

**XXV CONGRESSO DO CONPEDI -  
CURITIBA**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I**

**DEMETRIUS NICHELE MACEI**

**OCTAVIO CAMPOS FISCHER**

**ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA**

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria – CONPEDI**

**Presidente** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

**Vice-presidente Norte/Centro** - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

**Secretário Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

**Secretário Adjunto** - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

**Representante Discente** – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

#### **Secretarias:**

**Relações Institucionais** – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

**Educação Jurídica** – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

**Eventos** – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

**Comunicação** – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

---

D598

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UNICURITIBA;

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Demetrius Nichele Macei, Octavio Campos Fischer – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-324-5

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: CIDADANIA E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: o papel dos atores sociais no Estado Democrático de Direito.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Curitiba, PR).

CDU: 34



# XXV CONGRESSO DO CONPEDI - CURITIBA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

---

### **Apresentação**

Primeiramente, ao mesmo tempo que parabenizo também registro nossos agradecimentos a todos os profissionais envolvidos para que o XXV CONGRESSO DO CONPEDI, sob o tema Cidadania e Desenvolvimento: O papel dos atores no Estado Democrático de Direito se concretizasse num sucesso, como de fato ocorreu.

Consequência esperada deste sucesso é registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram suas obras destemidamente ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito. Eis, portanto, o motivo de nossa fala: apresentar esta coletânea de artigos que se submetem ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro I".

Para tanto, pretendo brevemente elencar os artigos avaliados e passar ao leitor uma concisa noção do que cada texto transmite, no intuito de o instigar a se aprofundar na leitura da obra completa.

O primeiro texto, “A Lei de Repatriação Brasileira à luz do Novo Paradigma Internacional da Tributação”, escrito por Antônio Carlos Diniz Murta e Raquel Carvalho Menezes de Castro, trata da Lei 13.254 sancionada em 2016, conhecida como Lei de Repatriação, que traz consigo polêmicas pontualmente abordadas pelos autores. Eles captam notoriamente o contexto mundial em que a lei foi sancionada e desenvolvem temas relevantes sobre a lei, como por exemplo, o Fisco Global, a aplicação da lei de repatriação, o procedimento dela, a questão do sigilo, da extinção da punibilidade, da exclusão do RERCT; também discorrem sobre os interesses governamentais relacionados a lei, sobre a tendência mundial que esta legislação segue e por último, mas não menos importante, o novo paradigma internacional da tributação. É um texto antenado não só com o contexto nacional em que a lei se insere, mas com as motivações que levaram a sua existência.

O próximo artigo desta coletânea é intitulado como “A Nova Dinâmica do ICMS para o E-Commerce: entre a Complicação do Simples e a Redução das Desigualdades Sociais e Regionais”, cuja autoria é de Roberto Rezende Amaral e Luis Alberto Hungaro. Aqui, os autores analisam a nova dinâmica do recolhimento partilhado do ICMS no contexto do comércio digital conhecido como E-commerce, em decorrência das alterações provocadas pela Emenda Constitucional nº 87/2015. Criticam precisamente temas polêmicos quanto as

consequências da ementa supracitada, como, por exemplo, o aumento da carga tributária e aumento do custo operacional do contribuinte devido ao aumento da complexidade dos recolhimentos. Enfatizam ainda, o conflito jurídico entre as normas constitucionais dos artigos 3º, inciso III, 43 e 170, VII e dos artigos 170, inciso IX e 179, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Finalmente, proclamam que a partilha do valor de ICMS arrecadado transformará a guerra fiscal em efetiva justiça distributiva e, conseqüentemente, contribuirá com o desenvolvimento nacional.

O trabalho seguinte denomina-se “A Simultaneidade Normativa na Isenção Tributária”, escrito por Telma Regina Machado. Este artigo traz um panorama de como o instituto da isenção é tratado pela doutrina brasileira. Mais afundo, da comparação das visões de vários autores – tanto da corrente clássica quanto da corrente contemporânea tributária, sobre o instituto – a autora chega à conclusão de que a melhor tese para explicar o fenômeno da isenção tributária seria a de Pedro Guilherme Accorci Lunardelli. Fica a cargo do leitor a tarefa de descobrir as razões que levaram Machado a chegar a este posicionamento.

“A Tributação Progressiva do Imposto de Renda Pessoa Física como Instrumento Auxiliar na busca pela Concretização da Justiça Fiscal no Brasil” de Tatiele Gisch Kuntz e Hugo Thami Rodrigues, indaga se a progressividade do imposto de renda pessoa física, à luz do princípio da capacidade contributiva, pode se configurar como instrumento atenuante das desigualdades sociais no Brasil. Nesta empreitada, os autores criticam a atual progressividade do IRPF que não se encontra alinhada ao princípio da capacidade contributiva, mas que porém, pode ser modificada, desde que haja a ampliação do número de alíquotas do referido tributo, o aumento dos valores incidentes sobre cada uma das faixas de renda e a majoração do limite de isenção.

O artigo denominado “Acesso à Justiça e o Meio Alternativo da Arbitragem em matéria Tributária”, cujos autores são Jazam Santos e Jéssica Gonçalves, envolve o leitor em uma temática realmente contemporânea, pois vem defender a possibilidade de incluir a Arbitragem em matéria tributária para a solução extrajudicial dos conflitos no intuito de proporcionar maior presteza à solução destes. Para tanto, os articulistas encaram as discussões acerca da (in) viabilidade no uso da técnica da Arbitragem em matéria tributária no Brasil e, também, da indisponibilidade do crédito tributário.

