

INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS.¹

TAX INCENTIVES AS A TOOL OF PUBLIC POLICY.

Cátia Barbosa da Silva²

Isadora Pereira Medeiros³

Elisângela A. de Medeiros⁴

RESUMO

Este trabalho apresenta os tributos como a principal fonte de financiamento das funções estatais, sendo a análise orientada pela necessidade de conciliar arrecadação, segurança jurídica e justiça fiscal, em estrita observância aos princípios constitucionais tributários, tais como legalidade, anterioridade, isonomia e capacidade contributiva. Os incentivos fiscais são compreendidos como mecanismos extrafiscais de renúncia de receita, utilizados pelo Estado para induzir o desenvolvimento econômico, social e regional, cuja concessão é analisada à luz da responsabilidade fiscal, nos termos da Lei Complementar nº 101/2000, que exige estimativa de impacto orçamentário-financeiro e a adoção de medidas compensatórias. Adicionalmente, examina-se a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema, destacando-se a inconstitucionalidade da chamada “guerra fiscal” sem a prévia aprovação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), bem como a importância da observância da Lei de Responsabilidade Fiscal. Conclui-se que os incentivos fiscais constituem ferramentas legítimas de indução econômica; contudo, seu propósito constitucional de promover o desenvolvimento somente é alcançado quando tais instrumentos são planejados, avaliados e concedidos com transparência e responsabilidade, assegurando o equilíbrio federativo e a sustentabilidade fiscal.

Palavras-chave: Direito Tributário; Tributos; Incentivos Fiscais.

ABSTRACT

This paper presents taxes as the main source of financing for state functions, and the analysis is guided by the need to reconcile tax collection, legal certainty, and tax justice, in strict compliance with constitutional tax principles such as legality, anteriority, equality, and contributory capacity. Tax incentives are understood as extra-fiscal mechanisms of revenue waiver used by the State to induce economic, social, and regional development.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade FacMais de Ituiutaba, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito, no segundo semestre de 2025.

² Acadêmica do 10º Período do curso de Direito pela Faculdade FacMais de Ituiutaba. E-mail: catia.silva@aluno.facmais.edu.br

³ Acadêmico do 10º Período do curso de Direito pela Faculdade FacMais de Ituiutaba. E-mail: isadora.medeiros@aluno.facmais.edu.br

⁴ Professora-Orientadora. Mestre em Direito. Docente da Faculdade FacMais de Ituiutaba. E-mail: elisangela@facmais.edu.br

The granting of these incentives is analyzed in light of fiscal responsibility, pursuant to Complementary Law No. 101/2000, which requires the estimation of fiscal impact and the adoption of compensatory measures. Additionally, the paper examines the jurisprudence of the Federal Supreme Court (STF) on the subject, highlighting the unconstitutionality of the so-called “fiscal war” without prior approval by the National Council for Fiscal Policy (CONFAZ), as well as the importance of compliance with the Fiscal Responsibility Law. It is concluded that tax incentives are legitimate tools for economic induction; however, their constitutional purpose of promoting development is only achieved when they are planned, evaluated, and granted with transparency and responsibility, ensuring federal balance and fiscal sustainability.

Keywords: Tax Law; Taxes; Tax Incentives.

1 INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem como tema os incentivos fiscais como instrumento de políticas públicas, pois os mesmos reduzem ou isentam impostos para estimular o desenvolvimento, com foco em compreender sua eficácia e limites diante das exigências legais e da responsabilidade fiscal. O problema central que orienta o estudo é: de que forma a concessão de incentivos fiscais pode promover o desenvolvimento econômico e social sem comprometer a arrecadação pública, a transparência na gestão estatal e o cumprimento das exigências previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal. Ao partir desse problema, o objetivo geral é analisar como tais incentivos podem ser empregados para fomentar o desenvolvimento econômico e social, observando os limites constitucionais e legais, especialmente no que tange à transparência, ao equilíbrio das contas públicas e ao respeito às normas da Lei de Responsabilidade Fiscal. Os objetivos específicos incluem explicar o conceito e a natureza jurídica dos tributos; identificar e relacionar princípios tributários relevantes, como legalidade, isonomia e capacidade contributiva; avaliar as exigências de transparência e responsabilidade fiscal estabelecidas na legislação; examinar os benefícios socioeconômicos e os riscos para a arrecadação; e propor recomendações para a gestão responsável desses instrumentos.

A justificativa social reside no potencial desses mecanismos para estimular setores estratégicos, reduzir desigualdades regionais, gerar emprego e renda, e, assim, contribuir para o bem coletivo. A justificativa acadêmica advém da interseção entre Direito Tributário, Finanças Públicas e políticas de desenvolvimento, oferecendo análise atualizada sobre eficácia, controle e governança dos incentivos, e contribuindo para a literatura jurídico-tributária e para estudos comparativos. A justificativa jurídica fundamenta-se na necessidade de enquadrar a concessão de incentivos dentro dos parâmetros legais e constitucionais: o tributo, por definição legal, é prestação pecuniária compulsória instituída em lei, e não sanção por ato ilícito; esse conceito reforça o papel do Estado em gerir tributos com base em princípios e segurança jurídica. Além disso, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece parâmetros para preservar a situação fiscal dos entes federativos e orienta a transparência e a gestão eficiente dos gastos públicos. O próprio dispositivo legal prevê condições rigorosas para renúncia de receita decorrente de incentivos tributários, exigindo estimativas de impacto orçamentário-financeiro e medidas de compensação, o que evidencia a necessidade de planejamento e controle.

