



JUACILIO PEREIRA LIMA

**A ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO E A
REDUÇÃO DO REPASSE AO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS E AO
FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS.**

**Brasília
2015**

JUACILIO PEREIRA LIMA

**A ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO E A
REDUÇÃO DO REPASSEAO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS E AO
FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS.**

Trabalho apresentado ao Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP/EDB como pré-requisito para obtenção de Certificado de Conclusão de Curso de Pós-graduação *Lato Sensu*, na área de Direito Tributários e Finanças Públicas.

Orientador: Prof.

**Brasília
2015**

JUACILIO PEREIRA LIMA

**A ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO E A
REDUÇÃO DO REPASSE AO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS E AO
FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS.**

Monografia apresentada como parte das exigências para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário, no curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Orientador: Prof.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em __/__/__, com menção ____ (_____).

Banca Examinadora:

Presidente: Prof.

Integrante: Prof.

Integrante: Prof.

RESUMO

O Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) são alimentados por parte do produto da arrecadação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produto industrializado (IPI). Nos termos da Constituição Federal de 1988, artigo 159, a União entregará 21,5%, do produto da arrecadação dos referidos impostos, IR e IPI, ao FPE, e 24,5% ao FPM. A isenção do IPI concedida pela União para os chamados produtos da linha branca, construção civil e veículos, impacta na redução dos valores transferidos aos Fundos - FPE e FPM – reduzindo por conseguinte as receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Principal fonte de arrecadação da maioria dos municípios brasileiros, o FPM é a parte do orçamento das cidades que é livre para que os prefeitos utilizem de acordo com as demandas municipais, como folha de pagamento, obras de infraestrutura, pagamento de contas e investimentos. Diferentes de verbas vinculadas, como as destinadas à saúde e educação, o FPM é utilizado por municípios de pequeno porte, como combustível que move a administração pública. A recorrente queda neste repasse do governo federal, vem gerando grandes perdas no funcionamento das Prefeituras prejudicando as contas das cidades, principalmente em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal. Não obstante, a intenção do Governo Federal em conceder a isenção do IPI, como forma de estimular à economia e preservar empregos, sobretudo a partir da crise econômica mundial de 2008, o que se observa é a queda nas receitas dos Entes Federativos. No caso, não se discute que a União tem a competência constitucional para reduzir as alíquotas do IPI, utilizando o imposto como regulador de mercado, todavia, não se pode deixar de observar que o IPI também é utilizado com finalidade arrecadatória e nesse sentido, a isenção concedida pela União impacta diretamente na diminuição dos valores que devem ser entregues ao FPE e FPM. Estados e Municípios são, em regra, os Entes Federativos mais próximos do cidadão, razão pela qual a cobrança da população em relação aos serviços prestados por tais Entes são maiores do que àqueles prestados diretamente pela União. Logo, quando a União, por meio de isenção tributária, diminuiu a verba destinada ao FPE e ao FPM, fazendo com que Estados e Municípios tenham suas receitas diminuídas e assim, dificultando a prestação de serviços e investimentos públicos, no âmbito de cada um destes Entes, causa também atraso no desenvolvimento regional do País, sobretudo nas regiões mais pobres, como as regiões norte e nordeste.

Palavras-chave:

União. Estados. Municípios. Imposto. Competência. Isenção. Receita. Distribuição. Redução. Desenvolvimento.

