção da dignidade da pessoa humana<sup>254</sup>.

Nosso Texto Maior permite a adoção de incentivos fiscais, admitindo a atividade intervencionista do Estado sobre a economia, em prol de interesses públicos e coletivos<sup>255</sup>, “*identificando normas programáticas destinadas ao estímulo de certas atividades econômicas e à promoção do desporto, da cultura e da ciência e tecnologia, cujo conteúdo revela pouca objetividade no que toca à definição e regulação do tema incentivos fiscais*”<sup>256</sup>.

Neste escopo, o Município, como os demais entes da federação, objetivando o desenvolvimento econômico social, em atendimento aos valores constitucionais, emprega e serve-se dos incentivos fiscais e demais incentivos que podemos denominar de genéricos.

### 3.2.4 Outras formas de incentivos

Inicialmente, em que pese não ser o objeto específico deste trabalho, entendemos necessária uma abordagem ainda que perfunctória, sobre modalidades de incentivos que não os fiscais, os quais acabam sendo utilizados pelos Municípios, no intuito de promover um *plus* que facilitaria e fomentaria, por exemplo, a atração de empresas e empreendimentos para incremento das atividades econômicas.

Como tratamos em tópico anterior, diferenciamos os incentivos fiscais dos incentivos propriamente ditos, estes, com uma abordagem mais ampla sob o aspecto prático, utilizados pelos entes da federação. Incentivos, nos dizeres de

<sup>254</sup> TRAMONTIN, Odair. *Incentivos Públicos a Empresas Privadas e Guerra Fiscal*. Curitiba: Juruá, 2002, p. 72.

<sup>255</sup> “Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: [...]”

X – combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos;”

“Art. 151. É vedado à União:

I – instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Municípios, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;”

<sup>256</sup> PIRES, op. cit., p. 25.

Odair Tramontin, “*consistem na aplicação de recursos econômico-financeiros pelo Poder Público para alcançar o desenvolvimento econômico de determinados setores da economia, recuperação e estímulo regional ou fortalecimento da economia nacional*”<sup>257</sup>.

As políticas adotadas no âmbito municipal com ações que repercutem no esforço para realizar programas de incentivos que reflitam em desenvolvimento local, contam com as mais variadas modalidades de incentivos. Considerados como instrumentos de política econômica, os incentivos fiscais são aqueles que mais utilização tem pelos poderes públicos, no entanto, cada vez mais um vasto campo de benefícios é concedido pelos administradores públicos, para principalmente atração de empresas e empreendimentos, que teriam o condão de promover o desenvolvimento local, principalmente, com geração de empregos e renda.

De qualquer modo, a possibilidade de concessão de incentivos ao desenvolvimento local deve necessariamente estar integrada ao processo orçamentário do Município, sendo que a base para esta integração é o planejamento.

Enfatizando esta necessidade comenta Sérgio Paulo Villaça.

A base para a integração é o planejamento, que deve ser elaborado em bases sólidas, de forma que se permitam uma alocação adequada e estratégica de recursos para garantir não só o adequado cumprimento das competências dos Governos locais, como também, o desenvolvimento sustentável do Município, mesmo em tempo de ajustes fiscais<sup>258</sup>.

Os incentivos que possuem função econômica, estão diretamente relacionados com o gasto, portanto, dependem de autorização orçamentária e recursos para o financiamento. Várias modalidades, muitas vezes de forma bastante

---

<sup>257</sup> TRAMONTIN, op. cit., p. 129.

<sup>258</sup> VILLAÇA, Sérgio Paulo. *Gestão Fiscal e Desenvolvimento Econômico*. Revista de Administração Municipal do Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM. Rio de Janeiro, n. 259, Jul/Set. 2006, p. 66.

criativa, são utilizadas pelos entes da federação, aí incluídos os Municípios, como forma de incentivo não fiscal. Tais modalidades variam, evidentemente, em razão do tipo de Município, uma vez que encontramos, no País, Municípios das mais variadas dimensões, estrutura e tendência econômica. Exemplificativamente, destaca Sérgio Paulo Villaça, algumas destas modalidades.

[...] Concessão de direito real de uso de terrenos, com opção de compra; obras de infra-estrutura viária, tratamento ambiental, telecomunicações, energia e outras; cursos para formação de mão-de-obra qualificada, mediante convênios com entidades como SEBRAE, SENAI, SENAC e outras; apoio para elaboração de projetos, consultas e estudos técnicos<sup>259</sup>.

Em pesquisa realizada sobre o perfil dos Municípios brasileiros em 2006, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)<sup>260</sup>, apontou que quase metade dos 5.564 municípios brasileiros concederam à iniciativa privada, algum tipo de incentivo, seja fiscal ou não-fiscal. Entre os não-fiscais, a pesquisa aponta que os incentivos mais comuns consistem na cessão de terrenos, seguida pela doação de imóvel para que a empresa faça sua instalação no Município. Não raro, a previsão da lei municipal contempla a empresa que se instalará em seu território com obras de infra-estrutura de acesso local e terraplanagem.

Diante disto, sob o aspecto das disposições constitucionais e da legislação vigente, importante atenção deve ser dada às formas e limites de concessão dos incentivos. Não basta apenas o Município, dentro da sua autonomia, dispensar as diretrizes constitucionais para sem qualquer planejamento de metas, utilizar-se de incentivos, em especial os fiscais, arcando com uma futura consequência que o colocará em situação ainda mais difícil quanto ao equilíbrio orçamentário.

---

<sup>259</sup> VILLAÇA, op. cit., p. 68.

<sup>260</sup> IBGE – Perfil dos Municípios Brasileiros, 2006. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/2006/munic2006.pdf> Acesso em: 02 dez. 2008.

### 3.3 Concessão de Incentivos Fiscais

#### 3.3.1 Fundamentos da concessão

Como demonstrado, a Constituição de 1988 não veda a intervenção econômica através da concessão de incentivos fiscais, pois se trata, de certo modo, de consequência da aplicação do princípio da garantia do desenvolvimento nacional. Sendo assim, quando analisamos a possibilidade da concessão, a mesma deve estar em consonância com os princípios constitucionais que regem a intervenção sobre a ordem econômica. Deve focar os fundamentos do artigo 1º e seus incisos,<sup>261</sup> os objetivos fundamentais do artigo 3º e seus incisos<sup>262</sup> e os princípios gerais da atividade econômica do artigo 170 e seguintes da Constituição Federal, mais do que isso, deve haver coordenação com aqueles outros princípios condicionantes, como é o caso do *caput* do artigo 37<sup>263</sup>, além de princípios da Administração Pública, como o da proporcionalidade, da supremacia do interesse público, razoabilidade, etc<sup>264</sup>.

Os incentivos de um modo geral, devem ser concedidos no escopo de gerar eficiência econômica, buscando o desenvolvimento econômico. Esta é a vontade da Constituição Federal, bem por isso, não podem gerar ainda maiores

<sup>261</sup> “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

- I - a soberania;
- II - a cidadania
- III - a dignidade da pessoa humana;
- IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;
- V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.”

<sup>262</sup> “Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;
- III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

<sup>263</sup> “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:[...]”

<sup>264</sup> TRAMONTIN, op. cit., p. 43.

desigualdades<sup>265</sup>, não pode ser um desiderato qualquer do governo, deve sim adequar-se aos princípios da ordem econômica e social. Os princípios concretizados na Constituição Federal são valores e como tais, visam à realização do equilíbrio das relações econômicas<sup>266</sup>.

A legitimação na concessão dos incentivos fiscais ocorre a partir do uso da extrafiscalidade, esta encontra fundamento de validade no texto constitucional, limitando a atividade do administrador, exigindo que os incentivos fiscais estejam conforme as normas e princípios constitucionais, concedendo, inclusive, à sociedade instrumentos de controle judicial<sup>267</sup>. Deste modo, toda norma tributária indutora comporta controle quanto a sua constitucionalidade. Para que possa ter validade precisa, necessariamente, estar em concordância com os valores e princípios constitucionais<sup>268</sup>.

Marcos André Vinhas Catão levanta interessante questão referente à ponderação dos princípios de índole constitucional, uma vez que, em determinadas situações de concessão, haverá necessidade de confrontar princípios constitucionais tributários com outro princípio constitucional. Destaca o autor, a necessidade de avaliar os efeitos da concessão de incentivos em razão de uma troca da carga tributária do beneficiado, pelo compromisso de atender e destinar a sociedade retributividade dentro dos valores insculpidos no texto constitucional, inicialmente, observando a competência política<sup>269</sup>.

As normas tributárias indutoras, portanto, são instrumentos hábeis para a concessão de incentivos fiscais, desde que se observem as rígidas divisões do exercício do poder político (competências tributária e reguladora). Assim, podem os entes federativos conceder

---

<sup>265</sup> “Só que na prática, inúmeros incentivos até agravam o desequilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre regiões. Eles vêm sendo instituídos sempre sob o manto do interesse público, porém, com resultados negativos, porque são outorgados por critérios *meramente políticos* (não confundir com a política tributária)”. (HARADA, Kiyoshi. *Incentivos Fiscais em Face da Lei de Responsabilidade Fiscal*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; et. al., *Incentivos Fiscais, Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*, São Paulo: MP, 2007, p. 245-246.)

<sup>266</sup> ELALI, op. cit., p. 52.

<sup>267</sup> CATÃO, op. cit., p. 29.