Assim, esta pesquisa busca demonstrar que incentivos fiscais apenas alcançam efetividade, legitimidade e sustentabilidade quando integrados a uma governança responsável, alinhada à segurança jurídica e ao equilíbrio financeiro, possibilitando políticas públicas que atendam ao bem coletivo sem fragilizar as finanças públicas.

O Direito Tributário ocupa posição central no ordenamento jurídico brasileiro, visto que os tributos constituem a principal fonte de recursos para a manutenção das funções estatais. Conforme o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), tributo é uma prestação pecuniária compulsória instituída em lei, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, não constituindo sanção por ato ilícito.

A doutrina, representada por autores como Carrazza (2023) e Becker (2022), aponta que a tributação deve conciliar arrecadação, segurança jurídica e justiça fiscal, obedecendo aos princípios da legalidade, anterioridade, isonomia, capacidade contributiva e vedação ao confisco.

Assim sendo, os incentivos fiscais surgem como mecanismos extrafiscais utilizados pelo Estado para fomentar setores estratégicos da economia, reduzir desigualdades regionais, incentivar a inovação e promover o desenvolvimento econômico e social.

No plano metodológico, a pesquisa adota método dedutivo e caráter exploratório, articulando análise teórica e levantamento documental, a fim de compreender o arcabouço normativo e os fundamentos jurídicos e econômicos que embasam o uso de incentivos fiscais. O método dedutivo permite partir de princípios gerais do Direito Tributário e da responsabilidade fiscal para inferir normas, limites e práticas adequadas na concessão dos incentivos ao mesmo tempo, o caráter exploratório orienta a investigação inicial sobre relações de causa e efeito, impactos e riscos, buscando aprofundar conhecimento sobre um tema complexo e dinâmico, com base em fontes legais, doutrinárias, pareceres, decisões e estudos relacionados. Dessa forma, a pesquisa busca demonstrar que incentivos fiscais alcançam efetividade, legitimidade e sustentabilidade somente quando integrados a um modelo de governança responsável, alinhado à segurança jurídica e ao equilíbrio financeiro, permitindo políticas públicas que atendam ao bem coletivo sem fragilizar as finanças públicas.

Neste estudo pretende-se demonstrar que a concessão de incentivos fiscais, deve observar limites constitucionais e legais, especialmente no que diz respeito à transparência, ao equilíbrio das contas públicas e ao respeito ao pacto federativo.

2 DESENVOLVIMENTO

O presente estudo analisa os incentivos fiscais à luz da responsabilidade fiscal e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), examinando também sua relação com o princípio da neutralidade tributária e com o papel do Estado como agente indutor do desenvolvimento econômico.

Como os tributos são fontes de receitas essenciais para manutenção das funções estatais, a arrecadação torna-se primordial, uma vez que o poder público por meio da arrecadação tributária, o poder público financia políticas sociais, garante serviços públicos e promove o desenvolvimento econômico.

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 3º, tributo é uma obrigação pecuniária instituída em lei, cobrada de forma compulsória pelo Estado, cujo pagamento deve ser realizado em moeda ou equivalente, sem que constitua sanção de

ato ilícito (BRASIL, 1966). Assim, os tributos representam o elo entre o Estado e a sociedade, possibilitando a concretização da função social do poder público.

Para tanto, os tributos são valores pagos compulsoriamente pelos cidadãos e pelas empresas, instituídos por lei, com a finalidade de financiar as atividades do governo.

Tais atividades incluem o custeio de despesas administrativas, a realização de melhorias sociais (atendendo a necessidades precípuas da população) e a manutenção de serviços públicos essenciais. Em suma, a existência dos tributos visa permitir que o Estado cumpra sua função social e promova o bem comum, por meio do desenvolvimento econômico e social.

3 PRINCIPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS COMO LIMITES DE PODER DE TRIBUTAR A GARANTIA DOS CONTRIBUINTES.

Princípios tributários, são diretrizes fundamentais que orientam a criação, interpretação e aplicação das normas tributárias, garantindo justiça fiscal, segurança jurídica e respeito aos direitos dos contribuintes.

Tal importância dos princípios tributários consiste na sua função de limitar o poder de tributos do Estado, protegendo assim os contribuintes contra abusos e garantir segurança jurídica no que diz respeito ao sistema fiscal, servindo como base para a criação e interpretações das leis, garantindo assim constitucionalidade e preservando os direitos dos contribuintes.

Segundo Roque Antonio Carrazza,

Os princípios constitucionais tributários são a armadura do contribuinte perante o Estado. Sem eles, o poder de tributar seria um poder absoluto, discricionário, ilimitado, e o cidadão estaria à mercê da voracidade fiscal do governante de plantão. Eles representam, em última análise, a garantia de que a tributação, embora necessária ao funcionamento do Estado, não se converta em instrumento de opressão ou confisco. (Carrazza, 2023, p.578)

Sendo assim, existem para permitir que o Estado cumpra sua função social e promover o bem comum, por meio do desenvolvimento econômico e social. Os principais princípios do Direito Tributário são diretrizes fundamentais que orientam a criação, interpretação e aplicação das normas tributárias, garantindo justiça fiscal, segurança jurídica e respeito aos direitos dos contribuintes.