ABSTRACT

The *Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal* (FPE) and the *Fundo de Participação dos Municípios* (FPM) are fueled by the product of the collection of the *Imposto de Renda* (IR) and the *Imposto sobre Produto industrializado* (IPI). On the terms of the Federal Constitution of 1988, article 159, the Union will give 21,5% of the collection of the previously mentioned taxes, IR and IPI, to FPE, and 24,5% to FPM. The exemption of IPI granted by the Union for the so called products of white line, civil construction and vehicles, impacts on the reduction of the revenues transferred to the funds - FPE and FPM - reducing, by consequence, the cash invested on the States, on the *Distrito Federal* and the counties. The main source of the collection of the majority of Brazilian counties, the FPM is the part of the cities budgets which is free for the mayors to use according to the demands of the counties: as payment sheet, works of infrastructure, payment of debits and investments. Differing from the linked funds, such as those designated for health and education, the FPM is utilized by small counties as a fuel that moves public administration. The recurring fall on this transfer from the Federal Government has been generating large losses on the work of the city halls, damaging the cities accounts, especially in relation to the law of *Responsabilidade Fiscal*. Regardless of the federal government intention of conceding the IPI exemption, as a form to stimulate the economy and preserve jobs, especially after the 2008 global economic crises, what we see is the fall of the Federative revenues. On this case, there is no discussion about the Union competence to reduce the aliquots of the IPI, using the tax as a regulator of the market. Nevertheless, it shall be observed that the IPI is also used to raise money and in this sense, the exemption conceived by the Union directly impacts in the lowering of the values that should be given to the FPE and FPM. States and counties are, as rule, the closest federative entities to the citizen, that's why the tax collection related to the services provided by this entities are higher than those services provided directly by the Union. Therefore, when the Union, through tax exemption, reduce the money destined to FPE and to FPM, it cause a decrease in States and counties funds and makes it more difficult to provide services and public investment. It also cause a retardation of the regional development of the Country, especially on the poorest regions, like Norte and Nordeste.

Key-words: Union. States. Counties. Tax. Exemption. Distribution. Reduction. Development.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1. FUNDOS DE PARTICIPAÇÃO	11
1.1 Imposto sobre Produto Industrializado	14
1.2 Competência Tributária	17
2. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA	20
2.1 Transferências Constitucionais - Redução	23
2.2 Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN	28
3. PACTO FEDERATIVO.	31
3.1 Autonomia dos Entes Federativos.....	35
3.2 Emenda Constitucional n. 84 de 2014.....	38
3.3 Repercussão Geral.....	40
CONCLUSÃO	46
REFERÊNCIAS	49

INTRODUÇÃO

Esta monografia tem como objetivo analisar a redução das receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios decorrentes da diminuição do repasse de verbas provenientes do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), e ao final responder se a União Federal, no uso de sua competência tributária, pode conceder livremente, isenção de impostos que contribuem para formação dos referidos Fundos.

O FPE e o FPM são alimentados com verbas oriundas do produto da arrecadação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Assim, nos termos do art. 159 da Constituição Federal, a União deve entregar correspondente a 21,5 % do produto da arrecadação dos referidos impostos ao FPE e 24,5 % ao FPM.

Ocorre que a partir do ano de 2008, a União passou a conceder isenção do IPI para os produtos da chamada linha branca - máquinas de lavar roupa, tanquinhos, geladeiras, fogão, materiais da construção civil e automóveis, gerando com tais isenções a redução na arrecadação do referido imposto e por conseguinte, a redução substancial do repasse de verbas para o FPE e FPM, ocasionando a diminuição das receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

A desoneração do IPI foi utilizada pelo Governo Federal como uma alternativa positiva para reduzir os efeitos da crise financeira mundial iniciada em 2008. No caso, a estratégia do Governo era elevar o consumo, reverter à retração dos setores beneficiados e preservar empregos que, por tabela, no médio prazo, aqueceria a economia e levaria ao aumento da arrecadação, anulando em parte a renúncia fiscal.

Entretanto, a partir do ano de 2009, o Fundo de Participação dos Estados e o Fundo de Participação dos Municípios passaram a acumular perdas de bilhões de reais, somente com as desonerações do IPI para os produtos da linha branca, construção civil e automóveis, segundo informação amplamente divulgada na imprensa nacional, pela Confederação Nacional de Municípios - CNM.