<sup>268</sup> Ibid., p. 30.

<sup>269</sup> Ibid., p. 30-31.

incentivos por meio de normas tributárias indutoras, desde que não estejam regulando matérias alheias à sua esfera de poder<sup>270</sup>.

Torna-se necessária a adoção de um método sistemático, analisando a desoneração tributária por meio de incentivos fiscais, levando em consideração os ditames da ordem jurídica e, fundamentalmente, dentro dos princípios e objetivos observados pela Constituição, onde “*as normas relativas a incentivos fiscais, sob a ótica juridicizante constitucional, ‘devem ser compreendidas em consonância com o lugar que ocupam ou com o sistema de que promanam, com vista à unidade do Direito’*”<sup>271</sup>.

Incentivos fiscais são modalidades excepcionais de favorecimento e devem ser compatibilizadas com o princípio da isonomia. Não existe um tratamento que seja igualitário em sua essência, nem mesmo a patente afirmação Aristotélica, de que a igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, é suficiente para responder às variabilidades que surgem: “*quem são os iguais e quem são os desiguais?*”<sup>272</sup>. No direito tributário este princípio ganha maior repercussão, uma vez que a Constituição Federal, abordando o sistema tributário nacional (e não somente ela), prevê valores a serem protegidos e prestigiados por meio de uma discriminação, o respeito à capacidade contributiva, por exemplo. Sendo assim, no caso específico da concessão de incentivos fiscais, em princípio a distinção de contribuintes que se encontram formalmente em situações iguais é vedada, no entanto, diante da consonância do sistema constitucional e da necessária ponderação de princípios, a opção por discriminação deverá ser sempre devidamente justificada<sup>273</sup>.

Neste escopo, de forma mais pragmática, analisando a possibilidade de conciliar o princípio da isonomia tributária com a concessão de incentivos fiscais, Marcos André Vinhas Catão alerta para a questão do que se ter como critério isonômico, ou seja, qual o tratamento que respeita efetivamente a igualdade. A

---

<sup>270</sup> ELALI, op. cit., p. 52.

<sup>271</sup> CATÃO, op. cit., p. 36-37.

<sup>272</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 1993, p. 10-11.

<sup>273</sup> BARBOSA, op. cit., p. 279-280.

questão cingiu-se em saber e identificar se a concessão de incentivos fiscais para determinadas empresas se instalarem em determinada região, sob a justificativa de criação de empregos e desenvolvimento, não estaria infringindo o princípio da isonomia em relação às demais empresas não contempladas. Segundo o autor, este expediente não violaria a isonomia se beneficiasse toda uma classe de empresas que estariam em igualdade de condições, independentemente de serem empresas novas, antigas, menores ou maiores<sup>274</sup>.

Neste ponto é interessante a posição formulada por Klaus Tipke e Douglas Yamashita sobre eventuais aspectos violadores da isonomia.

Embora teoricamente não seja permitido praticar o dirigismo econômico para quaisquer fins com quaisquer meios, se seguirmos a jurisprudência do Tribunal Constitucional Federal Alemão – segundo qual todo motivo objetivo basta para justificar uma violação ao princípio da igualdade e, mais concretamente, do princípio da capacidade contributiva -, então todas as normas extrafiscais estão praticamente justificadas, pois não é difícil para o legislador indicar uma razão objetiva qualquer, tal como o fomento do crescimento econômico, a redução do desemprego, a garantia da infra-estrutura pública, a manutenção ou melhoria da saúde pública, a proteção ao meio ambiente, o fomento da construção de moradias, o fomento da formação de patrimônio do empregado, etc<sup>275</sup>.

Assim, a concessão de incentivos fiscais está adstrita aos princípios constitucionais tributários, sopesados com outros princípios constitucionais, guardando sempre razoabilidade e tendo presente os fundamentos e justificativas que embasam a concessão. O desenvolvimento econômico, por exemplo, só pode prevalecer sobre a capacidade contributiva, de forma harmoniosa e ponderada, sob pena de aniquilar a última, cometendo grande injustiça.

Porém, é cediço na prática que, os incentivos fiscais não necessariamente se distribuem de modo igual. As normas tributárias indutoras incentivadoras necessitam

---

<sup>274</sup> CATÃO, op. cit., p. 39-41.

<sup>275</sup> TIPKE; YAMASHITA, op. cit., p. 40.



de uma justificativa especial para o tratamento desigual. Como forma de intervenção sobre o domínio econômico, estas normas, também, se submetem ao regime do direito tributário, sujeitando-se aos limites e aos princípios que o informam<sup>276</sup>.

Neste sentido, submetendo-se ao Direito Tributário, ocorrendo intervenção sobre o domínio econômico, as normas tributárias indutoras subjugam-se à legalidade tributária. Por outro lado, para a intervenção econômica, o princípio da legalidade não chega às minúcias como no direito tributário, cabendo naquele caso, estabelecer as metas e limites à autoridade delegada<sup>277</sup>.

[...] Se as normas indutoras se valem do veículo tributário, abre mão o legislador da flexibilidade própria do Direito Econômico, dobrando-se à legalidade tributária. Como lembra Babrowski, mesmo no caso de as normas tributárias indutoras implicarem uma isenção, incluindo-se, então, na categoria das subvenções, não é possível abrir mão do princípio da legalidade tributária (inclusive porque nem sempre se distinguem as normas indutoras das arrecadoras)<sup>278</sup>.

No direito tributário brasileiro o princípio da legalidade tem aplicação plena aos incentivos fiscais, estes somente podem ser criados, extintos, reduzidos, ampliados, por intermédio de lei. As exceções são apenas aquelas estabelecidas no Texto Constitucional, como, por exemplo, no caso dos impostos de importação e exportação, de outra forma, não há que se falar na dispensa de regramento pelos Municípios, afastando a vinculação legal<sup>279</sup>.

Em síntese, os procedimentos atrelados à concessão de incentivos fiscais devem estar em reciprocidade com os princípios constitucionais e vinculados às normas de direito tributário.

---

<sup>276</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 225-231.

<sup>277</sup> Ibid., p. 231-239.

<sup>278</sup> Ibid., p. 241-242.

<sup>279</sup> CALDERARO, op. cit., p. 78.

### 3.3.2 Lei de Responsabilidade Fiscal e incentivos fiscais

Como abordado no decorrer deste trabalho, não há no Brasil uma coordenação nítida quanto aos incentivos fiscais. Não encontramos uma compilação ou mesmo divisão detalhada aos entes da federação, de quais incentivos e como e quando utilizá-los. No entanto, não concordamos com André Vinhas Catão, quando o autor se manifesta no sentido de que a Constituição Federal não prescreve taxativamente que sobre determinada atividade ou setor, ocorrem incentivos fiscais, isto porque, consideramos a imunidade tributária constitucional como uma forma expressa de incentivos fiscais para determinadas situações<sup>280</sup>.

Deste modo, exceção feita as imunidades tributárias, no corpo da Constituição Federal encontramos, basicamente, regras programáticas sem grande objetividade para delimitar incentivos fiscais. No entanto, embora ausente o conceito e o campo de atuação destes incentivos, as ações do Estado devem balizar-se com fulcro na forma de atuação do Estado sobre a ordem econômica, ou seja, não há que se falar em ausência de controle por ausência de delimitação específica<sup>281</sup>.

Diante desta ausência de diretrizes específicas sobre a concessão de incentivos fiscais, inexistindo, ainda de forma direta, a obrigatoriedade, Marcos André Vinhas Catão traça duas premissas para análise do caso concreto:

A primeira que exige a presença do “fundamento” de validade dos incentivos fiscais [...]. Ou seja, constatar se a convivência dos incentivos é pacífica o suficiente com os princípios constitucionais, cujo mais sensível é a igualdade da tributação.

Em segundo plano, o que alhures se chama efetividade ou elasticidade da resposta propiciada pelo incentivo, pela qual o mesmo só poderá ser cancelado na medida em que produza resultados no prazo esperado. Ou seja, se a desoneração que vise à atração de investimentos permite a geração de empregos e a criação de uma atividade econômica antes não existente. Se a desoneração que destina verbas à pesquisa resulta no aumento da produção

---

<sup>280</sup> CATÃO, op. cit., p. 105-106.

<sup>281</sup> Ibid., p. 107-108.

acadêmica e de novas técnicas de empreendimento e produção. Se o incentivo à cultura, ao cinema e ao teatro permite a democratização dessas manifestações ou aumento de peças, filmes e obras literárias<sup>282</sup>.

A Lei Complementar n° 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) foi criada no intuito de estabelecer um controle com fundamento na transparência em relação à utilização e gastos do dinheiro público. Criou e resgatou vários instrumentos de fiscalização, formas de adequação quanto a procedimentos, como, também, sanções institucionais, em caso de inobservância.

As normas estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal são voltadas para a responsabilização quando não atendidas às ações planejadas e transparentes, baseadas no cumprimento de metas e resultados entre receitas e despesas e observação aos limites e condições no que tange à renúncia de receita. Com este propósito, constam da Lei de Responsabilidade Fiscal, dispositivos específicos objetivando coibir esta renúncia de receita, cujas balizas são sustentabilidade, o equilíbrio e a responsabilidade na gestão fiscal.

Diante disto, tendo em vista que o objetivo desta lei é o controle da gestão pública, os incentivos fiscais devem ser entendidos de forma ampla, incluindo todos os institutos desonerativos, isto porque, os efeitos fiscais serão a apuração do montante que deixou de ser arrecadado, deixou de ingressar nos cofres públicos<sup>283</sup>.