3.1 Os Princípios Tributários

O princípio da Legalidade Tributária é norteador de todo o sistema financeiro e tributário, estando disposto no art. 150, I, da Constituição Federal, segundo o qual “nenhum tributo pode ser cobrado sem que exista lei que o estabeleça”, garantindo-se, assim, que apenas o Poder Legislativo detenha competência para criar ou majorar tributos.

Nessa esteira, Geraldo Ataliba, em sua obra *Hipótese de Incidência Tributária*, ensina que “se houver subsunção do fato à hipótese de incidência (h.i.), ele será imponível. Se não houver subsunção, estar-se-á diante de fato irrelevante para o Direito Tributário” (ATALIBA, 2016, p. 68).

Dessa forma, evidencia-se que a exigência tributária somente se legitima quando o fato concreto se enquadra rigorosamente na hipótese prevista em lei, reforçando a centralidade do princípio da legalidade como garantia do contribuinte contra arbitrariedades do Estado e como elemento estruturante da segurança jurídica no sistema tributário brasileiro.

Quanto ao Princípio da Anterioridade Anual, um dos pilares do sistema tributário nacional no que tange à segurança jurídica do contribuinte, trata-se de princípio estabelecido com o objetivo de impedir a cobrança imediata de tributos recém-instituídos ou majorados. Nesse sentido, dispõe o art. 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal, ao vedar a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, permitindo-se sua exigência apenas no exercício financeiro subsequente.

A doutrina destaca que tal princípio está diretamente relacionado à previsibilidade e à confiança legítima do contribuinte. Para Hugo de Brito Machado, a anterioridade tributária constitui verdadeira garantia constitucional, pois impede a surpresa fiscal e assegura ao contribuinte condições mínimas para organizar suas atividades econômicas de forma racional e segura (MACHADO, 2001).

Nesse mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que o princípio da anterioridade anual representa importante limitação ao poder de tributar, sendo instrumento essencial de proteção ao contribuinte e de efetivação da segurança jurídica, ao vedar a exigência imediata de tributos recém-instituídos ou majorados (STF, RE 566.819, Rel. Min. Ricardo Lewandowski).

Dessa forma, observa-se que o princípio da anterioridade anual assegura ao contribuinte o prévio conhecimento das regras tributárias aplicáveis ao exercício financeiro, possibilitando o adequado planejamento econômico e financeiro de suas atividades, reafirmando-se como garantia fundamental no sistema tributário brasileiro.

Enquanto complemento à anterioridade anual, o Princípio da Noventena (anterioridade nonagesimal), previsto no art. 150, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal, impõe a observância de um prazo mínimo de noventa dias entre a publicação da lei e o início da cobrança de determinados tributos, assegurando ao contribuinte tempo hábil para se preparar diante de novas exigências fiscais.

Para Roque Antonio Carrazza, o princípio da anterioridade, do qual a noventena constitui importante desdobramento, configura verdadeira cláusula pétrea e pilar do Estado de Direito, na medida em que integra o estatuto constitucional do contribuinte. Nesse sentido, afirma o autor que “o princípio da anterioridade faz parte do estatuto constitucional do contribuinte, isto é, do conjunto de normas que, na Constituição, tutelam a liberdade e a propriedade das pessoas em face do poder de tributar do Estado” (CARRAZZA, ano, p.100).

Dessa forma, a anterioridade nonagesimal reforça a função garantista do sistema tributário, limitando o poder de tributar do Estado e promovendo a segurança jurídica necessária ao planejamento econômico e financeiro do contribuinte.

O Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária constitui uma das mais relevantes garantias do contribuinte no ordenamento jurídico brasileiro, estando diretamente ligado à ideia de justiça fiscal e à limitação do poder de tributar do Estado. Conforme já defendia Aliomar Baleeiro, a igualdade representa o fundamento da justiça tributária, devendo o sistema fiscal refletir a necessidade de tratamento equânime entre os contribuintes, respeitadas as diferenças economicamente relevantes.

Nesse sentido, a doutrina é uníssona ao reconhecer que o princípio da isonomia tributária atua como garantia fundamental do cidadão contra o arbítrio fiscal estatal, assegurando que o sistema tributário seja justo, imenso e orientado pela capacidade contributiva de cada indivíduo, evitando discriminações indevidas ou privilégios incompatíveis com o Estado Democrático de Direito.

Tal princípio encontra expressa previsão constitucional no art. 150, inciso II, da Constituição Federal, o qual estabelece ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente”.

O princípio da capacidade contributiva constitui um dos eixos centrais do sistema tributário brasileiro no que se refere à justa repartição dos encargos tributários. Nos termos do art. 145, § 1º, da Constituição Federal, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, sendo facultado à Administração Tributária, respeitados os direitos individuais e nos limites da lei, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do sujeito passivo, com o objetivo de conferir efetividade a esse mandamento constitucional.

A doutrina brasileira é uníssona ao reconhecer que o princípio da capacidade contributiva concretiza a justiça fiscal e a igualdade material no campo da tributação, ao impor que a carga tributária seja distribuída de forma proporcional à aptidão econômica de cada contribuinte. Em outras palavras, aquele que possui maior capacidade econômica deve contribuir mais intensamente para os cofres públicos, enquanto os que dispõem de menor capacidade devem suportar encargos tributários reduzidos, em observância ao ideal de justiça distributiva. Em síntese, quem paga mais, paga mais.