Analisando esta informação, o economista Raul Velloso observou que as desonerações são positivas, mas podem ser nocivas à economia, principalmente dos Estados e Municípios, quando realizadas de forma errada e sem cortes compensatórios de gastos, confira-se:

Insustentável. Na avaliação de Raul Velloso, especialista em contas públicas, há um prejuízo ainda maior, que ainda não foi bem avaliado. Velloso concorda que desonerações deveriam ser bem-vindas, pois aliviam o peso da enorme carga tributária do Brasil. Mas, segundo ele, como o gasto público é engessado por várias obrigações, cortes aleatórios tendem a trazer mais prejuízos do que benefícios. Velloso identificou que o crescimento das receitas e das despesas era quase igual até 2008, cerca de 9% ao ano. À medida que a desoneração ganhou espaço, a receita continuou a crescer, mas abaixo da expansão das despesas. Nos 12 meses fechados em novembro de 2013, a receita cresceu 2,6%, abaixo dos 6,1% de alta das despesas. “Não é possível que o governo não tenha percebido que a desoneração, sem corte de gastos, é insustentável e coloca em risco a solvência do País, pois afeta não apenas a União, mas também Estados e Municípios”, diz Velloso. (VELLOSO, 2014)

O que se observou, no caso, foi que essas isenções do IPI fizeram com que Estados, Distrito Federal e Municípios experimentassem sensíveis e concretos prejuízos, considerada a redução proporcional da parcela do produto da arrecadação do referido imposto que a União tem o dever constitucional de entregar-lhes.

Conforme analisado até aqui, a isenção do IPI, concedida pela União, gerou redução de arrecadação tributária e impactou efetivamente na diminuição das receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios, logo, tais Entes Federativos tiveram dificuldades na prestação dos serviços públicos de suas competências. O que se observa com a redução das receitas de Estados e Municípios é também uma redução nos investimentos do setor público no campo da infraestrutura e na implantação de políticas públicas locais. Todavia, essa falta de investimentos também teve reflexos nas diversas regiões do País, o que acaba proporcionando os chamados conflitos federativos.

Como se sabe, os Estados-membros no Brasil são entidades públicas territoriais dotadas de autonomia legislativa e constitucional, juridicamente iguais entre si, possuindo os mesmos direitos e deveres. Participam da formação da vontade nacional.

Em matéria tributária, o princípio federativo impõe que as competências tributárias traçadas na Carta Magna sejam observadas, sob pena de haver invasão de competência da União nos Estados e vice-versa, desequilibrando todo o sistema jurídico.

Por outro lado, é importante também analisar o princípio da autonomia dos Municípios, uma vez que decorre do ideal federativo e influencia o sistema tributário brasileiro. Os Municípios não participam da vontade jurídica nacional, dado que não têm integrantes no Congresso Nacional. Além disso, a autonomia municipal não é cláusula pétrea. No entanto, as

competências atribuídas constitucionalmente aos Municípios denotam sua autonomia perante os Estados-membros e a União. Os Municípios podem governar-se e administrar-se sem a interferência dos demais membros da federação. A própria Constituição Federal outorgou competência política, administrativa, financeira e tributária aos Municípios, não podendo os Estados nem a União tolhê-las.

Ao analisar a relação intergovenamental (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), do ponto de vista do federalismo fiscal, é possível se deparar com uma situação segundo a qual, haja, não obstante a competência política, administrativa, financeira e tributária conferida pela Constituição Federal aos Entes Federados, bloqueio dos recursos financeiros aos referidos Entes, segundo exposição do Resende:

Do ponto de vista dos municípios, a situação mais favorável seria aquela em que eles são governados pela mesma corrente que controla os governos estadual e federal. Essa situação está representada pela convergência das posições, do estado e do município de aliados do governo federal, a qual é considerada como um relacionamento ótimo. A condição oposta, aqui classificada de péssima, seria aquela em que o governo estadual é aliado da União enquanto o município é seu oponente, pois nesse caso o bloqueio ao acesso a recursos do estado ou do governo federal é uma hipótese concreta. (RESENDE, 1997)

Para a maioria dos doutrinadores, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a competência tributária no País favoreceu sobremaneira a União e em menor escala aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

A matéria concernente à redução de receitas dos Fundos FPE e FPM, decorrentes da isenção do IPI e IR, ainda não chegou a ser discutida no Supremo Tribunal Federal. Contudo, os Municípios começam a buscar o Poder Judiciário para reivindicar que a União deposite os valores referente às isenções, não repassados aos referidos Fundos.

