

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

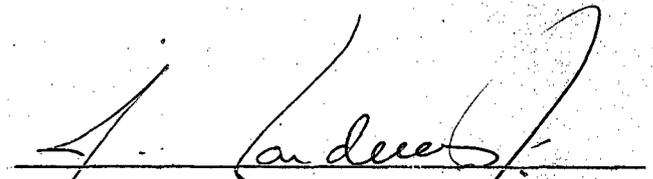
O MUNICÍPIO EM FACE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Dissertação submetida à Universidade Federal de Santa Catarina para obtenção do grau de Mestre em Ciências Humanas - Especialidade Direito.

MARILDA MACHADO LINHARES

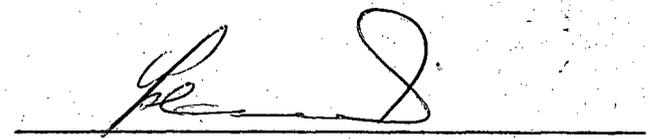
setembro - 1981

Esta Dissertação foi julgada adequada para a obtenção do título de Mestre em Ciências Humanas-Especialidade Direito e aprovada em sua forma final pelo Programa de Pós-Graduação.



---

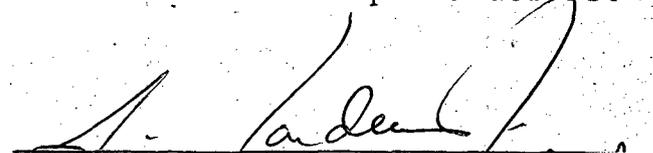
Professor Ari Kardec de Melo  
Orientador



---

Professor Paulo Blasi - Coordenador do Curso

Apresentada perante a banca examinadora composta dos Professores:



---

Prof. Ari Kardec de Melo



---

Prof. Paulo Henrique Blasi

---

Prof. Clóvis de Souto Goulart

Em memória  
de Nilza Etiene Perrone,  
iniciadora dos meus conhecimentos  
jurídicos.

Gratidão  
ao meu esposo, João Nilo, pela  
compreensão e apoio

Oferecimento  
aos meus filhos, Alessandra, Tatiana  
e Rodrigo, esperança no futuro.

## S U M Á R I O

1. Introdução	1
2. O Município numa Perspectiva Histórica	
2.1. As Origens do Município	5
2.2. O Município na Civilização Greco-Romana	8
2.3. O Município na Idade Média	12
2.4. O Município no Renascimento	15
2.5. O Município no Brasil	17
2.6. O Município e o Movimento de 1964	32
3. Legislação Tributária Municipal	
3.1. Imposto Predial e Territorial Urbano	38
3.2. Imposto sobre Serviços	47
3.3. Taxas	60
3.4. Contribuição de Melhoria	67
3.5. Distribuição das Receitas Tributárias	70
4. Competência dos Municípios	80
5. Diagnóstico do Sistema Tributário e os Municípios	87
5.1. Análise dos Tributos Municipais	89
5.2. Transferências Intergovernamentais	100
6. O Município de Florianópolis	109
6.1. Recursos Tributários	110
6.2. O Município de Florianópolis face à Legislação Tributária	115
7. Conclusões	117
Bibliografia	120

## R E S U M O

A idéia de município antecedeu a do próprio Estado, do qual é parte constitutiva. Contudo, como instituição política, os municípios se organizaram no Império Romano, onde chegaram a gozar de uma certa autonomia na arrecadação de seus próprios tributos.

Na Idade Média, os municípios ressurgiram das "corporações de ofícios", as quais, junto com o poder real, acabaram por derrubar o poder feudal.

O Renascimento trouxe novas concepções de desenvolvimento econômico. O absolutismo implantado, fortaleceu apenas aos municípios-sedes dos reinados, em detrimento das outras comunidades menores. A política mercantilista implantada na Europa, também se fez presente em Portugal.

No Brasil, os municípios foram criados de acordo com os princípios mercantilistas reinantes em Portugal. O objetivo do governo português era o de efetivar o povoamento da nova terra e, dessa forma, obter novas rendas e tributos para a corte.

Nas vilas, fundadas pelos desbravadores, consolidou-se a verdadeira idéia de município, muito mais do que nas sedes das capitâneas.

Ao longo da história, o desenvolvimento do poder municipal, no Brasil, seguiu fases de completo esvaziamento e outras de total fortalecimento.

A política tributária, no entanto, sempre se caracterizou

pela escassez de recursos destinados aos municípios.

A Reforma Tributária, implantada a partir de 1965, concebeu um sistema tributário integrado no plano jurídico e econômico nacional, com bases reconhecidamente centralizadoras.

Os municípios, para obtenção de receitas tributárias, contaram com:

a) fontes locais, geradoras de tributos arrecadados pelos próprios municípios: imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; imposto sobre serviços, taxas e contribuição de melhoria;

b) um sistema de transferências intergovernamentais, que consiste em rateio de receitas de outras esferas do governo, segundo critérios preestabelecidos, para aplicação (livre, limitada ou condicionada) por parte das entidades do governo local.

Ocorre que, com o crescente desenvolvimento nacional e com uma política cada vez mais centralizadora do governo, os encargos municipais aumentaram, sem o devido acréscimo dos recursos próprios.

A par desse desequilíbrio, inúmeras outras distorções geraram o aumento do hiato entre os encargos e as receitas municipais.

Por isso, somente uma urgente e decisiva correção dessas distorções dotarão os municípios de meios para dar melhor qualidade de vida aos membros da comunidade, como condição essencial ao desenvolvimento do país.

## A B S T R A C T

The idea of municipality preceded that of state, of which the former is a component. However, as a political institution, municipalities came into existence during the Rome Empire, when they enjoyed a certain autonomy in the collection of their tributes.

In the Middle Ages, municipalities arose from craft guilds which, along with royal power, managed to overthrow feudal power.

The Renaissance brought about new conceptions of economic development. The implanted absolutism strengthened only the seat-municipalities of kingdoms, being detrimental to other smaller communities.

The mercantile policy implanted in Europe was also present in Portugal. In Brazil, municipalities were created according to Portuguese mercantile principles. The objective of the Portuguese government was to carry out the settlement of the new land and, through taxation, obtain other income and tributes for the court.

In the villages, founded by pioneers, much more than in the seats of the "capitanias", the true idea of municipality was consolidated.

Throughout history, the development of municipal power in Brazil went through alternate stages of either complete weak

ning or total strengthening.

The tributary policy, however, was always characterized by a shortage of funds allocated to municipalities.

The Tributary Reform, implanted since 1965, conceived of a tributary system integrated with the national economic and juridical plan, having an admittedly centralizing basis.

The following are the municipality's sources of tributary income:

a) local sources, generating of tributes collected by the municipalities themselves: property taxes on urban buildings and land; service and improvement taxes;

b) an intergovernmental transfer system, which consists of apportioning income from other governmental spheres, according to preestablished criteria, to be invested by the entities of the local government, in a way which can be free, limited or conditioned.

It happens that, with the growing national development and with an increasingly centralising governmental policy, the municipal commitments increased without an adequate growth of its own resources.

Along with this imbalance, innumerable other distortions have widened the gap between the municipality's commitments and its income.

Therefore, only an urgent and decisive correction of these distortions, an essential condition for the country's development, will provide municipalities with the means to improve the quality of life of the community members.

## C A P Í T U L O I

### 1. INTRODUÇÃO:

As transformações político-econômicas que surgiram no Brasil, nos últimos tempos, determinaram a concentração de recursos e sua canalização para grandes projetos nacionais. De fato, o desenvolvimento nacional requereu, nos últimos anos, justificativas econômicas que restringiram a autonomia conferida aos membros da federação e aos municípios.

A autonomia dos estados-membros e municípios sofreu enormes distorções dentro deste modelo centralizador de recursos e decisões. A excessiva intervenção da União nas questões dos estados e dos municípios, através desta visão tecnocrática centralizadora do processo político, gerou uma grave crise.

Não foi apenas no aspecto político que houve a desintegração federativa, mas também no seu aspecto financeiro e administrativo. A Emenda Constitucional nº 18 de 10/12/1965, introduziu profundas modificações no sistema tributário nacional, alterando as fontes de recursos próprios dos três níveis de governo e definindo novas incidências e competências de tributos.

Com o objetivo de amenizar as disparidades regionais, as receitas tributárias foram cada vez mais sendo centralizadas, instituindo-se o sistema de "participação dos estados e municípios" na arrecadação federal.

Na teoria, o sistema seria perfeito, permitindo um direcionamento do esforço para o desenvolvimento nacional, reduzindo

as disparidades e melhorando o nível geral de qualidade de vida.

Diogo Lordello de Mello afirma que, a reforma introduzida, a partir de 1964, reside no "esforço consciente do Governo Federal em fazer com que as ações municipais se enquadrem dentro dos objetivos nacionais, tais como o combate à inflação e a execução de programas estratégicos de desenvolvimento do citado governo".(1)

No entanto, o sistema adotado tem apresentado graves distorções. Segundo os dados fornecidos pela Comissão Parlamentar de Inquérito, que apurou as causas do empobrecimento dos estados e municípios, a receita tributária da União, entre 1957-65, situava-se apenas 10 a 20% da receita dos estados, em 1976 atingiu o índice de 56%, com tendências para crescer ainda mais. Por outro lado, os municípios tiveram no período 1957-74, uma redução em participação relativa, de 8,5% para 3,8% nos valores globais arrecadados pelo setor público. Hoje, os municípios brasileiros participam com apenas 1,2% da receita pública global do país, enquanto em outros países, como os Estados Unidos, Inglaterra e França, esta participação alcança 46,9%, 41% e 39% respectivamente.(2)

Se não bastassem os resultados da CPI, inúmeros movimentos municipalistas têm surgido, demonstrando profunda preocupação com o problema. Encontros em níveis municipais, regionais, estaduais e até nacionais, das diversas associações que integram os municípios brasileiros, tem formulado importantes denúncias sobre o problema. Todos são unânimes em afirmar que a atual legislação

---

(1) - Mello, Diogo Lordello de. Apud Brasileiro, Ana Maria. O Município como Sistema Político. Rio, F.G.V., 1973, p.11.

(2) - Jornal do Brasil, 21/12/79.

tributária mal dá para cobrir os recursos para a manutenção dos municípios.

Diante deste quadro, os municípios brasileiros estão num estado de quase calamidade financeira, não podendo atender às necessidades locais, nem empreender programas de desenvolvimento por falta de recursos, salvo através de empréstimos, pagando juros e correção monetária. Desta maneira, acentua-se cada vez mais a sua condição de dependência dos demais órgãos governamentais. Como observa Ana Maria Brasileiro, "as reformas introduzidas a partir de 1965 têm como principal efeito aumentar a dependência financeira dos municípios".(3)

Ora, segundo o senador Franco Montoro, os municípios são a "célula básica da nossa organização política e instrumento de interiorização do desenvolvimento" e, por isso, não se pode negar o papel das comunidades locais como fator positivo na eficiência da obtenção de recursos, bem como na melhoria das condições de vida. É inegável o interesse e a força que a vida municipal tem no Brasil desde as suas origens. Está claro que o poder que está mais próximo do homem é o poder local. Desta maneira, ninguém melhor que o município para conhecer as necessidades elementares da sociedade local, descobrir seus problemas e satisfazer seus interesses coletivos.(4)

Nesta perspectiva, a autonomia municipal, encarada no seu aspecto administrativo, financeiro e político, deve ser valorizada, não se justificando as limitações nem as restrições impostas num contexto de subordinação aos interesses nacionais.

O objetivo deste trabalho é o de contribuir para o

---

(3) - Brasileiro, Ana Maria. Op.cit., p.42

(4) - Montoro, Franco. O Município Na Constituição Brasileira, - São Paulo, Jurid.Vellenich, EDUC, 75, p.14

conhecimento da realidade brasileira, através de uma avaliação dos efeitos da Reforma Tributária sobre as finanças municipais e a discussão de possíveis alternativas.

Como é um estudo com o espírito de pesquisa jurídica, entendemos necessário efetuar uma análise em toda a legislação tributária brasileira, principalmente, no que concerne ao município.

Quanto à avaliação dos valores referentes aos recursos financeiros, serão utilizados dados estatísticos extraídos de revistas especializadas, bem como consultas ao Instituto Brasileiro de Administração Municipal e a Secretária de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda.

Julgamos conveniente escolher um município para efetuar estudos comparativos com os resultados globais dos municípios brasileiros. Por questões prática e afetiva, escolhemos para estudo de caso o município de Florianópolis.

## C A P Í T U L O II

### 2. O MUNICÍPIO NUMA-PERSPECTIVA HISTÓRICA

#### 2.1. - As Origens do Município

Desde as mais primitivas formas de associação política, o município, como organização político-jurídica, elemento dinâmico por excelência, vem evoluindo sempre, e, refletindo nessa evolução, a trajetória ascensional da civilização humana. O seu desenvolvimento não seguiu, naturalmente, um processo horizontal: períodos de completo poder político, outros de total dependência e, até mesmo, longos períodos de estagnação, assinalaram sua marca no tempo e no espaço.

Para Aristóteles, o primeiro grau da sociedade humana era a família. A partir dessa premissa, várias famílias formavam uma aldeia e da reunião de aldeias surgia o agregado mais completo, que era a "Polis".

Fustel de Coulanges, da mesma maneira, afirmava que a célula da sociedade era a família. Da reunião de várias famílias resultava a "gens". Da organização da "gens", passava-se à formação da "cúria". Da cúria, nascia uma organização social mais vasta, a "tribu". Por sua vez, as tribus vieram a confederar-se, sob a direção de um chefe comum, que era o "Rex", surgindo, então, a cidade. Por isso, a cidade não era um agregado de indivíduos, mas uma confederação de muitos grupos constituídos antes do seu nascer e, pela cidade, deixados subsistir.(5)

(5) - Coulanges, Fustel de. A Cidade Antiga. Lisboa, 1941, p. 189.

Platão, ao tratar do Estado modelo, postulava que todos os homens tinham necessidades a serem satisfeitas. Assim, como nenhum homem era auto-suficiente, a razão de ser de toda a sociedade era dada pelo imperativo da mútua satisfação das necessidades humanas por meio da troca de bens e serviços.

Daí afirmar-se que a origem do município resultou da im-  
periosidade de determinados agrupamentos familiares denominados "clãs", reunirem-se num mesmo local, em torno de objetivos comuns, para satisfazerem as suas necessidades.

Baseado nessas afirmações, há que se deduzir que esses agrupamentos rudimentares ao atingirem determinado grau de desempenho, passavam, naturalmente, a organizar-se sob a forma de sociedade, estabelecendo normas e solucionando os problemas de interesse coletivo.

Dentro dessa concepção naturalista e sociológica da formação do município, entende-se que a motivação desse interesse correspondia a todos os habitantes e não somente a um em particular. Dessa maneira, por paradoxal que fosse, o interesse do município era, ao mesmo tempo, individual e comum, e por isso o fato de denominar-se os municípios de "comunas".

O funcionamento dessas comunas, formadas por grupos de indivíduos, unidos e organizados para alcançarem uma finalidade comum, necessitava da delimitação de um território próprio. Essa extensão territorial correspondia àquela porção de terra até onde atingia o interesse do grupo e sobre o qual o grupo atuava. Dentro desse enfoque territorial, Vicente Celso Quaglia afirma que o "município é a circunscrição do território do Estado na qual cidadãos associados pelas relações comuns de localidade, de trabalho e de tradições, vivem sob uma organização livre e autônoma, para

fins de economia, administração e cultura". (6)

Da mesma forma, Ataliba Nogueira entende que "o município é a associação dos vizinhos, em território determinado. Origina-se do instinto e da necessidade do homem, que procura associar-se para conseguir o desempenho de vários serviços, alguns de todo em todo indispensáveis, outros, embora não obrigatórios, todavia possibilitadores de melhores condições para a vida individual e coletiva". (7)

Por outro lado, segundo Delorenzo Neto, o "município é uma unidade social fundamental, dotada de vida própria e com características estruturais que lhe emprestam condições para ser considerado base de formação econômica e moral e fonte de energia agregadora". (8)

Essa conceituação implica no reconhecimento do município como um fenômeno social que antecedeu ao próprio Estado.

Igualmente, Manuel de Juano diz que é "la unidad administrativa más simple y cronologicamente anterior al Estado del cual es parte constitutiva". (9)

Assim, poderíamos dizer que o município é a célula territorial, a primeira que concorre para a formação de um Estado.

---

(6) - Quaglia, Vicente Celso. Fundamentos da Administração Municipal. Rio, Forense, 1976, p.34.

(7) - Nogueira, Ataliba. O Município e os Municípios na Constituição Federal de 1946.S.P., Dep.Est.Inf., 1947, p.13.

(8) - Neto, Delorenzo. Problemas fundamentais na organização dos Municípios. Rev.Sociologia, vol.XX, Maio/58, p.256/7.

(9) - JUANO, Manuel de. Política e Derecho Tributario de los Municipios, CEAD, S.P., Resenha Tributária, 1975, p.8.

Hans Kelsen afirmava que: "se a comunidade parcial, hoje existente com o nome de município, tivesse precedido a comunidade total, que conhecemos sob o nome de Estado, é que o Estado teria coincido com o município, ou o município teria sido o Estado". (10)

Tal como Hans Kelsen, Nitti admitia que a comuna representava a mais espontânea formação histórica, o que vale dizer, segundo o autor que, por numerosos traços, precedeu o Estado, ou antes, que, em muitos tipos de civilização, a comuna foi o Estado". (11)

## 2.2. - O Município na Civilização Greco-Romana

Na Grécia antiga, centro irradiador da cultura política moderna, a noção de município mesclava-se à do próprio Estado, a cidade-Estado. O território político da cidade era o território do Estado

Toynbee explica que no mundo helênico da idade de trevas, as cidades-Estados surgiram como a unidade política de comunidades que, isoladas, teriam sido muito pequenas para se constituírem num organismo político eficiente. Assim, a palavra grega para a cidade-Estado era a "Polis", e seu sentido original era o de "cidadela". As comunidades que se agrupavam numa cidade-Estado estabeleciam, pelo menos, uma cidade comum, mesmo que essa fosse

---

(10) - Kelsen, Hans. Teoria General Del Estado. Barcelona, Bosch, 1934.

(11) - Nitti, Francisco. Princípios da Ciência das Finanças. Rio, 1937, p. 291.

apenas um abrigo no qual os habitantes da planície, com seus rebanhos, manadas e propriedades transportáveis, podiam refugiar-se quando fossem atacados. Mas, como o "sinecismo" ou agrupamento também significava o estabelecimento de um governo comum, a cidade devia ter dentro de seus muros, habitualmente, um centro cívico permanente. Tal centro cívico, sem dúvida, acabou por reunir à sua volta uma população urbana, que, formando uma cidade embrionária, via-de-regra, era cercada por um muro próprio. (12)

A cidade-estado se caracterizava por uma organização interna unitária. Cada cidade tinha sua vida própria e sua política. O homem se achava circunscrito à Polis e por ela protegido. A associação política não ultrapassava os limites citadinos.

Segundo Jacques Ellul, a cidade grega "n'est pas un territoire, c'est un groupe d'hommes peu nombreux, organisés autour d'un centre, la ville "coeur de la Cité". (13)

Mesmo no "século de ouro" ou "século de Péricles" (século V a.C.), quando por força da liga de Delos, a coesão política e econômica das cidades transformara-se em Império, cada qual conservava sua soberania e organização interna unitária.

Algumas vezes, procurando organizar-se, optava-se pela formação de confederações, em que uma cidade importante anexava, pela força, um certo número de cidades. No entanto, essas confederações se dissolviam tão logo a cidade principal fosse derrotada.

Com a formação do Império de Alexandre (334-323), surgiu uma nova concepção política. Em virtude da vastidão do império,

(12) - Toynbee, Arnold. J. Helenismo - História de uma Civilização, Rio, Zahar, 1969, p.34.

(13) - Ellul, Jacques. Histoire des Institutions, Paris, Presses Universitaires, 1955, p.106.

tendo em vista as conquistas efetuadas por Alexandre, a cidade-Estado não podia permanecer como o centro de tudo. Seus horizontes se alargaram, e adotou-se como forma de governo a monarquia, marcando o fim de uma era política, caracterizada pela cidade-Estado. Apesar de todas as cidades ficarem agrupadas sob uma forma de confederação, essas, no entanto, não gozavam de nenhuma autonomia, pois o poder era centralizado.

Muito embora, se a idéia de município ainda não surgiu nesse Império, foi essa forma de governo que possibilitou a formação do mundo romano.

O município, como instituição político-jurídica definida, somente se desenvolveu no limiar da civilização romana. A mudança do centro do mundo civilizado, da Grécia para Roma, trouxe algumas concepções emanadas da cultura helênica, por influência, principalmente, das colônias gregas estabelecidas na Itália meridional.

Apesar da nova visão cosmopolita do Estado, em que a cidade-Estado deixava de ser o mundo ideal do homem, cedendo lugar aos impérios, no princípio da época histórica, a organização política, das "civitates" romanas apresentavam muita semelhança com as da Grécia. Cada cidade era uma pequena república, com uma justiça própria, com o direito de administrar-se e de cobrar seus próprios impostos. Mas, embora subordinados a uma confederação latina, seus cidadãos não gozavam dos direitos conferidos aos cidadãos romanos.

Progressivamente, com a expansão do território italiano, pelas conquistas efetuadas por Roma, tornava-se necessário manter, pacificamente, as cidades dominadas. Em troca da obediência às leis romanas, concedia-se aos vencidos determinadas prerrogati

vas, que lhes possibilitavam eleger seus governantes e dirigir a própria cidade, assegurando a sua existência. Era a origem do município romano, que, mais tarde através da "Lex Julia Municipalis" (40 a.C.) unificava a idéia e estendia esse regime a todas as colônias da Itália.

O termo "Municipium" derivava de "Munia Capere", isto é, a aceitação voluntária dos encargos de interesse público.

De acordo com Jacques Ellul, o município romano podia ser definido com "une communauté à laquelle est concédé le droit de Cité, politiquement inscrite dans les tribus, mais décentralisée au point de vue administratif, et dirigée par des magistrats ou par son ancienne organisation". (14)

Na época, já era comum a cobrança de impostos. Além dos impostos indiretos, havia os impostos sobre a propriedade de bens de raiz, os "tributum soli" e os "tributum capitis", pagos pelos não proprietários. Esses impostos destinavam-se à administração dos municípios. A princípio, eram recolhidos pelo fisco e reservados para o pagamento das despesas locais, sendo a sobra entregue ao "fiscus Caesaries". (15) No entanto, a autonomia dos municípios romanos foi aos poucos sendo absorvida pela formação de um Estado poderoso e centralizado, sobretudo a partir do século III. Os impostos passaram a ser arrecadados pelo próprio governo central, e somente uma inexpressiva parcela era enviada às províncias e municípios para as despesas necessariamente obrigatórias à sobrevivência da própria instituição. Por conseguinte, o município romano, dentro dessa política centralizadora, passou para um segundo plano.

(14) - Ellul, Jacques. op.cit., p. 337.

(15) - Ellul, Jacques. op.cit., p. 431.

Com a queda do Império Romano do Ocidente e a invasão dos povos bárbaros, as instituições municipais foram esfaceladas, permanecendo apenas a idéia de um espírito comunal, divulgadas em grande parte da Europa.

### 2.3. - O Município na Idade Média

A Idade Média, sob o regime feudal, acabou com os municípios sobreviventes. Do regime federativo existente na civilização Romana surgiu a formação de uma entidade intermediária, o feudo, localizado entre o soberano e o indivíduo, cujas atividades enfraqueceram e subdividiram o poder real.