Para Roque Antonio Carrazza, um dos mais respeitados constitucionalistas tributários do país, a capacidade contributiva configura-se como princípio-guia do sistema tributário, apto a impedir o arbítrio estatal e a conferir substância material ao princípio da igualdade.

“A capacidade contributiva, para nós, é um princípio constitucional tributário. É a viga mestra da justiça fiscal, que informa todo o sistema de repartição dos encargos públicos. Consiste na aptidão econômica para suportar o ônus do tributo. Somente as pessoas que dispõem desta aptidão podem ser validamente convocadas a pagar impostos. A capacidade contributiva não é apenas uma recomendação ao legislador, mas um autêntico princípio jurídico-positivo, que vincula o poder público e garante o contribuinte contra tributações excessivas ou confiscatórias” (CARRAZZA, 2023, p. 44).

Dessa forma, evidencia-se que o princípio da capacidade contributiva atua como verdadeiro limite constitucional ao poder de tributar, assegurando que a imposição dos encargos fiscais observe critérios de proporcionalidade e razoabilidade, em consonância com a justiça fiscal e com a proteção dos direitos fundamentais do contribuinte.

Já o Princípio da Vedaçāo ao Confisco impede que o Estado exija tributos em valor tão elevado que, na prática, destrua patrimônio, renda ou atividade econômica do contribuinte.

A Constituição determina que o tributo deve sempre respeitar um limite de razoabilidade, servindo para arrecadar e não para punir, restringir ou inviabilizar o contribuinte, destacando sempre que a vedação ao confisco está relacionada à proteção da propriedade e à liberdade econômica, sendo assim tributo confiscatório é aquele que

vulnera a substância do patrimônio ou impede o exercício da atividade produtiva, ou seja, o tributo não pode “atingir o núcleo da propriedade”, nem tornar impossível sua exploração econômica.

O princípio da vedação ao confisco constitui relevante limitação constitucional ao poder de tributar, encontrando-se expressamente previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, o qual dispõe que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco. Tal princípio impede que a carga tributária seja fixada em patamar tão elevado a ponto de inviabilizar o exercício da atividade econômica ou comprometer de forma desproporcional o patrimônio do contribuinte.

Desse modo, a vedação ao confisco atua como verdadeiro freio ao poder estatal de tributar, evitando que o sistema tributário seja utilizado como instrumento de expropriação indireta. Ao resguardar o direito de propriedade e a dignidade da pessoa humana, esse princípio reafirma o caráter garantista do ordenamento constitucional tributário e contribui para a preservação da segurança jurídica nas relações entre o Fisco e o contribuinte.

Os Princípios da Segurança Jurídica e da Irretroatividade constituem pilares fundamentais do Estado de Direito e do ordenamento jurídico brasileiro, na medida em que asseguram previsibilidade, estabilidade e confiança nas relações jurídicas. A segurança jurídica, compreendida como princípio estruturante de caráter macro, permeia todo o sistema normativo, exigindo que o Direito seja estável, claro e previsível, de modo a possibilitar que os cidadãos planejem suas condutas, atividades econômicas e relações sociais com base nas normas vigentes.

No âmbito do Direito Tributário, tais garantias encontram respaldo no art. 150, inciso III, alínea a, da Constituição Federal, que veda a aplicação retroativa da lei tributária para alcançar fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Esse comando constitucional visa impedir surpresas fiscais e assegurar ao contribuinte a previsibilidade necessária à organização de seus atos e ao planejamento de suas obrigações tributárias.

A segurança jurídica também protege a confiança legítima que o cidadão deposita nas normas jurídicas e nas decisões estatais, funcionando como limite ao exercício arbitrário do poder público. Nesse sentido, Rafael Valim ressalta que:

O princípio da segurança jurídica no Direito Administrativo cumpre a função de estabilizar as relações entre a Administração Pública e os administrados, conferindo-lhes uma proteção mais ampla do que aquela resultante da tutela em concreto da boa-fé” (VALIM, 2010, p.100).

Assim, o princípio da segurança jurídica não se limita à tutela individual da boa-fé, mas impõe ordem e previsibilidade à atuação estatal, atuando como verdadeiro contrapeso ao poder público. Garante-se, dessa forma, que as regras jurídicas não sejam alteradas de maneira arbitrária, volátil ou retroativa, assegurando ao administrado que as normas que regem suas condutas permaneçam estáveis durante o curso das relações jurídicas.

Já o Princípio da *Pecunia no olet*, extrai-se elementos centrais, a natureza pecuniária; o caráter compulsório; a instituição por lei; a cobrança mediante atividade administrativa vinculada; a distinção em relação a sanções punitivas.

Para o Art. 118, I, do Código Tributário Nacional (CTN). O princípio *Pecunia non olet* é uma expressão latina que significa "dinheiro não tem cheiro". No contexto do Direito Tributário, esse princípio é utilizado para indicar que a origem dos recursos não interfere na obrigação tributária.