Comentando a renúncia de receita assentada na Lei de Responsabilidade Fiscal, assevera José Nilo de Castro:

A renúncia de receita, que tem tradução constitucional (§ 6º do art. 165 da CR), recebeu tratamento especial na LRF. Porquanto a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita – e por motivos nobres, atendendo-se ao princípio constitucional da economicidade (art. 70, CR) – deverá estar acompanhado de estimativa de impacto

---

<sup>282</sup> CATÃO, op. cit., p. 108.

<sup>283</sup> GOUVÊA, op. cit., p. 210.

orçamentário-financeiro no exercício em que se lhe iniciar a vigência e nos dois seguintes, atendendo-se ao disposto na LDO, satisfazendo-se a uma das condições a que nos referimos a pouco (art. 14, I e II, LRF) e que são aqui repetidas, a saber: demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do artigo 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstos no anexo próprio da LDO, ou vir acompanhado de medidas de compensação, no período de três anos – primeiro de sua vigência e nos dois subsequentes -, por meio de aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição<sup>284</sup>.

O cumprimento da norma de responsabilidade fiscal tem como pressuposto uma mudança de atitude no que diz respeito à arrecadação fiscal, devendo os entes federados proceder de forma efetivamente planejada, buscando concretizar a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos de suas respectivas competências.

Com isso, procurou-se estabelecer uma vinculação para concessões de incentivos fiscais, haja vista a necessidade de estimar a renúncia de receita e ao mesmo tempo estabelecer mecanismos de compensação, visando uma situação de equilíbrio fiscal<sup>285</sup>.

Não obstante as vantagens trazidas por esta lei, críticas existem no sentido de que em razão das medidas legais impostas à administração pública, estas acabam por engessá-la, ferindo, de certa forma, sua autonomia e impedindo a livre administração e gestão pública. Uma questão colocada por Márcio Cavalcanti invoca a análise sobre como em uma federação tão desigual, podem os entes públicos sofrer restrições tão drásticas.

---

<sup>284</sup> CASTRO, José Nilo. *Responsabilidade Fiscal nos Municípios*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001, p. 54-55

<sup>285</sup> TRAMONTIN, op. cit., p. 145.

Nessa federação de desigualdades, quais os instrumentos à disposição dos entes federados para tratar de problemas econômicos localizados além da concessão de benefícios fiscais e transferência direta de verbas da União? Poucos, ou melhor, apenas o recurso ao mercado financeiro e o recebimento de transferências automáticas de recursos fiscais e convênios.

A LRF veio a restringir, ainda mais, os recursos à disposição das regiões pobres do País e daquelas que sofrem de problemas econômico periódicos. Com a LRF restam poucas soluções, além dos recebimentos de transferências voluntárias e constitucionais e da celebração de convênios. E o problema não está apenas nas regiões pobres do País, pois Estados ricos também enfrentam problemas com a LRF, posto não terem conseguido se adaptar aos limites fixados pela lei<sup>286</sup>.

Destaca-se ainda, a crítica da doutrina quanto à alegada inconstitucionalidade do artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que, o mesmo afrontaria a autonomia dos entes da federação, sendo, portanto, incompatível com o princípio federativo.

[...] Sendo certa que a autonomia das pessoas políticas de direito público é decorrência necessária do Princípio Federativo, a vedação da renúncia de receita e a imposição de medidas de compensação estabelecida no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal consubstanciam-se em medidas inconstitucionais, pois lhes limitam a prerrogativa de auto governabilidade<sup>287</sup>.

Por outro lado, Odair Tramontin aponta a Lei de Responsabilidade Fiscal como um verdadeiro avanço no combate às concessões de incentivos fiscais movidos por interesses eleitoreiros e políticos, destacando, todavia, a necessidade de fiscalização e punição àqueles administradores que não respeitarem o comando

---

<sup>286</sup> CAVALCANTI, Márcio. *Investimentos e a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Estado Responsável e o Bem-Estar Social*. In: FIQUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos (Org.). *Administração pública. Direito Administrativo, Financeiro e Gestão Pública: prática, inovações e polêmicas*. São Paulo: RT, 2002, p. 308.

<sup>287</sup> GRUPENMACHER, Betina Treigger. *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. In: OLIVEIRA, Valdir de. (Coord.), São Paulo: Dialética, 2001, p. 23.

legal do artigo 14. Por fim, ressalta que os incentivos praticados no Brasil não se resumem exclusivamente às concessões de ordem tributária, mas, também, por outras vantagens das mais variadas formas, as quais afastadas de controle podem continuar gerando privilégios a interesses privados e prejuízos para a sociedade em geral<sup>288</sup>.

Na verdade, as críticas em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal não encontram um posicionamento uníssono, pelo contrário, esta lei surgiu a partir da triste experiência do País em sucessivos fatores de irresponsabilidade dos governantes. Se formos analisar bem, em tese não seria necessária uma lei que cobrasse responsabilidade fiscal, pois a disciplina fiscal não deveria surpreender. As ações governamentais devem ocorrer dentro de limites, resultados e primando pela transparência, no entanto, estas são algumas das grandes dificuldades, uma vez que o controle sobre as concessões de incentivos quase sempre é superficial e inconsequente.

O exame conjugado dos princípios constitucionais, normas gerais de finanças públicas e da Lei de Responsabilidade Fiscal, não leva à proibição da concessão dos incentivos fiscais. O que a lei exige é uma ação planejada e responsável, determinando a demonstração do efeito de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira e tributária, não somente para aquele momento da concessão, mas para os efeitos ao longo do tempo. Tais concessões de incentivos, além dos requisitos supra mencionados, devem ser autorizadas por lei, sendo indispensável a demonstração de contrapartidas de efetivo conteúdo social e de benefícios à população.

---

<sup>288</sup>

TRAMONTIN, op. cit., p. 146-147.

### 3.4 Incentivos Fiscais no Âmbito dos Municípios

Até o momento, partimos dos problemas que envolvem o federalismo brasileiro, sua evolução e o atual posicionamento do Município na história e na Constituição Federal de 1988. Neste contexto e diante da necessidade de implementação de políticas públicas em conjunto com o almejado desenvolvimento econômico local, passamos pelo exame da intervenção do Estado sobre a economia, abordando o instituto da extrafiscalidade e da função indutora das normas tributárias, em especial os incentivos fiscais. No intento do trabalho, faz-se necessário, agora, examinarmos medidas de possíveis incentivos fiscais, como alternativas para o desenvolvimento e a promoção de políticas públicas pelos Municípios, observando em qual realidade este contexto se encontra.

O Município, como parte integrante do Estado Federativo brasileiro atrela-se a implementação de políticas públicas nas diretrizes determinadas pela Constituição. Política Pública, entendida no sentido de instrumentos de ação dos governos, envolvendo conotação valorativa, que se concretizam em metas e objetivos<sup>289</sup>. Neste sentido, as ações municipais devem estar direcionadas, dentro de suas competências ao intuito de concretizar os preceitos constitucionais.

A utilização de instrumentos tributários, em especial sob o enfoque extrafiscal e por intermédio dos denominados incentivos fiscais, que atuam, também, como instrumentos de políticas econômicas dentro do objetivo de desenvolvimento econômico, podemos dizer que se constituem em importante mecanismo para realização e prática de políticas públicas. O que se observa é que os Municípios, no propósito de desenvolver a economia local<sup>290</sup> e, com isso, beneficiar a comunidade, utilizam-se das mais variadas formas de incentivos, entre eles os fiscais, o que a *priori* não desconfigura os preceitos e diretrizes constitucionais, apresentando-se como um instrumento legítimo.

---

<sup>289</sup> BUCCI, op. cit. p., 251-252.

<sup>290</sup> “Poder de propulsão é a finalidade de que dispõe o Município para impulsionar o desenvolvimento local, através de medidas governamentais de sua alçada. É, pois, toda ação incentivadora de atividades particulares lícitas e convenientes à coletividade. Fomentar o desenvolvimento econômico, cultural e social dos municípios é missão tão relevante quanto à contenção de atividades nocivas à coletividade”. (MEIRELLES, op. cit., p. 486)

Incentivos manifestam-se sob várias formas jurídicas, desde a forma imunitória até a de investimentos privilegiados, passando por isenções, alíquotas reduzidas, moratória de impostos, bonificações, créditos especiais e outros tantos mecanismos, cujo fim último deve ser sempre, o de impulsionar ou atrair, os particulares para a prática das atividades que o Estado tem como prioritárias, na concretização das metas desejáveis ao desenvolvimento econômico e social por meio da adoção do comportamento ao qual são condicionados<sup>291</sup>. Devem os incentivos fiscais ser interpretados extensivamente, nos limites do sistema jurídico e da razoabilidade de forma que a norma instituidora deve ser aplicada, visando atingir a maior amplitude possível dos resultados pretendidos. Não podem representar exceção ao ordenamento jurídico, mas sim, um dos meios pelos quais o Estado concretiza os princípios da ordem econômica<sup>292</sup>.

A tributação por si só tem uma concepção funcional no sentido de modificação do plano econômico e social. O uso da norma tributária de caráter indutor compatibilizada com os fins perseguidos pelo Estado dentro dos princípios constitucionais, sejam relativos à matéria tributária, sejam relativos às finalidades econômicas e sociais, praticamente torna-se um dever para o administrador público<sup>293</sup>.