A base jurídica para tais ações é justamente o Recurso Extraordinário n. 572.762, julgado no Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral. No caso concreto, o STF considerou inconstitucional um programa do Estado de Santa Catarina que permitia aos empresários adiar o pagamento do ICMS, como forma de estimular a atividade econômica durante a crise, deixando de repassar aos Municípios 25% da arrecadação do imposto. Para o Supremo Tribunal, o Estado somente poderia conceder o benefício em relação à parte do imposto que efetivamente ficasse nos cofres estaduais.

No caso em estudo, ao que tudo indica, a isenção do Imposto sobre Produto Industrializado – IPI para os produtos da linha branca, construção civil e veículos ocorrida entre 2008 e 2014, cuja competência para instituir e cobrar o imposto, por mandamento constitucional pertence à União, art. 153, IV, da CF/88, prejudicou sobremaneira a transferência constitucional do produto da arrecadação desse importante imposto, para o Fundo de Participação dos Estados e para o Fundo de Participação dos Municípios acarretando a redução das receitas dos Entes Federativos e por conseguinte, a diminuição de investimentos no setor público.

Diante disso, o problema que se apresenta e que será objeto de análise desse trabalho, é saber se a União, no uso de sua competência tributária - poderia, mediante a concessão de benefícios fiscais, no caso, a isenção do IPI, causar a diminuição das receitas dos respectivos Entes Federativos, sem, todavia, afrontar o Pacto Federativo e da Autonomia financeira e administrativa desses Entes.

1. FUNDOS DE PARTICIPAÇÃO

Parte substancial dos impostos federais recolhidos aos cofres do Tesouro Nacional encontra-se previamente destinada aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, por força do art. 159 da Constituição Federal.

Essas repartições de receitas tributárias ou, de outra forma, participações sobre a arrecadação de impostos de um Ente Político maior, é instrumento financeiro e não tributário conforme ensinamento de Torres:

Do ponto de vista constitucional os ajustes intergovernamentais se fazem principalmente pela repartição das receitas tributárias ou melhor, pela participação sobre a arrecadação de impostos alheios. É instrumento financeiro, e não tributário, que cria para os entes políticos menores o direito a uma parcela da arrecadação do ente maior. As participações podem ser diretas ou indiretas; a diferença consiste em que as indiretas realizam através de fundos e a lei complementar pode estabelecer condições para o rateio, enquanto as outras são entregues diretamente aos entes menores ou por eles apropriadas mediante mera transferência orçamentárias. (TORRES, 2011, p. 370)

No atual sistema financeiro brasileiro existem duas espécies de Fundos: Fundos de Destinação e os Fundos de Participação. No caso, estamos analisando os chamados Fundos de Participação que se dividem em: Fundo de Participação dos Estados - FPE e Fundo de Participação dos Municípios - FPM.

Para esses fundos de participação, o repasse dos valores é imediato, não podendo a União ou os Estados-membros estabelecer qualquer condição para a efetivação do repasse que, é automático nos termos da Constituição de 1988. Ao analisar o art. 159 da CF, que trata das remessas constitucionais para aos Fundos de Participação, Paulsen anota que:

Fundos de Participação. "...o Ministro Amaral Freire, na justificção do anteprojeto, fez notar que os Fundos de Participação criados pela Emenda Constitucional n. 18, de 1965, nasceram da ideia básica de se utilizarmos recursos arrecadados pela União como um dos instrumentos de redistribuição da renda nacional. (PAULSEN, 2011, p. 434)