Em “Direitos Fundamentais Sociais, Orçamento Público e Reserva do Possível: o dever de progressividade nos gastos públicos” de Emerson Affonso da Costa Moura e Jamir Calili Ribeiro, temos um texto multidisciplinar que afasta a concepção clássica de que os gastos públicos podem ser definidos ao arbítrio do administrador público, sustentando que o

orçamento deve ser progressivo na busca pela ampliação da sua respectiva realização e que, embora seja difícil estabelecer testes de legitimidade e progressividade absolutos para a verificação do orçamento, limites para a destinação dos gastos públicos precisam ser impostos.

Pedro Aurélio de Queiroz Pereira da Silva, no artigo “Entre isonomia e liberdade: o princípio da livre concorrência como paradigma geral da neutralidade no campo tributário”, defende que cabe ao Estado, como garantidor dos princípios da ordem econômica, impedir desníveis concorrenciais advindos da atividade tributária, além de alavancar a livre concorrência por meio dos instrumentos legalmente previstos, principalmente com fulcro no referencial normativo da neutralidade tributária.

“Extrafiscalidade como instrumento de implementação das políticas públicas: ICMS ecológico e IVA SOCAL”, formulado por Nina Gabriela Borges Costa e Allan Reymberg Souza Raulino, traz o seguinte questionamento: “É possível utilizar os tributos para resolver problemas sociais, políticos, econômicos e ambientais?”. Tal indagação é pertinente, pois guarda total conexão com o tema da sustentabilidade e cidadania. Mais pertinente ainda, é o caminho que os autores tomam, ao adotar a perspectiva da Extrafiscalidade como possível resposta a esta incerteza.

Em seguida, temos o artigo denominado “ICMS na importação: as legislações e a incontrolável guerra fiscal”, cuja autoria é de Herleide Herculano Delgado e Ana Clara Montenegro Fonseca, que ressaltam não haver uma política eficaz de abarcamento da Guerra Fiscal no Brasil. Assim, seu trabalho tem como objetivo averiguar a incidência do ICMS nas operações de importação, onde se trata da contenda atinente à guerra fiscal. Ao final, tratam acerca dos benefícios da Guerra de Lugares advinda deste imposto nas transações de importação.

Em “Lei 13.019/2014 – Marco Regulatório do terceiro setor requisitos gerais e lei de responsabilidade fiscal”, os autores Roque Sérgio D’Andrea Ribeiro da Silva e José Julberto Meira Junior, trazem perspicazes conclusões sobre o fato de que o Estado ao autorizar a exploração de serviços públicos por organizações particulares, reconhece, por meio de seus agentes, não ter recursos suficientes para atender tal demanda e, por isso, busca fomentá-las, no intuito de conferir as mesmas oportunidades àqueles que precisam ter acesso aos direitos sociais básicos.

José Anijar Fragoso Rei em seu artigo, “O direito ao reajuste anual e linear da remuneração do servidor público efetivo, o equilíbrio fiscal e o controle da despesa pública: um diálogo

necessário”, analisa o direito do servidor público estampado no art. 37, X, da Lei Maior – que garante a estes o direito ao reajuste anual e linear em suas remunerações, a fim de recompor as perdas inflacionárias e garantir seu valor real e poder de compra – contrapondo-o e o compatibilizando com as normas de direito financeiro que determinam o controle da despesa pública, almejando soluções para que tal direito seja efetivado, porém sem abalar o equilíbrio fiscal.

O texto: “O financiamento da seguridade social: crise de destinação, reformas e o argumento econômico” de Antonio Bazilio Floriani Neto tem por objetivo examinar o direito previdenciário como direito social e a sua importância para o indivíduo, a relação entre segurado e Previdência, a mudança da sociedade brasileira e por fim, mas não menos relevante, averiguar o argumento econômico relacionado às reformas e a incoerência da aplicação da DRU às contribuições sociais.

“O incentivo a micro e pequena empresa como instrumento de geração de empregos”, texto de Francelise Camargo de Lima e Demetrius Nichele Macei, levanta a seguinte questão: até que ponto os incentivos fiscais voltados às MPEs são capazes de fomentar o empreendedorismo e a geração de novos empregos?

Para sanar tal incerteza, primeiro recorreram a conceitos jurídicos para evidenciar a intenção protecionista em relação às MPEs. Em seguida, tratou-se das oportunidades de inclusão laborativa originadas a partir da atividade empresarial, o empreendedorismo e a geração de empregos formais. Após, abordou-se de que forma as MPEs podem ser estimuladas, por meio de incentivos fiscais, a gerar novos postos de trabalho e se os mesmos incentivos servem de estímulo para o trabalhador que está na informalidade se inserir no mercado formal fomentando o empreendedorismo e geração de novos empregos favorecendo o desenvolvimento econômico e possibilitando a inclusão do cidadão no mercado de trabalho.

“Os incentivos fiscais e seu potencial no desenvolvimento da política agrícola” de Rodrigo Mendonça de Souza, indica um problema atual de nossa sociedade, qual seja: a inflação dos alimentos está intimamente ligada à queda da oferta de alimentos básicos no mercado nacional, já que vários destes produtos tiveram redução significativa de suas áreas de plantio nos últimos anos. Como o próprio título do artigo alerta, é pelo viés dos incentivos fiscais que se procura uma solução a esta problemática.

O artigo subsequente é o “Reflexos do CPC/2015 no processo administrativo fiscal”, cuja autoria é de Ricardo Pinha Alonso e Ana Flávia de Andrade Nogueira Castilho. Neste tema, também concatenado com a realidade jurídica atual, argumentou-se sobre a aplicabilidade do

Código de Processo Civil no Direito Tributário, tanto em processos judiciais como em processos administrativos, sendo toda a discussão baseada na observância dos precedentes das Cortes Superiores pelos Tribunais Administrativos.