Como reação natural ao feudalismo renasceram as corporações de ofício, a princípio nas cidades de origem romana e depois expandindo-se por outras cidades da Europa. Esse movimento surgiu no último quartel do século XI e consistia em ligas organizadas de homens livres, que exerciam algum ofício, geralmente não agrícola, e que juravam se protegerem reciprocamente e obedecerem aos chefes eleitos, inspirados na preocupação da defesa de interesses corporativos.

Essas corporações possuíam regulamentos, principalmente, de ordem moral e um sistema de eleições para escolherem os chefes das mesmas. Sua organização dispunha de um fundo, fruto da arrecadação de seus componentes, que servia para a satisfação das suas necessidades e para a ajuda de obras beneficentes.

No prefácio da segunda edição da obra de Emile Durkheim, da Divisão do Trabalho Social, o sociólogo francês apresentou um estudo das "corporações de ofício". Essas corporações ou corpos de ofício, como também eram conhecidas, constituíram-se na

"pedra angular das comunas" da Idade Média. (16)

Em seu estudo, Durkheim explicava que os artesãos sentiram a necessidade de se unirem e formarem as suas associações. - Ora, a burguesia ou Terceiro Estado, destinada a desempenhar um importante papel no Estado, era formada, exclusivamente, por pessoas de ofício. Assim, quando as cidades se libertaram da tutela senhorial e formaram-se as comunas, o corpo de ofícios que havia precedido e preparado esse movimento, tornou-se a base da constituição comunal. Com efeito, o sistema político e a eleição dos magistrados, em quase todas as comunas, eram fundados sobre a divisão dos cidadãos em corpos de ofícios. Parece claro, pois, que os municípios na Idade Média surgiram com a divisão do trabalho especializado.

Comparando os corpos de ofício com a comuna, assim se expressava Durkheim: "inversamente, ao mesmo tempo que a comuna era um agregado de corpos de ofícios, o corpo de ofícios era uma comuna em miniatura, e por isso mesmo foi modelo do qual a instituição comunal era forma ampliada e desenvolvida". (17)

Os esforços que faziam os monarcas para o crescimento do poder central, em detrimento do poder feudal, levou as corporações a apoiarem os reis, a fim de vencer a nobreza. Por isso, quando consolidou-se a autoridade real e formaram-se as comunas, foi preservada a autonomia, apesar da centralização do poder adotado principalmente pela França.

As primeiras comunas formadas com base nas corporações de ofício surgiram da França, como a comuna de Mans.

(16) - Durkheim, Emile. Da Divisão do Trabalho Social. trad. -

Carlos Alberto de Moura et alli, S.P., abril Cultural, p.14.

(17) - Durkheim, Emile, op.cit., p. 15.

Como resultado das lutas entre a burguesia e o feudalismo, o poder real francês tornou-se forte e potente. Instaurou-se um Estado centralizado e unitário. As comunas francesas, com o tempo perderam a autonomia e tornaram-se indissoluvelmente ligadas ao Estado, sobretudo através do sistema tributário adotado. Prescreveram-se-lhes as despesas, exigindo-se a revisão dos orçamentos com a vigilância contínua da autoridade central e de seus representantes, ficando desprovidos de todas as atribuições judiciais.(18)

O município tornou-se um simples distrito administrativo, com fins exclusivamente financeiros.

Na Alemanha, tendo em vista a maior descentralização, os municípios gozavam de um pouco mais de autonomia. Nem sempre seus atos necessitavam da intervenção da autoridade central.

O município alemão foi formado em volta de um mercado permanente, geralmente aberto por um senhor-feudal, em um ponto do seu domínio. Dessa maneira, sua formação era baseada em relações econômicas, tendo interesses particulares a preservar e, portanto, pouco dependendo da vontade do Estado.

Pode-se dizer que o mesmo ocorreu com as comunas italianas na sua formação. Contudo, a independência originária dos municípios, em que se concentravam a vida política e administrativa dos italianos e de que toda a história da Idade Média ofereceu ampla confirmação, foi gradualmente desaparecendo na prática. As comunas, ora se uniam sob um mesmo regime, formando poderosas, mas efêmeras repúblicas, ora lutavam umas contra as outras, transformando a Itália em inúmeros pequenos Estados.

---

(18) - Linhares, Josaphat. A Reforma Tributária e suas Implicações nos Estados e Municípios. Rio, F.G.V., 1973, p.396.

Na Inglaterra, não houve luta de classes entre a burguesia e a aristocracia, ao contrário, uniram-se e impediram que se instaurassem as tendências absolutistas e unificadoras do poder real. Surgiram dois tipos de poder local: os municípios rurais e os municípios urbanos. Os primeiros, possuíam autonomia local em relação ao poder central e eram administrados e organizados aristocraticamente por poucos, embora grandes proprietários rurais. Os municípios urbanos possuíam a mesma independência face a autoridade central, mas eram administrados pelo Conselho Municipal eleito pelos cidadãos. (19)

Espanha e Portugal foram dois dos poucos países europeus em que os municípios não perderam totalmente a autonomia.

Na Espanha, graças à união de Aragão e Castela, a nação unificou-se, e os "ajuntamientos" mantiveram sua independência local.

O município português foi o que mais se aproximou ao velho conceito do "Municipium romano". Era governado por um "concelho municipal" que se assemelhava às cúrias romanas.

A princípio, "concelho" representava apenas o órgão governamental, depois passou a englobar o próprio território municipal.

#### 2.4. - O Município no Renascimento

Com o surgimento do Renascimento, o quadro dos municípios na Europa tornou-se objeto de alterações, quando, com a afirmação efetiva do poder real, notou-se uma tendência a uma centralização progressiva. Centralização essa que, segundo José Pedro Gal

---

(19) - Linhares, Josaphat. op.cit., p. 396.

vão de Souza diminuiu a força dos grupos cujo particularismo ha via feito da Idade Média a "idade de ouro" das comunidades. (20)

A formação do Estado absoluto destruiu completamente a autonomia local. Novamente, os municípios enfraqueceram e perderam seus poderes. As funções administrativas concentraram-se, cada vez mais, nas mãos do governo central. Face essas modificações, Emile Durkheim enfaticamente observou que a comuna de organização autônoma de outrora, perdeu-se no Estado. (21)

A decadência dos municípios, no Renascimento, deu-se, não só por motivos políticos, mas também por motivos econômicos. O comércio ultrapassou a fronteira do município e a do próprio Estado-nação. Dessa maneira, as decisões econômicas que eram, quase sempre, de origem municipal, uma vez que era dentro do próprio município que se faziam as transações comerciais, concentraram-se - nas mãos do poder real. Assim, somente este teria capacidade para assegurar a expansão do comércio e o aperfeiçoamento do processo produtivo, através do desenvolvimento tecnológico. Os municípios, conseqüentemente, perderam seu poder decisório e a vida urbana passou a ser regulada pelo poder da corte.

No aspecto financeiro, a evolução dos mecanismos tributários e de custeio das cidades partiu da tributação predominantemente sobre a terra, inclusive seus produtos. Progressivamente foram criados vários outros tributos, como o de profissões, comércio e indústria, cuja arrecadação era, via-de-regra, canalizada apenas uma parte para a administração local.

---

(20) - Sousa, José Pedro Galvão de. O Estado Tecnocrático. São Paulo, Saraiva, 1973, p.11.

(21) - Durkheim, Emile. op.cit., p.18.

Com o advento da fase mercantilista, a cidade era vista como uma instituição produtora de riquezas, cuja arrecadação tributária destinava-se, sobretudo, à cobertura de gastos do poder real. Como alternativa, lentamente, a administração local iniciou o processo de cobrança de alguns serviços, antes gratuitamente realizados. Isso caracterizava uma modalidade mais sofisticada de tributação: a contraprestação de serviços mediante o pagamento de taxas.

## 2.5. - O Município no Brasil

As instituições municipais, trazidas de Portugal para o Brasil-colônia, cuja estrutura se baseava nas Ordenações Manuêlinas e tinham características mercantilistas, sofreram aqui importantes e radicais transformações.

As vilas que serviram de sede às capitanias hereditárias diferiam muito do conceito de município. Os poderes que as câmaras municipais dessas vilas possuíam transpunham os seus territórios. Daí Barbosa Lima Sobrinho, ao focar o papel da sede dessas capitanias, afirmar que "eram tão amplos os termos das vilas e possuíam elas poderes tão dilatados que devem ser consideradas as suas assembleias, menos como autoridades propriamente municipais do que como ensaios de organização representativa, dentro dos governos regionais". (22)

Por outro lado, as vilas formadas pelos desbravadores da nova terra sofreram um tratamento diferente. Ao Estado, corporificado no Rei, interessava estimular a conquista efetiva da terra, concedendo, neste sentido, amplos poderes aos conquistadores. Assim sendo, os municípios formados na área rural, possuíam ampla

(22) - Sobrinho, B.Lima. Rev.Bras. dos Municípios, jul/set.,49,p.446.

autonomia, observados os limites territoriais.

Por esta razão, os primeiros núcleos que se constituíram propriamente em municípios foram os centros rurais, e não as vilas urbanas.

Contudo, dada a necessidade de se adaptarem as variedades regionais, a estrutura política dessas instituições diferia muito uma de outra.

Em verdade, na maioria das vezes, adotavam uma política própria, exorbitando de suas atribuições legais, baseadas, principalmente, no poder de "fato" de suas câmaras.

As Ordenações do Reino, então, em vigor, eram frequentemente, transgredidas.

Era nítida a desorganização e a improvisação na administração local. Em decorrência, o sistema tributário, por sua vez, era também completamente desordenado.

Era função das Câmaras votarem os tributos municipais. A própria corte portuguesa, valendo-se dessa prerrogativa, recorria, com frequência, às câmaras, para que lançassem tributos destinados a fins estranhos aos interesses do município. O pagamento da tropa recrutada para a expulsão dos holandeses, o dote da infanta D. Catarina e até a reconstrução de Lisboa, são exemplos claros do abuso do poder.

Apesar dos excessivos poderes de que dispunham as câmaras para lançarem os impostos, nem sempre o faziam. Como as mesmas eram compostas pelos "homens-bons", segundo a legislação vigente, representados geralmente pelos proprietários rurais, não lhes interessavam lançar tributos que sobre si viessem a incidir.

Portanto, a política econômica adotada pelas câmaras era desfavorável ao enriquecimento do erário das comunas, colocando a sede das vilas em situação de extrema pobreza, sem as mínimas condições de satisfazer às necessidades públicas. Tanto mais que, da receita coletada, um terço pertencia à coroa portuguesa, segundo as Ordenações.

Quanto aos tributos lançados pela câmara, sua diversificação era bastante intensa. No entanto, pela falta de uma legislação tributária e por força de uma política de interesses, não havia uma regra definida sobre a cobrança dos mesmos. É sabido que os tributos municipais podiam recair sobre as reses entradas nos açougues, as balanças em que se pesavam todos os gêneros de primeira necessidade, o celeiro público, a concessão de venda de aguardente, o engenho de aguardente, o transporte em barco da câmara, além de coletas especiais, denominadas fintas, para despesas determinadas como pontes, caminhos, edifícios públicos, fontes de uso comum, etc. Como consequência do desenvolvimento econômico da colônia, bem como da mudança na ordem social e política, que atingiu o seu auge com a vinda de D. João VI para o Brasil, se acentuou a tendência ao processo de redução progressiva da autoridade das Câmaras municipais.

A época em que a autoridade municipal, representada pela Câmara, detinha a força do poder e, através de sua atuação, fixava as diretrizes da vida coletiva, foi, diante dos acontecimentos políticos e econômicos, modificando-se, até chegar ao extremo oposto, de nada caber ao município.

Ora, o Brasil era um país predominantemente agrário e, por isso, o município, expressão máxima do poder rural, tornou-se uma importante peça no jogo interno, tanto no aspecto político,

como no econômico, para o poder central.

A proclamação da Independência no Brasil foi também fruto de um amplo movimento que contestava as formas tradicionais de poder e de organização social e econômica. As ideologias liberais revolucionárias, que se difundiam na Europa no século XVIII, foram absorvidas por representantes das camadas superiores da sociedade, compostas principalmente por proprietários rurais e altos funcionários.

Entretanto, esses proprietários, que detinham o poder local, estavam interessados em manter as estruturas tradicionais. Por isso, elegeram os aspectos da ideologia liberal que se adequavam à sua realidade e atendiam aos seus interesses. Adotaram, pois, a configuração de um liberalismo conservador.

Dessa maneira, as Câmaras municipais, instrumento dos proprietários rurais, desempenharam relevante papel no movimento da independência.

Conseqüentemente, a Constituição de 1824, referindo-se à administração e economia das províncias, reservou ao governo local especial destaque.

Por conseguinte, a face verdadeiramente brasileira da história municipal do Brasil começou com a aludida Constituição, haja vista que o art.167 estabelecia que toda cidade ou vila deveria ter uma Câmara popularmente eleita, à qual competia o governo econômico e municipal das ditas cidades ou vilas.

De fato, como observa Franco Montoro, foi com o advento da Constituição de 1824 que o município brasileiro passou a ter feições próprias e existência constitucional. (23)

---

(23) - Montoro, Eugenio Franco. O Município na Constituição Brasileira, S.P., Jurid Vallenich, EDUC., 1975, p.27.

Não obstante, com referência à discriminação de rendas tributárias, a Constituição Imperial silenciou, pois continha muito pouco sobre tributação, e absolutamente nada sobre tributos provinciais e locais.

Por outro lado, a lei de organização municipal de 1º de outubro de 1828, que veio definir as atribuições do governo local, reduziu as câmaras a corporações meramente administrativas, extinguindo o poder jurisdicional ; até então exercido pelas mesmas.

O art. 24 da referida lei estabelecia que as câmaras eram corporações meramente administrativas, e não exerceriam nenhuma jurisdição contenciosa.

Quanto às funções administrativas das câmaras, essas eram bastante amplas e vinham redigidas com minúcia. Declarava o art. 71 que as câmaras deliberariam em geral sobre os meios de promover e manter a tranquilidade, segurança, saúde e comodidade dos habitantes, asseio, segurança, elegância e regularidade externa dos edifícios e ruas das povoações. Tal era a quantidade de encargos das câmaras municipais, que levou Océlio Medeiros, numa análise sobre o papel das câmaras na história do município, a declarar que a lei de 1º de outubro de 1828 representava o maior marco da história do Direito Municipal Brasileiro. (24)

Na verdade, a lei de organização municipal instituiu um regime de tutela, que se manifestava pela necessidade de aprovação de seus atos por órgãos superiores. Inúmeras matérias de interesse local dependiam dos governos provincial e central.

---

(24) - Medeiros. Océlio. A Constituição do Direito Municipal Brasileiro na Organização do Império. Revista Brasileira dos Municípios, nº 3-4:372, jul/dez., 1948.

Igualmente, em questões financeiras, esse regime de tutela subsistia. As câmaras provinciais não dispunham de poderes para votarem seus próprios impostos.

As rendas municipais provinham, segundo a referida lei, da venda, aforamentos, troca, arrendamento e exploração de bens de conselho, além das multas impostas pela câmara, por violação de suas posturas. No entanto, tudo dependia da prévia autorização do Presidente da Província e, na corte, do Ministro do Império.

No dizer de Vitor Nunes Leal, o principal poder que cabia às câmaras em matéria tributária, segundo a lei de 1828, era o de "solicitar". (25)

O modelo político brasileiro, nessa primeira fase do regime imperial, era de monarquia unitária, numa administração centralizada. Dentro deste contexto, as câmaras municipais, como órgãos de governo local, não puderam exercer, com autonomia, suas funções, uma vez que, sempre restava, contra seus atos, a possibilidade de recurso ao Presidente da Província ou ao governo central.

O movimento liberal que ressurgiu, sob influência do federalismo americano, reivindicando a descentralização política e fiscal e o autogoverno, consubstanciaram-se na reforma constitucional de 1834, conhecida por Ato Adicional.

Por esse ato, os conselhos gerais foram transformados em Assembléias Legislativas Provinciais, com poderes legislativos locais.

O caráter unitário do sistema brasileiro, representado principalmente pela existência de um único órgão legislativo para

(25) - Leal, Vitor Nunes. Coronelismo, Enxada e Voto. 2ª ed., -

todo o Império, a Assembléia Geral, foi substituído pela dualidade legislativa entre duas ordens de Direito: a Central e a Provincial, que constituíram a essência da descentralização e do autogoverno.

Essa descentralização, porém, concentrava-se no governo provincial, em detrimento do governo municipal.

Os assuntos municipais, anteriormente reservados aos Presidentes de Província ou ao governo central, foram transferidos para as Assembléias Legislativas Provinciais. A dependência das câmaras municipais alargou-se, dessa maneira, em relação ao governo provincial, especialmente à Assembléia Legislativa. Estas passaram, então, a gerir a vida municipal, cuja competência se estendia a legislar sobre política e economia municipal. Com tais poderes sobre a vida dos municípios podiam as Províncias teoricamente atender às condições peculiares de cada localidade.

Quanto ao aspecto financeiro, as Assembléias Provinciais ficaram com plena competência, uma vez que o mesmo ato estabelecia que era de competência das Assembléias legislar sobre a fixação das despesas municipais e provinciais e os impostos a elas necessários, contanto que estes não prejudicassem as imposições gerais do Estado.

Contudo, devemos observar que o Ato Adicional limitou-se apenas a estatuir que as províncias e municípios não prejudicassem, nas exigências fiscais, as imposições gerais do Estado. Assim mesmo, inúmeros autores apontam a importância do aludido ato para a concretização de uma discriminação de rendas tributárias, caracterizando-o como o primeiro esboço ou ensaio de repartição das rendas no Brasil.

A discriminação das rendas tributárias foi, finalmente,

elaborada pela lei nº 99, de 31 de outubro de 1835. Esta lei preconizava a divisão de rendas em gerais e provinciais, enumerando as rendas gerais do Império e determinando as provinciais ao poder tributário remanescente.

Na verdade, não obstante a discriminação das rendas através dessa lei, quase tudo quanto vinha sendo taxado nos diferentes ramos de atividades, foi reservado ao Erário Nacional, correspondendo às Províncias poucas e modestas rendas.

Desta maneira, a escassez das próprias receitas provinciais contribuíram, eficazmente, para o estado de penúria financeira dos municípios, uma vez que, estes, eram subordinados à discricção das Assembléias Legislativas.

Durante o segundo reinado, a situação econômica dos municípios não sofreu nenhuma alteração. As províncias tornaram-se cada vez mais dependentes do poder central, gerando um empobrecimento crescente aos municípios.

A excessiva centralização, que caracterizou a administração imperial, deu origem a diversos grupos desgostosos, que pleiteavam maior participação do município no processo de desenvolvimento do país.

Nesse sentido, vários projetos foram apresentados com o objetivo de dar maior autonomia política e financeira às comunidades locais.

O Visconde de Paranaguá, Ministro da Fazenda, em 1882, designou uma comissão com o encargo de rever a legislação que regulava a cobrança das rendas gerais, provinciais e municipais, para que fosse melhorada sua divisão e classificação. Contudo, esse projeto foi impugnado pelo Conselho de Estado.

Outros projetos, de idêntico sentido, foram apresentados

e, apesar de não chegarem a converter - se em lei, propunham alterações que, pelo seu caráter precursor, vieram a ser defendidas, mais tarde, pelos movimentos municipalistas que se formaram.

Em face de tantas pressões, a solução parecia estar na instalação do sistema federativo.

As tendências centrífugas do poder, que se manifestavam no fim do Império, vieram ao encontro das aspirações dos poderes locais, em virtude das suas totais incapacidades financeiras de gerirem seus próprios interesses.

A identificação entre o federalismo e a autonomia municipal partia do princípio de que, se a base do federalismo era a descentralização do poder, poder-se-ia estender essa descentralização ao município.

Diante disso, o movimento municipalista, liderado por Julio de Castilhos, encontrou apoio dos Constituintes de 1890, que desejavam dotar o país de instrumentos tributários independentes e aptos à consecução de suas funções.

De fato, na Constituição de 1891, surge o conceito de autonomia municipal, característica do regime federativo brasileiro.

Todavia, em detrimento a uma política de fortalecimento dos estados-membros, diversas medidas foram tomadas no sentido de restringir a autonomia municipal. Essas medidas se consubstanciavam, principalmente, no aspecto financeiro. Ante o silêncio da Constituição, caberia aos estados discriminar as rendas que coubessem aos municípios.

Entretanto, a incapacidade tributária que desde as suas origens caracterizou o governo local no Brasil, foi um fator importante na escolha de critérios para a formação das fontes de receita dos municípios. Tendo em vista as condições variáveis de estado

para estado, tais critérios não tinham um caráter uniforme. Castro Nunes enumerou as possíveis fontes de receitas municipais adaptadas: impostos sobre prédios urbanos, de indústrias e profissões, sobre veículos terrestres e fluviais, sobre ambulantes, placas, anúncios, taxas remuneratórias sobre funerárias, água, esgoto, iluminação, matadouros, mercados, etc. (26)

Com raras exceções, as rendas municipais foram restringidas ao mínimo, aumentando, cada vez mais, a dependência do poder local em relação às outras esferas do governo. Assim, o governo local, em vez de ser predominantemente um prestador de serviços à comunidade, funcionava, principalmente, como um instrumento político nas mãos da elite dominante, conforme afirmou a socióloga Ana Maria Brasileiro. (27)

O quadro geral de arrecadação de rendas em 1930 apresentava 63% para a União, 28% para o estado e apenas 9% da arrecadação total eram destinados ao município.

Esses dados serviram de base para uma manifestação mais clara da necessidade de serem previstos maiores recursos para os municípios.

Apesar de uma séria divergência entre os constituintes convocados por Getúlio Vargas em 1934, para elaborar a nova Constituição, persistiu a tese do fortalecimento do município.

De fato, a autonomia municipal, não só foi reforçada pelas eleições do Prefeito e Vereadores, como também atribuiu-se ao município competência para decretar e arrecadar tributos. Esse foi, sem dúvida, um importante passo para o fortalecimento do poder local.

(26) - Nunes, Castro, citado por Leal, Vitor Nunes. op.cit.p.145.

(27) - Brasileiro, Ana Maria. Op.cit., p.6.

Pela primeira vez foi estabelecida uma divisão tripartida na discriminação das rendas: federal, estadual e municipal.

Contudo, não obstante a competência dos municípios para arrecadarem quatro impostos, além da participação em impostos de competência estadual, persistiu a situação de inferioridade do poder local face a arrecadação total do país. Haja vista, os seguintes dados verificados em 1935:

União: 54%

Estados: 32%

Municípios: 8%

Distrito Federal: 6 % (28)

A duração da Constituição de 1934 foi efêmera, uma vez que, com a implantação do Estado Novo, sob o comando absoluto de Getúlio Vargas, voltou-se ao sistema centralizado e unitário.

A Constituição de 37, em relação às regras financeiras, não foi, praticamente, observada. Na verdade, o sistema tributário foi regulamentado por leis especiais, que não seguiram os princípios adotados pela Constituição vigente. O resultado de tal legislação financeira foi a permanência da situação de penúria das municipalidades.

Observa-se que as percentagens da receita dos municípios sobre a arrecadação geral, durante o Estado Novo, decaíram progressivamente, conforme o quadro nº 1.

---

(28) - Dados extraídos de Baleeiro, Aliomar. Introdução à Ciência das Finanças, S.P., Florense, 1968, p.290.

## QUADRO Nº 1

## ARRECAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - BRASIL - 1939 - 1946

ANO	1939	1940	1941	1942	1943	1944	1945	1946
%	13,0	9,1	8,6	8,5	7,1	6,0	5,7	4,9

FONTE: Contadoria Geral da República e Conselho Técnico de Economia e Finanças.

Este era o quadro da situação dos municípios, quando foi restaurado o regime democrático em 1946.