Dentro deste encadeamento, a discussão sobre os incentivos fiscais passa necessariamente pela análise do atendimento efetivo ao interesse público diante da realidade existente. O simples fato de conceder incentivos para atrair empresas e gerar empregos não é condição efetiva para desenvolvimento local.

A fim de analisarmos o impacto dos incentivos fiscais concedidos nas finanças municipais, utilizaremos a pesquisa, realizada pelo IBGE, sobre o perfil dos

---

<sup>291</sup> ATALIBA, Geraldo; GONÇALVES, José Artur Lima. *Crédito-Prêmio de IPI, direito adquirido, recebimento em dinheiro*. Revista de Direito Tributário. São Paulo: RT, v. 55, p. 167.

<sup>292</sup> DINIZ; FORTES, op. cit., p. 296-297.

<sup>293</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 88.



Municípios<sup>294</sup> e os apontamentos de pesquisas de Alfredo Meneghetti Neto, sobre os incentivos fiscais concedidos nos Municípios da região sul do País<sup>295</sup>.

A fim de situarmos a questão, destacamos novamente que, conforme dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas (IBGE), praticamente metade dos 5.507 Municípios verificados à época do levantamento da pesquisa, adotava algum mecanismo de incentivo fiscal para instalação de empresas, sendo que a concentração destes incentivos ocorria basicamente nas regiões Sul e Sudeste, notando-se ainda, que os Municípios com mais de 500 mil habitantes e, também, os de 50 a 100 mil habitantes, são os que mais oferecem incentivos, enquanto que os Municípios pequenos são os que menos incentivos oferecem.

Outro dado interessante refere-se às principais formas de incentivos, que foram não fiscais, ou seja, cessão e doação de terrenos a empresas, iniciativa adotada por 23% e 22% dos Municípios, respectivamente. Em relação aos mecanismos fiscais, no ano de 2006, a isenção de Imposto Sobre Serviços (ISS) e a isenção parcial de Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU), ocorrida em 14% dos Municípios, foi a que mais ocorreu, seguida pela isenção total de Taxas e IPTU em 13% dos Municípios.

O tipo de empreendimento mais beneficiado com a política de incentivos fiscais no período foram os industriais, existentes em 49% dos Municípios avaliados e empreendimentos comerciais e de serviços, existentes em 31% dos Municípios.

Com base nas pesquisas de Tanzi Y. e Zee H., Alfredo Meneghetti Neto em seu trabalho, coloca que o estudo sobre o tema invoca opiniões favoráveis e contrárias à política de incentivos fiscais, asseverando que a eficiência dos incentivos fiscais concedidos em países em desenvolvimento é altamente questionável em razão da ausência de critério para esta concessão<sup>296</sup>.

---

<sup>294</sup> IBGE - Perfil dos Municípios Brasileiros, 2006. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/2006/munic2006.pdf>> Acesso em: 02 dez. 2008.

<sup>295</sup> MENEGHETTI NETO, Alfredo. *Os Incentivos Fiscais nos Municípios da Região Sul*. Disponível em: <<http://www.pucrs.br/eventos/eeg/trabalhos/macro-financas-sessao1-1.doc>> Acesso em: 02 dez. 2008.

<sup>296</sup> Ibid., op. cit. passim.

A desvantagem dos incentivos fiscais passa muitas vezes pela análise de que tal expediente não é determinante na escolha do empreendedor. Luís Eduardo Schoueri destaca inicialmente o “efeito carona”, onde “a concessão dos benefícios fiscais permite que os contribuintes tenham ganhos extraordinários por algo que eles já fariam, ainda que não gozassem dos incentivos, [...]”<sup>297</sup>. Esta constatação ocorre a partir do momento em que a percepção dos incentivos ou desincentivos, não é igualmente observada pelo eventual beneficiado, haveria então outros fatores mais decisivos para o empresário. No entanto, mesmo considerando que o efeito tributário não seja preponderante, não podemos tê-lo como irrelevante na tomada de decisões do empreendedor<sup>298</sup>.

Por outro lado, enfocando o interesse público sob aspecto da criação de empregos pelas empresas beneficiadas e o desenvolvimento local, Odair Tramontin assim se posiciona;

No âmbito do nosso estudo, o que se verifica é que as isenções tributárias são deferidas levando em conta, muitas vezes, uma premissa equivocada, no sentido de que a criação de empregos e tributos é essencialmente de interesse público, quando, na realidade acaba atendendo apenas aos interesses privados, individuais. Além disso, isenções são conferidas a empresas que se acham nas mesmas condições, o que significa tratamento fiscal diverso, o que resulta em evidente discriminação e ofensa ao princípio da igualdade.

[...] Insiste-se: é evidente que a criação de empregos vem ao encontro dos interesses sociais. Mas esta justificativa, de forma isolada, não é suficiente para a ampliação de tão elevados investimentos estatais numa empresa privada<sup>299</sup>.

Sobre o aspecto de criação de postos de trabalho, Alfredo Meneghetti Neto, embasado pelos estudos de Peters A. e Fischer P., realizado em 2004 nos Estados Unidos, aponta a constatação de que o impacto dos incentivos fiscais na indução de

---

<sup>297</sup> SCHOUERI, op. cit., p. 63.

<sup>298</sup> Ibid., p. 63-64.

<sup>299</sup> TRAMONTIN, op. cit., p. 105-106.

novos investimentos e criação destes postos de trabalho é apenas marginal, não sendo considerado como peso importante na escolha do empreendedor, uma vez que, eventual vantagem fiscal, poderia ser facilmente compensada, com, por exemplo, uma possível diferença regional de salários. Além disso, constatou-se também que a baixa qualidade de serviços públicos prestados pelas localidades é importante, senão fundamental critério de escolha adotado pelas empresas<sup>300</sup>. Não obstante, os dados da pesquisa se originar dos Estados Unidos, a situação pode ter características comuns à conjuntura de algumas regiões do Brasil.

No mesmo artigo, já com fundamento nos trabalhos de Porse A. A. (2005) e Dellamea R. B. (2001), Alfredo Meneghetti Neto cita alguns estudos feitos no Brasil, em relação às políticas de incentivos fiscais estaduais visando atração de empresas e investimentos, como tendo efeitos positivos na economia. Portanto, não pode ser totalmente descartada a possibilidade de que Estados e Municípios possam através de incentivos fiscais obter um crescimento mais rápido e sustentado, assim, também, como afirmar que em determinados Municípios ocorrerá um agravamento do *déficit* fiscal<sup>301</sup>.

Considerando outro aspecto relativo à concessão de incentivos fiscais, a disputa dos Municípios para atração de empresas e investimentos através destes mecanismos, assim como nos Estados-membros, acaba deflagrando a denominada “Guerra Fiscal”. Guilherme Bueno de Camargo sintetiza as principais vertentes desta competição no âmbito dos Municípios.

A guerra fiscal entre Municípios tem sido travada em duas frentes principais. De um lado há os Municípios periféricos às grandes cidades, geralmente localizados nas regiões metropolitanas, que logram atrair empresas prestadoras de serviços para o seu território em troca de alíquotas menores do Imposto sobre Serviços – ISS. Uma segunda frente de batalha está em obter alocação de investimentos produtivos mediante a concessão de benefícios não tributários, tais como a doação de terrenos, instalação de infraestrutura, além de benefícios tributários, como isenção de IPTU e

---

<sup>300</sup> MENEGETTI NETO, op. cit., passim.

<sup>301</sup> Ibid., passim.

amortização dos investimentos com a devolução integral ou parcial das parcelas relativas ao incremento gerado pela empresa beneficiada nos montantes recebidos pelo Município do Fundo de Participação – FPM<sup>302</sup>.

Especialmente visando combater a guerra fiscal, deflagrada pelo ISS, com a edição da Emenda Constitucional nº 37 que estabeleceu uma alíquota mínima de 2% para este tributo, até que lei complementar regulamente a questão, exigiu-se de todos os Municípios, em especial daqueles que utilizavam alíquotas menores para atrair empresas, o mínimo de 2% sobre as receitas de prestação de serviços.

Esta emenda constitucional sofre inúmeras críticas da doutrina entre aqueles que sustentam a alegação de que viola princípios e, conseqüentemente, o pacto federativo, por ferir a autonomia municipal. Inicialmente, a crítica se constrói com relação ao campo de atuação da lei complementar, a qual está delimitada pelo artigo 146 e incisos da Constituição Federal,<sup>303</sup> que não traz qualquer menção em relação à fixação de alíquota mínima. Outra questão que se levanta, é a de que a mensuração da base de cálculo do imposto deve ficar a critério do ente político competente para imposição do tributo. Neste sentido, ao limitar a competência impositiva do Município, afrontando a liberdade deste adotar a política tributária que julga adequada às suas necessidades, estaria a emenda violando a forma federativa insculpida no artigo 1º da Constituição<sup>304</sup>, protegida pela cláusula pétreia do § 4º do artigo 60<sup>305</sup>. Assim, a emenda constitucional nº 37 seria inconstitucional, tanto para fixar uma alíquota mínima, quanto para fixar uma alíquota máxima<sup>306</sup>.

<sup>302</sup> CAMARGO, op. cit., p. 205

<sup>303</sup> “Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:[...]”