No artigo “Regras CONFAZ: o limiar entre a isonomia e quebra de autonomia federativa” de Simone Cruz Nobre, a finalidade foi de, nas bem colocadas palavras da própria articulista, “avaliar o tênue limiar entre o discurso da preservação do pacto federativo, por meio da isonomia atribuída a cada unidade da federação na deliberação de um convênio ICMS, e a quebra do mesmo pacto, em função da negação de sua autonomia fiscal.”

Nosso último artigo, encabeçado por Allan Alexandre Mendes Gonçalves e João Rezende Almeida Oliveira, denomina-se “Substituição tributária do ISS sobre órgãos e entidades públicas federais ao abrigo pela imunidade recíproca”. Nele, os articulistas assumem o propósito de testar os institutos da imunidade recíproca e da substituição tributária, para apurar se há a possibilidade dos municípios estabelecerem como substitutos tributários do ISS órgãos e entidades públicas federais, ou se a imunidade recíproca impede esse tipo de determinação da legislação municipal.

Pois bem.

Depois da honraria que foi executar esta tarefa de apresentar, ainda que brevemente, os brilhantes e esperançosos artigos destes bravos articulistas, resta apenas agradecer-lhes pela coragem e iniciativa que tiveram de propor seus trabalhos ao CONPEDI. É mais do que evidente que suas pesquisas contribuirão para a Ciência do Direito e conseqüentemente para a Justiça Social.

Por fim, parablenzo novamente o CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos humildemente todos os leitores a usufruírem desta excelente coletânea e, é claro, a passá-la adiante.

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei - UNICURITIBA

Prof. Dr. Octavio Campos Fischer - UniBrasil

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

**LEI 13.019/2014 - MARCO REGULATÓRIO DO TERCEIRO SETOR REQUISITOS  
GERAIS E LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

**LAW 13,019 / 2014 - REGULATORY FRAMEWORK OF THE THIRD SECTOR  
GENERAL REQUIREMENTS AND FISCAL RESPONSIBILITY ACT**

**Roque Sergio D'andrea Ribeiro Da Silva  
José Julberto Meira Junior**

**Resumo**

O presente artigo trata da leitura que se deve fazer acerca do art. 195,§3º da Constituição Federal de 1988, Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei nº 13.019/2014, precisamente o cumprimento de determinado requisito (precisamente regularidade fiscal) que deverá ser atendido pelas Organizações da Sociedade Civil quando formarem parcerias com a administração pública em regime de mutua cooperação. A ausência de apresentação de certidão negativa de débito (ou positiva com efeito de negativa) por determinada organização voltada à educação, saúde e assistência social, deve ser fator excludente de contratação pelo o Poder Público? Referida questão será aqui tratada.

**Palavras-chave:** Regularidade fiscal marco regulatório, Lei de responsabilidade fiscal - regra de exceção

**Abstract/Resumen/Résumé**

This article deals the reading that should be done about art. 195 , paragraph 3 of the 1988 federal Constitution , the Fiscal Responsibility Law and Law No. 13,019 / 2014 , precisely the fulfillment of certain requirements ( just regular tax) to be attended by civil society organizations when forming partnerships with public administration regime of mutual cooperation . The presentation absence of debt negative certificate (or positive -negative effect) by a certain organization focused on education, health and social care should be exclusionary factor of contracting by the government? This matter will be dealt here.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Regularity fiscal regulatory framework, Fiscal responsibility law - exception rule

## 1. Introdução – A Relevância do Serviço Público

A CF/88 atribuiu aos particulares, de forma subsidiária ao Estado, a realização de serviços públicos de absoluta relevância social, bastando, para tanto, observar a redação contida no artigo 197<sup>1</sup> da Carta Maior, onde se encontra a previsão para que a atividade de saúde seja exercida pelo Poder Público, ou, por intermédio de terceiros, sejam eles, pessoas físicas ou jurídicas, entes reconhecidos como de direito privado.

O mesmo entendimento, também extraído de nossa Constituição Federal, pode ser extraído dos artigos 204<sup>2</sup>, incisos I<sup>3</sup> e II<sup>4</sup> e 205<sup>5</sup>, que, ao cuidarem da assistência social e educação, autorizam que os particulares antes mencionados desenvolvam referidas tarefas; tarefas estas que efetivamente secundam atividades eleitas pelo legislador constitucional de maneira a fomentar parcerias público-privadas revelando interesse público no desempenho de tais ações.

Neste sentido, convalidando a atuação subsidiária, Paulo Modesto (2005, p.6), ao tratar da repartição das esferas de ação do Estado a da Sociedade, assim discorre:

No Brasil, há previsão constitucional explícita de atividades nas quais de forma simultânea, os particulares atuam com **liberdade de iniciativa**, sob regime de direito privado e sem delegação do Poder Público, e o Estado atua também em **caráter obrigatório**, sem qualquer exigência de prévia autorização especial da Lei, decorrente de razões de segurança nacional ou relevante interesse coletivo. São situações em que **tanto a atuação do Estado quanto dos particulares é estimulada, fomentada, permitindo**

---

<sup>1</sup>“Art. 197. São de relevância pública as ações e serviços de saúde, cabendo ao Poder Público dispor, nos termos da lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, devendo sua execução ser feita diretamente ou através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado.”