Diante dos dados relativos ao município e da iminência de desaparecimento dos mesmos, formou-se um movimento municipalista brasileiro, que se desenvolveu nos trabalhos da Assembléia Constituinte, reivindicando o reerguimento econômico das comunidades locais.

Comentando o trabalho dos constituintes, nesse particular, assim se expressou Ataliba Nogueira: "os constituintes buscaram restabelecer as liberdades locais, indispensáveis ao progresso destas células do organismo nacional, não apenas as liberdades de ordem política, mas também as de caráter administrativo, financeiro e econômico". (29)

O município brasileiro, na Constituição de 1946 saiu bastante fortalecido. Por isso mesmo essa carta-magna ficou conhecida como "Constituição municipalista".

É bom frisar que talvez a mais importante reforma introduzida pela Constituição de 1946, no regime municipal, foi a reestruturação das finanças municipais.

(29) - Nogueira, Ataliba.op.cit., p.10.

Tal como a Constituição de 1934, a Constituição de 1946 discriminava as rendas nas três esferas do governo. Contudo, nesta nova carta constitucional cuidou-se de ampliar a competência tributária atribuída ao município pela Constituição de 34. De fato, a receita municipal teve um substancial aumento com as novas disposições adotadas. Além de prever os tributos de sua competência privativa, foi instituído na Constituição, para os municípios, um mecanismo de participação na arrecadação da União e dos estados. Essa idéia de distribuir a uma esfera do governo uma parcela do produto da arrecadação de outro, foi inspirada no "grants-in-aid", espécie de subvenções adotadas nos Estados Unidos, Inglaterra e Irlanda.

O objetivo dos nossos constituintes era o de propiciar aos municípios, principalmente aos mais carentes, os meios financeiros indispensáveis para a manutenção de sua autonomia. Daí o baixo índice de 4,9% registrado em 1946, subir para 11,8% em 1950.

(30)

Mas, os auxílios concedidos ao município em vez de incrementarem a vida econômica local, incentivaram os estados a criarem novos municípios, cuja finalidade única era o recebimento das cotas federais. O fenômeno se explica pelo fato de que as quotas de dez por cento do total do imposto sobre a renda eram distribuídas em partes iguais a todos os municípios, exceto as capitais. Conseqüentemente, um estado com maior número de municípios, receberia mais recursos.

O desdobramento dos municípios ocorreu principalmente nos anos 50, chegando a cerca de 4.230 em 1963, quando em 1950 eram apenas 1.984. (31)

(30) - Dado extraído do Anuário Estatístico do Brasil, IBGE

(31) - Dado extraído do Anuário Estatístico do Brasil, IBGE, 1965.

Dessa forma, a proliferação de municípios gerou, ao contrário do que se supunha, o enfraquecimento do poder financeiro das administrações locais, pois, quanto maior fosse o número de municípios, menor seria o valor das quotas do imposto de renda atribuídas a cada um.

Além disso, diante da indefinição das atribuições e do súbito acréscimo de suas receitas, os administradores municipais, geralmente, por incompetência, passaram a utilizar as verbas para fins políticos.

Em mensagem dirigida à Nação, em 1950, o Presidente Gaspar Dutra assim expressou-se:

"O que se afigura inadmissível e falo-vos com tristeza, é que a uma experiência como a do fortalecimento financeiro dos municípios, que pode ser grandemente fecunda para o País, se retirem as características revitalizadoras, dessangrando-os em movimentos de cissiparidade puramente eleitoral". (32)

Outras distorções ocorreram ao longo dos anos. As polpas das verbas de transferência da União e dos estados levaram os municípios a se esquecerem de suas rendas próprias, que exigiam uma atualização anual dos valores tributáveis. Segundos dados apresentados pelo Ministério da Fazenda, o valor per capita referente à arrecadação do imposto predial e territorial de 1965, correspondia a 30% do valor arrecadado em 1964. (33)

O desinteresse dos administradores municipais em atualizar os seus impostos, além da baixa elasticidade dos mesmos, somado ao processo inflacionário que se instalou a partir de 1955, ge

---

(32) - Mensagem do Presidente da República ao Congresso Nacional, em 1950.

(33) - Ministério da Fazenda. Receita e Despesa: União, Estado e Municípios. Finanças do Brasil, Brasília, 1971.

raram uma queda de 40 a 50%, no período de 1955 a 1964, na recei  
ta total dos municípios, em moeda constante, por habitante. (34)

Diante dessa situação calamitosa dos municípios, um pro  
jeto de autoria do deputado catarinense Osmar Cunha foi aprovado,  
convertendo-se na Emenda Constitucional nº 5, de 21 de novembro  
de 1961. A referida Emenda tinha por objetivo corrigir as distor  
ções existentes e, por isso mesmo, sua ementa destacava que a no  
va discriminação de renda era instituída em favor dos municípios  
brasileiros. Os municípios passaram a ter maior arrecadação  
proveniente das receitas federais, através do processo de trans  
ferências.

Comparando-se os dados referentes à percentagem da recei  
ta municipal sobre a arrecadação geral, nos anos que antecederam  
e sucederam a aludida Emenda, observa-se uma tendência a aumen  
tar o referido índice. Senão vejamos:

QUADRO Nº 2  
ARRECADAÇÃO DOS MUNICÍPIOS

ANO	Receita Arrecadada	
	Sem Transferência	Com Transferência
1957	8,5%	11,0%
1958	7,5%	9,7%
1959	6,4%	8,9%
1960	6,3%	8,6%
1961	6,1%	8,5%
1962	6,4%	11,5%
1963	6,6%	12,0%

FONTE: Secretaria de Economia e Finanças, Ministério  
da Fazenda.

(34) - Ministério da Fazenda. op.cit.

Comparando-se o ano de 1957 com o de 1962, observa-se que a diferença entre a receita com transferência, da receita sem transferência, no primeiro período, é de 2,5, enquanto que a do segundo período é de 4,1, o que vem comprovar a queda na arrecadação dos tributos próprios do município. Como consequência desse crescimento das receitas transferidas, o município perdeu um pouco da sua independência e, obviamente, ficou com menos autonomia.

Contudo, as transfências, a partir de 1962 passaram a sofrer um constante atraso. Com a crise inflacionária que atravessava o país, quando o município chegava a receber sua quota, a defasagem do seu valor já representava uma perda substancial de recursos.

A crise que sofriam os municípios era apenas mais uma diante das inúmeras outras existentes no país, no período de 1962 a 1964: desordens políticas, agitações generalizadas e uma inflação assustadora. A situação econômica, financeira e política era grave. Diante desses fatos, irrompe o movimento de 31 de março de 1964, com o objetivo de pôr ordem à nação.

#### 2.6. - As Finanças Municipais e o Movimento de 1964

Logo após o movimento de março de 1964, o governo imprimiu uma árdua luta pela restauração econômica do país, visando ao combate à inflação, ao reequilíbrio da balança de pagamento e à melhor distribuição de rendas.

Nesse sentido, inúmeras medidas foram tomadas entre 1964 e 1967 e que iriam constituir o novo sistema político nacional.

No campo tributário, também foram feitas novas e impor

tantas alterações. A partir da Emenda Constitucional nº 18, de dezembro de 1965, o poder fiscal, cuja única finalidade, até então, era de obter recursos para atender às despesas públicas, revestiu-se de outros fins.

Além da função financeira, os tributos passaram a ter também funções econômica, política e social.

O governo procurou empregar a tributação no sentido de inibir a compra de materiais de luxo ou supérfluos, taxando-os com elevadas alíquotas ou penalizando os investimentos socialmente improdutivos ou de pura especulação.

Além disso, adotaram-se os incentivos e isenções fiscais, como estímulo, benefício ou reduções para a renda poupada ou aplicada, no sentido de influenciar na produção, distribuição e consumo de bens.

A política fiscal adotada também teve um importante papel no combate à inflação, através de uma tributação direta mais impositiva, visando diminuir as despesas de consumo e equilibrar o comércio exterior.

No campo social, foram feitas modificações a partir da adoção da proporcionalidade e progressividade do imposto, visando uma distribuição de rendas mais justa.

Segundo o relator da Comissão de técnicos, que preparou o anteprojeto da Emenda Constitucional nº 18, Rubens Gomes de Souza, procurou-se integrar a nova concepção do sistema tributário ao plano econômico e jurídico nacional, em substituição ao antigo critério histórico, de origem essencialmente política. (35)

---

(35) -- Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. Reforma Tributária Nacional, Rio, F.G.V., 1ª ed., 1966.

Desta forma, a política fiscal, integrada ao sistema político nacional, inaugurou uma nova etapa, tornando-se, dentro dos objetivos governamentais, um instrumento da própria segurança nacional.

Por outro lado, além da concepção inovadora dos objetivos do sistema tributário, outras mudanças também foram feitas, no sentido de dar uma melhor distribuição de rendas aos estados e municípios.

Nessa ocasião, o professor Carl Shoup, da Universidade de Columbia, uma das maiores consciências mundiais em matéria de finanças públicas, em visita ao Brasil, apresentou um diagnóstico autorizado dos vícios, defeitos e anacronismos do antigo sistema tributário e indicou a forma de recomendações específicas, bem como as medidas institucionais para cada caso. (36)

---

(36) - SHOUP, Carl. O sistema Tributário Brasileiro, 2<sup>a</sup> ed., Rio de Janeiro, F.G.V. e Comissão de Reforma do M.F., 1965, - p. XVI.

No que se refere ao sistema financeiro dos municípios, assim escreveu o insigne mestre americano: desde 1962, a cobrança de imposto sobre área não cultivada, composta na sua maioria de zonas agrícolas e de fazendas de gado, cabe aos municípios. Esse imposto poderia servir de instrumento útil à reforma agrária se fosse transferido para a alçada do Governo Federal. Qualquer transferência de fundos de um nível de governo para outro é provável que provocasse disputas e recriminações políticas e sociais, devendo, restringir-se ao mínimo necessário para ajudar as áreas mais pobres. Por esse sistema, não haveria necessidade de conceder subvenções aos estados e municípios mais ricos, uma vez que eles teriam mais liberdades para fixar seus próprios tributos. À luz deste critério, a atual atribuição de percentagens fixas sobre a receita proveniente dos impostos de consumo (15%) e de renda (10%) representa desperdício. Pelo art. 15 da Constituição, a cota do imposto de renda é distribuída em partes iguais, a cerca de 5.000 municípios, ricos ou pobres, pequenos ou grandes. Para ser exato, os municípios das capitais são excluídos e pelo menos metade da cota deve ser despendida para beneficiar as zonas rurais; e a divisão equitati-

Visando corrigir essas distorções, a estrutura tributária adquiriu uma feição mais racionalizada e mais nacional, substituindo o campo tributário dos três níveis do governo, supostamente independentes, por um sistema nacional, integrado.

A unidade política, jurídica e econômica do país foi preservada, estabelecendo-se um entrosamento entre os impostos federais, estaduais e municipais.

No que se refere aos municípios, a reforma considerou como tributos de competência municipal, o imposto sobre propriedade predial e territorial urbana e o sobre serviços de qualquer natureza, além das taxas e contribuições de melhoria.

Por outro lado, foram suprimidos o imposto de licença, o imposto sobre diversões públicas e o imposto sobre indústria e profissões. O imposto sobre serviços de qualquer natureza atingiu amplas áreas que, até então, eram objeto de tributação por parte do imposto sobre indústrias e profissões e do imposto sobre diversões públicas.

O município passou a participar também, do produto da arrecadação dos impostos sobre a propriedade territorial rural, sobre a circulação de mercadorias (ICM) e sobre combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais. Em substituição à participação sobre o imposto de renda e sobre produtos industrializados, foi criado o Fundo de Participação dos municípios (FPM), ao qual deveriam ser destinados 10% da arrecadação total destes impostos.

A criação do Fundo de Participação dos municípios, tendo em vista os aspectos negativos da experiência anterior, visava

---

va garantir maior quantidade, per capita, para as pequenas cidades do que para as grandes (mas as pequenas cidades nem sempre possuem baixa renda). Além disso, parte das cotas é distribuída a municípios cuja renda per capita é muito alta.

atenuar os desníveis de capacidade contributiva, beneficiando, principalmente, pelo processo de distribuição, os municípios menos desenvolvidos. Competia ao Tribunal de Contas da União calcular a parcela correspondente a cada município e fiscalizar as contas dos municípios, na forma regulada em lei complementar. Essa lei, que tomou o nº 5.172/66, determinou que os montantes das quotas tivessem por base a população do município e que a entrega fosse automática, por meio de estabelecimentos oficiais de crédito e independentemente de autorização orçamentária.

A lei nº 5.172, de outubro de 1966, sobreveio à Emenda nº 18, dispondo sobre o sistema tributário nacional e instituindo normas gerais de direito aplicáveis à União, estados e municípios.

Posteriormente, a expressão "sistema tributário nacional" foi alterada, pelo Ato Complementar nº 36/67, para Código Tributário Nacional.

Por sua vez, a Constituição de 1967, manteve, essencialmente, o sistema tributário em vigência. Foram mantidos os mesmos tributos, além das participações já previstas no Código Tributário Nacional e a manutenção dos Fundos de Participação dos Municípios.

Pouco tempo depois, contudo, novas e profundas modificações foram introduzidas. O Ato Complementar nº 40/68 reduziu a porcentagem do Fundo de Participação dos Municípios de 10 para 5%, tendo em vista a excessiva carga que estava onerando o Tesouro Nacional, na aplicação desses recursos. Como se não bastasse, essa redução, vinculou a aplicação dos recursos do Fundo de Participação a programas definidos pelo governo federal.

Segundo Aliomar Baleeiro, o federalismo já atingido pela Constituição de 1967 "ainda mais ficou quase aniquilado pelo

Ato Constitucional nº 40". (37)

O Decreto-lei nº 406/68 revogou todas as disposições relativas ao imposto sobre serviços de qualquer natureza que constavam no Código Tributário Nacional, e estabeleceu normas mais simplificadas.

Foram pequenas as modificações trazidas pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, quanto à discriminação de rendas tributárias. Apenas foram estabelecidas regras especiais para a fiscalização financeira e orçamentária.

Legislação posterior trouxe alterações sobre as regras de aplicação dos tributos, porém manteve a mesma estrutura da discriminação de rendas.

Contudo, a Emenda Constitucional nº 17/80 alterou essa distribuição de rendas, favorecendo, especialmente, aos municípios. Segundo os novos dispositivos da Constituição, o imposto de transmissão de bens imóveis, tanto o "inter vivos" como o "causa mortis", arrecadado pelo Estado, pertencerá, a partir de 1981, 50% aos municípios.

---

(37) - Baleeiro, Aliomar. Direito Tributário Nacional. 9.<sup>a</sup> ed., -

Riode Janeiro, Florense, 1977, p.351.

## C A P Í T U L O    I I I

### 5.    LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

#### 5.1. Imposto Predial e Territorial Urbano

Muito se tem falado sobre as reais possibilidades de utilizar o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana como reativador das finanças municipais. Pela legislação brasileira, trata-se de um tributo de competência exclusiva dos municípios. Portanto, uma fonte de renda própria municipal.

Historicamente, o imposto que grava a propriedade imobiliária é, entre os tributos diretos, um dos mais antigos. Em Roma, havia o "tributum soli", cobrado apenas sobre a propriedade territorial, uma vez que foi a terra, primeiramente, considerada como uma expressão de riqueza suscetível de auferir rendas através do seu cultivo. Somente com o desenvolvimento das cidades, onde grandes melhorias foram incorporadas ao solo de maneira permanente, é que foram instituídos os impostos sobre a propriedade edificada.

A propriedade é um bem fisicamente visível, facilmente mensurável e economicamente avaliável em termos financeiros, oferecendo uma base segura para a cobrança do tributo. Daí o fato de quase todos os países do mundo adotarem o imposto sobre a propriedade. Além do que, para os grandes centros urbanos, o imposto predial se constitui numa importante receita pública.

Como instituição, nos Estados modernos, foi adotado oficialmente, pela Rússia, em 1861; pela Itália, em 1865, pela Fran-

ça, em 1890; e pela Espanha, em 1893. (38)

Sua trajetória foi bastante diversa ao longo dos tempos. A primeira percepção que se teve sobre este imposto era estritamente territorial. A idéia de que o Estado tinha um direito originário sobre todo o solo sujeito ao seu poder, tornava a construção apenas um acessório da terra. O imposto era medido pelo terreno cultivado ou suscetível de cultivo. Mais tarde, foi adotada uma forma dicotômica de usar o tributo, separando o imóvel construído do terreno.

No século XVII, os tributos imobiliários da França e da Inglaterra tinham gravames distintos: um sobre o terreno sem edificação e outro sobre o terreno com edificação. Este último, era lançado de acordo com os sinais exteriores da construção: número de portas e janelas, extensão da fachada, andares, etc. Por isso é que na França, chamava-se "impôt sur les portes et les fenêtres" e na Inglaterra, "Window tax". Existem outros aspectos, no entanto, sobre os quais incide o imposto. No Brasil, por exemplo, adota-se como critério, o valor venal do imóvel.

O imposto sobre a propriedade urbana foi criado, no Brasil, pelo alvará de 27 de junho de 1808, com o nome de "décima urbana", segunda a qual todos os proprietários de prédios edificados na corte e em todas as demais cidades, vilas e lugares notáveis à beira-mar deveriam recolher anualmente à Real Fazenda, dez por cento do seu rendimento líquido. Esse imposto foi implantado com o objetivo de aumentar a receita, tendo em vista as novas despesas decorrentes da vinda da família real para o Brasil.

---

(38) - Moraes, Bernardo Ribeiro de. Sistema Tributário da Constituição de 1969, S.P., Revista dos Tribunais, 1973, p.396.

Observa-se que era um imposto de competência do poder central, uma vez que era recolhido pela Real Fazenda e sua incidência, ao contrário do caminho seguido pela maioria dos outros países, que iniciaram com o gravame sobre a propriedade territorial, atingia apenas aos imóveis edificados em determinadas áreas urbanas.

Regulado pelo alvará de 13 de maio de 1809, sua cobrança estendeu-se, então, sobre todos os prédios, não importando mais a sua localização. (39)

Por influência do "impôt sur les portes et les fenêtres", o decreto de abril de 1811 concedia isenções da décima aos que construíssem "casas de um só sobrado, com menos de cinco portas ou janelas de frente".

Pela lei nº 58, de outubro de 1833, a competência do recolhimento do imposto sobre a propriedade imobiliária urbana passou a ser função das províncias. Data de 1881 a denominação de "imposto predial", pois, até então, era concedida por "décima urbana". Na Constituição de 1891, recebeu a denominação de imposto sobre imóveis rurais e urbanos. Existem controvérsias sobre a sua nomenclatura, uma vez que algumas legislações provinciais adotaram, por sua própria conta, diferentes nomenclaturas.

---

(39) - Barreto, Aires Fernandino. Impostos sobre a Propriedade territorial Urbano (art. 32 a 34 do C.T.N.). In Direito Tributário nº 4, São Paulo, José Bushatsky, 1976, p.1 a 41. A alíquota estipulada era de 10%, aplicável, em relação às propriedades plenas, com base no rendimento líquido dos prédios, se locados, ou em razão da renda presumida por arbitramento, se de uso dos respectivos proprietários. - Em se tratando de prédios aforados, a base de cálculo era constituída pelo foro anual. Em qualquer das situações, abatiam-se 10% para prevenir "falhas e consertos".

Apesar de, pela Constituição outorgada, ser discriminado como renda tributária de competência das províncias, estas tinham fa culdade constitucional de redistribuir tal competência aos muni cípios, no que foi adotado por algumas delas.

A partir da Constituição de 1934, o aludido imposto foi, expressa e definitivamente, autorgado à competência privativa dos municípios, sob a denominação de imposto predial e territorial ur bano, separando-se do imposto territorial rural. A competência deste imposto foi mantida pelos estados.

As Constituições de 1937 e 1946 mantiveram a denominação de imposto predial e territorial urbano e a competência fiscal do município.

Criada a comissão da Reforma Tributária, esta entendeu que a expressão "Imposto Predial e Territorial Urbano" estava sen do interpretada como dois impostos gravando um mesmo objeto, ou seja, a propriedade imobiliária. Sendo assim, havia o imposto so bre propriedade territorial urbana e o imposto sobre propriedade predial urbana. Por isso, procurou-se consolidá-los em um só im posto, de modo a facilitar seu tratamento sistemático na lei. (40)

Assim, adotou-se a expressão "imposto sobre a proprieda-  
de predial e territorial urbana", consignado no art. 25, nº I da  
Emenda Constitucional nº 18/65.

O Código Tributário Nacional disciplina o citado im posto, regulando a figura do contribuinte, a hipótese de in cidência e a base de cálculo, mantendo a mesma denominação e a mesma esfera de competência municipal.

---

(40) - Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. Reforma Tri butária Nacional, Rio, F.G.V., 1ª ed., 1966, p.47.

A Constituição de 1967 e a Emenda Constitucional nº1, de 1969, também mantiveram a competência municipal para decretar o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) está definido nos arts. 32 a 34 do Código Tributário Nacional. A declaração de competência específica dos municípios sobre o mencionado imposto está descrita não só no citado Código, como, também, no art. 24, inciso I, da Constituição.

Portanto, o imposto analisado é um tributo de competência privativa dos municípios. Somente os municípios é que podem decretá-lo, lançá-lo, cobrá-lo e localizar suas rendas conforme lhes aprouver. Existe, contudo, algumas exceções : o referido imposto poderá ser instituído pelo Distrito Federal, ou pela União, nos territórios não divididos em municípios, e pelos estados, quando da mesma forma ainda não estiverem divididos em municípios.

A competência municipal é para decretar um único imposto " sobre a propriedade predial e territorial urbana", pois, ambos, na verdade, possuem a mesma hipótese de incidência e são regidos pelas mesmas normas e pelos mesmos princípios. Contudo, com a implantação da Reforma, em 1967, diversos municípios entenderam de exigir dois impostos e não apenas um: o predial, lançado sobre o imóvel edificado e o territorial, sobre o imóvel não edificado.

Dentro da classificação econômica dos tributos, a Emenda nº 18, colocou o IPTU no grupo dos impostos sobre o patrimônio e a renda. Na verdade, não se pode negar que o tributo seja de fato sobre o patrimônio, uma vez que é a propriedade que serve como

pressuposto da hipótese de incidência da obrigação tributária.

Consoante a lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966 , foram traçados os contornos da hipótese de incidência desse tributo.

Com efeito, a hipótese de incidência consiste no grava -  
me à propriedade, ao domínio útil ou à posse do bem imóvel, por na  
tureza ou acessão física, localizada na zona urbana do município.

É necessário que se distinga hipótese de incidência de fato gerador. Embora alguns autores os confundam, Geraldo Ataliba, conceitua hipótese de incidência como sendo o conceito legal, ou seja: a descrição legal, hipotética, de um fato, estado de fato ou conjunto de circunstâncias de fato. Por outro lado, fato gera dor ou fato imponível é o fato subsumível à descrição normativa. Trata-se, por conseguinte, da concretização da definição legal da hipótese abstrata de incidência. Assim, a confirmação do fato (as pecto material), sua conexão com alguém (aspecto pessoal), sua lo calização (aspecto espacial) e sua consumação num momento fático determinado (aspecto temporal), reunidos unitariamente, deter minam inexoravelmente o efeito jurídico desejado, ou seja: a cria ção de uma obrigação jurídica concreta, a cargo de pessoa determi nada, num momento preciso. (41)

No imposto sobre a propriedade predial e territorial ur bana, a configuração do fato é o próprio núcleo da hipótese de in cidência, ou melhor: é a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil.

---

(41) - Ataliba, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária, 2ª ed., S.P., Ed. Revista dos Tribunais, 1978, p.85.