<sup>304</sup> Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

<sup>305</sup> “Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

Em conformidade com a Constituição Federal, cabe aos Municípios instituir os seguintes tributos: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (CF, art. 156, I); Imposto sobre Transmissão Inter Vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre os imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição (CF, art. 156, II); Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (CF, art. 156, III); Contribuição Social, cobrada de seus servidores, inativos e pensionistas para o custeio dos respectivos sistemas de previdência e assistência social (CF, art. 40 e § 1º do art. 149); Contribuição para Custeio da Iluminação Pública (CF, art. 149-A); Taxas (CF, art. 145, II) e Contribuição de Melhoria (CF, art. 145, III).

Diante desta competência, surge questão na doutrina referente à limitação ou não possibilidade do Município implantar uma política de incentivos fiscais, em razão de sua competência tributária restrita, que daria apenas a possibilidade de utilização do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), excluindo, inclusive, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Há ainda o posicionamento daqueles que permitem a extrafiscalidade apenas dos impostos e não de outros tributos como taxas e contribuições. Discutindo esta questão, José Cabalta Nabais apresenta uma divisão, entre extrafiscalidade imprópria (intrínseca) oposta a extrafiscalidade própria (impostos regulatórios), onde a imprópria existe em qualquer espécie tributária, com seus efeitos econômicos, que não constituem característica fundamental e a extrafiscalidade própria seria aquela que pertence aos impostos regulatórios, passíveis de utilização como incentivos fiscais<sup>307</sup>.

A descentralização, promovida pela Constituição de 1988, como abordado em tópico próprio deste trabalho, em razão de uma desconcentração de encargos sem maiores planejamentos, tendo o Município assumido um papel mais importante com

---

[...]

§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

[...]"

<sup>306</sup>

<sup>307</sup>

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*, 12 ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 426-427.

NABAIS, op. cit., p. 630.

relação à prestação de serviços públicos, não trouxe em contrapartida receitas suficientes, ocasionando frequentes *déficits* orçamentários, evidenciando um desequilíbrio no sistema federativo.

Gilberto Bercovici sintetiza a crise fiscal no federalismo brasileiro.

A guerra fiscal, a questão do endividamento dos Estados, a “descentralização por ausência” de políticas sociais e a reconcentração de receitas tributárias na esfera federal demonstram a existência de uma crise no pacto federativo brasileiro<sup>308</sup>.

Por outro lado, a elevação da condição do Município como ente federativo na Constituição Federal de 1988, não causou um enfraquecimento institucional em que pese a fragilidade financeira da grande maioria. O fortalecimento dos Municípios no Brasil é uma conquista permanente. Angela Moulin S. Penalva Santos reforça esta condição.

Ao contrário, as iniciativas das políticas de Saúde, de Segurança Pública e de Saneamento indicam o fortalecimento do município, ainda que se reconheça que a grande heterogeneidade entre os 5.561 municípios brasileiros requer tratamento diferenciado entre eles. Os aproximadamente 90 % de municípios com população inferior a 50 mil habitantes não dispõem de condições financeiras nem capacitação técnica suficiente para lidar com a complexidade da gestão desses setores. O resultado é que vem ocorrendo um reforço da coordenação entre os três entes de governo na formulação e execução de políticas públicas. Os demais municípios, entretanto, podem gerir adequadamente tais serviços, afirmando sua importância como agente de políticas públicas. Após experimentar tal poder, as prefeituras resistem às tentativas de centralizar da União e as iniciativas de políticas<sup>309</sup>.

---

<sup>308</sup> BERCOVICI, Gilberto. *Dilemas do Estado Federal Brasileiro*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 72.

<sup>309</sup> SANTOS, op. cit., p.242.

A busca por alternativas pelos Municípios acaba tornando-se natural em face da crise do sistema federativo. A descentralização de serviços públicos tem em contrapartida para muitos, não todos, recursos fatiados e insuficientes, que acabam obrigando os governos locais a intentar esforços no sentido de criar condições para desenvolvimento da cidade, concedendo incentivos fiscais e não fiscais, às vezes de forma absolutamente ilegítima<sup>310</sup>.

É evidente que sendo o estímulo fiscal um mero instrumento da política fiscal e da política geral, o bom ou mau uso desse mesmo instrumento só pode e deve ser creditado ao legislador que o criou e ao administrador que deve vigiá-lo e sugerir seu aprimoramento. Ele, o incentivo, não é bom nem mau em si, tal como o átomo que bem utilizado representará o progresso e a melhoria das condições humanas ou significará, até mesmo, a total destruição da humanidade<sup>311</sup>.

Na verdade a concessão de incentivos fiscais pelos Municípios deve examinar os efeitos da norma tributária indutora sobre o fenômeno econômico. Mais importante do que qualquer benefício, é a necessidade de definições sobre as atividades que serão estimuladas com planejamento das medidas. O planejamento deve qualificar a intervenção do Estado sobre o domínio econômico, que deve ser pautada pela previsão de comportamentos econômicos e sociais futuros, formulação de objetivos e definição dos meios de ação coordenados. É o que se denomina racionalidade sistematizada ao contrário de atos aleatórios<sup>312</sup>.

Ademais, em determinados casos, a utilização de incentivos fiscais pelo Município, deve verificar se o provável desenvolvimento local, como por exemplo, na atração de empresas e geração de emprego e renda, vai superar a renúncia fiscal. Nesta fase, a participação da população nas discussões de aprovação da Lei de Diretrizes Orçamentárias é muito importante para definir critérios e contrapartidas para a sociedade.

---

<sup>310</sup> GIGLIO, op. cit., p. 199 et. seq.

<sup>311</sup> CALDERARO, op. cit. p. 37.

<sup>312</sup> GRAU, op. cit., p. 151.

Abordando questões relativas à adoção de uma política de incentivos fiscais, Francisco Calderaro elenca, exemplificativamente, nove fatores que servem de parâmetro para concessão, inclusive, para aplicação no âmbito municipal:

1 – Da adequada e justa escolha, através de um plano de ação global, dos mecanismos incentivadores face às condições próprias de cada país, tendo em vista as atividades selecionadas que visa acelerar ou consolidar, e levando em conta se os prejuízos para a arrecadação serão, em longo prazo, menores ou insignificantes ante as vantagens desenvolvimentistas planejadas, sempre subordinadas à concessão do estímulo ao real “interesse nacional”.

2 – Da análise conveniente da pressão fiscal que possa ser transferida para os contribuintes em geral que não usufruíram os estímulos. O sistema, para ser, tanto quanto possível, justo, deve evitar, se não minimizar ao extremo, um aumento dessa pressão fiscal sobre não favorecidos.

3 – Adoção de mecanismos que impeçam a concentração de riquezas e a criação de focos de caráter inflacionários advindo do sistema de incentivos, e a inibição de crescimento ou estagnação de setores não favorecidos, evitando uma desordenada corrida de investimentos aos setores beneficiados.

4 – Administração conveniente dos incentivos, exigindo contrapartidas realmente positivas dos interessados em usufruir as vantagens fiscais, principalmente aumento substancial de investimentos, apuração da tecnologia de produção, criação de novos empregos e, em países com problemas crônicos da balança de pagamentos, a substituição de importações e a destinação de parte de produção para exportação.

5 – Segurança jurídica para o investidor, garantindo por prazo razoável que todos seus esforços, investimentos, enfim toda sua contraprestação positiva, feita para atender as exigências impostas pela Lei e pela Administração, não venha a ser fraudada por revogações ou alterações supervenientes e abruptas das vantagens legais antes asseguradas. E, além disso, todas as exigências e descrição dos estímulos, os devedores do contribuinte, devem estar claramente dispostos em Lei, reduzindo as funções da Administração



a verificar, em caso concreto, se o contribuinte preenche as condições legais, reconhecendo ou não sua adequação à Lei e, principalmente, a tarefa de fiscalizar sempre.

6 – Eliminação, o mais possível, de trâmites burocráticos desnecessários e aceleração do atendimento em geral aos interessados, acompanhamento da evolução dos empreendimentos, detectando os problemas, os pontos de estrangulamento, corrigindo rapidamente as distorções que se apresentem positivadas.

7 – Critério de seleção dos benefícios que atenda ao princípio de igualdade jurídica dentro da classe de contribuintes escolhida.

8 – Limitação, no tempo, dos mecanismos estimuladores, até que os fins perquiridos com as medidas sejam satisfatoriamente atingidos.

9 – Subordinação e estrita obediência da legislação instituidora dos estímulos a todos os princípios constitucionais que regulam a tributação, de vez que os incentivos, como exonerações tributárias, é o pólo negativo, a outra face, o outro lado da moeda, em relação aos tributos<sup>313</sup>.

A observação dos princípios constitucionais que regem a Administração Pública, com transparência e publicidade, possibilitando o exercício de modalidades de controle, tanto pela sociedade, como pelas instituições públicas, afastará critérios subjetivos reprováveis e concessão de privilégios odiosos<sup>314</sup>. Os princípios da legalidade e da moralidade devem nortear qualquer incentivo que o Município conceda<sup>315</sup>.

Como expusemos em tópico próprio, as diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal nesta etapa, também, passam a ter significativa importância para que os incentivos a serem concedidos, de acordo, e nos limites da Constituição Federal, possam estar adequados ao equilíbrio orçamentário do Município, através do estudo de estimativa do impacto orçamentário-financeiro determinado no artigo 14 da lei.

<sup>313</sup> CALDERARO, op. cit., 35-37.