<sup>2</sup> “Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social, previstos no art. 195, além de outras fontes, e organizadas com base nas seguintes diretrizes:

<sup>3</sup> I - descentralização político-administrativa, cabendo a coordenação e as normas gerais à esfera federal e a coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como a entidades beneficentes e de assistência social;

<sup>4</sup> II - participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis.”

<sup>5</sup> “Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.”

**formação de parcerias, sem a necessidade de autorização de serviço, concessão de serviço ou permissão de serviço público.**

Assim, não há qualquer dúvida que a iniciativa privada, conforme previsão constitucional pode exercer ações em áreas coadjuvantes do Estado, na exata ideia de que os recursos públicos destinados à saúde, educação e assistencial são e sempre serão insuficientes a atender demanda cada vez mais crescente na atual realidade brasileira, havendo, por fim, necessidade de tal complementariedade por parte dos particulares com o devido respaldo constitucional.

O exercício efetivo de apontadas atribuições estatais, mesmo que exercidas de forma subsidiária pelos particulares, representa sim a realização de conquista da cidadania, porque confere às entidades privadas com referido perfil, através de seus prepostos, a possibilidade de efetivar direitos sociais tal como o é em relação aos deveres do Estado. Tanto assim que o Legislador Maior, com o propósito de incentivar o exercício de mencionadas atividades, conferiu às mesmas a imunidade constitucional tributária, conforme previsão contida nos artigos 150, VI, “c<sup>6</sup>, e 195, § 7<sup>o7</sup>, tratamento este que se aplica, de forma explícita aos impostos e contribuições à seguridade social, não alcançando necessariamente as demais formas tributárias, que, ao longo dos últimos anos foram se acomodando em nossa legislação constitucional e no próprio ordenamento legal dela decorrente.

---

<sup>6</sup> “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

VI - instituir impostos sobre:

...

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;”

<sup>7</sup> “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

...

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Muito embora não seja objeto precípua do presente opúsculo discorrer de forma detalhada sobre as razões que estribam as aludidas imunidades constitucionais tributárias, convém, como premissa ao intento alhures apresentado, melhor pavimentar a linha de argumentação apresentada, invocar, também, a doutrina de Leandro Marins (2004, p.145), que ao discorrer sobre aludido “incentivo tributário”, assevera:

A justificativa para a concessão de benesses tributárias através da imunidade é a admissão de que a sociedade não é massa homogênea, mas formada por uma diversidade de grupos que idealizam a mesma diversidade de interesses, a demandar tratamento diferenciado em busca da igualdade socioeconômico-material objeto da democracia.

Ainda em reforço ao debate da subsidiariedade relativamente à atividade privada, Fernando Borges Mânica (2008, p.55) ao falar da prestação de serviços públicos sociais, em referência explícita a Marçal Justen Filho, assim afirma:

A responsabilidade social deixou de ser monopólio do Estado e passou a configurar dever de todos. Como salientou Marçal Justen Filho, ao tratar dessa nova concepção: ‘Os valores fundamentais da sociedade devem ser buscados através da atuação do Estado, da sociedade e do cidadão. A dignidade da pessoa humana não é um valor externo a cada sujeito e todos têm um compromisso moral e político com ela – não é apenas com a dignidade alheia, mas com a própria.

E é justamente com este olhar que se deve empreender esforços interpretativos à amparar a presente leitura, sobretudo porque o Estado além de autorizar a exploração através de organizações particulares eleitas constitucionalmente de interesse público social, reconhece, por meio de seus agentes, não ter recursos suficientes para atender tal demanda, busca fomentá-las, tudo com o propósito de conferir iguais oportunidades àqueles que precisam ter acesso aos direitos sociais básicos.

Portanto, a prática de apontada exploração tipifica-se como serviço público, ainda que praticado por organizações privadas, de modo a assegurar à todos, indistintamente, garantias constitucionais como direito fundamental ao cidadão.

Neste sentido ainda o ensinamento apresentado na obra de Daniel Wunder Hachem (2014, p.130): “Os direitos Fundamentais se sujeitam a um conjunto específico de princípios e regras, que tem por finalidade emprestar-lhes uma proteção reforçada contra ações e omissões do Estado e dos sujeitos privados”.

Quando se fala em serviço público adequado e a devida consistência na materialidade de direito fundamental, novamente Hachem (2014, p.132/133), em continuidade ao já exposto, proclama:

O direito fundamental ao serviço público adequado consiste em um direito materialmente fundamental por quatro motivos: (...) (iv) decorre diretamente dos princípios da dignidade humana e da cidadania (art.1º, II e III, CF), pois os serviços públicos são indispensáveis para proporcionar aos cidadãos condições de existência digna e possibilitar sua participação ativa na comunidade política e social, além de serem imprescindíveis para atingir os objetivos fundamentais da República de erradicar a pobreza, reduzir as desigualdades sociais, garantir o desenvolvimento e construir uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I a III da CF)

Diante de argumentos que revelam a dimensão do que representam ações de educação, saúde e assistência social no campo social, as garantias e os fundamentos constitucionais que amparam o direito em termos de proteção e incentivo, é possível avançar mais no tema ora tratado, de maneira a conhecer melhor a problemática envolvida, notadamente quanto ao importante papel desempenhado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, em termos de finanças públicas, voltada para a responsabilidade na gestão fiscal e, em linhas gerais, para o bom uso dos recursos públicos que as pessoas políticas de direito público interno invariavelmente deverão observar.<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> Não se pretendendo fugir do contexto ora proposto – e até porque o tema será mais explorado em tópico seguinte - e por isso em comentário apontado em nota de rodapé, mas exercendo um natural espírito crítico, é forçoso apontar para o fato de que a simples previsão de uma lei que venha exigir do administrador público a responsabilidade fiscal no trato das finanças públicas, possa ser, no mínimo, uma redundância ao texto constitucional; por isso, para não nos limitarmos ao seu contexto maior, reveste-se de importância contextual observar que, não se limita a tal desiderato, pois nas ditas outras providências a que a ementa da referida norma trata, há o fato de se pretender impor outras regras de importância capital, como é possível se depreender, de uma objetiva leitura de seu artigo 1º, § 1º, como se observa abaixo:

“Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita,

Frise-se, pois, que a apontada Lei, por intermédio da gestão fiscal responsável dos recursos públicos, representa um pressuposto da atividade pública, não se limitando a isso evidentemente, mas também, até como corolário desta pretensão, a ação planejada e transparente do administrador público, tendo-se como premissas, a prevenção de riscos e correção de eventuais desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas, estabelecendo, desta forma, não só cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, como a obediência a limites e condições para a renúncia de receitas e de geração de despesas, dentre de outros cuidados.

**METODOLOGIA:** adequada para a resposta da problemática enfrentada pela pesquisa e própria aos objetivos indicados na introdução do tema em análise.

## **2. Art. 195, §3º<sup>9</sup> da Constituição Federal de 1988**

Retira-se da leitura do artigo 195, §3º da nossa Carta Maior, a impossibilidade de haver contratação com o Poder Público, nem receber benefícios, incentivos fiscais ou creditícios, nos termos da lei, a pessoa jurídica que estiver em débito para com o sistema da seguridade social.

Pois bem, o artigo em mira prevê que a disciplina se deve dar através de lei. Por isso, é possível que a regulamentação ocorra em termos infraconstitucionais, podendo inclusive o legislador ordinário prever situações em que a regularidade fiscal seja mitigada diante de critérios eleitos, e que a própria administração pública venha a determinar como necessárias aos interesses em jogo; ou seja, valores que a Constituição tem o propósito de incentivar e promover deverão preponderar diante da exigência de regularidade fiscal.

---

geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar....”

<sup>9</sup> “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

...

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. (Vide Medida Provisória nº 526, de 2011) (Vide Lei nº 12.453, de 2011)”

Não fosse isso, não haveria qualquer margem de interpretação que, em termos legais, pudesse ser condizente com o que prevê a Carta Magna brasileira em sua principiologia fundamental.

Isso tudo decorre da aplicação de princípios tais como o da razoabilidade e da proporcionalidade, na exata ideia de que não se poder tê-los aplicados de forma desmedida, de modo a impedir que determinada atividade seja exercida, na medida em que referido instrumento – a negativa de regularidade fiscal -, importe em via torta a exigir o pagamento de determinado tributo. Sabe-se que há meios legais para tanto!

A pretexto da pretendida existência de razoabilidade e proporcionalidade na exigência de CND, Leandro Paulsen (2013, p.1297) registra que:

Tanto a razoabilidade como a proporcionalidade são princípios que asseguram o indivíduo contra medidas arbitrárias, sem-sentido, que sejam desnecessárias para o fim que supostamente as tenham motivado, inadequadas para levar ao resultado prático pretendido ou desmesuradas (proporcionalidade em sentido estrito), estabelecidas com exagero em dimensão incompatível com a finalidade buscada. Nestes casos, ou quando os empecilhos ao exercício dos direitos do contribuinte sejam desproporcionais ou a natureza destes exigir maior proteção, a intervenção legal na esfera privada não se justificará, tendo em conta que o indivíduo tem sua liberdade, seu patrimônio e seus direitos sociais tutelados constitucionalmente e que medidas restritivas só se viabilizam no Estado de Direito quando revestidas de razoabilidade e de proporcionalidade. Ou seja, o legislador não pode estabelecer qualquer coisa, mas o que esteja em consonância com os princípios que resguardam ao mesmo tempo os interesses público, social e individual.

De fato, os interesses econômicos sociais receberam tratamento constitucional admirável dada a relevância ao incentivo e promoção que determinados setores da iniciativa privada poderão exercer ações em complementação aos deveres do Estado.

Tais condições consubstanciam a viabilidade da realização de ações primárias e essenciais na construção de uma '*sociedade livre, justa e solidária*' (inciso I, art. 3º da CF/88).

## **2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/2000 – Aspectos Gerais**

Apenas como reforço de persuasão e considerando o tecido jurídico nacional, vale dizer, a forma pela qual se deve entender o sistema legal nacional, importa abordar ainda que

em ‘*obter dictum*’, o papel da Lei Complementar neste cenário, justamente para preservar a coerência e a organização que a norma deve ter em apontado sistema. Deseja-se com isso, evitar equívocos interpretativos.<sup>10</sup>

Com efeito, parte-se do pressuposto de que a Lei de Responsabilidade Fiscal, portanto, norma de caráter nacional dirige-se a todas as pessoas políticas de direito público interno uma vez que obriga não só à União Federal como também os Estados, Municípios e Distrito Federal, consoante expressa dicção contida no parágrafo 2º do seu artigo 1º, *verbis*:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

(.....)

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Note-se, ademais, que é a própria Carta Maior que estabelece a competência do veículo normativo que regulará a matéria por intermédio de Lei Complementar, significando dizer que tanto o conteúdo formal quanto material, deverá ser observado pelo legislador federal e até mesmo local no momento em que produzir norma relativa ao tema: “Finanças Públicas” conforme previsto no artigo 163 da CF/88.