Da ocorrência de qualquer um desses fatos geradores é que nasce a obrigação tributária. Assim, do dimensionamento desses fatos ter-se-ã elementos para o cálculo do imposto. Aliás, são palavras do renomado professor Alfredo Augusto Becker: "Na hipótese de incidência tributária, o núcleo é o fato acolhido para base de cálculo". (42)

O Código Tributário Nacional determinou para base de cálculo do IPTU, o valor venal do imóvel.

Não obstante, o critério para a determinação do valor venal do imóvel tem sido bastante controverso. Para Aliomar Baleeiro, valor venal "é aquele que o imóvel alcançará para a compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado de imóveis". (43) Já para Aires Fernandino, "é o valor provável que o imóvel atingiria diante de transação à vista e de mercado imobiliário estável". (44)

Outros critérios, contudo, podem servir como base para o cálculo do valor venal do imóvel. Pode-se entender por valor venal o maior preço alcançado, segundo as condições usuais do mercado, assim como o valor médio fixado pelo mercado imobiliário.

Diante de tão controvertido tema, cabe à administração municipal escolher o melhor critério. Determinando esse valor venal, aplica-se uma percentagem que conduzirá ao valor devido a título de imposto. A alíquota é que define o "quantum" do imposto

---

(42) - Becker, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. S.P., Saraiva, 1972, p. 298.

(43) - Baleeiro, Aliomar. Direito Tributário, 9<sup>a</sup> ed., Rio. Forense, 1977, p. 149.

(44) - Barreto, Aires Fernandino. op. cit., p. 20.

e indica o gravame ou ônus que sofre o contribuinte. A escolha das alíquotas é do legislador ordinário do próprio município, cuja autonomia, neste particular, não sofre limitação constitucional, senão a capacidade contributiva dos indivíduos. As alíquotas, variam de município para município, e, além disso, dentro de uma mesma comunidade, podem também sofrer variações.

A pessoa constitucionalmente titular da competência tributária é sempre o município. Este é o sujeito ativo da obrigação tributária. O sujeito passivo, convencionalmente chamado devedor ou contribuinte, é o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor do bem imóvel por natureza ou acessão física, localizado na zona urbana do município. Qualquer pessoa pode ser o destinatário legal tributário; a lei não coloca restrições, desde que preencha os requisitos, subjetivamente, definidos na hipótese de incidência do referido tributo.

O aspecto espacial é um dos mais controvertidos dentro do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana. Como o próprio título define, esse imposto incide apenas sobre a zona urbana do município, salvo algumas exceções previstas no Decreto-lei nº 57/66.

Aparentemente, a questão é muito simples: basta que o imóvel esteja localizado na zona urbana do município, para estar sujeito ao IPTU. Contudo, a delimitação da zona urbana é que tem gerado sérios problemas. Existem diversos critérios para se diferenciar a zona urbana da zona rural. Muito embora o imposto territorial rural, que incide sobre a zona rural seja de competência da esfera federal e apesar de 80% da sua receita ser transferida ao município, necessário se torna que se estabeleça um traço delimitativo entre estas duas zonas. O Código Tributário Nacional ado

to, como critério diferenciador a existência ou não de equipamentos que ensejam ao homem condições de habitação, trabalho, educação, segurança, assistência, circulação e recreação. Segundo o art. 32, § 1º, do aludido código, "para os efeitos deste imposto entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicado em pelo menos dois dos incisos seguintes, construídos pelo Poder Público:

- I - meio fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;
- II - abastecimento de água;
- III - sistema de esgotos sanitários;
- IV - rede de iluminação, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado.

Dessa forma, o critério vigente, para efeitos fiscais, é o de equipamentos urbanos. Ou seja, se há obras ou serviços, segundo os enumerados no § 1º do art. 32 do Código, construídos ou mantidos pelo Poder Público, tem-se a zona urbana; quando ausentes os equipamentos, define-se a zona rural. No entanto, quanto aos sítios de recreio, mencionados no Decreto-lei nº 57/66, o critério utilizado, para definição do imposto a incidir, é o da destinação do imóvel.

Legislação posterior ao Código Tributário Nacional, trouxe algumas alterações, como a lei nº 5.868/72, que dá aos municípios competência para tributar áreas iguais ou inferiores a um hectare, desde que destinadas à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agroindústria. Portanto, completamente divor-

ciada dos critérios que norteavam o Código para a incidência do IPTU.

No que diz respeito às circunstâncias temporais do nascimento da obrigação tributária, é de vital importância a determinação do momento em que se considere ocorrido o fato gerador previsto na hipótese de incidência. Como a regra é de que o lançamento seja anual, deve ser estipulado, por ficção jurídica, o momento exato da concretização da hipótese de incidência. Uma vez estabelecida a data, considera-se ocorrido o fato gerador apenas naquele momento, dando origem à obrigação tributária.

### 3.2. Imposto Sobre Serviços

Historicamente, sabe-se que na antiga Roma havia vestígios de um imposto que recaía sobre alguns serviços. Alberto Deodato o encontrou sob o nome de "collatio lustralis" ou "chrysagyrum". (45)

Semelhante a esse imposto romano, foi o "imposto de patentes", decretado na França, em 1791. Era um tributo de caráter ordinário, real e direto, incidindo sobre todos aqueles que exerciam "une profession". Atingia aos pequenos lavradores e todos os indivíduos, segundo "seus meios e faculdades", classificados de acordo com a população da localidade, na qual realizava seus serviços, e o valor locativo do prédio onde esta atividade se desempenhava. (46)

---

(45) - Deodato, Alberto. Manual de Ciência das Finanças 2.<sup>a</sup> ed., - S.P., Revista dos Tribunais, 1976, p. 169.

(46) - Neviani, Narcísio, ISS e operações financeiras. In Rev. de Finanças Públicas, nº 399, p.35.

Em Portugal, esse imposto era arrecadado desde a Idade Média. As Câmaras Municipais podiam instituir impostos, sob a forma de donativos, bem como escolher os "fintadores" ou contribuintes, dentro de cada profissão, com a finalidade de cobrir determinado gasto extra, tal como a reedificação de Lisboa, em meados do século XVIII.

No Brasil, em 1642, de uma forma irregular e aleatória, - especificamente na Bahia, todos os negócios e profissões eram "fintados" pela vereança, "para o sustento dos seus soldados".(47) Todavia, o primeiro imposto que incidiu de forma direta sobre serviços, foi o "imposto do banco", estabelecido pelo alvará de outubro de 1812, aplicando-se às atividades profissionais dos "lapidários, correeiros, funileiros, latoeiros e caldeiros".

Legislação posterior deu ao imposto do banco novos contornos, passando a denominar-se, pela lei orçamentária nº 70, de outubro de 1836, de "imposto sobre as lojas".

Pela Lei 1.507, de 1867, o imposto sobre as lojas recebeu nova denominação: "imposto sobre indústrias e profissões". O campo de incidência deste imposto tornou-se maior, abrangendo, não só as lojas, mas todas as "indústrias e profissões", alcançando qualquer atividade lucrativa. A Constituição colocou-o sob a competência dos estados.

Ainda sob o nome de indústrias e profissões, a Constituição de 1934, estabeleceu que, embora decretado e lançado pelo estado, metade do imposto deveria ser arrecadado pelos municípios.

A Constituição de 1946, com o propósito de fortalecer os municípios, colocou o imposto de indústria e profissões na competência privativa dos municípios.

---

(47) - Baleeiro, Aliomar. op.cit., 394.

A Comissão da Reforma Tributária, procurando dar um caráter mais racional ao sistema tributário, ao integrar a política tributária na política econômica do governo, entendeu de acabar com o imposto de indústrias e profissões. O mencionado imposto, cuja definição legal era insuficiente para identificá-lo, estava levando os municípios à prática de distorções econômicas e a fixação de bases de cálculos arbitrárias ou empíricas. Além deste, outros impostos também foram suprimidos, tais como o imposto de licença, imposto sobre diversões públicas, e outros.

Em substituição, a Emenda Constitucional nº 18/65 criou o imposto sobre serviços de qualquer natureza ou simplesmente imposto sobre serviços (ISS), abrangendo o campo de incidência alcançado pelos impostos suprimidos. Naturalmente, a incidência deu-se apenas em determinadas áreas, ficando algumas partes suprimidas ou integradas a outros impostos.

Assim sendo, estabeleceu-se um novo tributo, com área de incidência específica, não coberta por qualquer outro imposto.

Bernardo Ribeiro de Moraes entende que o imposto sobre serviços se trata de um novo imposto e não um simples substituto dos tributos extintos. (48)

Entretanto, a Comissão Especial de Reforma Tributária deixou bem consignado em seu relatório que sua intenção era a de substituir o antigo imposto de indústrias e profissões pelo ISS, ao declarar que: "... justifica-se, pois, a propositura de sua substituição por um imposto sobre serviços". (49)

---

(48) - Moraes, Bernardo Ribeiro de. op.cit., p. 426.

(49) - Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. Reforma da Discriminação Constitucional de Rendas. (anteprojeto), Rio, G.G.V., 1ª ed., 1965, vol.6, p. 61.

É da mesma opinião Fabio Fanucchi, quando declara que "o ISS veio substituir, principalmente, dois tributos do antigo sistema, o de indústrias e profissões, no âmbito municipal, e o criado pela utilização da competência concorrente, hoje extinta, no âmbito estadual e federal. Algumas incidências do antigo imposto do selo também ingressaram no âmbito do imposto sobre serviços". (50)

O imposto sobre serviços, de competência municipal, estava assim consignado na Emenda Constitucional nº 18/65:

"Art. 15. Compete aos municípios o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos estados.

Parágrafo único. Lei complementar estabelecerá critérios para distinguir as atividades a que se refere este artigo das previstas no art. 12".

A fim de disciplinar o tratamento fiscal recomendado pelo texto constitucional, necessária se tornava a lei (complementar) nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que assim determinava:

"Art. 71. O imposto, de competência dos municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço que não configura, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos estados.

§ 1º. Para os efeitos deste artigo, considera-se serviços:

I - O fornecimento de trabalho, com ou sem utilização de máquinas, ferramentas ou veículos, a usuários ou con

---

(50) - Fanucchi, Fabio. Curso de Direito Tributário Brasileiro. Vol. II, Resenha Tributária-MEC, 1975, p. 184.

sumidores finais;

II - a locação de bens imóveis;

III - a locação de espaço em bens imóveis, a título de hospedagem ou para guarda de bens de qualquer natureza".

A referida lei, realmente, disciplinou a matéria, dando o conceito da hipótese de incidência, além da definição da base de cálculo do tributo e a pessoa sobre a qual incide o imposto.

Posteriormente, outras normas vieram alterar o Código Tributário, relativamente ao ISS. O Ato Complementar nº 34, por exemplo, além de determinar várias alterações, ampliou o conceito de serviço e enumerou-os para efeito de cobrança. Igualmente, os atos de números 35 e 36, também continham matérias relativas ao ISS.

A Constituição de 67, manteve o imposto de competência municipal, com a seguinte expressão:

"Art. 25. Compete aos municípios decretar imposto sobre:

I - .....

II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência da União ou dos estados, definidos em lei complementar".

O decreto-lei nº 406/68 revogou todas as disposições relativas ao ISS que constavam no código Tributário. A hipótese de incidência foi redefinida:

Art. 8º. O imposto, de competência dos municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa".

Esta lista constava de 29 itens.

Nova alteração é concretizada pelo Decreto-Lei nº 824 de outubro de 1969, modificando alguns artigos do Decreto-Lei

nº 406/68 e aumentando o número de itens da lista de serviços para um total de 66.

A Emenda Constitucional nº 1/69 manteve o previsto pela Constituição de 1967. Contudo, o § 4º, do art. 24, veio limitar o poder fiscal distribuído aos municípios, estabelecendo que uma lei complementar fixaria as alíquotas máximas do imposto sobre serviços.

Por força da Constituição, o ISS é de competência municipal, isto é, a contribuição pecuniária compulsória é exigida pelo município. Portanto, o município possui competência privativa para legislar, além de autonomia para decretar e arrecadar o ISS, bem como a de aplicar os seus produtos conforme as suas necessidades, desde que observado o § 4º, do Art. 24 da Constituição.

Dentro da classificação econômica dos tributos, os legisladores o colocaram no capítulo do imposto sobre produção e circulação. Bernardo de Moraes defende a idéia de que o imposto sobre serviços de qualquer natureza é um imposto de circulação, pois recai sobre a circulação de serviços, ou melhor, sobre a circulação de bens imateriais. (51)

Sob o aspecto sócio-econômico, representa um importante instrumento de distribuição de rendas, fazendo com que todos ou quase todos os integrantes da vida econômica participem do progresso e desenvolvimento do seu município.

O Código Tributário define fato gerador de obrigação principal "como a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência". (Art. 114). Nesse sentido, para configurar-se, concretamente, a obrigação tributária, é necessária sua

---

(51) - Moraes, Bernardo Ribeiro. op.cit., p. 437.

definição legal anterior ao fato gerador. Esta definição legal é o que chamamos de hipótese de incidência. Quando ocorrer a subsunção do fato gerador à hipótese de incidência, haverá uma obrigação tributária.

Cada tributo tem a sua hipótese de incidência, ou seja, a descrição hipotética, através de lei, de um estado de fato, diversa dos demais tributos. Tal situação é o que caracteriza juridicamente cada imposto, tornando-o um diferente do outro.

Estabelece o Código Tributário, com a alteração introduzida pelo Decreto-Lei nº 406/68, que o fato gerador do imposto sobre serviços de qualquer natureza "é a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa".

Por outro lado, a nossa lei maior estabelece:

Art. 24. Compete aos municípios instituir imposto sobre:

I - .....

II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos estados, definidos em lei complementar.

Assim sendo, o imposto sobre serviços apresenta como fato gerador a prestação, por empresas ou profissionais autônomos, dos serviços constantes da lista anexa ao Decreto-Lei nº 834/69, desde que tal atividade não configure, por si só, fato gerador do imposto de competência da União ou dos estados.

Bernardo Ribeiro de Moraes entende que para se configurar a hipótese de incidência, é necessário que haja o fato impositivo, concreto, com seus elementos essenciais. (52)

---

(52) Moraes, Bernardo Ribeiro. op.cit., p. 112.

O aludido autor aponta, como elementos essenciais do fato gerador, a efetividade do serviço, a autonomia, a habitualidade e a finalidade lucrativa.

A criação do imposto sobre serviços, novo componente do Sistema Tributário Nacional, implantado pela Emenda Constitucional nº 18/65, tal como os demais impostos, foi instituído segundo critérios econômicos. Naturalmente, o critério econômico que determinou a criação desse imposto foi de atribuir aos municípios uma competência tributária genericamente definida, qual seja: - prestação de serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União ou dos estados. Por outro lado, a E.C. 18/65 reservou para os estados e para a União a competência para a tributação de outros serviços que não estejam circunscritos à prestação de serviços locais. Portanto, o imposto sobre serviços municipal, só repercute, economicamente, no local em que a prestação se realiza. Em princípio, essa nova fonte de receita, com características próprias e originais, de competência exclusivamente municipal, veio reforçar a autonomia dos municípios.

Analisando o texto constitucional, observa-se os limites da competência tributária, quando dispõe que somente podem ser tributáveis, pelos municípios, "serviços não compreendidos na competência tributária da União e dos estados". Logo, são tributáveis pelos municípios, apenas os serviços não compreendidos na competência tributária da União e dos estados.

O texto constitucional por si só estabelece os serviços tributáveis pelos municípios. Se considerarmos que a Constituição confere aos municípios "autonomia municipal, pela administração própria, no que respeite ao seu peculiar interesse", especialmente quanto à "decretação e arrecadação dos tributos de sua compe

tência" (art. 15, inciso II, "a", da C.F.), o art. 24, inciso II, da Constituição é plenamente aplicável, auto-executável, independente da lei complementar.

No dizer de José Souto Maior Borges, "a competência para tributar é um instrumento da autonomia do município", e explica: "sem autonomia financeira, a autonomia política e administrativa é falaciosa". (53)

Assim sendo, tendo o município ampla competência para decretar seus impostos e estando os limites do imposto sobre serviços constitucionalmente demarcados, poderia, na ausência de lei complementar, a esfera local auto-aplicar os impostos sobre serviços.

A lei complementar veio, segundo palavras de Artur Carlos Pereira Gomes, delimitar as possíveis áreas de conflito de competência existentes entre o imposto sobre serviços, o imposto sobre circulação de mercadorias, o imposto sobre produtos industrializados e o imposto sobre operações financeiras. Pereira Gomes chama a essas áreas de conflito de "zona cinzenta". Os Decretos-leis 406/68 e 834/69 vieram tão-somente regular a "área cinzenta", afirma o autor citado. Os serviços que não estejam dentro desta área cinzenta, ou seja, os "serviços puros" que não constituem fato gerador do imposto federal ou estadual, são de competência tributária municipal, mesmo que não constem da lista. (54)

---

(53) - Borges, José Souto Maior. O Imposto Sobre Serviços no Sistema Constitucional Tributário. In Revista de Administração Municipal, nº 124, mai.jun./74, p. 38.

(54) - Gomes, Artur Carlos Pereira. Imposto Municipal sobre Serviços - Taxatividade Parcial da Lista. In Revista de Direito Público, nº 20, abr.jun. de 1972, p. 336.

A premissa básica de Pereira Gomes é que a função da lei complementar é apenas regular as zonas limítrofes do campo de incidência do ISS, mas que a competência municipal para tributar os outros serviços, os que estão fora dessas zonas limítrofes, continua garantida. Oportuno é colocarmos suas próprias palavras: "a leitura de todo o artigo 8º (e não simplesmente de seu caput) e, ainda, a do nº III, do § 3º do art. 1º, evidenciam que a lista foi baixada simplesmente para desanuviar a zona cinzenta e não para restringir o campo do imposto sobre serviços, o que constituiria absurdo sem limite. Na verdade, a lista ordenou sem mutilar. Logo, a taxatividade só alcança a mencionada zona cinzenta, sem retirar do campo do imposto sobre serviços puros, serviços que não constituem fato gerador do imposto federal ou estadual, como "exempli gratia" os de manequim, de incorporador de imóveis e outros. Em face do exposto, podemos afirmar que a lista federal é taxativa tão-somente na parte relativa à prestação de serviços consorciada com o fornecimento de mercadorias".

Difícil seria aceitarmos plenamente as idéias de Pereira Gomes. Se assim fosse a vontade do constituinte, o enunciado do art. 24, inciso II da Constituição poderia ser simplesmente uma cópia do parágrafo único, do art. 15 da Emenda Constitucional nº 15/65. Ou seja:

"Art. 15. Compete aos municípios o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos estados.

Parágrafo único. Lei complementar estabelecerá critérios para distinguir as atividades a que se refere este artigo das previstas no art. 12".

É perfeitamente visível a função do parágrafo único de

regular a chamada "zona cinzenta" entre o imposto sobre serviços e o imposto sobre circulação de mercadorias.

No entanto, a vontade do legislador, na Constituição, foi outra, uma vez que deu uma redação completamente distante. Por outro lado, o legislador dos Decretos-Leis 406/68 e 834/69 se desejasse apenas tributar os "serviços puros" teria simplesmente mantido a definição de fato gerador expresso no art. 71 da lei nº 5.172/66.

"Art. 71. O imposto, de competência dos municípios, sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço que não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados.

§ 1º. Para os efeitos deste artigo, considera-se serviço:

- I - o fornecimento de trabalho com ou sem utilização de máquinas, ferramentas ou veículos, a usuários ou consumidores finais;
- II - a locação de bens imóveis;
- III - a locação de espaço em bens imóveis a título de hospedagem ou para guarda de bens de qualquer natureza".

Dentro das idéias defendidas por Gomes Pereira, melhor ainda estaria a alteração 7ª, do art. 3º do ato complementar nº 34, que deu nova redação ao mesmo art. 71, inserido o inciso VI, que assim determinava:

"VI - demais formas de fornecimento de trabalho, com ou sem utilização de máquinas, ferramentas ou veículos".

A competência ampla que tal legislação atribuía aos municípios, foi abandonada pelos legisladores dos Decretos-leis

406/68 e 834/69, em defesa de uma política de integração do país em termos econômicos.

O ministro Aliomar Baleeiro, em perfeita consonância com o espírito do legislador do imposto sobre serviços, discorre sobre o assunto:

"Na opinião geral, a lista a que se refere o art. 24, II, da C.F. e o art. 8º do Decreto-lei 834/69, é taxativa: tributáveis serão só os serviços nela mencionados, embora cada item dessa lista comporta interpretação ampla e analógica. Mas, em condições de normalidade constitucional, a lista deverá constar de lei complementar e não de decreto-lei". (55)

Com esse mesmo ponto de vista, assim escreve Bernardo Ribeiro de Moraes: "de acordo com a exigência constitucional, os serviços sujeitos ao ISS devem ser definidos em lei complementar, através de uma enumeração do elenco de atividades alcançadas pelo imposto, isto é, de uma lista de serviços. Somente estão sujeitos ao ISS os serviços arrolados nessa lista baixada por lei complementar, por ordem constitucional. Será serviço, mas não poderá dar origem a cobrança do ISS, a atividade que não esteja incluída na lista de serviços". (56)

E mais adiante aduz: "não podemos deixar de conceber a lista de serviços baixada por lei complementar como taxativa, por imperativo de ordem constitucional. Sua função é exatamente limitativa, - restritiva, contendo as únicas atividades sujeitas ao imposto sobre serviços".

---

(55) - Baleeiro, Aliomar. op.cit., p. 265.

(56) - Moraes, Bernardo Ribeiro. Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços, S.P., Revista dos Tribunais, 1975, p.107.

O clássico mestre Rui Barbosa Nogueira, em parecer publicado na Revista de Direito Administrativo, assim se expressou: "quer a legislação complementar da Constituição (decretos-leis nº 406/68 e 834/69), quer a doutrina, como a jurisprudência, são hoje uniformes em declarar que essa lista é taxativa. O serviço que não estiver especificado nessa lista não incide no imposto de serviços municipal". (57)

Sendo assim, o legislador municipal ao decretar o imposto sobre serviços deve sempre respeitar a lista de serviços enumerados pelo Decreto-Lei 834/69, não podendo incluir serviços nela inexistentes.

Entendemos, pois, que toda e qualquer prestação de serviço que não esteja explicitamente mencionada nos sessenta e seis itens da lista não poderá ser inserida na legislação municipal, dado o caráter taxativo de que se reveste o tributo.

Parece-nos, contudo, que princípios fundamentais estão ou poderão ser feridos diante do exposto.

Segundo o princípio da justiça, todos devem contribuir para a sustentação econômica do governo. Ora, sendo a lista de serviços taxativa, um grande número de atividades não serão taxadas, uma vez que é quase impossível de se prever todos os serviços que existem ou poderão, no futuro, ser criados. Para isto, seria necessário que a lista fosse regularmente atualizada. Dessa forma, aquelas profissões que não estiverem mencionadas na lista estão isentas de tributo.

Segundo advertência de Bernardo R. de Moraes, discrimina

---

(57) - Nogueira, Rui Barbosa. In Revista de Direito Administrativo, nº 124, mai/jun. de 1974, p. 295.

ções tributárias, que impliquem tratamento privilegiado ou favorecimento a determinadas pessoas não são toleradas pelo ordenamento constitucional brasileiro. (58) É o princípio da igualdade ou princípio de isonomia, disposto no Art. 153, § 1º do nosso Estatuto supremo: "Todos são iguais perante a lei, sem distinção de sexo, raça, trabalho, credo religioso e convicções políticas".

Ademais, a autonomia municipal fica limitada a uma legislação complementar. Desta maneira, os municípios ficarão inibidos de realizar uma receita essencial à sua sobrevivência política já que o tributo é sobretudo um instrumento de autonomia municipal.