O princípio estabelece que, para fins fiscais, o que importa é a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (como auferir renda ou ser proprietário de um bem), e não a moralidade ou a legalidade da atividade que gerou aquele dinheiro. A origem da riqueza é irrelevante para a incidência do tributo. A base do "*Pecunia non olet*" é o princípio da capacidade contributiva, que determina que quem manifesta riqueza deve contribuir para o Estado. O legislador focou na realidade econômica, não na ética da origem do dinheiro, sendo assim o princípio garante, em última análise, que o Estado não perca a oportunidade de arrecadar recursos que, uma vez no caixa público, perdem sua "origem" e se destinam ao financiamento dos serviços públicos gerais.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

Assim, os tributos não possuem caráter penal, mas sim de contribuição financeira necessária ao funcionamento do Estado.

4 INCENTIVOS FISCAIS

Os incentivos fiscais consistem em medidas de renúncia de receita, como isenções, reduções de alíquotas, créditos presumidos ou diferimentos tributários, concedidos com o objetivo de estimular atividades econômicas consideradas relevantes para o interesse público. Segundo Derzi (2023), os incentivos fiscais são mecanismos legítimos, porém exigem rigor técnico e planejamento, sob pena de provocar distorções concorrenciais e fragilizar a Federação.” Da mesma forma, Heleno Torres (2022) ensina que tais instrumentos devem cumprir finalidades constitucionais e ser avaliados quanto à sua efetividade.

Hugo de Brito Machado destaca a extrafiscalidade como uma ferramenta legítima de intervenção estatal, desde que observados os limites impostos pelo Direito, segundo ele, a tributação é, sem sombra de dúvida, o meio necessário para a efetivação dos fins sociais estatais, podendo ser utilizada como instrumento de intervenção no domínio econômico, para estimular ou desestimular determinadas atividades ou comportamentos, visando ao desenvolvimento nacional, mas sempre nos estritos limites da lei e da Constituição; O uso da extrafiscalidade, embora legítimo, não pode servir de pretexto para a quebra do pacto federativo ou para a criação de privilégios constitucionais por meio da guerra fiscal, que tanto distorce o mercado nacional.

Já Sacha Calmon enfatiza que, a extrafiscalidade é válida, mas deve ser regida pelos princípios constitucionais, especialmente a isonomia e a legalidade total da mesma, a função extrafiscal dos tributos, voltada à indução econômica e à realização de políticas públicas, é indubitável e necessária. Contudo, a concessão de incentivos fiscais deve respeitar a competência tributária de cada ente e as normas gerais de direito tributário, sob pena de constitucionalidade e desequilíbrio federativo, é a Constituição que traça os limites e as possibilidades da extrafiscalidade. Quando utilizada para promover o

desenvolvimento regional ou setorial, deve-se primar pela transparência, pela legalidade e, acima de tudo, pela harmonia federativa.

Contudo isso podemos afirmar que os incentivos fiscais são ferramentas cruciais de política econômica utilizadas pelos governos em diferentes níveis (federal, estadual e municipal) para estimular comportamentos desejados por parte de empresas e cidadãos. Eles atuam como um motor para o desenvolvimento econômico, social e regional, mas sua implementação é um processo complexo que exige um arcabouço legal robusto para garantir transparência e eficácia, por isso são necessários todos esses princípios tributários, afim de protegerem os contribuintes e dar isonomia aos mesmos.

Esses incentivos fiscais que na maioria das vezes referem-se a isenções, reduções de alíquotas, deduções da base de cálculo, créditos presumidos, ou diferimentos no pagamento de tributos (impostos, taxas e contribuições e etc) que são concedidas pelo poder público a determinados contribuintes ou setores da economia, o objetivo principal não é apenas arrecadar menos, mas sim direcionar recursos privados para atividades que gerem benefícios públicos e que o mercado, por si só, não realizaria na escala ou velocidade desejada.

A relevância dos incentivos fiscais reside na sua capacidade de moldar a economia de um país. Eles são importantes por diversos motivos nos quais podemos destacar; o estímulo ao crescimento econômico, a correção das desigualdades regionais, fomento à inovação e sustentabilidade, além da atração de investimentos estrangeiros.

Os Incentivos fiscais são instrumentos poderosos que, quando bem planejados e aprovados via lei, podem transformar a realidade econômica e social. No entanto, o rigor da legislação é indispensável para evitar o uso político ou irresponsável desses mecanismos, garantindo que o interesse público prevaleça sobre interesses privados ou eleitorais.

5 O PAPEL DO ESTADO E A NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA NA PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

A análise da relação entre os incentivos fiscais e o princípio da neutralidade tributária mostra-se fundamental para a compreensão dos limites e das possibilidades da atuação estatal na economia. A neutralidade tributária consiste no princípio segundo o qual a tributação deve interferir o mínimo possível nas decisões econômicas dos agentes, de modo a evitar distorções na alocação de recursos e no funcionamento do mercado.

No entanto, o ordenamento jurídico brasileiro admite a mitigação desse princípio quando presentes finalidades constitucionalmente legítimas. A Constituição Federal de 1988, ao estabelecer como objetivos fundamentais da República a redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, inciso III) e ao disciplinar a ordem econômica com base na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa (art. 170), autoriza a atuação indutora do Estado na economia.

Nesse contexto, a concessão de incentivos fiscais configura instrumento de política pública apto a estimular o desenvolvimento econômico sustentável, a atração de investimentos e a promoção do equilíbrio regional. Assim, embora tais medidas possam relativizar a neutralidade tributária, sua legitimidade encontra respaldo constitucional, desde que observados os princípios da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e do interesse público.