Melhor explicando, a lei nacional (LC 100/101), estabelece regras gerais aos Poderes Públicos internos, nos três níveis de competência (União, Estados, Municípios, Distrito Federal) e que deverão ser criteriosamente observadas pelos legisladores, dentro, portanto, dessas respectivas competências, no momento em que editarem leis tratando de gestão fiscal.

Caso assim não se comportem, editando normas que contrariem o regramento estabelecido a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, poderão ser declaradas ilegais<sup>11</sup> ou inconstitucionais.

A doutrina de Weder de Oliveira (2013, p.1090) enriquece o presente estudo ao mencionar o pensamento de Tercio Sampaio Ferraz sobre o tema:

Assim com os outros autores, Tercio Sampaio Ferraz também afirma que a normas locais editadas no âmbito da legislação concorrente devem ser

---

<sup>10</sup> O que pode representar muito mais que um esforço meramente retórico de nossa parte como se tentou, aprioristicamente, demonstrar na nota de rodapé 12 retro.

<sup>11</sup> Recurso Especial n. 142.824/SP (1997/0054612-8) Relator: Ministro Humberto Gomes de Barros.

conformes às normas gerais editadas pela União, sob pena de inconstitucionalidade. ‘A despeito das regras sobre legislação concorrente, Estados e Distrito Federal, mas também os Municípios, mesmo estes, que dela não participam, têm ainda competência suplementar, que os autoriza a estabelecer normas gerais não concorrentes, mas decorrentes de normas federais; por isso, aliás, esta competência só pode ser exercida em havendo normas gerais da União (não serve para preencher lacunas), devendo existir compatibilidade entre elas (gerais da União e dos Estados/DF) sob pena de invalidade (inconstitucionalidade)’.

Logo, diante das linhas gerais acima traçadas, os fundamentos que dão amparo ao tema ganham relevo na medida em que a lei que instituiu o Marco Regulatório deve ser aplicada e entendida exatamente dentro deste contexto.

## **2.2 Lei 13019/2014 – ‘Marco Regulatório do Terceiro Setor’**

A lei ordinária nº 13.019 de 31/07/2014, conhecida como Marco Regulatório do Terceiro Setor, estabelece regime jurídico de parcerias voluntárias que visa disciplinar a relação da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, das autarquias, das fundações, das empresas públicas e das sociedades de economia mista prestadoras de serviço público, com as organizações da sociedade civil.

Referida norma tem como pressuposto básico, entre outras características, dar maior transparência e controle em dita relação, notabilizada por destinar recursos públicos para execução de trabalhos de alta relevância pública e social.

Impende ainda observar que a lei nº 13.204/2015 promoveu inúmeras alterações na norma de regência (13.019/2014). Dentre as mudanças ocorridas, o legislador previu a possibilidade da administração pública dispensar o chamamento público em casos de atividades voltadas ou vinculadas a serviços de educação, saúde e assistência social, desde que executadas por entidades que qualificarem-se como tal (art. 30, VI da lei 13.019/2014). Isto é, apontadas atividades são endossadas por revelar a vontade do constituinte em promover o fomento na realização de ações com formidável apelo social, motivo este que ampara a dispensa do chamamento público conforme expresso na lei. Frise-se, todavia, competirá à administração, dentro, portanto, dos critérios que deve adotar toda e qualquer administração pública, justificar as razões pelas quais promoveu a dispensa, bem como publicar o ato administrativo que amparar mencionada decisão, oportunizando terceiros à eventualmente apresentarem impugnação. Em outro giro verbal, os valores que devem

prestigiar as ações sociais no campo da saúde, educação e assistência social, continuam sendo, até este ponto de análise, preservados.

Ainda considerando a prescrição legal, muito embora entidades com aludido perfil possam ser dispensadas do chamamento público, não significa dizer que outros requisitos deixarão de ser observados pelas Organizações da Sociedade Civil para que possam regularmente celebrar parcerias<sup>12</sup> com a administração pública de acordo com a lei 13.019/2014. Além do mais, todos os propósitos insertos na nova lei deverão ser cumpridos pelas instituições em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco. As ferramentas de controle, tais como acompanhamento, monitoramento, fiscalização, avaliação de políticas públicas e prestação de contas, de acordo com o que está previsto em apontada norma, revelam o acerto e a preocupação que a Administração Pública deve ter na correta execução de políticas sociais.

Entretanto, um dos requisitos previstos para celebração do termo de colaboração ou de fomento trata da exigência **da apresentação de regularidade fiscal, previdenciária, tributária, de contribuições e de dívida ativa, de acordo com a legislação aplicável de cada ente federado** (art. 34, II da lei 13.019/2014). Porém, muito embora a norma seja adequada ao rigor de controle e transparência, como visto acima, causa espécie apontada exigência.

Pois bem, a despeito de ser norma de aplicação nacional (norma geral), conforme se pode inferir do art. 22, XXVII da Constituição Federal, há determinação – competência concorrente - para que cada Ente Federado possa disciplinar mencionado requisito de acordo com suas próprias necessidades, não havendo portanto, um engessamento dos demais entes federados quanto ao tema, desde que com a referida legislação não colidam, de forma a respeitar sua condição de regramento geral.

E é justamente neste diapasão que será melhor analisada aludida lei, no cotejo com a lei de responsabilidade fiscal – LRF (LC nº 101/2000), naquilo que couber, uma vez que foi instituída com o propósito de normatizar finanças públicas voltadas à gestão fiscal, sobretudo porque há casos em que as Certidões Negativas Fiscais não têm caráter obrigatório, notadamente em situações de ocorrência de transferências voluntárias, para determinadas áreas de recíproco interesse público e social.

---

<sup>12</sup> Termo de colaboração ou Termo de Fomento.