### 3.3. Taxas

Estabelece o art. 18, inciso I, da Constituição Federal que os municípios podem instituir taxas arrecadadas em razão do exercício do poder de polícia local ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados por eles ao contribuinte ou postos à disposição destes.

A taxa sempre foi um tributo bastante utilizado na história do nosso sistema tributário. No período colonial e do Império, o legislador brasileiro não fazia uma distinção entre taxa e imposto. Somente com a Constituição de 1891, é que se aludiu especificamente às taxas, mencionando a "Taxa de Selo" e a "Taxa de Correios e Telégrafos", embora ainda não fixasse, com clareza, o campo dos impostos e o das taxas.

A Constituição de 1934 é que estabeleceu a distinção entre estes dois tributos e conferiu aos municípios algumas taxas,

---

(58) - Moraes, Bernardo Ribeiro. Doutrina e prática do Imposto Sobre Serviços, op. cit., p. 492.

sem, no entanto, dar-lhes uma conceituação legal. Como persistissem dúvidas e aberrações sobre o uso das taxas, o legislador brasileiro procurou fixar um conceito com fundamento na concepção doutrinária da época. Segundo o Decreto-lei nº 1.804, de 1939, e com algumas modificações introduzidas pelo Decreto-lei Nº 2.416, de 1940, assim foi definida a taxa: "A designação(..)de taxa (fica reservada) para os (tributos) exigidos como renumeração de serviços específicos prestados ao contribuinte, ou postos à sua disposição, ou ainda para as contribuições por conveniências de caráter geral ou de determinados grupos".

Apesar de representar um avanço em nossa legislação tributária, essa conceituação legal de taxa sofreu repulsa tanto da doutrina como da jurisprudência. Tendo em vista a amplitude excessiva de seu conceito, os estados e municípios, autorizados por lei tributária, partiram para cobrança de impostos com a designação legal de "taxas".

Por isso, as distorções encontradas no conceito de taxas, que levaram os estados e municípios a cometerem uma série de abusos de poder de tributar, faziam parte de uma política fiscal do governo, cujo objetivo era o de abrir novas frentes, para que estas entidades públicas suprissem seus cofres com recursos financeiros próprios, livrando o governo central de sustentá-las.

Somente com a Emenda Constitucional nº 18/65 é que o conceito de taxa, apresentado pelo Decreto-lei 4.216/40, foi alterado. Com esse novo conceito, inúmeras modificações foram introduzidas, distinguindo-se dos demais tributos, justamente, pelo fato de somente incidirem sobre a utilização de serviço público específico e divisível ou sobre o exercício regular do poder de polícia.

Com referência aos municípios, estes somente podem instituir taxas no âmbito das atribuições que lhes competem, nos termos da Constituição e das leis orgânicas dos municípios.

O município terá, pois, que obedecer aos princípios constitucionais que regem os tributos, uma vez que a taxa é uma espécie do gênero tributo. Dessa maneira, nenhuma taxa municipal pode ser criada, sem prévia lei que a institua. Além disso, pelo princípio da anualidade, a taxa a ser exigida, em cada exercício, terá que ser instituída ou, quando existente, o aumento ser autorizado no exercício anterior.

As taxas municipais, por sua vez, só podem ser cobradas em razão de uma destas duas atividades especiais: exercício do poder de polícia ou prestação de serviços públicos municipais específicos e divisíveis.

Daí se vê que as taxas só podem ser de duas espécies:

- a) taxas de serviços;
- b) taxas de polícia.

As taxas de serviços serão cobradas, de acordo com a lei municipal, pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos locais, específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Podem ser computadas, como exemplos de taxas exigidas pela utilização de serviço, as taxas de serviços urbanos, as de limpeza pública, de iluminação pública, etc.

O município de Florianópolis, através da Consolidação das Leis Tributárias, instituiu as seguintes taxas:

"Art. 292. Integram o sistema tributário municipal: a taxa de serviços urbanos; de coleta de lixo e resíduo domiciliares; de expediente; de serviços diversos; de licença; de cemitério e de pavimentação".

Existem, contudo, alguns tipos de taxas, instituídas pelos municípios, que na verdade, são preços públicos. São chamadas de "falsas taxas". Este fato tem ensejado, muitas vezes, a invalidação judicial de tais aplicações, por fundamental discrepância entre a espécie tributária adotada e a maneira de sua utilização.

O fato gerador da taxa de serviço é sempre uma ocorrência diretamente ligada à "utilização de serviços públicos", específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte, ou postos à sua disposição, independente da capacidade econômica deste. Portanto, para que se configure a obrigação tributária da taxa de serviços, é necessário que ocorra prestação de serviço ou disponibilidade de serviço, ou ainda cumulativamente, prestação e disponibilidade e o uso de um bem público.

Sendo assim, o fato gerador da taxa de remoção de lixo é a disponibilidade ou a efetiva prestação do serviço de recolher o lixo, pelo serviço público municipal.

A base de cálculo e a alíquota das taxas de serviços são fixadas em lei municipal, em função da natureza do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte. Contudo, a Constituição vigente manteve a proibição de que as taxas tenham a mesma base de cálculo, que haja servido para a incidência de outros tributos. Com isso, evita-se a cobrança de uma infinidade de taxas agregadas aos impostos, as quais tornam-se verdadeiros adicionais destes.

Finalmente, contribuinte, ou sujeito passivo da taxa de serviço, é aquele que tem à sua disposição ou se utiliza do serviço que deu origem ao tributo. O contribuinte nem sempre é a pessoa beneficiada, ou melhor, exclusivamente beneficiada pela pres

tação do serviço. A taxa de limpeza pública, por exemplo, será paga pela pessoa que tem a propriedade situada no local beneficiado com o serviço de limpeza, contudo, todos que transitam por aquela via pública, também foram favorecidos.

Da mesma forma que a taxa de serviços, a taxa de polícia só poderá ser cobrada pelo município, mediante lei municipal que a estabeleça, em razão do exercício regular do poder de polícia.

A expressão "poder de polícia" originou-se no direito norte-americano, criado, jurisprudencialmente, por juizes daquele país. Da jurisprudência, a denominação "police power" passou aos trabalhos doutrinários, americanos e ingleses, tendo sido aceito, posteriormente, pelos juristas e legisladores de quase todos os países.

Nos Estados Unidos, o poder de polícia tem considerável extensão, ao contrário de outros países, como a França, que dá um sentido mais restrito. Enquanto que na França predomina a idéia de proteção imediata da ordem pública, nos Estados Unidos, além de promover a saúde pública, a segurança, a moral e o bem-estar geral, compreende também a proteção da condição econômica e social dos indivíduos, no estímulo à melhor situação de vida da comunidade, bem como na regulamentação de sua vida econômica. Na verdade, dentro da concepção americana, o poder de polícia é uma função do governo, que consiste em limitar o exercício das liberdades individuais, em benefício do interesse coletivo, quer em função de manter a segurança, a tranquilidade e a salubridade pública, quer em função de outras necessidades coletivas importantes.

Os autores brasileiros, de modo geral, absorveram a idéia norte-americana do poder de polícia. Helly Lopes Meireles, por exemplo, define o poder de polícia "como um conjunto de atribuições concedidas ao administrador para garantir o bem estar, disci

disciplinando direitos em favor do interesse público e impedindo o exercício anti-social dos direitos individuais, o uso abusivo da propriedade ou a prática de atividades prejudiciais à coletividade". (59)

O poder de polícia é uma das faculdades discricionárias do Estado, visando à proteção da ordem, da paz e do bem-estar social. Dentro dessa assertiva, é que Cretella Junior definiu poder de polícia como "a faculdade discricionária da administração de limitar as liberdades individuais em prol do interesse coletivo". (60)

Se não fosse a palavra abalizada dos nossos doutrinadores para definir o poder de polícia tal como se entende na legislação brasileira, o próprio Código Tributário Nacional assim também o fez:

"Art. 78. Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, do exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

---

(59) - Meirelles, Helly Lopes. In Revista de Direito Administrativo, nº 97, jul.set. de 1969, p. 430.

(60) - Gretella Junior, José. Curso de Direito Administrativo, - 3<sup>a</sup> ed., Rio, Forense, 1971, p. 445.

O exercício do poder de polícia não é apenas da competência da União ou do estado. Os municípios, igualmente, também têm essa competência. Sendo o município a entidade pública que mantém contato mais direto com as realidades sociais, sem dúvida, é o que tem mais condições para definir e resguardar o interesse coletivo, através de medidas práticas e eficientes. Na verdade, o exercício do poder de polícia constitui uma das mais importantes atividades do município. Através da sua ação, o município pode desenvolver uma política de bem-estar aos seus munícipes assegurando a saúde, higiene, tranquilidade, bem como lhes garantindo a preservação ecológica, paisagística e cultural do município.

Para o uso regular do poder de polícia, o município edita normas que determinam o exercício dos direitos e atividades que afetam a coletividade. A essas normas ficam sujeitos todos aqueles que, de uma maneira ou de outra, participam dessas atividades. As taxas pelo exercício do poder de polícia do município são instituídas em virtude da vistoria, fiscalização ou licença para o funcionamento dessas atividades. Por isso, são criadas taxas de segurança, em virtude da vistoria dos elevadores de edifício; taxas de higiene, na fiscalização de sanidade de bares, restaurantes, etc.; taxas de licença, na autorização para instalação de comércio em logradouros públicos, painéis de publicidade, etc.

Sem dúvida, é imensa a potencialidade que o município dispõe na aplicação do poder de polícia. Esta potencialidade se manifesta tanto no aspecto econômico, pois, com a cobrança das taxas aumenta a receita municipal, como também no aspecto político e social da comunidade, dando melhores condições de vida ao homem.

O fato gerador da taxa pelo exercício do poder de polícia se consubstancia pela vistoria, fiscalização, exame ou outras atividades, tendo em vista conceder autorização, permissão ou licença para o exercício de atividades sujeitas à fiscalização ou licenciamento.

O que dá origem à taxa, é a prestação efetiva de serviços relacionados com o exercício do poder de polícia. Ou seja, para configurar-se o poder impositivo municipal, que justifique a cobrança da taxa, é necessário que o exercício do poder de polícia realmente se concretize, pelo órgão competente, através da prática de ato ou atividade relativamente ao contribuinte. Não cabe, neste caso, o princípio de que está à disposição do contribuinte.

A base de cálculo das taxas de polícia, bem como as respectivas alíquotas, são fixadas de acordo com cada espécie de taxa, ajustadas às particularidades da atividade específica que dá lugar à cobrança da mesma.

O sujeito passivo é aquele que esteja em situação diretamente relacionada com a atividade do poder de polícia municipal.

#### 3.4. Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria ocorre quando se verificar valorização do imóvel em consequência de obras públicas. Pertencendo ao grupo dos tributos comuns às três esferas do governo, pode, desta maneira, ser instituída tanto pela União, como pelos estados ou pelos municípios.

A aludida contribuição está prevista no art. 18, inciso

II, da Constituição Federal, que declara ser de competência da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios instituir este tributo para ser arrecadado dos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas.

Aliomar Baleeiro a define como a "recuperação do enriquecimento ganho por um proprietário em virtude de obra pública concreta no local da situação do prédio". (61)

Sob a denominação genérica de "special assessments" a contribuição de melhoria, após incursões na história de alguns países, foi definitivamente consagrada no sistema tributário americano.

No Brasil, surgiu pela primeira vez, na Constituição de 1934, porém foi omitida na Constituição de 1937, voltando a aparecer na de 1946, dessa vez, definitivamente, nos textos constitucionais brasileiros.

Apesar de consagrada constitucionalmente, a contribuição de melhoria, dadas as limitações impostas para a sua instituição, poderia ser chamada de um tributo "teórico", pois sua aplicação é praticamente nula.

Segundo o Decreto-Lei 195/67, que estabeleceu normas gerais para a aplicação desse tributo, o fato gerador é o acréscimo do valor (ou mais valia imobiliária) oriundo da execução de obras públicas.

O campo de incidência também está previsto de forma explícita no art. 2º, incisos de 1 a 4, desse mesmo Decreto-lei. Uma vez instituído em lei municipal, o tributo pode ser cobrado

---

(61) - Baleeiro, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, op.cit.,

em virtude de valorização de imóveis de propriedade privada, quando realizadas as obras pelos municípios, enumeradas nesse artigo. Executada, pois, uma das obras previstas e ocorrendo valorização imobiliária, o município pode exigir dos particulares que obtiveram benefício específico, direta ou indiretamente, uma prestação pecuniária, cujo objetivo principal é ressarcir o poder público do investimento.

No entanto, este não é apenas o único objetivo da contribuição de melhoria. Trata-se, sem dúvida, de uma importante solução na luta contra a especulação imobiliária. Por outro lado, além de se constituir numa fonte própria de recursos para investimentos do município, é também um fator de justiça social. Não é justo que toda a coletividade pague por uma obra pública que beneficie, especificamente, apenas alguns. Constitui-se, dessa maneira, num importante elemento de distribuição da carga tributária, fazendo pagar, apenas, os mais beneficiados por determinada obra.

Como expressão econômica do fato gerador, a base de cálculo da contribuição de melhoria é a valorização obtida pelo imóvel. Contudo, a legislação estipulou limites dentro dos quais se poderá estabelecer o "quantum" da contribuição de cada imóvel. O limite total, corresponde ao custo real das obras, configurado por tudo que se gastou para a realização da mesma, mais a correção monetária do valor encontrado. Este limite, pode ser rateado entre os beneficiados, de tal modo que não exceda ao acréscimo do valor que da obra tenha resultado para cada imóvel beneficiado, que é o chamado limite individual.

Segundo interpretação de Fabio Fanucchi, o "poder público não arrecadará de todos os contribuintes mais do que tenha des

pendido na feitura da obra e nem arrecadará de cada contribuinte, importancia maior do que aquela que representar a valorização do imóvel beneficiado diretamente pela obra". (62)

A dificuldade de avaliação da valorização dos imóveis é um entrave para a aplicação desse tributo. Apesar de, potencialmente, constituir-se numa rica solução para os problemas econômicos com que se defrontam os municípios, por uma deficiência jurídica da nossa legislação, esse tributo caiu no esquecimento e abandono.

### 3.5. - Distribuição das receitas tributárias

A partir da Constituição de 1891, os legisladores constitucionais têm criado diferentes critérios e fórmulas diversas de discriminação e distribuição das receitas tributárias entre a União, estados e municípios.

Com referência ao município, somente a Constituição de 1934 contemplou-o, expressamente, na discriminação de rendas, dando competência tributária para arrecadação de impostos e taxas exclusivos, bem como na aplicação das respectivas rendas para satisfação das suas necessidades. Contudo, a grande inovação dessa Constituição, foi, sem dúvida, a figura da "transferência intergovernamental". Pela primeira vez, a Constituição determinou que se distribuísse, entre a União, os estados e os municípios, o produto dos novos impostos que fossem criados. Dessa forma, 20% da arrecadação oriunda de impostos criados pela União e pelos estados, deveriam ser entregues aos municípios em que se tivesse realizado a cobrança dos mesmos.

---

(62) - Fanucchi, Fabio. op. cit., p. 235

Ainda na Constituição de 1934, foi estabelecido que o município receberia 50% da arrecadação do imposto sobre indústrias e profissões, lançados pelos estados. Era uma forma de distribuição da receita, em que a competência tributária caberia aos estados, mas o encargo de arrecadar e a aplicação das respectivas receitas, seria dividida entre o estado e o município.

A Lei Constitucional nº 4, de 1940, instituiu uma nova espécie de distribuição, criando o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes líquidos, de competência da União, com a determinação de que uma quota-parte de sua arrecadação, proporcional ao consumo nos respectivos territórios, caberia aos estados e municípios, desde que fossem destinados à conservação e desenvolvimento de suas rodovias. Verifica-se, neste caso, que a União tinha competência tributária exclusiva, além dos encargos de arrecadação, distribuindo-se, no entanto, as receitas, segundo critérios determinados e com aplicação vinculada.

A Constituição de 1946, com características nitidamente municipalista, instituiu um programa de distribuição de rendas, visando, especialmente, o município.

O parágrafo 4º do art. 15, assim como o art. 21, previram diferentes espécies de distribuição de receita. No primeiro caso, 10% do produto de arrecadação do imposto sobre a renda, seria distribuído, em partes iguais, aos municípios, excluídas as capitais e vinculando metade da importância recebida, em benefícios rurais.

O art. 21, manteve a distribuição do produto dos impostos do campo tributário residual, cabendo aos municípios, onde houvesse realizado a cobrança do novo imposto, 40% da arrecadação.

Estabelecia ainda, o §2º do art. 15 da Constituição Federal, a participação do município, juntamente com os estados e Dis

trito Federal, através de quotas-partes, equivalente a 60% da arrecadação do imposto único sobre combustíveis e lubrificantes, bem como sobre minerais e sobre energia elétrica. Os critérios dessa distribuição variavam, conforme a superfície, população, consumo e produção do município.

A participação na arrecadação estadual era feita através da devolução ao município, de 30% do excesso de arrecadação, quando esta excedesse o total das rendas locais.

A Emenda Constitucional nº 5, de novembro de 1961, ampliou as distribuições federais aos municípios, fixando em 15% a parcela do imposto sobre a renda a ser rateada e incluindo 10% do imposto de consumo, transferindo-se a vinculação já existente, para esse total. Contudo, foi mantido o critério de iguais quotas-partes para todos os municípios, não exercendo, dessa maneira, nenhum caráter redistributivo de recursos.

A Emenda Constitucional nº 10, de 1964, transferiu para a União o imposto territorial rural, com a determinação de entrega do produto arrecadado ao município de localização do imóvel tributado.

A reforma tributária promoveu profundas alterações institucionais nos três níveis de governo, repercutindo, sobretudo, no município.

De um sistema descentralizado de federalismo fiscal, passou-se para uma centralização política e financeira, em que se imprimiu uma compressão gradativa à autonomia local, tanto no aspecto político como no financeiro.

Pretendia-se, com a concentração da arrecadação de rendas pela União, uma uniformização da política tributária, através de uma distribuição mais justa, equilibrada e racional, visando dimi

nuir as desigualdades econômicas e sociais do país. Dessa forma, desenvolveu-se o sistema de participação dos estados e municípios no produto financeiro dos impostos federais e estaduais.

O Ministro Gouveia de Bulhões, na exposição de motivos dirigida ao Presidente da República, apresentada por ocasião da reforma tributária, assim se expressou: "é uma redistribuição da receita fiscal que se impõe, não somente por motivos de segurança nacional, mas também em favor desses próprios contribuintes, em termos estritamente financeiros, uma vez que pela redistribuição da receita fiscal, consegue-se generalizar e, conseqüentemente, intensificar o progresso econômico e social em todo o país".(63)

Atualmente, a distribuição de receitas tributárias acham-se reguladas pelo Código Tributário Nacional e pela Constituição vigente.

Os municípios foram contemplados, segundo essa política de distribuição das receitas tributárias, com as seguintes transferências intergovernamentais:

1 - o produto da arrecadação do imposto territorial rural, decorrente da incidência do mesmo sobre imóveis rurais, situados em seu território, apesar da competência da União para cobrar e exigir o tributo. Estabelece a lei 57/67 que, do produto arrecadado pelo imposto territorial rural, 20% poderá ser destinado ao custeio do respectivo serviço de lançamento e arrecadação. A transferência dessa receita deverá ser feita, diretamente, ao município, num prazo de 30 dias, a contar da data do recolhimento. A entrega do produto ao município configura mera devolução, tendo, portanto, o poder local autonomia para deliberar quanto à aplica

(63 - Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. Reforma da Discriminação Constitucional de Rendas. op.cit., p.77.

ção dos recursos assim advindos, na forma do art. 15 da Constituição.

2 - o produto da arrecadação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública, pagos pelo município, quando forem obrigados a reter o tributo. A matéria está regulada pelo § 2º do art. 24 da Constituição e pelo art. 85, inciso II, do Código Tributário Nacional. Na verdade, não há propriamente uma distribuição, uma vez que, o montante das retenções que realizar, como fonte do imposto de renda incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos de sua dívida pública, passará automaticamente ao município, segundo a Emenda Constitucional nº 17, de dezembro de 1980.

3 - participação na distribuição dos chamados "impostos únicos". O art. 26 da Constituição federal estabelece que a União distribuirá aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios, 40% do produto da arrecadação do Imposto sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos mencionados no item VII do art. 21; 60% do produto da arrecadação do imposto sobre energia elétrica mencionado no item VII do art. 21; e 90% do produto da arrecadação do imposto sobre minerais do país mencionado no item IX do art. 21.

Aliomar Baleeiro assinala que a instituição dos impostos únicos no Brasil "inspira-se no propósito de evitar que a acumulação dos tributos das três competências esmague economicamente certos bens básicos, indispensáveis a todas as produções, como combustíveis, energia elétrica e, ao mesmo tempo, elidir dificuldades práticas, dado que as empresas de transporte e elétrica, por exemplo, estendem suas linhas por mais de um município e até por mais de um estado". (64)

---

(64) - Baleeiro, Aliomar. Uma introd., op. cit., p. 351.

A distribuição dos impostos únicos é disciplinada por diversas legislações complementares. Assim sendo, a distribuição da receita oriunda do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos é feita segundo o Decreto-lei nº 1 511/76. Esse imposto incide sobre a produção, importação, circulação, distribuição e consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos. Da arrecadação total, 8% pertencem aos municípios, segundo a sua superfície, população, produção e consumo. No entanto, da quota recebida, o município deve empregar, integralmente, em construção, melhoramento ou conservação de estradas de rodagem.

A partir de março de 1976, foi instituído pela lei nº 6.261/75, um adicional de 12% do imposto único sobre lubrificantes, para ser partilhado entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios. A entrega da parcela cabível a cada uma dessas entidades está disciplinada no Decreto-lei nº 1555/77, sendo a aplicação das mesmas condicionadas à elaboração de programas a serem formulados de acordo com as diretrizes e prioridades estabelecidas pela SEPLAN.

O imposto único sobre energia elétrica foi criado pela Lei nº 2.308, de 1954 e, disciplinado pelo Decreto nº 68.419/71 e pelo Decreto-lei nº 1 497/76. Dos 60% da arrecadação distribuídos aos estados, Distrito Federal, territórios e municípios, apenas 1/6 será entregue aos municípios, segundo a superfície, população, produção e consumo, além de uma quota especial, visando compensar a desvalorização das áreas inundadas pelos reservatórios das usinas geradoras. Dessa forma, o critério distributivo procura atender de preferência às necessidades, em vez de repartir segundo a contribuição de cada unidade ao pagamento do imposto. A receita é totalmente vinculada, devendo ser entregue à sociedade

de economia mista geradora ou distribuidora de energia na unidade em questão. Caso o município não seja concessionário de serviços de energia elétrica, deve adquirir ações de sociedade de economia mista do setor.

A distribuição do imposto único sobre minerais está disciplinada pelos Decretos-leis nº 1 038/69 e 1 083/70 e decreto nº 66 694/70, cabendo ao município produtor 20% do total arrecadado. A única vinculação existente é a obrigatoriedade de aplicação em despesas de capital. Os municípios podem aplicar em educação, saúde pública, assistência social, energia elétrica, construção de estradas ou qualquer outro setor que beneficie direta ou indiretamente a mineração.