5.1 Indução econômica e instrumentos tributários.

O Estado, ao editar normas jurídicas, exerce poder de coerção, através das chamadas normas de direção. Contudo, além do aspecto sancionatório, pode também atuar pela indução, estimulando comportamentos desejáveis mediante mecanismos econômicos. As políticas indutoras tendem a ser mais eficazes do que medidas estritamente coercitivas, sobretudo quando se busca orientar agentes econômicos.

É nesse cenário que a tributação assume papel estratégico, funcionando como ferramenta de estímulo ou desestímulo de determinadas condutas. A Constituição Federal permite expressamente que o sistema tributário seja utilizado como instrumento de política econômica e social.

Assim, os incentivos fiscais constituem instrumentos de atuação indutiva, destinados a promover atividades consideradas essenciais ao desenvolvimento econômico, à inovação tecnológica, à proteção do meio ambiente e à diminuição das desigualdades regionais. Todavia, sua concessão precisa observar critérios de legalidade, proporcionalidade, publicidade, transparência e responsabilidade fiscal.

6 MODALIDADES DE INCENTIVOS FISCAIS

As modalidades de incentivos fiscais configuram, em regra, renúncia de receita, razão pela qual dependem de lei específica para sua concessão, bem como da observância dos requisitos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), especialmente quanto à estimativa do impacto orçamentário-financeiro e à compensação da perda de arrecadação.

No âmbito federal, destaca-se a Lei do Bem (Lei nº 11.196/2005), que concede incentivos fiscais às empresas que realizam investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação (PD&I). Entre os principais benefícios previstos estão a redução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como a possibilidade de dedução ampliada dos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento. Além disso, a legislação prevê incentivos relacionados ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e a redução a zero da alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre remessas ao exterior destinadas ao registro e à manutenção de marcas e patentes, com o objetivo de estimular o investimento privado em inovação tecnológica e fortalecer a competitividade nacional.

Outro importante instrumento de política pública é a chamada Lei da Informática, instituída pela Lei nº 8.248/1991, atualmente denominada Lei de Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs) após alterações legislativas. Essa norma concede incentivos fiscais, como a redução ou isenção do IPI e a concessão de créditos financeiros, às empresas do setor de TIC que investem em PD&I e cumprem o Processo Produtivo Básico (PPB). Seu propósito central é promover o desenvolvimento tecnológico e ampliar a capacidade competitiva da indústria nacional.

No setor automotivo, destaca-se o Programa Mobilidade Verde e Inovação (MOVER), que estabelece incentivos fiscais condicionados ao cumprimento de metas tecnológicas, ambientais e de inovação. Entre os mecanismos previstos estão o sistema de bônus-malus no IPI, que diferencia a tributação com base em indicadores ambientais, e a concessão de créditos financeiros vinculados aos investimentos em pesquisa e desenvolvimento, permitindo a compensação de tributos federais. O programa também

contempla incentivos à realocação industrial, por meio da concessão de créditos equivalentes ao imposto de importação de linhas de produção ou células produtivas transferidas para o Brasil, além de instrumentos de financiamento à inovação, como o subprograma Finep Mover Empresarial.

No campo dos incentivos de natureza sociocultural, as Leis de Incentivo à Cultura e ao Esporte possibilitam que pessoas físicas e jurídicas destinem parte do Imposto de Renda devido a projetos previamente aprovados pelo poder público. A Lei Rouanet (Lei nº 8.313/1991) disciplina os incentivos à cultura, enquanto a Lei de Incentivo ao Esporte (Lei nº 11.438/2006) ampara projetos esportivos e paradesportivos, contribuindo para a promoção do acesso à cultura, ao esporte e ao desenvolvimento social.

Há ainda programas voltados às áreas de saúde e inclusão social, como o PRONON e o PRONAS/PCD, que permitem a dedução de valores destinados a projetos de prevenção e combate ao câncer, bem como ao apoio às pessoas com deficiência. No campo do desenvolvimento regional, destaca-se a Zona Franca de Manaus, que concede isenções fiscais a empresas que se instalaram na região, com o objetivo de fomentar a atividade econômica e reduzir desigualdades regionais.

Por fim, no âmbito estadual e municipal, também são adotadas diversas modalidades de incentivos fiscais. Entre elas, destaca-se o crédito presumido de ICMS, amplamente utilizado pelos estados como instrumento de atração de investimentos. Já os municípios podem conceder isenções de ISS e IPTU, visando estimular a instalação de empresas, o desenvolvimento de determinadas atividades econômicas ou a revitalização de regiões específicas.

7 Guerra Fiscal.

A guerra fiscal é um fenômeno que ocorre quando diferentes estados ou municípios competem entre si oferecendo benefícios tributários — como redução de impostos, isenções ou créditos para atrair empresas, investimentos e empregos para seu território.

A chamada Guerra fiscal caracteriza-se pela concorrência entre entes federativos, especialmente Estados e Municípios, que passam a conceder benefícios tributários, como isenções, reduções de alíquotas ou créditos fiscais, com o objetivo de atrair investimentos, empresas e postos de trabalho para seus respectivos territórios. Tal prática, embora justificada sob o argumento do desenvolvimento regional, frequentemente ocorre à margem das normas constitucionais e legais, comprometendo o pacto federativo, a isonomia tributária e a segurança jurídica, além de provocar desequilíbrios econômicos entre as unidades da Federação (CARVALHO, 2019).