Neste contexto, pela lei nº 13.019/2014, as transferências voluntárias abrangem tanto o termo de colaboração quanto de fomento. *Verbis*:

Art. 16. O termo de colaboração deve ser adotado pela administração pública em caso de **transferências voluntárias** de recursos para consecução de planos de trabalho propostos pela administração pública, em regime de mútua cooperação com organizações da sociedade civil, selecionadas por meio de chamamento público, ressalvadas as exceções previstas nesta Lei.

(....)

Art. 17. O termo de fomento deve ser adotado pela administração pública em caso de **transferências voluntárias** de recursos para consecução de planos de trabalho propostos pelas organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação com a administração pública, selecionadas por meio de chamamento público, ressalvadas as exceções previstas nesta Lei. (Grifou-se)

Está claro, portanto, que os instrumentos de contratualização previstos acima serão realizados por meio de transferências voluntárias.

Por outro lado, importa notar que a lei de responsabilidade fiscal, ao regulamentar o art. 163 da CF/88, institui, por meio de competência exclusiva, normas gerais de finanças públicas vinculando não só à União, Estados, Municípios e Distrito Federal, como também sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação, empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, conforme dicção do artigo 2º da LRF.

Logo, a Lei de Responsabilidade Fiscal deve ser intransigentemente observada a todos os sujeitos partícipes de seu alcance<sup>13</sup>, não só em face de sua competência, mas também por ser hierarquicamente superior às normas ordinárias e leis locais que eventualmente conflitarem com sua prescrição.

Diante desse quadro, o artigo 25 da LRF, ao tratar de transferência voluntária, estabelece inúmeras exigências para que ocorra a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

Dentre as quais, destaca-se a seguinte:

---

<sup>13</sup> O que não se limita apenas aos entes diretos da administração pública nos três níveis anteriormente observados, mas também àqueles da administração pública indireta.

Art. 25. (.....)

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

(....)

IV - comprovação, por parte do beneficiário, de:

- a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;

....

Até aqui nenhuma novidade.

Porém, observe-se que há regra de exceção, na medida em que o §3º do citado artigo 25 dispõe sobre a inexistência de suspensão em transferências voluntárias aos beneficiários, caso sejam destinadas às ações de educação, saúde e assistência social. Confira-se:

Art. 25. (.....)

...

**§ 3º Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social. (Grifou-se)**

Como se vê, o legislador complementar, cômico da preservação dos valores constitucionais que deve prestigiar e incentivar, sobretudo nas três áreas de absoluta importância social, jamais pode impedir a transferência de recursos destinados às apontadas finalidades sociais, porque determinada organização social não detém certidão 'tributária' negativa, em estrita observância ao princípio da razoabilidade, nos limites da legalidade do agente público e com o exercício da discricionariedade e responsabilidade que lhe são intrínsecas no exercício de tal mister.

Em reforço, Maria Sylvania Zanella Di Pietro, em obra coordenada por Ives Gandra Martins (2001, p.174), ao comentar dita a exceção, esclarece que:

...a sanção não poderá ser aplicada quando se tratar de transferências voluntárias para as áreas de educação, saúde e assistência social. É o que consta do art. 25, §3º, com uma justificativa fácil de entender: são áreas em que a Constituição prevê como dever a atuação do Estado, exatamente por abrangerem atividades que atendem a necessidades essenciais da

coletividade, além de constituírem matérias de competência comum dos três níveis de governo (art. 23, II e V, da CF).

A Lei nº 13.019/2014, por sua vez, determina que as organizações da sociedade civil, por ocasião da celebração do termo de colaboração ou de fomento, apresentem certidões de regularidade fiscal.

Confira-se:

Art. 34. Para celebração das parcerias previstas nesta Lei, as organizações da sociedade civil deverão apresentar:

(...)

II - certidões de regularidade fiscal, previdenciária, tributária, de contribuições e de dívida ativa, de acordo com a legislação aplicável de cada ente federado;

(...);

No entanto, como visto acima, referida disposição conflita com a exceção contida no §3º do art. 25 da LRF, relativamente às atividades voltadas à saúde, assistência social e educação.

Não tem sentido obstaculizar celebração de parcerias para realização de transferências voluntárias, dada a hipótese de ausência de regularidade de fiscal de determinada entidade pública ou privada, como previsto na lei que institui o Marco Regulatório do Terceiro Setor.

Via de consequência, inadmissível promover a respectiva desclassificação da organização (art. 28), se tais transferências destinarem-se à saúde, assistência social e educação, dada a dicção contida no §3º do art. 25 da LRF.

Esta é, assim parece, a forma mais adequada de se interpretar a nova norma que disciplina o Marco Regulatório do Terceiro Setor; ou seja, não isolá-la diante do arcabouço jurídico nacional, sob pena de errar em sua descrição e aplicação, mas empregar regra de incidência conforme valores constitucionais que protegem instituições que secundam o 'Estado' em apontadas áreas.

Dito de outra forma, entidades que promovem a educação, saúde e assistência social em caráter beneficente, pelo fato de auxiliarem o Poder Público no exercício de tais funções, mormente o reconhecimento de que o mesmo não consegue através de suas políticas atingi-las satisfatoriamente, também não podem ser penalizadas por não possuírem certidões de regularidade fiscal em dado momento de suas atividades estatutárias.

Não fosse assim, inexistiria qualquer razão em determinar que o legislador maior conferisse a disciplina da matéria ao legislador complementar, e este, atento às prioridades constitucionais, promovesse exclusão de regra que tem como escopo a preservação de direitos fundamentais.