4 - da arrecadação do imposto de circulação de mercadorias (ICM), 20% deve ser distribuído ao município. A Emenda Constitucional nº 18/65, deu aos municípios o direito à cobrança de um adicional ao imposto de circulação de mercadorias, "com base na legislação estadual a ele relativa, e por alíquota não superior a 30% da instituída pelo estado (art. 113)". Este artigo foi logo em seguida revogado e determinou-se que a distribuição do ICM, ao município, se faria na base de 20% sobre a arrecadação. Além disso, foi instituído um conjunto de normas cautelares, visando à rapidez e automatismo no crédito das parcelas pertencentes às municipalidades. Os 20% do produto da arrecadação se constituem, na verdade, em receita municipal, isto é, não há, formalmente, um processo de transferência, pois a parcela municipal não deve ser registrada como receita do estado. Com isso, a distribuição deve ser feita automaticamente, incluindo-se, aliás, como um dos motivos de intervenção federal o não pagamento das quotas devidas aos municípios. Atualmente a legislação que regula a distri

buição do ICM aos municípios é o Decreto-lei nº 347/67, o Decreto lei 380/68 e a Emenda Constitucional nº 17/80.

A Emenda Constitucional nº 17/80 manteve a atual percentagem de 20% aos municípios, mas estabeleceu outros critérios na distribuição, que vigorarão somente a partir de 1982. Tais critérios estabelecem que 3/4 da quota destinada aos municípios serão distribuídos na proporção do valor adicionado nas operações de mercadorias realizados em seus respectivos territórios e 1/4, segundo novos critérios de acordo com o que dispuser a lei estadual do respectivo município.

5 - participação na arrecadação da Taxa Rodoviária Única, instituída pelo Decreto-lei nº 999/69. Segundo o Decreto-lei nº 1 691/79, 45% da arrecadação da Taxa Rodoviária Única devem ser distribuídos aos estados e seus municípios, além do Distrito Federal e Território. O rateio das partes que pertencerá aos municípios deverá ser fixado em lei estadual, levando em conta o total arrecadado e o número de veículos licenciados. A aplicação da parte que couber aos municípios, desse tributo, deverá ser empregado em gastos de conservação, melhoramentos e sinalização das vias públicas.

6 - percentual do produto da arrecadação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e o imposto sobre produtos industrializados que constituem o Fundo de Participação dos Municípios. Estabelece o art. 25 de Constituição Federal, com as modificações previstas pela Emenda Constitucional nº 17/80, que a União distribuirá 24% do produto da arrecadação do imposto de renda e imposto sobre produtos industrializados, na forma seguinte: 11% ao Fundo de Participação dos Estados, Distrito Federal e Territórios; 11% ao Fundo de Participação dos Municípios e 2% ao Fun

do especial.

A participação dos municípios na distribuição do imposto de renda foi instituída pela Constituição de 1946. A Emenda Constitucional nº 5, inaugurou a distribuição do imposto de consumo aos municípios. A Emenda Constitucional nº 18 reformulou a partilha tributária e criou o Fundo de Participação dos Municípios, determinando que se destinassem 10% do imposto de renda e do imposto sobre produtos industrializados ao referido fundo. O Ato Complementar nº 40/68 alterou este percentual para apenas 5%, valor este mantido pela Emenda Constitucional nº 1/69. A Emenda Constitucional nº 5/75, majorou de 5% para 9%, permanecendo, assim, até o advento da Emenda Constitucional nº 17/80. Segundo a referida Emenda Constitucional, o Fundo de Participação dos Municípios sofrerá um aumento de 1% sobre os 9% previstos na lei anterior, em 1981; 0,5%, para o exercício de 82 e 0,5% para o exercício de 1984.

A Emenda Constitucional nº 1/69 estabeleceu requisitos para a entrega das quotas, que ficou a depender de:

a) aprovação de programas de aplicação elaborados pelos municípios, com base nas diretrizes e prioridades estabelecidas pelo poder executivo federal;

b) vinculação de recursos próprios pelos municípios, para execução dos programas citados no item anterior;

c) transferências efetiva, para os municípios, de encargos executivos da União; e

d) recolhimento dos impostos federais arrecadados pelos municípios, e da liquidação das dívidas municipais ou de seus órgãos de administração indireta, para com a União, inclusive as oriundas de prestação de garantia.

O Decreto nº 83 556/79 revogou os percentuais obrigatórios impostos aos municípios, mantendo apenas os 20% relativos à Função Educação e Cultura e 2% ao PASEP.

O Decreto-lei 1 805/80 veio também facilitar aos municípios a obtenção dos recursos provenientes do Fundo de Participação, passando a ser automaticamente creditados no Banco do Brasil, tirando do Tribunal de Contas da União a fiscalização da aplicação de tais recursos.

Os critérios para a distribuição das quotas aos municípios são estabelecidos de duas maneiras distintas. A primeira, refere-se apenas aos municípios das capitais dos estados, cuja distribuição se faz em função da população e da renda per capita, regulado de forma a ser menos proporcional ao número de habitantes. Para os demais municípios, a divisão se faz apenas em função da população, através de coeficientes de participação que variam de 0,2 a 4,0. Quanto maior a população, maior o seu coeficiente.

## C A P Í T U L O IV

### 4. COMPETÊNCIA DOS MUNICÍPIOS

Ao estabelecer a discriminação de rendas das diferentes esferas do governo, difícil seria dissociá-las de seus respectivos encargos. Um aspecto extremamente importante, geralmente negligenciado, é a análise das funções que os municípios têm competência para desempenhá-las.

O problema da discriminação de rendas reside, basicamente, nos encargos estabelecidos a cada um dos órgãos do governo : União, estados e municípios. Afinal, quais os recursos que os municípios necessitam para desempenhar suas funções? Ou ainda, quais os serviços públicos que os municípios têm competência para desenvolver ? Como se poderia definir e limitar os serviços de peculiar interesse dos municípios?

Entre os três níveis de governo que compõem o setor público brasileiro, o município é o que está mais próximo da população. A União e os estados estão relativamente distantes. Sem dúvida, é o município que está mais em contato com os problemas locais e em melhores condições para atendê-los devidamente. Por isto, o município tem um importante papel na produção e execução de serviços diretamente relacionados com as condições de vida da população. A proximidade entre o poder municipal e o homem facilita a resposta às necessidades locais, bem como a busca da solução dos problemas.

Dessa forma, não se pode dar ao município um caráter ape

nas tradicional e histórico. O campo de atuação do município deve ser respeitado e aceito como os dos outros dois níveis de governo.

Numa análise do texto constitucional, verifica-se que o município, salvo algumas exceções (art. 8º), tem competência para fazer quase tudo. Partindo da premissa de que, dentro de um sistema concorrente, os serviços públicos podem ser prestados comitadamente, pelas diferentes esferas do governo, os encargos e funções dos municípios praticamente não sofrem nenhuma limitação. Essa posição, no entanto, gera conflitos pela invasão recíproca das órbitas de competência.

Existem vários critérios para determinar-se os serviços que cada órgão do governo deve desempenhar. O mais aceito e empregado no Brasil é o critério da "área de benefício". Também conhecido como "princípio de territorialidade", sua norma básica se consubstancia no sentido de que a distribuição das funções governamentais está intimamente relacionada ao problema da limitação espacial da área de benefícios. Ou seja, os benefícios que são desfrutados pela nação, como um todo, devem ser ofertados pelo governo federal, enquanto que os estados e municípios se responsabilizam pela provisão dos serviços que beneficiam somente aos residentes em suas respectivas áreas geográficas. (65)

Assim sendo, certos serviços públicos, como a segurança nacional, são de caráter geral, abrangendo toda a área territorial do país. Outros, como a pavimentação de uma via pública urbana, são de natureza eminentemente local e permitem a imediata identificação do beneficiado, pela sua prestação.

---

(65) - Uedo, Eurico H. Finanças Municipais. Revista de Finanças Públicas, 333:14-23, jan/mar., 1978.

Apesar de ser o critério aceito para a divisão de encargos públicos, sua aplicação nem sempre tem sido rigorosamente adotada. Tal pressuposto parte do fato de que esse critério apresenta algumas dificuldades, tais como a identificação da área de benefício. Na verdade, nem sempre é possível estabelecer uma identidade entre os beneficiados e suas respectivas áreas geográficas. Outro fator que dificulta a aplicação do princípio da territorialidade consiste no fato de que não se levam em conta os custos de produção dos bens sociais. Eventualmente, os municípios transferem, para os estados ou ao governo federal, aqueles encargos que lhes são próprios, mas que não tem recursos para executá-los.

Procurando fixar as funções privativas do município, Benedito Silva classificou os serviços públicos segundo o grau de contiguidade em relação ao bem-estar da comunidade, em três categorias: serviços de importância imediata, serviços de importância próxima e serviços de importância mediata. Os primeiros são aqueles destinados a satisfazer as necessidades básicas da pessoa humana. São por isso chamados de serviços públicos de primeira necessidade. Entre esses serviços, pode-se citar os serviços de utilidade pública, tais como água, esgoto, transporte coletivo, telefone, iluminação pública e outros, como mercados, matadouros, bombeiros, polícia sanitária, limpeza pública, coleta de lixo e urbanização. Tais serviços estão tão diretamente ligados ao homem, que, devem estar sob a responsabilidade do órgão do governo mais próximo dele: o município. (66)

---

(66) - Silva, Benedito. Teoria das Funções Municipais. Cadernos de Administração Pública, nº17, Rio, F.G.V., 1955.

Contudo, observa-se que, nem sempre esse tem sido o cri  
tério adotado para se definir as funções do município na legisla  
ção brasileira.

Uma variedade de encargos, que deveriam estar sob a res  
ponsabilidade dos municípios, é função dos estados. Outros, que  
seriam função do estado, estão sendo executados pelos municípios.  
Algumas tarefas estão sendo executadas, simultaneamente, mas com  
diferente intensidade, pelo município e pelo estado. A questão da  
educação no país, por exemplo, a qual a Constituição preceitua, na  
alínea "f" do §3º do art. 15, que o município deve obrigatoriamen  
te, sob pena de intervenção, aplicar no ensino primário, em cada  
ano, 20% de sua receita tributária, os três níveis de governo  
têm, simultaneamente, desempenhado essa função. Naturalmente, a  
atual distribuição de encargos no setor de ensino não satisfaz o  
critério da área de benefícios.

Por outro lado, o serviço de controle de tráfego urbano  
deveria ser atribuição dos municípios, uma vez que seus serviços  
são estritamente locais. Mas, o aumento populacional das grandes  
cidades e, conseqüentemente, do tráfego local, tem levado os muni  
cípios a abdicarem desse encargo, transferindo-o aos governos es  
taduais.

Observou-se que, a partir de 1968, quando foi definitiva  
mente introduzido o modelo político autoritário, o governo da  
União passou a absorver atribuições antes de competência dos esta  
dos e municípios.

A transferência estrutural que ocorreu no país foi fruto  
de uma posição política, em que o poder federal assumiu, não só  
os seus próprio encargos, como também a responsabilidade pela  
prestação direta dos mais variados serviços públicos, mesmo

aqueles tradicionalmente reservados aos municípios. Essa posição dominadora do governo federal, quer através de seus órgãos de administração direta, quer através da administração indireta, como suas empresas, autarquias, etc., suprimiu a capacidade de administração dos governos locais, transformando-os em simples agentes do poder central, sem iniciativa e sem poderes de satisfazer as suas próprias e reais necessidades.

As prioridades municipais passaram a ser determinadas pelas esferas superiores, muitas vezes executando obras que não con dizem com as necessidades reais das comunidades.

Os planos urbanísticos, os programas de habitação, o saneamento básico, bem como os relacionados com o trânsito, com a educação e até com o policiamento das ruas, são examinados pelas autoridades federais antes de serem executados pelos municípios.

O resultado dessa política unitária e centralizadora tem originado a execução de grandiosos programas de investimento, como os de energia elétrica, de comunicações, etc., com recursos provenientes, geralmente, do próprio consumidor, em detrimento de um programa especificamente de base.

A acentuada tendência para a execução de prioridades econômicas tornou esquecidas relevantes questões sociais, que envolvem diretamente o homem. Isto deve ser tarefa do município, a célula institucional mais próxima da realidade social e, portanto, capaz de dar uma melhor condição de vida à população.

Por outro lado, verifica-se atualmente uma abusiva transferência de atribuições da União e dos estados para os municípios, quando da instalação de serviços de sua exclusiva competência. Estes, face ao interesse comunitário e à necessidade dos serviços públicos federais e estaduais em suas localidades, assumem dife

rentes encargos, desde a cessão gratuita de imóveis até a manutenção dos serviços e pagamentos de aluguéis para o funcionamento das Juntas de Alistamento Militar, Delegacia de Polícia, Mobral, Justiça Eleitoral, INCRA, IBGE, Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, etc. O Banco Nacional de Habitação, frequentemente, exige não só a infra-estrutura do terreno ao construir as casas populares, como, as vezes, até a doação do próprio terreno.

Diante disso tudo, torna-se difícil estimar os recursos financeiros necessários aos municípios.

Como ponto de partida, é essencial que se fixem critérios com o objetivo de orientar a definição dos encargos e responsabilidades que devem ser atribuídos às comunidades.

Difícil, sem dúvida, seria enumerar-se todas as funções que o município tem competência para desenvolvê-las. E isso por uma série de razões: Na verdade, não se pode dizer realmente, quais são as necessidades básicas de cada município brasileiro. A diversidade de elementos que compõem os nossos municípios, os torna diferentes, uns dos outros, dependendo do contexto social, econômico, geográfico e, até mesmo, étnico, podendo ter uma gama variada de atribuições. Por isso é que, cada município, com suas aspirações, costumes e herança cultural, tem problemas próprios que pedem soluções adequadas.

Por outro lado, é preciso levar em conta um outro aspecto: a dinâmica da nossa sociedade vem impondo um crescimento das atribuições municipais cada vez maior. A urbanização, resultado do excesso de população nos grandes centros, tem gerado uma série de problemas. Com o aumento repentino da população urbana, desenvolvem-se as aspirações populares e, conseqüentemente, ocorre maior demanda de serviços municipais. Tarefas inexistentes, como

a preservação do meio ambiente, combate à poluição, em determina dos municípios, passa a ser plano prioritário, necessário a própria sobrevivência de população.

A evolução da tecnologia, com o emprego de equipamentos mais sofisticados, por sua vez, torna mais complexas as funções municipais, gerando, dessa forma, um encarecimento dos seus serviços. Contudo, esse fator não deve ser motivo de se transferir os encargos para os estados ou para a União.

Acreditamos que o município é que está mais habilitado a assumir a responsabilidade pela execução dos serviços, numa resposta mais imediata às aspirações de melhor qualidade de vida dos munícipes.

## C A P Í T U L O V

### 5. DIAGNÓSTICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO E OS MUNICÍPIOS

O Sistema Tributário Nacional, implantado em 1965, fruto do trabalho de uma comissão nomeada pelo Ministro da Fazenda, Professor Otavio Gouveia de Bulhões e constituída por importantes figuras de destaque no campo financeiro, tributário e econômico brasileiro, como Rubens Gomes de Souza, e outros, constituiu-se, talvez, na mais eficaz e racional das reformas empreendidas, nos últimos tempos, no Brasil. Sem dúvida, o Código Tributário Nacional procurou acompanhar o sistema tributário moderno adotado pela maioria dos países da Europa, representando para o Brasil, nesse setor, um grande avanço.

A reforma, feita segundo uma boa doutrina, teve a preocupação em procurar manter a autonomia política e financeira dos municípios, discriminando rendas às três esferas do poder político, bem como em preservar a unidade política nacional, estabelecendo uma uniformização tributária para todo o país. Tentou-se conciliar, dessa forma, o princípio federativo e estender o mesmo tratamento tributário a todas as esferas do poder.

A discriminação da receita tributária, entre os três níveis de governo, estabeleceu um deslocamento de competências constitucionais, baseadas em novas concepções de vários impostos procurando manter uma proporcionalidade entre os encargos e as suas rendas, assegurada por um amplo sistema de transferências intergovernamentais.

No entanto, por ter efetuado tão grandes e profundas mo

dificações, o Sistema Tributário é acusado de ser o responsável pelo agravamento das desigualdades existentes na divisão das re ceitas tributárias, mormente no que tange ao município.

Se for analisado, serena e minuciosamente, o arcabouço tributário, posto em prática a partir da Emenda Constitucional - nº18/65, verifica-se que, com a nova sistemática estabelecida, foi assegurado aos municípios, através da utilização dos impostos que lhes couberam, bem como dos mecanismos de transferênci as intergovernamentais, uma receita pública capaz de atender, em parte, os encargos sob sua responsabilidade.

Contudo, durante o período de 1965 até os nossos dias, o reequilíbrio das finanças municipais, estabelecidas pela reforma, sofreu várias e grandes transformações, não só no que se refere às participações tributárias, mas também quanto aos limites e ao exercício do poder de tributar. A força legislativa do governo federal, através de Atos Institucionais, Complementares e Decre tos-leis tem abalado a estrutura desse sistema tributário. Por força de uma política de concentração de recursos para a realização das grandes transformações econômico-políticas, nos últimos anos, na esfera federal, implantou-se a centralização das decisões normativas e administrativas, no que tange, principalmente, às áreas financeiras e tributárias, reduzindo, substancialmente, o poder do governo municipal. Essa legislação excessiva, casuística e confusa, tem gerado graves e profundas distorções no sistema ins tituído pela Emenda Constitucional 18/65.

Por outro lado, o desenvolvimento do país obriga um cres cimento continuado dos gastos públicos, pela própria ampliação das funções dos governos e da sofisticação dos meios empregados para suprirem suas necessidades.

### 5.1. - Análise dos Tributos Municipais

A inelasticidade da arrecadação dos tributos municipais, tendo em vista o seu caráter não econômico, bem como os altos índices inflacionários que afetam a economia brasileira, têm contribuído, seguramente, para aumentar a diferença entre os gastos públicos e a receita tributária dos municípios.

São abundantes os indicadores da tendência centralizadora e disciplinadora do sistema. Os municípios não têm competência para criar novos impostos, segundo o art. 18, §5º da Constituição Federal. Além do que, os impostos municipais sofrem restrições quanto à sua aplicação. Por força da Lei Complementar nº 22/74, ficaram os municípios impedidos de lançar o imposto sobre serviços às firmas contratadas pela União, estados, Distrito Federal, municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos para a execução, por administração, empreitada e subempreitada, de obras hidráulicas ou de construção civil. Por outro lado, a alíquota máxima desse mesmo imposto é fixada por legislação federal, não podendo, os municípios, cobrar além do estabelecido.

Dest. forma, segundo a legislação vigente, a tendência é a redução da receita dos impostos municipais.

Num confronto entre a evolução da receita federal com a receita municipal, conforme o quadro nº 3, evidencia-se esse fato.

Da análise do quadro, verifica-se que o crescimento da receita tributária da União se dá a taxas mais elevadas que o crescimento da receita tributária dos municípios brasileiros. Dessa forma, tem-se a confirmação prática das evidências teóricas, qual seja, o alargamento da competência tributária da União, como resultado da tendência centralizadora dos últimos anos, em detrimento

do achatamento da competência tributária dos municípios.

QUADRO N° 3

ÍNDICES DE CRESCIMENTO REAL DO PIB; DA RECEITA TRIBUTÁRIA DA UNIÃO E DOS MUNICÍPIOS  
Período 1966/76

ANOS	1966=100		
	UNIÃO	MUNICÍPIOS	PIB
1966	100	100	100
1967	83	60	105
1968	131	67	115
1969	157	79	125
1970	168	79	137
1971	188	85	152
1972	231	107	168
1973	273	126	187
1974	304	135	205
1975	314	147	213
1976	375	200	232

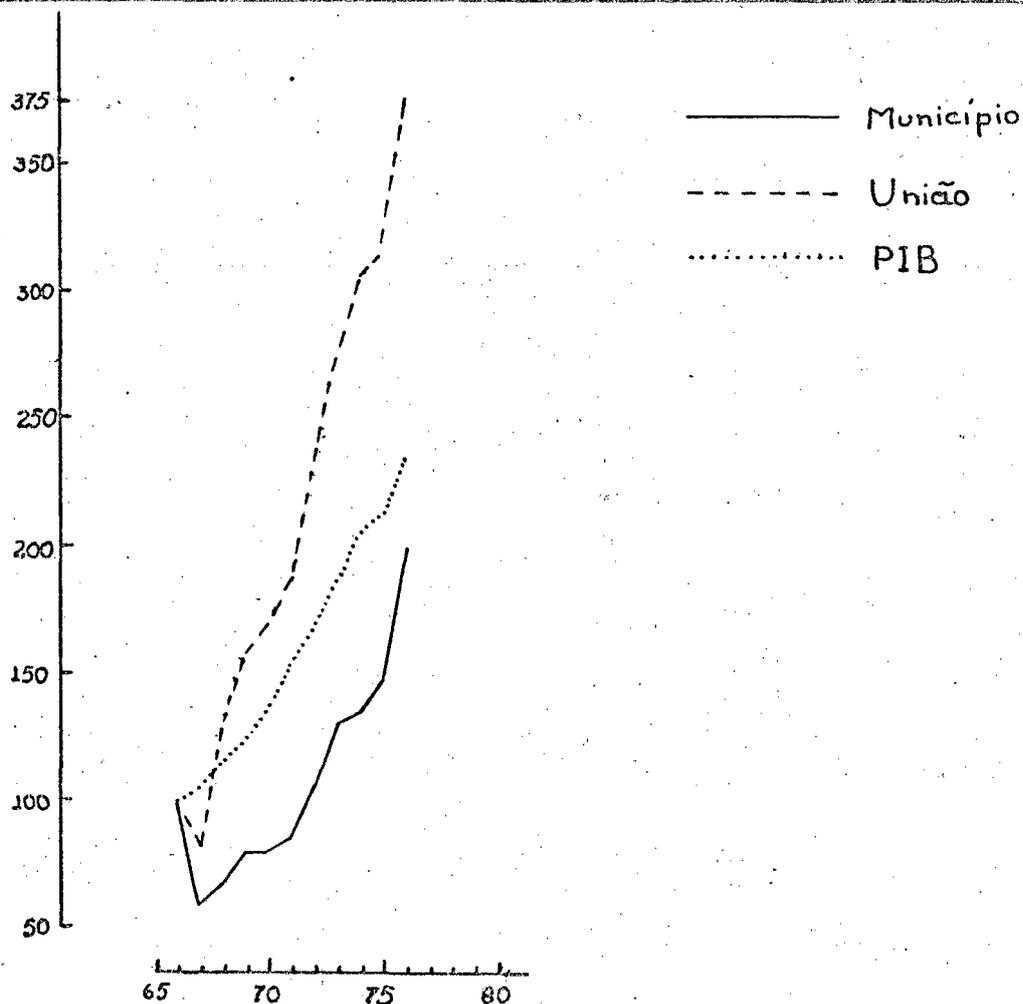
FONTE: Secretaria de Economia e Finanças.  
Ministério da Fazenda.

Para o período analisado, a relação entre o volume da receita tributária da União e a dos municípios evoluiu de 6,97 para 13,02, tendo como média 13,40, ou seja, o volume de recursos arrecadados pela União, foi em média, no período, 1.340% superior ao volume arrecadado pelos municípios.

Ainda observando o quadro apresentado, permite-se fazer algumas outras deduções. Comparando-se os índices representativos do produto interno bruto com aqueles relativos às receitas tributárias, verifica-se que o crescimento da arrecadação dos tributos federais manteve-se superior ao do produto interno bruto, ao passo que os municípios apresentaram taxas sempre inferiores.

O gráfico nº 1 dá uma visão mais nítida desse aspecto.