<sup>314</sup> “*Privilégio odioso* é a permissão para fazer ou deixar de fazer alguma coisa contrária ao direito comum. Os escolásticos já haviam definido o *privilegium odiosum*. No Estado Fiscal odioso é o privilégio que consiste em pagar tributo menor que o previsto para os outros contribuintes, não pagá-lo (isenção) ou obter subvenções e incentivos, tudo em razão de discriminações pessoais, como sejam circunstâncias do beneficiário ser membro do clero ou da nobreza”. (TORRES, Ricardo Lobo. *A Idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p. 129)

<sup>315</sup> TRAMONTIN, op. cit., p. 148-149.

Assim, conclui-se que “*é jurídica a apreciação dos limites do poder de tributar e do poder de exonerar, sob pena de não se realizar o respectivo controle de legitimidade, que decorre de um contraste entre os fins preconizados e os meios empregados*”<sup>316</sup>.

Não obstante a possibilidade de fiscalização mediante outras instituições, como o Ministério Público, o Legislativo Municipal e o Tribunal de Contas do Estado, cabe à Administração Pública municipal estruturar-se para um controle eficiente de todas as exigências e contrapartidas para concessão dos incentivos, assim como a verificação do cumprimento das metas e objetivos projetados. Odair Tramontin, neste ponto, sugere, inclusive, um contrato com garantia entre o Poder Público e o tomador da vantagem em relação a resultados<sup>317</sup>.

A política de incentivos fiscais não pode se resumir, exclusivamente, no objetivo de atrair empresas para seu território. Outras alternativas e setores podem ser objeto de uma política de concessão de incentivos fiscais, que vão desde preservação do meio ambiente e regulação urbana, até fomentar o desenvolvimento sociocultural entre outras.

Na questão ambiental, o Município pode adotar uma política de incentivos fiscais, visando a preservação e o equilíbrio ecológico, principalmente para aqueles Municípios que encontram em seu território significativas áreas de preservação permanente. Cleucio Santos Nunes apresenta interessante raciocínio sobre a questão.

Não é tributando que se preserva. É abrindo mão de parte da carga tributária que se incentiva e se conscientiza o poluidor do problema ambiental. [...] A adoção de incentivos, em vez de majoração de tributos, poderá trazer resultados mais eficientes, visto que estimula o empreendedor a adquirir novas técnicas de preservação<sup>318</sup>.

---

<sup>316</sup> DOMINGUES, José Marcos. *Regulação Econômica e Tributação: O papel dos Incentivos Fiscais*, In: DOMINGUES, José Marcos (Coord). *Direito Tributário e Políticas Públicas*, MP, 2008, p. 19.

<sup>317</sup> TRAMONTIN, op. cit., p. 150.

<sup>318</sup> NUNES, Cléucio Santos. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005, p. 162-163.

No campo cultural, os incentivos fiscais podem ser aplicados em uma extensa gama de atividades, visando à promoção de eventos, disseminação e exposição de artes, arquitetura e artesanato, bibliotecas, entre outras organizações dentro do Município, com propósitos múltiplos. No campo de esportes, lazer e recreação, planos de incentivos fiscais podem ser criados visando às organizações que promovam atividades que contemplem exercícios físicos praticados com métodos, individualmente ou em equipes; atividades de lazer e recreação voltadas tanto para um grupo quanto para indivíduos isoladamente. Promoção de esporte e de entidades esportivas, entre outros. Bem administrados, a utilização de incentivos fiscais para estas questões, trará melhora para a saúde e qualidade de vida da população, promovendo até mesmo a inclusão social de muitos.

Assim, com participação da população, respeitando as condições específicas de cada Município e sua busca pelo desenvolvimento local, os incentivos fiscais diante do arcabouço constitucional e da legislação vigente, pode ser utilizado também como forma de gestão pública.

## CONCLUSÃO

1. Não existe um modelo único de Estado Federal, não obstante algumas características sejam comuns às diversas federações, cada Estado acaba adotando um modelo pertinente às suas circunstâncias históricas.
2. A compreensão do federalismo brasileiro implica na análise de sua origem, em especial de suas Constituições e de seu contexto atual. Esta compreensão é fundamental para a visualização das distorções presentes em relação ao poder local dos Municípios.
3. O federalismo no Brasil experimentou períodos de alternância entre centralização e descentralização, sendo que anseios descentralizadores foram no decorrer da história, obstados por períodos centralizadores com intervenções federais e redução da autonomia dos Estados e Municípios.
4. Contudo, na formação do Estado brasileiro, os Municípios sempre ocuparam um papel importante e, em alguns períodos históricos, apresentaram-se como um centro de atendimento à população local, revelando esta ser uma tendência dentro do federalismo do País.
5. A Constituição Federal de 1988 restaurou a federação em seu artigo primeiro, dando uma exclusiva organização institucional ao Município, com *status* de ente federativo e autonomia institucional que se desdobra em administrativa, legislativa, política e financeira.
6. A repartição de competências promovida pela Constituição Federal foi inovadora, entretanto, apresenta certa complexidade na tentativa de buscar o equilíbrio federativo. A análise destas competências diferencia-se em cooperativas e coordenadas, onde a primeira almeja um resultado comum de interesse de todos e na segunda, os entes federados atuam de forma conjunta e integrada.
7. O Município nesta distribuição de competências, realizada pela Constituição Federal de 1988, e na sua vigência, assumiu maiores atribuições e encargos, que acabaram por distorcer suas áreas de atuação. Esta transferência não planejada e descoordenada acabou gerando a denominada “*descentralização*”

*por ausência*". O aumento na disponibilidade de recursos, inicialmente, planejados, tanto em arrecadação própria como em transferências de receitas, com o passar do tempo tornaram-se insuficientes.

8. A descentralização de atribuições e receitas aos entes da federação, promovida pela Constituição Federal de 1988, denomina-se federalismo fiscal.
9. Dentro do desequilíbrio deste federalismo e da política deliberada pelo governo central, ocorreu um aumento da carga tributária, com preponderância do aumento de receita para a União, sem o repasse, cooperação efetiva ou vinculação aos Estados-membros e Municípios.
10. A partir da Constituição de 1988, inúmeros Municípios foram criados, muitos sem qualquer condição de manter suas estruturas mínimas, dependendo, exclusivamente, das transferências intra governamentais para sobreviver, não tendo praticamente receita própria. No Brasil, a maioria dos Municípios é de pequeno porte. A autonomia municipal na sua divisão financeira somente pode ser experimentada no contexto geral, por uma pequena parcela, normalmente as capitais dos Estados-membros ou aqueles com maior população e estrutura.
11. A sociedade brasileira atua e cobra cada vez mais, exigindo serviços públicos de qualidade e em quantidade suficiente. O Município, com suas várias competências, estando mais próximo dos problemas locais, absorve de forma mais concreta estas exigências, no entanto, a grande maioria não consegue viabilizar de forma eficiente a implementação de políticas públicas nos moldes das exigências da Constituição.
12. Política pública é uma forma de intervenção do Estado, sendo na verdade instrumentos de ação dos governos que visam promover os direitos fundamentais do cidadão. A Constituição Federal, como Constituição Dirigente que é, determina os fins e objetivos do Estado para a sociedade, determinando a realização de várias políticas públicas. Os Municípios, com suas receitas orçamentárias, devem, necessariamente, privilegiar direitos sociais como a saúde, educação, habitação, saneamento básico, segurança, etc.

13. O Município é o espaço preferencial para a execução das políticas públicas, uma vez que o cidadão estando mais próximo do governo local exerce naturalmente uma maior cobrança de resultados práticos.
14. O desenvolvimento econômico local passa a ser de importância fundamental, para que os Municípios possam promover a implantação de políticas públicas sociais e oferecer à população melhores condições de vida. No entanto, nosso arranjo federativo influencia diretamente na qualidade destas políticas públicas em várias áreas.
15. É necessário um rearranjo, na verdade, uma reforma que possa adequar a descentralização de encargos e receitas, e corrigir os desequilíbrios entre os diversos níveis de governo, permitindo que os Municípios se fortaleçam como instâncias de deliberação e execução de políticas públicas.
16. A questão da partilha, receita e atribuições dos Municípios são de grande importância dentro do federalismo fiscal brasileiro. No entanto, não menos importante é a alocação das despesas públicas em sua quantidade e qualidade.
17. A análise da alocação de despesas pelo Município, deve considerar o ambiente conjuntural e estrutural no qual estão inseridos, bem como o aparato legal que influencia este padrão. Diante da extensão territorial brasileira, com a grande disparidade regional, esta alocação de despesas deve considerar as realidades locais e as capacidades financeiras e administrativas.
18. Ao identificar em que medida um dado governo vem alocando os gastos públicos, permite-se compreender como se processam as transformações e preferências e ajudam identificar exatamente as tendências na composição destas preferências de políticas públicas. A concentração de significativa parcela dos gastos municipais em educação e infra-estrutura pode significar um grande facilitador para o desenvolvimento local, atrelado a políticas de incentivos fiscais.