No que toca a orientação jurisprudencial, a exceção prevista na LRF vem preponderando no sentido de liberar repasses públicos em caso símil, mesmo que a organização não seja portadora de regularidade fiscal.

Veja-se:

ADMINISTRATIVO. CONVÊNIO. LIBERAÇÃO DE VERBAS PÚBLICAS PARA ATENDIMENTO DAS CRIANÇAS E DOS ADOLESCENTES EM SITUAÇÃO DE RISCO PESSOAL E SOCIAL. APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA PELO TRIBUNAL DE CONTAS. REQUISITO DISPENSÁVEL. INTERPRETAÇÃO DO ART. 25, §§ 1º E 3º, DA LC 101/2000.

1. (.....)

4. Pela leitura do § 1º do art. 25 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) conclui-se que é lícita a exigência de certidões que comprovem a regularidade do ente beneficiado com o repasse da transferência voluntária, entre as quais a pontualidade no pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos, bem como em relação à prestação de contas de recursos derivados de convênios anteriores. Ocorre que a própria norma em seu § 3º estabelece que não serão aplicadas as sanções de suspensão das transferências voluntárias nas hipóteses em que os recursos transferidos destinam-se a aplicação nas áreas de saúde, educação e assistência social, hipótese configurada nos autos, em que o convênio firmado com o Estado do Paraná tem por objeto a execução de atividades inerentes ao atendimento das crianças dos adolescentes em situação de risco pessoal e social.

**5. Apesar do texto normativo fazer referência a sanção de suspensão de transferência voluntária, as exigências previstas no artigo 25, § 1º, da LRF não se aplicam às transferências voluntárias destinadas a ações nas áreas de educação, saúde e assistência social. Dessa forma, a cláusula do referido convênio que condiciona a liberação financeira à apresentação de Certidão Negativa do Tribunal de Contas deve ser considerada abusiva e ilegal.** Precedentes.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (REsp 1.407.866/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/10/2013, DJe 11/10/2013) (Grifou-se)

E nem se alegue que referida regra de exceção não se aplica às entidades privadas, pois conforme orientação do E.T.J. PR (Reexame Necessário nº 676.189-3 – Relator Des. Abraham Lincoln Calixto. Julgado 10/02/2011. Publicação 22/02/2011) o serviço prestado de interesse público pode ser realizado por entidade privada em caráter complementar, motivo

este forte o bastante para contemplar o mesmo tratamento, isto é, de inexigência de CND na realização de serviços voltados à saúde, educação e assistência social ainda que praticado por particulares.

Dessarte, certamente a nova lei será alvo de muitas objeções, porque sua redação leva a interpretações equivocadas. Sua literal interpretação leva a isso.

Por outro lado, os Entes federados poderão legislar dentro de suas respectivas competências, contrariando norma geral, ante a regra de exceção prevista na LRF, pois muito embora seja nacional, há espaço para que o legislador local, à luz do contido no art. 24,§1º da CF/88, assim preveja.

### **3. Conclusões**

- a) Muito embora a lei que instituiu o chamado Marco Regulatório do ‘Terceiro Setor’ preveja uma série de medidas aptas à ‘moralizar’ a relação jurídica com as entidades beneficentes em aludido laço, deve-se compreender a relevância que determinadas atividades exercem no campo da assistência social;
- b) A própria lei 13.019/2014 ao promover a dispensa do chamamento público relativamente nas áreas de saúde, assistência social e educação reconhece a importância que tais atividades exercem junto a sociedade brasileira, sendo servil aos ditames que a própria CF/88 reconhece como valor que deve ser preservado e sobretudo estimulado;
- c) Por isso, ainda que a certidão negativa fiscal seja exigida para cumprir os requisitos para celebração do chamado termo de colaboração ou do termo de fomento com o ‘Poder Público’, a avaliação que se deve empreender da norma não deve ser isolada, sob pena de equivocar-se na exata compreensão das ações que secundam o Estado diante da previsão contida na Constituição Federal de 1988;
- d) A prescrição contida na Lei de Responsabilidade Fiscal quando prevê regra excepcional de comprovação de regularidade fiscal para realização de transferências à educação, saúde e assistência social, ratifica os ditames da Lei Maior, sobretudo porque a realização de ação social por entidades beneficentes não pode ser entendida como simples ato contatual com o Poder Público. Trata-se de uma relação que tem o objetivo de efetivar a cidadania com as parcerias que

tem o propósito de materializar a isonomia, através de ações de fomento estimuladas pelo Estado e desenvolvidas pela iniciativa privada. Portanto, são valores diferentes e que devem ser tratados como tal.

## **REFERÊNCIAS**

HACHEM, Daniel Wunder. **Direito fundamental ao serviço público adequado e capacidade econômica do cidadão: repensando a universalidade do acesso à luz da igualdade material**. Belo Horizonte: A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional, ano 14, n. 55.

MÂNICA, Fernando Borges. **Terceiro Setor e imunidade tributária: teoria e prática**. 1ª Reimpr. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MODESTO, Paulo. **Reforma do Estado, formas de prestação de serviços ao público e parcerias público-privadas: demarcando as fronteiras dos conceitos de serviço público, serviços de relevância pública e serviços de exploração econômica para as parcerias público-privadas**. Salvador: Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 2, maio-jun-jul, 2005. Disponível na Internet: [www.direitodoestado.com.br](http://www.direitodoestado.com.br)

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. ESMAFE, 2013.

SILVA MARTINS, Ives Gandra e NASCIMENTO, Carlos Valder do. *In* **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

SOUZA, Leandro Marins de. **Tributação do Terceiro setor no Brasil**. São Paulo: Dialética, 2004.