GRÁFICO Nº 1  
 Receitas Tributárias e PIB  
 1966=100



As taxas geométricas de crescimento real para o produto interno bruto, a receita tributária da União e a receita tributária dos municípios, são respectivamente de 8,7%, 24,0% e 9,2%. Isto significa que o crescimento da receita tributária da União é quase o triplo do crescimento do produto interno bruto, numa comprovação de que os tributos federais são bem mais elásticos que

os tributos municipais, uma vez que a taxa geométrica de crescimento da receita destes é quase igual à do PIB. Aliás, estes números são uma constatação do equilíbrio da arrecadação dos tributos municipais em relação ao produto interno bruto. No entanto, este equilíbrio só veio a se confirmar a partir de 1975, quando houve uma queda na evolução do produto interno bruto e um aumento nos índices de crescimento da receita tributária dos municípios.

A participação dos municípios no montante de tributos arrecadados no país vem se deteriorizando progressivamente, caindo de 7,3%, no ano da implantação da reforma tributária, para 3,8% em 1974, em contraposição a uma performance cada vez mais significativa na arrecadação dos tributos de competência federal.

#### QUADRO Nº 4

Itens de receita - Valores em cruzeiros de 1969

Itens de Receita	Média 1968-69.				
	Classes de População				
	> 5 000 < 10 000	> 10 000 < 20 000	> 20 000 < 50 000	> 50 000 < 100 000	> 100 000
Total	33,35	32,64	31,09	46,11	96,00
Própria	9,07	19,17	19,05	15,23	37,44
Tributária	4,46	3,57	4,27	8,54	20,18
Impostos	1,34	1,52	2,07	4,31	11,21
IPTU	1,23	1,27	1,68	3,33	7,74
ISS	0,10	0,24	0,38	0,95	3,22
Taxas	1,77	1,66	1,61	3,58	8,24

FONTE: Apud Araujo, Aloisio Barbosa et alii. Transferências de Impostos aos Estados e Municípios, Rio, IPEA/INPES, 1973, p.153.

O quadro nº 4 dá uma visão melhor do que significa a arrecadação dos tributos municipais em relação ao número de habitantes. Numa amostra de 549 municípios, cuja população era bastante variada, Aloisio Barbosa Araujo e outros encontraram os resultados constantes no quadro apresentado.

Observa-se que os valores da receita per capita, dos impostos municipais, aumentam à medida que se eleva a população. A receita per capita do imposto sobre serviços, dos municípios com população superior a 100 000 habitantes, é 32 vezes maior ao dos municípios com população inferior a 10 000 habitantes. O imposto predial, da mesma forma, é cerca de seis vezes superior ao município de menor população.

Para a primeira coluna de população, o ISS representa 0,3% da receita total, enquanto o IPTU, 3,7%, constituindo-se, ambos, numa fonte desprezível de receita para os municípios com menos de 10 000 habitantes. Por outro lado, para os municípios com maior população, o IPTU representa 8% da receita total e o ISS, 3,4%. Conclui-se, pois, que os impostos de competência municipal, mesmo para os municípios com população mais elevada, representam muito pouco na sua receita total. Pode-se deduzir ainda, que a arrecadação, per capita, dos impostos privativos dos municípios, exige um nível mínimo de atividades urbanas para que possa ter alguma representatividade. Isso vem comprovar a afirmativa de que ambos são impostos de natureza eminentemente urbana, uma vez que incidem sobre atividades próprias dos grandes aglomerados.

O quadro a seguir transcrito, apresenta, com mais clareza, a participação dos referidos impostos no cômputo geral das receitas municipais, no período de 1967 a 1971, correspondentes a 80% da receita dos municípios brasileiros.

QUADRO Nº 5  
Evolução da Receita Municipal

(1967/71 em milhões)

DISCRIMINAÇÃO	1967	1968	1969	1970	1971
Imposto					
Predial e Territorial	131	145	158	173	181
Sobre Serviços	47	68	77	92	109
Diversos	7	3	2	1	1
Total	185	216	237	266	291
Contr. de Melhoria	9	11	12	10	9
Taxas	102	105	119	108	107
Receita Tributária	296	332	368	384	407
Receitas Diversas	115	136	144	147	150
Receita Própria	411	468	512	531	557
Transferências	607	773	752	769	786
<b>TOTAL</b>	<b>1 018</b>	<b>1 241</b>	<b>1 264</b>	<b>1 300</b>	<b>1 343</b>

FONTE: Korff, Eurico. Finanças Públicas Municipais. Revista de Administração de Empresas, Rio, 17(5): 18, set/out.77.

O quadro exposto evidencia o baixo índice de arrecadação do imposto predial e do imposto sobre serviços, em relação à receita total dos municípios.

Observa-se que, em 1967, dos municípios da amostra, o IPTU correspondeu a 45% da receita tributária e; apenas 13% da receita total do município. Em comparação com os anos que sucederam imediatamente ao ano citado, o comportamento desse imposto manteve basicamente a mesma média.

Quanto ao imposto sobre serviços, no cômputo geral de ingressos financeiros municipais, comparece, no primeiro ano, com apenas 5%, sofrendo um ligeiro acréscimo nos anos subsequentes, em virtude de uma melhor familiaridade com o novo imposto. No

ano de 1971, chega a atingir 8% sobre o total arrecadado pelos municípios.

Na verdade, os valores apresentados são, consideravelmente, irrisórios.

A baixa arrecadação dos impostos privativos dos municípios ocorre por diversos motivos. Em primeiro lugar, o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, por sua própria natureza, é reconhecidamente mais sujeito à resistência dos contribuintes e, conseqüentemente, de difícil cobrança. Por isso, uma quantidade considerável de municípios fazem displicentemente o seu lançamento. Outros fatores ainda contribuem para o desinteresse da aplicação deste tributo, tais como o ônus político que a sua cobrança pode trazer, consubstanciando-se na perda do eleitorado contribuinte. O baixo esforço fiscal em obter recursos através das transferências do governo estadual e federal, com um custo de arrecadação praticamente nulo, também pode ser apontado como conseqüência desse desinteresse. Além disso, são poucos os municípios que dispõem de recursos humanos e materiais para a determinação e atualização da base de cálculo dos tributos municipais, principalmente no que diz respeito ao imposto predial e territorial urbano.

Por outro lado, a confusão no conceito jurídico sobre zona urbana é muito grande. Sabe-se que o IPTU tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil, a posse do bem imóvel na zona urbana. Entretanto, o conceito de zona urbana foi inovado com a reforma tributária. Atualmente, não mais se caracteriza por uma área administrativa o perímetro urbano. De acordo com o Código tributário, o conceito legal de zona urbana é baseado em equipamentos urbanos. No entanto, a lei 5.868/72 revogou o Decreto-lei n°

57/67 e criou dúvidas conceituais sobre o assunto. Dessa forma, a imprecisão da definição de zona urbana tem dificultado a clara de limitação do campo de incidência do tributo.

O conceito de valor venal do imóvel também é bastante controvertido. A própria expressão "valor venal" é extremamente abstrata. Dentro de uma visão econômica, valor venal tanto pode significar o melhor preço alcançado, como o preço médio encontrável no mercado imobiliário. Ora, para apurar qualquer um destes preços, em cada imóvel, é necessário que exista um sistema de pesquisa mercadológica. Em geral, os municípios brasileiros, não têm, sequer, um mercado imobiliário, o que torna muito difícil qualquer pesquisa neste sentido. Por isso, a grande maioria dos municípios brasileiros se utiliza de critérios arbitrários para calcular o valor venal do imóvel. Como consequência, os imóveis são avaliados, geralmente, muito aquém da realidade e, a sua atualização se faz, quase sempre, por índices de correção monetária, o que, evidentemente, não representa fielmente a verdade econômica.

Na área do imposto sobre serviços de qualquer natureza, as dificuldades também existem. Costuma-se confundir, em primeiro lugar, o conceito de serviço no sentido jurídico com o de sentido econômico.

Por outro lado, a aplicação do princípio de taxatividade à lista de serviços tributáveis pelo ISS, constante no decreto-lei 834/69, limita, inconstitucionalmente, a competência atribuída aos municípios, quando trata do seu peculiar interesse.

Uma outra distorção verificada consiste na isenção do imposto sobre serviços, das obras públicas contratadas. A execução, por administração, empreitada e subempreitada, de obras hidráulicas ou de construção civil, e os respectivos serviços de engenharia

consultiva, quando contratados com a União, estados, Distrito Federal, municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos, estão isentos do imposto sobre serviços, por força da Lei Complementar nº 22/74. Sendo assim, por força dessa isenção, os municípios deixam de arrecadar parcelas, muitas vezes significativas, para seus orçamentos.

Além disso, a aplicação das alíquotas fixas que incidem sobre os profissionais liberais, sem levar em conta o preço dos serviços prestados, não só diminui a possibilidade de captação de recursos disponíveis do município, como também representa um problema de justiça social.

O imposto sobre serviços, como é hoje formulado, sob alguns aspectos, é um tributo socialmente injusto, visto não contemplar nem incidir sobre algumas atividades que têm excedentes econômicos e que poderiam ser tributadas. As companhias prestadoras de serviços, tais como de energia elétrica, de telefonia, de água, assim como as atividades que não constam na lista de serviços, estão isentas; enquanto que outras atividades mais simples e menos rendosas devem pagar o imposto sobre serviços.

Contudo, as potencialidades da aplicação do ISS e, principalmente, do IPTU não foram ainda totalmente esgotadas.

A Constituição deu aos municípios competência tributária para legislar em defesa do seu peculiar interesse. Este é o princípio da autonomia municipal. Os municípios têm, pois, poderes para dar aos impostos uma função, não só para arrecadar recursos, como também um instrumento de ação social. É a função extrafiscal do tributo.

O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, por exemplo, pode ser usado como controle de uso do solo urba

no, propiciando uma ocupação mais racional do espaço e desestimulando a especulação imobiliária. A fixação e limitação das alíquotas deste imposto é assunto da competência do município. Isto significa que a alíquota pode ser estabelecida livremente, variando segundo critérios progressivos ou regressivos, desde que não crie hipótese de confisco. Assim sendo, para evitar a retenção especulativa dos terrenos baldios, visando-se sobretudo garantir a função social da propriedade, pode-se estabelecer ao imposto predial e territorial urbano, alíquotas progressivas, de modo a levar o proprietário à aceitação de determinada política de uso do solo.

Na verdade, a aplicação das alíquotas progressivas ao valor venal dos imóveis urbanos, não ocupados, detidos com fins especulativos, é um importante instrumento de justiça social, pois obriga o proprietário a participar, junto com o resto da comunidade, da valorização do seu imóvel. Outrossim, significa para o município, um novo e inovador meio de captação de recursos.

Do mesmo modo, pode-se incluir na luta contra a especulação imobiliária, a aplicação da contribuição de melhoria.

Esta figura tributária, que tem sido desprezada pela maioria dos nossos administradores, parece ser potencialmente rica para a solução conjunta de alguns problemas com que se defrontam as coletividades locais. Os municípios não executam obras, até prioritárias, por falta de recursos, estagnando, desta forma, o desenvolvimento dos mesmos. Por sua vez, esta estagnação gera uma impossibilidade de recolher novos recursos. Para romper este círculo vicioso, criou-se a contribuição de melhoria, em que os principais beneficiados de determinada obra pública ajudam a contribuir para a execução das mesmas.

No entanto, inúmeros entraves têm dificultado a aplicação deste tributo.

Em princípio, existem dúvidas sobre o conteúdo do Decreto-lei nº 195/67, que estabeleceu as normas gerais da contribuição de melhoria. A complexidade e imprecisão de suas normas dificulta a aplicação do tributo. Além disso, a comprovação do acréscimo de valor de cada imóvel beneficiado por obra pública é muito difícil de ser determinado.

Diante destes obstáculos, os municípios, em geral, têm recuperado o custo de suas obras através da taxa e não da contribuição de melhoria, como por exemplo, a taxa de pavimentação.

Contudo, segundo jurisprudência consagrada pelo Supremo Tribunal Federal, tem prevalecido a tese de que a pavimentação das ruas é uma obra pública e, portanto, fato gerador da contribuição de melhoria. Dessa forma, se o município quiser recuperar os custos da obra, caso haja valorização do imóvel, deve fazê-lo mediante a cobrança da contribuição de melhoria e não de taxa de pavimentação.

O quadro nº 5 comprova, objetivamente, a aplicação irrisória desse tributo em relação aos demais, uma vez que seu percentual não ultrapassa a 5 % da receita tributária dos municípios.

No que se refere às taxas, a situação é um pouco melhor. Observando-se o quadro aludido, verifica-se que sua participação na arrecadação dos tributos municipais, durante o período de 1967 a 1971 foi, em média, de 30%.

No entanto, não obstante esse índice, as taxas podem representar para o município uma fonte de receita muito importante, haja vista a amplitude das faculdades que a Constituição concede aos municípios. Contudo, o atual conceito de taxa é muito restrito e

rígido. O município só pode cobrar taxa pela prestação de serviços e pelo exercício do poder de polícia. Nota-se, contudo, que existem diversas atividades executadas pelos municípios às quais poderiam incidir a taxa de serviços e a taxa de polícia.

Entretanto, quer se efetuem as revisões e se esclareçam as distorções da legislação dos tributos municipais, quer se explorem todas as suas potencialidades, tal comportamento não será suficiente para cobrir as necessidades atuais dos municípios.

Aliás, essa perda de recursos próprios fora prevista por ocasião da Reforma, tanto assim que, com o objetivo de atenuá-la, aperfeiçoou-se o sistema de transferências, com vistas também a promover uma melhor distribuição de renda tributária no país.

## 5.2. - Transferências Intergovernamentais.

Não se pode negar que as transferências intergovernamentais representam, para o município, uma expressiva participação. Entre 1966 e 1976 essa participação apresentou uma média de 70% do total de recursos obtidos pelo município. Assim sendo, quase 3/4 das receitas municipais são oriundos ou da União ou dos estados.

O quadro nº 6 evidencia que a evolução das receitas transferidas apresenta índices bem superiores aos da receita tributária dos municípios. A taxa geométrica de crescimento das receitas transferidas, para o período 66/76 é de 21,4%, ou seja, quase duas vezes maior que a da receita tributária do município, que nesse mesmo período foi de 13,6%.

Tendo em vista que grande parte das receitas transferidas são vinculadas a aplicações setoriais em percentagens definidas

pela União e que o poder decisório dos municípios é limitado no que tange à sua capacidade de legislar no campo fiscal, o enfraquecimento do poder local até o seu total desaparecimento se torna inevitável. Explica-se, dessa forma, a progressiva centralização dos poderes tributários nas mãos da União.

QUADRO Nº 6

INDICES DE EVOLUÇÃO DAS RECEITAS MUNICIPAIS

ANO	Receita tributária	Transfe-rências	Total	1966=100
				% de transf. s/ total
1966	100	100	100	44 %
1967	60	212	127	73 %
1968	67	302	170	78 %
1969	78	281	167	74 %
1970	79	298	175	75 %
1971	84	308	182	74 %
1972	107	352	214	72 %
1973	126	412	251	72 %
1974	135	448	272	72 %
1975	147	412	264	68 %
1976	200	516	339	67 %

FONTE: Secretaria de Economia e Finanças (M.F.)  
Índice Geral de Preços - (DI) - F.G.V.

Contudo, as transferências, apesar de representarem quase o total das receitas tributárias, são insuficientes para suprirem as necessidades de recursos dos municípios. Mesmo assim, embora insuficientes, vieram a ser objeto de seguidas modificações na legislação básica que, procurando corrigir desvios do sistema econômico e oferecer estímulos setoriais, gerou graves distorções

O Fundo de Participação dos Municípios, desde a sua criação, vem passando por profundas modificações, principalmente as

alterações nas parcelas de participação dos municípios.

Segundo o texto da Emenda Constitucional 18/65, 20% do produto do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados seriam distribuídos, à razão de 10% a cada um, a um Fundo de Participação dos Estados e a um Fundo de Participação dos Municípios, não chegando a integrar-se na receita da União.

A fórmula adotada para essa distribuição, o que bem pontificou a Comissão da Reforma Tributária, não fora idealizada para sofrer condicionamentos ou vinculações. A parcela das arrecadações, que seria distribuída ao Fundo de Participação dos Municípios, poderia ser classificada como uma receita própria do município, dado o caráter de sua distribuição imediata, integral, direta e incondicionada. A entrega das quotas se faria mensalmente, independente de autorização orçamentária ou de outra formalidade, por intermédio dos estabelecimentos oficiais de crédito, resguardando, desta forma, a autonomia dos governos locais.

O Ato Complementar nº 40/68 estabeleceu que a arrecadação do imposto de renda e do imposto sobre produtos industrializados se constituiria, em sua totalidade, receita federal, sem a desvinculação da parcela pertencente aos Fundos de Participação.

Além disso, o referido Ato Complementar impôs condições ao pagamento das quotas, que se constituía na prévia aprovação de programas de aplicação que os municípios deveriam elaborar com base em diretrizes e prioridades estabelecidas pela União, juntamente com exigências de vinculação de recursos próprios do poder local, para a execução desses programas.

O Decreto 77.565/76 determinou, ainda, que os municípios deverão destinar o mínimo de 20% ao Programa de Ensino de 1º Grau. Além disso, 10% devem ser destinados à função Saúde e Saneamento;

10% a Projetos Integrantes de Planejamento de Região Metropolitana e 2% ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).

Essas determinações vieram ferir, frontalmente, a autonomia dos municípios, por representarem uma profunda ingerência em assuntos do seu peculiar interesse.

Felizmente, procurando corrigir tão graves distorções, o Decreto-lei nº 1805/80 liberou as quotas municipais, as quais passaram a ser creditadas no Banco do Brasil, mantendo apenas a vinculação de aplicação de 20% para o setor educacional e 2% para o PASEP.

Ainda relativamente ao imposto de renda e ao imposto sobre produtos industrializados, que formam a base do Fundo de Participação dos Municípios, são utilizados, pela União, como instrumento de política econômica, criando isenções ou incentivos fiscais. Essa política do governo, não obstante o mérito no esforço do desenvolvimento econômico, subtrai recursos que pertencem aos municípios, sem que haja qualquer forma de compensação.

Os incentivos fiscais concedidos através do imposto de renda às pessoas físicas, de acordo com o Decreto-lei 157 e às pessoas jurídicas com aplicações à SUDAN, SUDENE, SUDEPE, Turismo, Reflorestamento, Exportação, etc., além das deduções ligadas às cadernetas de poupança, programas de alimentação ao trabalhador e à formação de mão-de-obra, constituem-se na redução do produto total desse imposto, diminuindo, conseqüentemente, a parcela destinada ao Fundo de Participação dos Municípios. Segundo dados apurados pela Secretaria de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, a aplicação dos incentivos fiscais, tanto da pessoa jurídica como da pessoa física, atingiram os seguintes percen

tuais, em relação ao total da arrecadação do imposto de renda, nos anos de 1970 a 1976:

QUADRO Nº 7  
 APLICAÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS  
 Imposto de Renda

Imp. de Renda	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976
Pessoa Jurídica	49,0%	51,2%	51,3%	52,2%	51,6%	53,5%	48,5%
Pessoa Física	-	-	-	-	30,0%	40,0%	44,0%

FONTE: Coordenação do Sistema de Arrecadação - S.R.F./ M.F.

Esses dados ilustram as perdas de arrecadação representadas pela redução direta do imposto devido, que vão incidir, indiretamente, na arrecadação dos municípios.

Graves também foram as distorções que apareceram mediante as modificações na legislação do imposto territorial rural. Tal como consta, atualmente, na Constituição Federal, o imposto territorial rural foi concebido, pela Emenda Constitucional 18/65, como receita municipal, cujo lançamento e arrecadação seriam efetuados pela União. Entendia-se, e a Constituição assim entende, que todo o produto da arrecadação do imposto territorial rural incidente sobre imóveis rurais, pertence ao respectivo município. Contudo, o Decreto-lei nº 57/67 entendeu de desviar 20% dessa arrecadação para o custeio do respectivo serviço de lançamento e arrecadação, ferindo a própria norma constitucional.

Com referência às transferências federais dos impostos únicos e da taxa rodoviária única, as quotas-partes dos tributos transferidos são sempre inferiores às participações previstas em lei, uma vez que as parcelas são reduzidas por comissões bancá

rias, despesas de processamento e custeio das "taxas" de administração, a título de custo de fiscalização e arrecadação.

A taxa rodoviária única, por exemplo, cuja parcela municipal é da ordem de 12,5% sobre a arrecadação total, na verdade somente 5,16% são destinados ao município, uma vez que 5,7% são destinados ao Fundo de Progresso; 0,98% ao custeio de processamento e 0,16% de comissão bancária.

A E.C. 18/65 destinou à União 40% do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e, aos estados e municípios, a quota de 60%. A Constituição de 67, todavia, inverteu esses valores, reduzindo a participação dos municípios de 12 para 8%. A maior distorção, contudo, se consubstancia na aplicação das contribuições parafiscais que a União agrega ao preço do combustível, sem contudo participar da base de cálculo do referido imposto. São as famosas alíneas que vêm sendo acrescentadas ao art. 13, item II, da Lei 4.452/64, através de alterações estabelecidas por legislações posteriores.

Desta forma, os recursos provenientes dos valores agregados ao preço do combustível deveriam, constitucionalmente, serem também atribuídos aos municípios, como tão bem previa a Emenda Constitucional nº 18/65, originalmente.

A aplicação dos recursos provenientes dos impostos únicos e da taxa rodoviária, repassados pela União aos municípios, estão obrigatoriamente vinculados em despesas definidas legalmente. Essas vinculações reduzem, substancialmente, o grau de liberdade dos municípios no emprego dos recursos públicos.

Estabeleceu o art. 13 da Emenda Constitucional 18/65, a cobrança, pelos municípios, do imposto de circulação de mercadorias, com base na legislação estadual, e, por alíquota não

superior a 30% da instituída pelo estado. Esse dispositivo, no entanto, não chegou a ser aplicado, sendo substituído por um novo sistema de distribuição de quotas do imposto de circulação de mercadorias aos municípios.

O Ato Complementar nº 31/66 estabeleceu que, do produto da arrecadação desse imposto, 80% constituiriam receita dos estados e 20% dos municípios. Contudo, esse sistema possuía sérias deficiências que comprometiam sua operacionalidade. O Decreto-lei nº 380/68 estabeleceu novas normas para a entrega, aos municípios, das parcelas do ICM que lhes pertencessem. O critério de distribuição adotado previa a entrega, a cada município, de quotas quinzenais de ICM, proporcionais à relação entre o valor das operações tributáveis ocorridas no município e às ocorridas no estado, no período de um ano, findo em junho do exercício anterior. Importante é ressaltar que a distribuição dos 20% de ICM aos municípios, seria feita, não em função das operações tributárias efetivamente realizadas em seu território, mas em função das "operações tributáveis", incluindo também aquelas que não foram tributadas efetivamente por motivo de isenção ou por ter sido diferido o critério tributário.

Essa medida visava corrigir as distorções criadas com a concessão de isenções a determinados produtos, deixando os municípios que os produzissem de receber a sua quota na distribuição da receita do ICM.

O Decreto-lei nº 1216/72, modificou o sistema, ao dispor que a parcela da arrecadação do ICM, que cabe aos municípios, seja distribuída na proporção do valor adicionado nas operações de circulação de mercadorias realizadas no território de cada entidade local.

Para a apuração desse valor agregado em cada município existem obstáculos que impedem uma avaliação mais precisa de sua aplicação, tais como a carência de recursos humanos para executar a tarefa fiscal, a omissão ou informação incorreta dos contribuintes, bem como a falta de fornecimento de dados pelos órgãos responsáveis.

O emprego desse critério é possível, ao nível de estabelecimentos industriais e comerciais. Nos municípios agrícolas, principalmente aqueles que possuem mercado essencialmente local e que, portanto, não se exigem documentos fiscais para a circulação desses produtos, não há como determinar o valor adicionado.

Desta forma, o critério de distribuição do imposto de circulação de mercadorias vem beneficiar apenas aos municípios industriais, em detrimento da grande maioria dos municípios brasileiros, cuja base econômica é a agricultura.