Essa competição faz governos abrirem mão de arrecadação e pode gerar desigualdade, conflitos legais e insegurança para as empresas, com a isonomia dos estados no que diz respeito aos tributos, essa competição faz com que os Estados concorram entre si afim de conseguirem mais atrativos para as empresas; “Súmula Vinculante nº 69: “É inconstitucional a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS sem prévia aprovação do CONFAZ.”

Se falarmos em decisões importantes, podemos destacar a ADI 2.405/RS, ADI 2.777/PR, ADI 2.675/SC. Nesses julgados, o STF declarou inconstitucionais leis

estaduais que concediam benefícios sem aprovação do CONFAZ, reforçando a proteção ao pacto federativo, essas Ações Diretas de Inconstitucionalidade têm em comum o fato de todas tratarem da restituição do ICMS pago a maior no regime de substituição tributária para frente.

O ponto central do debate nessas ações foi a constitucionalidade de leis estaduais que asseguravam (ou não) ao contribuinte o direito de reaver a diferença do imposto pago antecipadamente, caso o valor final da venda (fato gerador efetivo) fosse inferior àquele que foi presumido pelo Fisco (fato gerador presumido). O Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar essas ações (e outras semelhantes, firmou o entendimento de que o contribuinte tem, sim, direito à restituição do valor pago a maior, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e violação ao princípio que veda o confisco.

Na ADI 5.903/DF, o STF reconheceu a constitucionalidade da LC 160/2017, que permitiu a regularização de incentivos concedidos unilateralmente. Essa decisão buscou estabilizar relações jurídicas e reduzir a insegurança decorrente da guerra fiscal. A LC 160/2017 estabeleceu condições para essa regularização, incluindo a necessidade de os Estados e o DF registrarem e depositarem a documentação relativa aos benefícios junto ao CONFAZ e observarem prazos máximos de fruição, que variam conforme o setor e podem ir até 2032.

8 INCENTIVOS FISCAIS E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A concessão de incentivos fiscais no âmbito da administração pública está condicionada ao cumprimento das exigências previstas na Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). De acordo com essa legislação, toda medida que implique renúncia de receita deve ser acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro, bem como da demonstração de compatibilidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e com o planejamento fiscal do ente federativo, além da indicação de medidas de compensação, como o aumento de receitas ou a redução de despesas, de modo a preservar o equilíbrio das contas públicas (BRASIL, 2000).

Nesse sentido, os órgãos de controle externo reforçam a necessidade de observância rigorosa dessas exigências. O Tribunal de Contas da União (TCU) tem destacado que a inobservância dos requisitos estabelecidos pela LRF pode comprometer a responsabilidade fiscal e a sustentabilidade das finanças públicas, conforme entendimento consolidado no Acórdão nº 1.799/2018 (TCU, 2018). O descumprimento dessas normas pode ensejar a responsabilização dos gestores públicos, incluindo a aplicação de sanções administrativas, o bloqueio de repasses voluntários e a propositura de ações de improbidade administrativa, nos termos da legislação vigente.

9 ASPECTOS JURÍDICOS DO DESCUMPRIMENTO

O descumprimento das disposições previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) pode acarretar relevantes consequências jurídicas aos entes federativos e aos gestores públicos. Entre essas consequências, destaca-se a configuração de crimes de responsabilidade fiscal, conforme disciplinado pela Lei nº 1.079/1950 e pelo Decreto-Lei nº 201/1967, que tratam da responsabilização de prefeitos, governadores e demais autoridades por infrações político-administrativas.

Além disso, o não atendimento às exigências da LRF pode resultar na restrição às transferências voluntárias da União, impactando negativamente estados e municípios que deixarem de observar as normas de equilíbrio fiscal. Soma-se a isso a atuação dos Tribunais de Contas, responsáveis por analisar a regularidade das contas públicas, podendo declarar sua irregularidade e aplicar sanções aos gestores. O Ministério Público também exerce papel relevante nesse contexto, podendo propor ações de improbidade administrativa quando constatadas irregularidades na concessão de benefícios fiscais.

Nesse sentido, o Tribunal de Contas da União (TCU), por meio do Acórdão nº 1.799/2018 – Plenário, ressaltou que a concessão de benefícios fiscais sem a devida estimativa de impacto orçamentário-financeiro e sem a adoção de medidas compensatórias configura violação ao art. 14 da LRF, sujeitando o gestor às sanções legais cabíveis (TCU, 2018).

De modo geral, os incentivos fiscais podem constituir instrumentos relevantes para a promoção do desenvolvimento econômico e social, desde que utilizados com planejamento, controle e transparência. Quando bem estruturados, são capazes de gerar benefícios significativos, como a atração de investimentos, o estímulo à criação de novos negócios, a geração de empregos e a dinamização da economia local, além de fomentar a inovação e a competitividade empresarial e contribuir para o desenvolvimento de setores e regiões prioritárias.