19. Um Município com infra-estrutura adequada e nível educacional evoluído, funciona como fator de escolha para instalação de empresas e comércios, não podendo os incentivos fiscais figurarem como irrelevantes nesta escolha.
20. O Município pode intervir na ordem econômica local, tanto direta, como indiretamente. De forma direta, assumindo o papel de agente econômico tornando-se produtor de bens e serviços. De forma indireta, regulando as atividades econômicas, pode utilizar-se de normas de intervenção por indução.
21. As normas tributárias indutoras estão inseridas na categoria de intervenção por indução.
22. Os Municípios, no exercício das competências tributárias outorgadas pela Constituição, a fim de atingir objetivos relevantes de natureza social, econômica e política, podem fazer uso da tributação extrafiscal.
23. As ações do Município, no âmbito tributário, sob o enfoque da extrafiscalidade, pautam-se por valores constitucionais definidos. O estudo realizado revelou que estes valores constitucionais propiciam que a extrafiscalidade atue tanto no campo econômico, como político e social.
24. Os benefícios ou incentivos fiscais encontram-se abordados pelo tema da extrafiscalidade.
25. A doutrina adota variadas formas de “*incentivos fiscais*”, vários modelos, às vezes, distinguindo em categorias os institutos, às vezes aplicando como sinônimos. A multiplicação de termos acaba por destinar imprecisão dos meios utilizados. Por outro lado, um conceito padrão, estanque, limitaria a capacidade de construção e identificação de incentivos eventualmente antijurídicos e/ou ilegítimos.
26. Conceitos dogmáticos não caracterizados como único, no intuito de delimitar e regular a forma de atuação do legislador, pode auxiliar na gestão dos bens e do erário público.

27. A distinção operacional dos incentivos fiscais em receitas e despesas é meramente jurídico-formal. Do ponto de vista financeiro, os incentivos fiscais poderiam ser colocados como uma espécie de subvenção, o que de fato, proporcionaria maior transparência nas atividades governamentais, contudo, não se pode olvidar, em razão das diversas modalidades, da dificuldade que isto implica.
28. As normas tributárias indutoras são instrumentos hábeis para a concessão de incentivos fiscais e, encontrando fundamento na Constituição Federal, precisam estar em consonância com os valores e princípios constitucionais.
29. As normas tributárias indutoras, como instrumentos de concessão de incentivos fiscais submetem-se ao direito tributário e seus princípios.
30. A parcela de decisões administrativas relacionadas à concessão de incentivos fiscais deve estar em consonância com a Lei de Responsabilidade Fiscal, no entanto, esta lei não pode ser vista como um obstáculo inflexível, pois não é impeditiva da política de incentivos fiscais.
31. A concessão dos incentivos deve observar, também, os princípios que regem a Administração Pública, como, por exemplo, o princípio da transparência e da publicidade, possibilitando assim as mais variadas formas possíveis de controle pela sociedade, de forma direta ou por meio das instituições.
32. Incentivos fiscais são modalidades excepcionais de favorecimento que, financeiramente podem beneficiar contribuintes que possuem maior capacidade contributiva. Necessariamente deve ser compatibilizada com o princípio da isonomia. Sua concessão deve ser justificada em razão do tratamento desigual a ser concedido.
33. A concessão de incentivos fiscais pelo Município deve estudar os efeitos sobre o fenômeno econômico, com avaliação destes efeitos, sendo precedida pelo planejamento sob padrões de racionalidade e sistematização.
34. A utilização dos incentivos fiscais no âmbito dos Municípios é uma alternativa, uma vez que a extrafiscalidade é uma exceção ao poder arrecadador do Estado, que pode e deve ser utilizada como fomento ao



desenvolvimento econômico local e instrumento eficaz de implementação das políticas públicas, no entanto, não se resumindo apenas a isto, pois pode, ainda, funcionar como importante ferramenta de inclusão social.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Rogério Emílio de. *A Política Pública do Desenvolvimento Nacional e a Questão da Recepção da Zona Franca de Manaus pela Constituição de 1988*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coords.), *Tributação na Zona Franca de Manaus*. São Paulo: MP, 2008.

ANDRADE, Vander Ferreira de. *A Dignidade da Pessoa Humana: Valor-Fonte da Ordem Jurídica*. São Paulo: Cautela, 2007.

ASSONI FILHO, Sérgio. *A Lei de Responsabilidade Fiscal e o Federalismo Fiscal*. In: CONTI, José Maurício (org.), *Federalismo Fiscal*. Barueri: 2004.

ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*, 2 ed., 4ª tiragem, atual. Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros, 2007.

ATALIBA, Geraldo; GONÇALVES, José Artur Lima. *Crédito-Prêmio de IPI, direito adquirido, recebimento em dinheiro*. Revista de Direito Tributário, São Paulo: RT, v. 55.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. *Teoria Geral do Federalismo*. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

BARBOSA, Hermano Antonio do C. Notaroberto. *Regulação Econômica e Tributação: O papel dos Incentivos Fiscais*, In: DOMINGUES, José Marcos (Coord.). *Direito Tributário e Políticas Públicas*. São Paulo: MP, 2008.

BARCELLOS, Ana Paula de. *Constitucionalização das Políticas Públicas em Matéria de Direitos Fundamentais: O Controle Político-Social e o Controle Jurídico no Espaço Democrático*. Revista de Direito do Estado. Rio de Janeiro> Renovar, n. 3, Jul/Set. 2006.

BARROSO, Luís Roberto. *O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas: Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira*. 7 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

BERTI, Flávio de Azambuja. *Impostos, Extrafiscalidade e Não-Confisco*, 2 ed. Curitiba: Juruá, 2006.

\_\_\_\_\_. *Federalismo Fiscal e Defesa de Direitos do Contribuinte: Efetividade ou Retórica*. Campinas: Bookseller, 2005.

BERCOVICI, Gilberto. *Dilemas do Estado Federal Brasileiro*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

\_\_\_\_\_. *Constituição Econômica e Desenvolvimento*. São Paulo: Malheiros, 2005.

BONAVIDES, Paulo. *Ciência Política*. 13 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

\_\_\_\_\_. ANDRADE, Paes de. *História Constitucional do Brasil*, 3 ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1991.

BRAZ, Petrônio. *Direito Municipal na Constituição*. 3 ed. São Paulo: Editora de Direito, 1996.

BUCCI, Maria Paula Dallari. *Direito Administrativo e Políticas Públicas*. São Paulo: Saraiva, 2006.

CALDERARO, Francisco Roberto Souza. *Incentivos Fiscais: Sua Natureza Jurídica*, São Paulo: Aduaneiras, 1980.

CAMARGO, Guilherme Bueno de. *A Guerra Fiscal e seus Efeitos: Autonomia x Centralização*, In: CONTI, José Maurício (Org.), *Federalismo Fiscal*. Barueri: Manole, 2004.

CARVALHO, José Augusto Moreira de. *A Lei de Responsabilidade Fiscal sob a Ótica dos Princípios Federativos e da Separação de Poderes*. Revista Tributária e de Finanças Públicas, n. 74, São Paulo: RT, maio-jun. 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. 13 ed. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000.

CASTRO, José Nilo de. *Direito Municipal Positivo*. Belo Horizonte: Del Rey. 2006.

\_\_\_\_\_. *Responsabilidade Fiscal nos Municípios*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

CAVALCANTI, Márcio. *Investimentos e a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Estado responsável e o bem-estar social*. In: FIQUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos (Org.). *Administração Pública. Direito Administrativo, Financeiro e Gestão Pública: prática, inovações e polêmicas*. São Paulo: RT, 2002.

CERQUEIRA, Marcello. *A Constituição na História: Origem & Reforma*. Rio de Janeiro: Revan, 1993.

CHUMVICHITRA, Pichai; TELES, Vladimir Kuhl. *Alocação de Despesas Públicas e Crescimento Econômico: A Trajetória Recente do Estado do Ceará*. Ceará: Cener n. 21, Jun. 2000. Disponível em: <<http://www.caen.ufc.br/pesquisa/td/cener/cener021.pdf>> Acesso em: 20 nov. 2008.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria Geral do Tributo e da Exoneração Tributária*. 3 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

COSSIO, Fernando Andrés Blanco. *Estrutura de Financiamento e Composição da Despesa Municipal: Transferências Intergovernamentais e Gastos de Overhead*. Disponível em: <[www.nemesis.org.br/sec-din5.php?id=00000000568&i=pt](http://www.nemesis.org.br/sec-din5.php?id=00000000568&i=pt)> Acesso em: 27 nov. 2008.

COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e na Lei Complementar*, 1 ed., v. 1. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.

COSTA, Emília Viotti da. *Da Monarquia a República: Momentos Decisivos*, 2 ed. São Paulo: Ciências Humanas, 1979.

CRETELLA JR, José. *Comentários à Constituição Brasileira 1988*. vol. I. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1989 a 1993.

\_\_\_\_\_. *Direito Administrativo Municipal*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

DI PIETRO, Juliano. *Repartição das Receitas Tributárias: A Repartição do Produto da Arrecadação. As Transferências Intergovernamentais*. In: CONTI, José Maurício (Org.). *Federalismo Fiscal*. Barueri: Manole, 2004.

DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Felipe Cianca. *Incentivos Fiscais no STJ*, In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. et. al. (coord.), *Incentivos Fiscais: Questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007.

DOMINGUES, José Marcos. *Regulação Econômica e Tributação: O papel dos Incentivos Fiscais*, In: DOMINGUES, José Marcos (Coord.). *Direito Tributário e Políticas Públicas*. São Paulo: MP, 2008,

DORIA, Antonio Roberto Sampaio. *Prefácio*, In: DORIA, Antonio Roberto Sampaio (Org.), *Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento*. São Paulo: J. Bushatsky.