Mais uma vez são os municípios rurais prejudicados pelo atual sistema tributário, contribuindo para o agravamento do êxodo rural que se verifica no país. Os municípios do interior não têm meios financeiros para fixar o homem no campo ou na lavoura. E isso tem-se tornado um sério problema para a nação, pois, à medida que os pequenos municípios vão perdendo sua população produtiva, as grandes metrópoles se defrontam com um grande contingente de migrantes, sem profissão definida e esperando uma melhor condição de vida.

O Governo Federal sensibilizado com os problemas que a distribuição do ICM, mediante o critério do valor adicionado tem dado aos municípios, alterou essa distribuição, que vigorará a partir de 1982, dispondo que 3/4 da quota dos municípios permanecerão com base no valor adicionado e, 1/4, segundo novos

critérios, de acordo com o que dispuser a lei estadual.

Outro problema com referência ao ICM é o seu uso como instrumento promotor de investimentos industriais ou de execução de política fiscal do governo federal, relativa à exportação de bens industrializados e até mesmo primários, além de atenuador das pressões inflacionárias, através de concessão ou isenções, anistias, reduções de alíquotas, diminuições de cálculo, etc. Tais medidas têm provocado o estreitamento do campo de incidência do ICM, ocorrendo, conseqüentemente, a redução da receita relativa ao município.

Face à impossibilidade de se estimar o valor adicionado correspondentes a produtos isentos de ICM, os municípios são prejudicados em suas rendas, sem qualquer forma de compensação.

## C A P Í T U L O VI

### 6. O MUNICÍPIO DE FLORIANÓPOLIS

O Município de Florianópolis, onde está localizada a se de do Estado de Santa Catarina, ocupa uma área de 451 km<sup>2</sup>, estendendo-se por toda a Ilha de Santa Catarina e uma parte do continente. Limita-se com o Oceano Atlântico e com o Município de São José.

A população, segundo o último censo, foi de 196.000 habitantes, apresentando uma densidade demográfica superior a 400 hab/km<sup>2</sup>.

A taxa de crescimento populacional, na última década, foi de 4% ao ano. Se mantido esse ritmo, no final do século, o município de Florianópolis terá uma população de 500.000 habitantes. Por isso, o poder local deve estar preparado para receber este novo contingente de população. Isso implica na necessidade de novas habitações, aumento do número de transportes urbanos, mais estradas, escolas, postos de saúde, conquistas de novos espaços e uma infra-estrutura adequada, capaz de comportar o aumento populacional do município.

As origens do município são de funções marcadamente administrativas e de base militar. Por essa razão, sua colonização açoriana constituiu-se, basicamente, de pequenos agricultores e pescadores que, em grande parte, eram recrutados para o serviço militar.

A pesca, apesar de chegar a ter um caráter mercantil com o desenvolvimento da pesca da baleia, manteve-se apenas subsistencial e artesanal até aos nossos dias, significando muito pouco

para a economia do município.

Quanto à agricultura, desenvolveu-se pelo interior da co  
muna, a cultura do café e do milho, além da produção de farinha  
de mandioca. Chegou-se a exportar a farinha para outras regiões da  
colônia, contudo, sua produção era muito pequena para desenvolver  
o setor agrícola do município.

O sistema fundiário em que se assentou a colonização foi  
o da pequena propriedade, razão por que a região agrícola do muni  
cípio é composta somente por minifúndios. Hoje, a agricultura da  
região é constituída por pequenas lavouras, cultivadas para a pró  
pria subsistência dos pequenos agricultores. A economia rural não  
exerce nenhuma influência sobre as finanças municipais.

Pelo fato de ter-se tornado a capital da província, trans  
formou-se no centro político-administrativo, com suas implicações  
no campo burocrático e na urbanização. Junto à administração pú  
blica, desenvolveu-se o comércio local e as atividades urbanas.

Hoje, o município de Florianópolis é o centro de decisões  
administrativa e política de Santa Catarina, formado por uma popu  
lação basicamente urbana, desenvolve um trabalho burocrático, con  
centrando-se suas atividades econômicas, principalmente, no setor  
terciário de produção.

Pelas suas belezas naturais é, potencialmente, um impor  
tante centro de turismo. Contudo, por falta de uma infra-estrutu  
ra adequada a essa nova modalidade econômica, não foi ainda explo  
rada convenientemente.

#### 6.1. - Recursos Tributários

Um dos grandes problemas dos municípios brasileiros, con

substancia-se na falta de recursos para o financiamento de seus serviços básicos.

O Município de Florianópolis sofre deste mesmo problema. A falta de recursos financeiros limita a sua capacidade de atuar como um verdadeiro prestador de serviços à comunidade.

A busca da satisfação de uma melhor condição de vida aos munícipes, aliada aos altos índices inflacionários, gera um crescente aumento das despesas municipais. Além disso, em face das distorções apresentadas pelo sistema tributário nacional, as receitas sofrem constantes reduções, aumentando, progressivamente, o hiato entre a despesa e a receita dos municípios. O quadro nº 8 mostra a relação entre a despesa e a receita, no município de Florianópolis, no período de 1978 a 1981.

#### QUADRO Nº 8

##### Balanco de receita e despesa do município de Florianópolis

Cr\$ 1 000,00

ANO	receita trib. + transf. (A)		Despesa (B)		A/B
	Valor	Índice	Valor	Índice	
1978	175 401	100	413 741	100	0,42
1979	259 641	148	524 884	126	0,49
1980*	373 144	212	1 207 254	290	0,30
1981**	771 676	438	2 345 505	563	0,32

FONTE: Orçamento do Município de Florianópolis, 1981

\* - Valor Fixado

\*\* - Valor Estimado

1978 = 100

O confronto entre a receita e a despesa, no período citado, identifica o déficit da primeira em relação à segunda, o que dá uma visão bastante realística do problema. Por si só, esse

resultado espelha a precária situação do município frente à sua despesa.

Nota-se que os índices de evolução da receita são sempre inferiores aos da despesa, porém, com uma tendência a diminuir essa diferença. Para este ano, está previsto um déficit da receita tributária de Cr\$ 1 573 829 000,00 em relação às despesas do município, que, em termos percentuais, representam apenas 32% das despesas.

Em geral, tem-se argumentado que uma das causas do empobrecimento do município reside no baixo esforço fiscal das administrações municipais, para exploração das fontes próprias da receita.

O quadro nº 9 apresenta a evolução da receita tributária do município de Florianópolis, no período de 1977/80.

#### QUADRO Nº 9

##### Evolução da receita tributária - 1977/80

Discriminação	Cr\$ 1.000,00			
	1977	1978	1979	1980*
Impostos	43 035 100	74 383 172	112 851 231	167 200 342
IPTU	16 752 100	32 444 193	48 206 286	82 800 491
ISS	26 283 100	41 938 159	64 645 245	84.400 320
Taxas	21 329 100	38 208 179	50 377 236	69 818 327
de Polícia	4 557 100	7 010 153	9 075 198	14 768 322
de Serviços	16 771 100	31 197 186	41 301 246	55 050 327
Correção Monetária	-	-	352	2 000
TOTAL	64 367 100	112 591 175	163 581 254	239 018 371

FONTE: Orçamento do Município de Florianópolis, 1981

\* - Receita Fixada

1977 = 100

Constata-se a boa performance na estrutura da arrecadação municipal, uma vez que apresenta um índice de evolução da receita tributária bastante expressivo. A taxa geométrica de crescimento, para o período 1977/80, foi de 55%.

Contrariando, pois, a idéia generalizada que se tem quanto à ineficiência arrecadadora municipal, a administração do município de Florianópolis executa, com bastante eficácia, a competência que lhe foi conferida de arrecadar os seus tributos.

Interessante é ressaltar que o imposto sobre serviços, geralmente pouco aplicado pelos municípios, apresenta uma arrecadação bastante significativa, sendo sempre superior ao IPTU. Isso se explica dada a alta concentração de serviços urbanos, que servem não só à capital, como também aos municípios vizinhos, que vivem em torno de Florianópolis.

A arrecadação da taxa de polícia, não obstante o seu imenso potencial de aplicação, é bem inferior à dos demais tributos. Tais dados refletem a falta de infra-estrutura necessária para a aplicação deste tributo. Contudo, seu índice de evolução é significativo, demonstrando que a administração municipal tem, realmente, empenhado-se em conseguir melhor arrecadação. Sua taxa geométrica de crescimento, no último ano, foi de 66%.

Observa-se, contudo, que, pela impossibilidade legal de sua aplicação, o município de Florianópolis não apresenta arrecadação da contribuição de melhoria.

Os sistemas de transferências de recursos são fruto da política do governo federal, com o objetivo de compensar a falta de disponibilidade que os recursos próprios do município dispõem para suprir as suas despesas. No entanto, tal sistemática tem gerado, principalmente devido às vinculações que lhes são inerentes,

uma dependência inquestionável, colocando em jogo a autonomia municipal

QUADRO Nº 10

Evolução da Receita Real - 1977/80

Discriminação	Cr\$ 1 000,00							
	1977		1978		1979		1980*	
Receita Tributária	64 367	100	112 591	175	163 581	254	239 018	371
Transferências	46 061	100	62 810	136	96 105	207	134 126	289
Federal	26 549	100	35 596	134	54 562	205	84 126	316
Estadual	19 512	100	27 214	139	41 543	212	50 000	255
TOTAL	110 428	100	175 401	159	259 686	235	373 144	338

Fonte: Orçamento do Município de Florianópolis, 1981

\* - Valor Fixado

1977 = 100

A receita tributária do município de Florianópolis cresce em taxas mais elevadas que a das receitas transferidas dos tributos federal e estadual. O volume de recursos arrecadados pelo município, foi, em média, 60% superior ao volume de recursos transferidos, neste período. Isso vem comprovar que Florianópolis, tendo em vista ter uma população praticamente urbana, possui maior fonte de renda tributária em seus próprios tributos.

Por outro lado, não obstante a necessidade de suprir sua receita com as transferências, estas não chegam a participar com 50% do total dos recursos obtidos pelo município.

Importante é ressaltar que as transferências federais têm uma participação maior na receita municipal do que o ICM. Este resultado é decorrência da falta de indústrias, na comunidade.

Sem sombra de dúvidas, a evolução da receita municipal, embora satisfatória, não tem acompanhado a evolução da despesa,

gerando um hiato entre a capacidade de arrecadar e a disponibilidade dos serviços. Desta forma, constata-se, no município de Florianópolis, a intensificação do uso de operações de crédito como alternativa de atendimento às suas necessidades.

A participação das operações de crédito na formação da receita dos municípios foi de 32,8%, em 1980. Contudo, a atual administração preocupada em compatibilizar o nível de endividamento do município com a sua capacidade de amortização, reduziu, significativamente, o percentual de participação das operações de crédito para 17,4%.

## 6.2. - O Município de Florianópolis face à Legislação Tributária

A Lei Nº 5.172, que instituiu o sistema tributário nacional e as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados e aos municípios, deu competência legislativa plena a qualquer uma destas entidades, para instituir seus tributos, desde que sejam na forma prescrita pelas normas vigentes.

Dessa forma, cumprindo determinação legal, o Município de Florianópolis, possui suas leis tributárias próprias. O legislador municipal com a finalidade de reunir os instrumentos legais que versavam sobre o assunto, determinou a consolidação das mesmas, através do decreto municipal nº 92, de 1980.

A Consolidação da legislação tributária do Município de Florianópolis, está dividida em dois livros: o primeiro trata das normas gerais, enquanto que o segundo, refere-se ao sistema tributário municipal.

O Livro I está dividido em quatro títulos que versam sobre legislação, obrigação, crédito e administração tributária.

O Livro II está dividido em duas partes: geral e especial. A primeira, tem três capítulos que tratam de disposições gerais, com petência tributária e cadastro fiscal. A parte especial, refere-se aos impostos, taxas, contribuição de melhoria, infrações e penalidades e correção monetária, divididos em cinco títulos.

## C O N C L U S Õ E S

Este trabalho é uma tentativa de repensar sobre o atual sistema tributário, num esforço de se ter uma melhor compreensão da realidade nacional, dentro de um dos mais importantes elementos de sua estrutura política: o município.

O trabalho foi dividido em cinco partes: histórico, legislação, competência, diagnóstico e estudo de caso do município.

Da observação histórica do município, permite-se tirar as seguintes conclusões:

a) o município é a célula territorial do Estado, do qual é parte constitutiva. Ele antecedeu ao próprio Estado;

b) apesar de sua importância como órgão formador do Estado, quando este o suplantou em poder e força, o município foi relegado para um segundo plano;

c) o município teve importante participação nos acontecimentos que marcaram a história da nossa civilização;

d) os tributos municipais existem desde o aparecimento do município como entidade político-jurídica;

e) os municípios brasileiros, desde a sua origem, sempre tiveram falta de recursos financeiros para a satisfação das suas necessidades. A média de arrecadação tributária municipal nunca ultrapassou a 15% da arrecadação nacional.

No que se refere a análise da legislação tributária e ao seu diagnóstico, constatou-se o seguinte:

a) o novo sistema tributário, implantado pela Emenda Constitucional nº 18/65, representou uma evolução sobre o sistema anterior, constituindo-se numa das mais importantes reformas

empreendida, nos últimos tempos, no país;

b) o sistema originado pela referida emenda, vem sofrendo seguidas modificações, gerando sérias distorções em sua estrutura;

c) as distorções apresentadas, vêm representando uma crescente perda da receita tributária dos municípios, diminuindo-lhes sua autonomia e enfraquecendo o seu poder;

d) as transferências federais, criadas como forma de suprir a receita dos municípios, têm gerado uma dependência do poder local aos recursos transferidos do governo da União, face às vinculações exigidas;

e) da arrecadação dos tributos próprios dos municípios, bem como do critério de distribuição do imposto sobre circulação de mercadorias, verificou-se um alargamento das desigualdades municipais, em detrimento dos municípios rurais;

Com referência a competência funcional dos municípios, concluimos o seguinte:

a) a indefinição dos limites funcionais de cada esfera do governo, bem como a posição dominadora do Governo Federal, apresenta como consequência o comportamento do Estado como um prestador de serviços eminentemente locais, feitos de forma aleatória e que não condizem com as reais necessidades da comunidade;

Na última parte do trabalho, analisou-se os recursos do município de Florianópolis, onde tirou-se as seguintes conclusões:

a) a arrecadação tributária é muito pequena em relação às despesas do município, contudo, observa-se um esforço no sentido de aumentar esses recursos;

b) verificou-se uma dependência financeira inferior à mé-

dia dos municípios brasileiros, com relação aos recursos federais;

c) o município não utiliza-se de todo o potencial que a legislação lhe oferece, haja vista a falta de arrecadação em contribuição de melhoria e a baixa renda das taxas pelo exercício do poder de polícia. No entanto, segundo a análise da Consolidação das Leis Tributárias do Município, preve-se a progressividade das alíquotas sobre o imposto territorial urbano, com a finalidade de evitar a especulação imobiliária.

Diante das conclusões apresentadas, somos levados a dizer que o município, célula básica da nossa organização política, não foi, até os nossos dias, integrado no processo de desenvolvimento do país. Não obstante, o seu papel de formador da unidade nacional, na luta pela independência e pela instauração da República, o "paternalismo" que o poder central sempre lhe devotou, coloca-o num plano secundário, sem poder para decidir sobre seus próprios interesses.

Finalmente, acreditamos que o modelo fiscal introduzido pela Emenda Constitucional nº 18/65, em termos de município, necessita de uma correção urgente, tendo em vista as distorções apresentadas e, levando-se em conta os novos rumos econômicos que se operam no país.

Diante disso, propõe-se que seja efetuada uma completa reformulação do atual sistema tributário, objetivando uma distribuição mais equitativa das receitas fiscais entre os três níveis de governo.

## B I B L I O G R A F I A

- ARAUJO, Aloisio Barbosa de, Maria Helena Taques Horta e Claudio Monteiro Considera. Transferências de Impostos aos Estados e Municípios. Rio de Janeiro, IPEA/INPES, 1973
- ARISTOTELES. A Política. Tradução Nestor Silveira Chaves, 6º ed., São Paulo, Atena, 1960.
- ATALIBA, Geraldo. Hipóteses de Incidência Tributária. 2º ed., São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1978
- Sistema Constitucional Tributário Brasileiro. - São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968
- BALEIRO, Aliomar. Direito Tributário Nacional. 9º ed., Rio de Janeiro, Forense, 1977
- Uma Introdução à Ciência das Finanças. São Paulo, Forense, 1968
- BARRETO, Aires Fernandino. Impostos sobre a Propriedade Territorial Urbana (art. 32 a 43 do C.T.N.). In Direito Tributário nº 4, São Paulo, José Bushatsky, 1976, p.1-41
- BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo, Saraiva, 1972
- BORGES, José Souto Maior. O Imposto Sobre Serviços No Sistema Constitucional Tributário. Revista de Administração Municipal, 124: 27-48, maio/junho, 1974
- BRASILEIRO, Ana Maria. O Município como Sistema Político. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1973
- CABRAL, Oswaldo Rodrigues. Nossa Senhora do Desterro. Florianópolis, Imprensa da U.F.S.C., notícia I, 1972

- CANTIZANO, Dagoberto L. O Novo Sistema Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro, Forense, 1969
- COULANGES, Fustel. A Cidade Antiga. Lisboa, Livraria Clássica, 1941.
- Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda. Reforma da Discriminação Constitucional de Rendas (anteprojeto). Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1965, vol. 6
- Reforma Tributária Nacional
- Nacional. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1966
- CRETELLA JUNIOR, José. Curso de Direito Administrativo. 3º ed., Rio de Janeiro, Forense, 1971
- DEODATO, Alberto. Manual da Ciência das Finanças. 2º ed., São Paulo, Revista dos Tribunais, 1976
- DURKHEIN, Emile. Da Divisão do Trabalho Social. Tradução Carlos Alberto de Moura et alii, São Paulo, Abril Cultural, 1978
- ELLUL, Jacques. Histoire des Institutions. Paris, Presses Universitaires, 1955
- FANUCCHI, Fabio. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 3º ed., São Paulo, Resenha Tributária - MEC, 1975
- FLORENZANO, Zola. O Sistema Tributário na Constituição de 1969. Rio de Janeiro, Instituto de Cultura Jurídica, 1970
- GOMES, Artur Carlos A. Pereira. Imposto Municipal sobre Serviços: taxatividade parcial da lista. Revista de Direito Público, 20: 336- 342, abril/junho, 1972
- JUANO, Manuel de. Politica y Derecho Tributario de los Municipios. CEAD/Asociación Interamericana de la Tributación, São Paulo, Resenha Tributária, 1975
- KELSEN, Hans. Teoria General del Estado. Barcelona, Bosch, 1934.
- KORFF, Eurico. Finanças Públicas Municipais. Revista de Administração de Empresas, 5:1-18, setembro/outubro, 1977

- LEAL, Vitor Nunes. Coronelismo; Enxada e Voto, 4º ed., São Paulo, Alfa-Omega, 1978
- LINHARES, Josaphat. A Reforma Tributária e suas implicações nos Estados e nos Municípios. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1973
- MATTOS, Fernando Marcondes de. Santa Catarina: Nova Dimensão. Santa Catarina, Ed. U.F.S.C., 1973.
- MEDEIROS, Océlio. A Constituição do Direito Municipal Brasileiro na Organização do Império. Revista Brasileira dos Municípios, 3-4: 368-376, julho/dezembro, 1948.
- MEIRELLES, Helly Lopes. Direito Municipal Brasileiro. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1964
- Revista de Direito Administrativo, 97/340, julho/setembro, 1969
- MELLO, Diogo Lordello de. Panorama da Administração Municipal Brasileira. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1955
- A Descentralização Administrativa e a Realidade Municipal. Revista Brasileira de Estudos Políticos, 11:109-130, junho, 1961
- O Controle dos Governos Municipais. Revista de Administração Municipal, 136:60-78, maio/junho, 1976.
- MESQUITA, Ronaldo Sant'Anna de. Insuficiências Financeiras de Estados e Municípios. Revista de Administração Municipal, 136: 48-50, maio/junho, 1976
- Ministério da Fazenda. Receita e Despesa: União, Estados e Municípios - Finanças do Brasil. Brasília, 1971
- MONTORO, Eugênio Franco. O Município na Constituição Brasileira. São Paulo, Jurid Vellenich, EDUC, 1975

- MORAES, Bernardo Ribeiro de. Doutrina e Prática do Imposto sobre Serviços. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1975
- Sistema Tributário da Constituição de 1969. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1973
- MOSCA, Gaetano e Gaston Bouthoul. História das Doutrinas Políticas. Tradução de Marco Auréli Matos, 4º ed., Rio de Janeiro, Zahar, 1975
- NEVIANI, Narcisio. ISS e Operações Financeiras. Revista de Finanças Públicas, 339:34-42, julho/setembro, 1979
- NITTI, Francisco. Princípio da Ciência das Finanças. Rio, 1937
- NOGUEIRA, José Geraldo Ataliba. O Município e os Municípios na Constituição Federal de 1946. São Paulo, Departamento Estadual de Informações, 1947
- NOGUEIRA, Rui Barbosa. O Sistema Tributário Brasileiro. Revista de Direito Administrativo, 124:295, maio/junho, 1974
- PAUPÉRIO, A. Machado. O Município e seu Regime Jurídico no Brasil. Rio de Janeiro, Forense, 1973
- PONTES, Hélio. O Sistema Tributário Brasileiro. Revista Brasileira de Estudos Políticos, 29:97-126, julho, 1970
- PRADO JUNIOR, Caio. Evolução Política do Brasil - Ensaio de Interpretação Dialética da História Brasileira. 2º ed., São Paulo, 1947
- PONTES, Hélio. O Sistema Tributário Brasileiro. Revista Brasileira de Estudos Políticos, 29:97-126, julho, 1970
- RUSSOMANO, Rosah. A Discriminação de Rendas na Nova Constituição. Revista Brasileira de Estudos Políticos, 25/26:165-181, julho, 1968
- QUAGLIA, Vicente Celso. Fundamentos de Administração Municipal. Rio de Janeiro, Forense, 1976

SANTOS, Manoel Lourenço dos. Direito Tributário. 2º ed., São Paulo, Sugestões Literárias, 1968

SILVA, Benedito. Teoria das Funções Municipais. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1955

SILVA, Desirê. Municipalismo e Atrofia Municipal. Revista Brasileira dos Municípios, 3-4:310-315, julho/dezembro, 1948

SILVA, José Afonso da. Tributos e Normas de Política Fiscal na Constituição do Brasil. São Paulo, Edição do Autor, 1968

Participação do Município na Arrecadação da União e do Estado. Revista de Direito Público, 10:81-85, outubro/dezembro, 1969

SHOUP, Carl. O Sistema Tributário Brasileiro. 2º ed., Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1965

SOBRINHO, Barbosa Lima. Atualidades da Campanha Municipalista. Revista Brasileira dos Municípios, julho/setembro, 1949

SOUSA, Rubens Gomes de. O Sistema Tributário Federal. Revista de Direito Administrativo, 72:2-35, abril/junho, 1963

A Reforma Tributária no Brasil. Revista de Direito Administrativo, 87:1-16, janeiro/março, 1967

TOYNBEE, Arnoldo J. Helenismo - História de uma Civilização. Rio de Janeiro, Zahar, 1969

VILELA, Teotonio. Projeto Brasil e os Municípios. Revista de Administração Municipal, 148:42-61, julho/setembro, 1978

UEDA, Eurico H. Finanças Municipais. Revista de Finanças Públicas, 333:14-23, janeiro/março, 1978

CPI dos Municípios. Suplemento do Diário do Congresso, 5 de dezembro de 1979.