Por outro lado, o uso inadequado ou indiscriminado desses incentivos pode acarretar efeitos negativos, tais como a redução da arrecadação pública, com potencial prejuízo à prestação de serviços essenciais, a dependência das empresas em relação aos benefícios fiscais, o agravamento da competição fiscal entre estados e municípios, conhecida como “guerra fiscal”, bem como a má alocação de recursos públicos e o risco de favorecimentos indevidos.

Assim, evidencia-se que os incentivos fiscais, quando planejados de forma responsável e transparente, podem impulsionar a economia e o desenvolvimento social. Contudo, sua concessão sem critérios técnicos e legais adequados tende a gerar perdas financeiras e ineficiências que comprometem o interesse público.

10 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo da pesquisa, verificou-se que os tributos representam instrumentos fundamentais para o funcionamento do Estado e para a efetivação de políticas públicas. A Constituição Federal e o Código Tributário Nacional estabelecem princípios basilares, como legalidade, isonomia, capacidade contributiva e vedação ao confisco, que asseguram justiça fiscal e limitam o poder de tributar.

No campo específico, constatou-se que tais instrumentos desempenham papel relevante no fomento ao desenvolvimento econômico e regional, ao estimular investimentos privados em setores estratégicos e regiões menos favorecidas. Entretanto, também se evidenciaram riscos significativos, como a perda de arrecadação sem contrapartidas sociais claras, a falta de transparência em sua concessão e a utilização política dos benefícios como instrumento de competição predatória entre estados e municípios, fenômeno conhecido como guerra fiscal.

A análise da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000), especialmente de seu artigo 14, demonstrou que o legislador buscou impor critérios rigorosos para a concessão de renúncia de receita, exigindo previsão orçamentária, estimativa de impacto financeiro

e adoção de medidas compensatórias. Apesar disso, a aplicação prática desses requisitos ainda apresenta fragilidades, uma vez que muitos benefícios fiscais são concedidos sem a devida observância legal, comprometendo a sustentabilidade fiscal e a justiça distributiva.

A jurisprudência do STF desempenha papel essencial ao limitar abusos e reforçar a legalidade e a segurança jurídica. A observância da LRF é indispensável para garantir que a renúncia de receita não comprometa serviços públicos essenciais nem fragilize as contas estatais.

Conclui-se que os incentivos fiscais somente atingem seu propósito constitucional quando são planejados, avaliados e concedidos de forma responsável, garantindo equilíbrio federativo, justiça fiscal e efetivo desenvolvimento econômico.

Por fim, este trabalho reforça a necessidade de revisão crítica e permanente dos incentivos fiscais, garantindo que eles cumpram sua função de promover o desenvolvimento econômico e social, sem comprometer a arrecadação, a transparência e a responsabilidade na gestão das contas públicas.

REFERÊNCIAS

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Incentivos fiscais: informações gerais.** Portal Políticas Públicas, Belo Horizonte, 2025. Disponível em: <https://politicaspublicas.almg.gov.br>. Acesso em: 5 maio 2025.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária.** 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro.** Rio de Janeiro: Forense, 2005.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 14 maio 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975.** Dispõe sobre a concessão de isenções do ICMS e outros benefícios fiscais. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 8 jan. 1975.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 5 maio 2000. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 14 maio 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 160, de 7 de agosto de 2017.** Altera a Lei Complementar nº 24/1975. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 8 ago. 2017.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Institui o Sistema Tributário Nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 27 out. 1966.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Lei de Acesso à Informação. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 18 nov. 2011. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 14 maio 2025.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Anotações acerca da reforma da tributação sobre o consumo realizada pela EC nº 132/2023.** *Revista Jus Podivm*, Salvador, n. 43, p. 3–4, 2023.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário.** 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
CASALTA NABAIS, José. **O dever fundamental de pagar impostos.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2024.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro.** Rio de Janeiro: Forense, 2023.

CONFAZ – CONS. NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA. **Portal institucional.** Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br>. Acesso em: 14 maio 2025.

CUNHA, Alexandre Santos de; SILVA, José Maurício Conti. **Lei de responsabilidade fiscal comentada.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Incentivos fiscais e desenvolvimento.** Belo Horizonte: Fórum, 2023.

EDITORA FÓRUM. **Conheça 7 princípios importantes do direito tributário.** São Paulo, 2025. Disponível em: <https://editoraforum.com.br/noticias/conheca-7-principios-importantes-do-direito-tributario/>. Acesso em: 11 maio 2025.

FINEP – FINANCIADORA DE ESTUDOS E PROJETOS. **Finep e BNDES já aprovaram R\$ 10,8 bilhões para setor automotivo desde 2023.** Brasília: Finep, 04 ago. 2025. Disponível em: <https://www.finep.gov.br/noticias/todas-noticias/7002-finep-e-bndes-ja-aprovaram-r-10-8-bilhoes-para-setor-automotivo-desde-2023>. Acesso em: 10 dez. 2025. [FINEP](#)

GIACOMONI, James. **Orçamento público.** 18. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 43. ed. São Paulo: Malheiros, 2024.
MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2024. Disponível em: <https://www.atlas.com.br>. Acesso em: 14 maio 2025.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos.** *Consultor Jurídico*, São Paulo, 03 mar. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br>. Acesso em: 05 maio 2025.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). **STJ define alcance da isenção tributária para portadores de doenças graves,** 11 abr. 2021. Disponível em: <https://www.stj.jus.br>. Acesso em: 14 maio 2025.