ELALI, André. *Tributação e Regulação Econômica: Um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: MP, 2007.

\_\_\_\_\_. *Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva, et. al., *Incentivos Fiscais: Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP, 2007.

\_\_\_\_\_. *O Federalismo Fiscal Brasileiro e o Sistema Tributário Nacional*. São Paulo: MP, 2005.

FAUSTO, Boris. *História Concisa do Brasil*. São Paulo: Edusp, 2001.

FURTADO, Celso. *O Longo Amanhecer: Reflexões sobre a formação do Brasil*, 2 ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1999.

FERRAZ, Roberto. *Intervenção do Estado na Economia por Meio da Tributação, a Necessária Motivação dos Textos Legais*, In: COSTA, Alcides Jorge; SCHOUERI, Luís Eduardo; BONILHA, Paulo C. Bergstrom (Coords.), *Revista de Direito Tributário Atual*. n. 20, São Paulo: Dialética, 2006.

FERRERI, Janice Helena. *A Federação*. In: BASTOS, Celso (Coord.). *Por Uma Nova Federação*. São Paulo: RT, 1995.

FONSECA, João Bosco Leopoldino da. *Direito Econômico*, 5 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

GAMA, Evandro Costa. *A Reforma Tributária e a Autonomia Financeira das Entidades Subnacionais*. In: CONTI, José Maurício (Org.). *Federalismo Fiscal*, Barueri: 2004.

GIGLIO, Celso. *Políticas Públicas no Brasil: Balanço e Desafios*. São Paulo: Segmento, 2007.

GOMES, Gustavo Maia; DOWEL, Maria Cristina Mac. *Descentralização Política, Federalismo Fiscal e Criação de Municípios: O que é Mau para o Econômico nem sempre é Bom para o Social*, Brasília: fev. 2000, Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/pub/td/td\\_2000/td\\_706.pdf](http://www.ipea.gov.br/pub/td/td_2000/td_706.pdf)> Acesso em: 20 nov. 2008.

GOUVEA, Marcus de Freitas. *A Extrafiscalidade no Direito Tributário*. Belo Horizonte, Del Rey, 2006.

GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*, 12 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

GRUPENMACHER, Betina Treigger. *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. In: OLIVEIRA, Valdir de. (Coord.). São Paulo: Dialética, 2001.

GRILLO, Fábio Artigas. *Carga Tributária e Desenvolvimento Econômico no Brasil*. In: *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo: RT, n. 73, mar-abril 2007.

HARADA, Kiyoshi. *Sistema Tributário na Constituição de 1988: Tributação progressiva*, 2 ed. Curitiba: Juruá, 2006.

\_\_\_\_\_. *Incentivos Fiscais em Face da Lei de Responsabilidade Fiscal*, In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; et. al., *Incentivos Fiscais, Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*, São Paulo: MP, 2007

\_\_\_\_\_. *Direito Financeiro e Tributário*, 12 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

IBGE - Perfil dos Municípios Brasileiros 2006. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/2006/munic2006.pdf>> Acesso em: 02 dez. 2008.

ISERN, Luiz Francisco. *O Município Brasileiro*. Revista da Procuradoria Geral do Município de Santos. Santos: Cepgms, n. 1, 2004.

KOHAMA, Hélio. *Contabilidade Pública: teoria e prática*, 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

KRELL, Andreas Joachim. *O Município no Brasil e na Alemanha: Direito e Administração Pública Comparados*. São Paulo: Oficina Municipal, 2003.

LEAL, Victor Nunes. *Coronelismo, enxada e voto*. 6 ed. São Paulo: Alfa-Omega, 1993.

LIMA, Rogério Medeiros Garcia de. *Neoliberalismo, Justiça e Governabilidade*. Revista Trimestral de Direito Público. São Paulo: Malheiros, n. 43, 2003.

LOPES, Ana Maria D'Ávila. *A Cidadania na Constituição Federal Brasileira de 1988: Redefinindo a Participação Política*. In: BONAVIDES, Paulo et. al. *Constituição e Democracia, Estudos em Homenagem ao Professor J.J. Gomes Canotilho*. São Paulo: Malheiros, 2006.

MALUF, Aflaton Castanheira. *Representação Municipal na Federação Brasileira*. São Paulo: Lemos e Cruz, 2006.

MANRIQUEZ, Saulo de Tarso S. Sanhueza; BESSA, Fabiane Lopes B. Netto. *Regulação Jurídica, Políticas Públicas Municipais e Responsabilidade Social das Empresas*. Revista do Curso de Mestrado em Direito Negocial da Universidade Estadual de Londrina. Londrina: UEL, v. 11, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coords.), *Incentivos Fiscais, Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*, São Paulo: MP, 2007.

MARTUSCELLI, Fernando José Dutra. *Elementos de Direito Tributário*. Campinas: Bookseller, 2001

MASCARO, Alysso Leandro. *Crítica da Legalidade e do Direito Brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 13 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MENDES, Constantino Cronemberger; SOUSA, Maria da Conceição Sampaio de. *Estimando a Demanda por Serviços Públicos nos Municípios Brasileiros*. Revista de Direito Econômico. Rio de Janeiro, v. 60, n. 3, Jul-Set 2006. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S003471402006000300005&script=sci\\_arttext&tlng=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S003471402006000300005&script=sci_arttext&tlng=pt)> Acesso em> 28 nov. 2008.

MENEGHETTI NETO, Alfredo. *Os Incentivos Fiscais nos Municípios da Região Sul*. Disponível em: <<http://www.pucrs.br/eventos/eeg/trabalhos/macro-financas-sessao1-1.doc>> Acesso em: 2 dez. 2008.

MENOLLI, Alcides. *Contabilidade Pública: Exercícios práticos*, 2 ed. Londrina: Eduel, 2004.

MONTORO, Eugênio Franco. *O Município na Constituição Brasileira*, São Paulo: Educ, 1975.

NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 1998.

NOGUEIRA, Alberto. *A Reconstrução dos Direitos Humanos da Tributação*. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.

NUNES, Clécio Santos. *Exigência de Contribuição de Melhoria nos casos de Transferências de Receitas para Execução de Obra Pública*. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Dialética, n.156, set., 2008.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. et. al. (coord.), *Incentivos Fiscais: Questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP 2007.

PORFÍRIO JR, Nelson de Freitas. *Federalismo: tipos de Estado e conceito de Estado Federal*. In: CONTI, José Maurício (Org.) *Federalismo Fiscal*. São Paulo: Manole, 2004.

REIS, José Carlos Vasconcellos dos. *As Normas Constitucionais Programáticas e o Controle do Estado*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

REZENDE, Flávio da Cunha. *Descentralização, Gastos Públicos e Preferências Alocativas dos Governos Locais no Brasil (1980-1994)*. Rio de Janeiro, v. 40, n. 3, jan.,1997. Disponível em:<[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S001152581997000300005](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S001152581997000300005)>Acesso em: 27 nov. 2008.

RIBEIRO JR., José. *O Brasil Monárquico em face das Republicas Americanas*, In: Carlos Guilherme Mota (org). *Brasil em Perspectiva*. 13 ed. São Paulo: Difusão Editorial, 1982.

RODRIGUES, Hugo Thamir. *O Município (Ente Federado) e sua Função Social*, In: LEAL, Rogério Gesta; REIS, Jorge Renato dos (Coords.). *Direitos Sociais e Políticas Públicas: Desafios Contemporâneos*. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

SANTOS, Ângela Moulin S. Penalva. *Município, Descentralização e Território*. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

SILVA, José Afonso da Silva. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SOBRINHO, Barbosa Lima. *et al. A Constituinte de 1823*. Brasília: Centro Gráfico do Senado Federal, 1973.

SOLA, Lourdes. *O Golpe de 37 e o Estado Novo*, in: MOTA, Guilherme Carlos (org.). *Brasil em Perspectiva*. 13 ed., São Paulo: Difusão Editorial, 1982.

TILBERY, Henry. *Base Econômica e Efeitos das Isenções*. In: DORIA, Antonio R. Sampaio (Coord.). *Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento*. São Paulo: J. Bushatsky.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002.

TOLEDO, Gastão Alves de. *O Direito Constitucional Econômico e sua Eficácia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 12 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

\_\_\_\_\_. *A Idéia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

\_\_\_\_\_. *Os Direitos Humanos e a Tributação*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

TRAMONTIN, Odair. *Incentivos Públicos a Empresas Privadas e Guerra Fiscal*. Curitiba: Juruá, 2002.

VEDANA, Celso. *Federalismo: Autonomia Tributária Formal dos Municípios*. Florianópolis: Habitus, 2002.

VERZA, Severino Batista. *As Políticas Públicas de Educação no Município*. Ijuí: Unijuí, 2000.

VILLAÇA, SÉRGIO PAULO. *Gestão Fiscal e Desenvolvimento Econômico*. Revista de Administração Municipal do Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM. Rio de Janeiro, n. 259, Jul/Set. 2006.



R484m      Ribeiro, Marcelo Gollo  
                 Município e incentivos fiscais / Marcelo Gollo Ribeiro –  
                 São Paulo, 2009.

136 f. ; 30 cm

Dissertação (Direito Político e Econômico) - Universidade  
Presbiteriana Mackenzie - São Paulo, 2009.  
Orientador: Alcides Jorge Costa.

1. Município. 2. Federalismo. 3. Federalismo fiscal. 4. Incentivos  
fiscais . I.Título.

CDD 341.39104