O Fundo de Participação dos Estados está previsto na atual Constituição Federal, embora tenha surgido no Brasil por meio da Emenda Constitucional 18/65. A partir de sua

introdução na política de distribuição de receitas tributárias, os critérios para essa distribuição vem sendo modificado, conforme ensina a Marina Martynychen:

FPE foi introduzido no Brasil pelo art. 21 da EC 18/1965, tendo sido recepcionado pelo art. 16 da CF/1967. Foi institucionalizado por meio da lei 5.172/1966 e definida a distribuição com base nos seguintes critérios: 95% dependiam do tamanho da população e do inverso da renda per capita. A exceção foi criada em 1975, a qual passou a repassar diretamente 20% para Norte e Nordeste. Atualmente, o FPE está previsto no art. 159, I, a, da CF/1988. Segundo referido texto constitucional, o Fundo de Participação Estadual recebe, para a sua formação, 21,5% da arrecadação da União com os Impostos de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre a receita líquida, ou seja, deduzidos os incentivos fiscais e as restituições. (MARTYNYCHEN, 2014, p. 74)

Esclarece ainda Martynychen, que em 2013, novos critérios de distribuição de valores ao FPE foram aprovados pelo Senado Federal, entretanto, tais critérios foram modificados pela Câmara dos Deputados, surgindo então um novo projeto de lei com os seguintes critérios:

Segundo o novo projeto, a partir de 2016, os Estados irão receber os mesmos valores do ano anterior, mas a arrecadação extra do Fundo será dividida com base em apenas dois novos critérios: tamanho de sua população e da renda domiciliar per capita. Fator importante a ser observado e que, eventuais desonerações concedidas pela União, para o imposto sobre produto industrializado (IPI) e para o imposto de renda (IR), terão efeitos somente na cota de arrecadação destinada à União – sem impactos nos repasses do FPE e FPM (Fundo de Participação dos Municípios). (MARTYNYCHEN, 2014, p. 76)

O Fundo de Participação dos Municípios – FPM, também com acento constitucional, é abastecido pelos menos impostos que abastecem o FPE, quais sejam: o IR e IPI. Porém os critérios de distribuição são em regra dois: 10% para os municípios das capitais e 90% distribuídos para os demais municípios do País, todavia, conforme dito pela professora Martynychen existem quatro projetos de lei tramitando na Câmara dos Deputados para alterar os critérios de distribuição do FPM:

O FPM, por sua vez, está previsto no art. 159, I, b, da CF/1988, bem como na Lei Federal 5.172/1966 e no Dec.-lei 1.881/1981. A fonte de receita é o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) – 22,5% do total arrecadado. Segundo a Lei 5.172/1966, os critérios de repartição do FPM são os seguintes: 10% aos municípios das capitais dos estados; 90% aos demais Municípios do País. Os 10% iniciais dependem dos seguintes fatores: (i) população (ii) fator representativo do inverso da renda per capita do respectivo estado. Ocorre, contudo, que tanto o critério de

distribuição do FPM como do FPE, no âmbito federal, foram e estão sendo criticados, pois não possuem qualquer ligação com o presente contexto sócio econômico. São quatro os projetos que tramitam no Senado Federal para estabelecer novos critérios para a divisão do Fundo de Participação Municipal. São eles: 184/2010; 320/2010 e 720/2011, mas, ainda, não houve votação da matéria. (MARTYNYCHEN, 2014, p. 76)

Finalizando seus apontamentos em relação aos Fundos de Participação, a Ilustre Professora chama atenção para a utilização desses Fundos, pelos Estados e Municípios, como única fonte de receita e o risco de dependência de um outro ente da Federação:

A questão dos Fundos de Participação é extremamente importante. Isso porque, muitos Estados-membros e Municípios vêm utilizando como principal fonte de receita de forma a realizar isenções fiscais, como estímulo a chamada guerra fiscal[...]. Ou pior: diante da baixa arrecadação passam a ser a única fonte de renda, o que é prejudicial, eis que o Estado-membro ou Município passam a depender de outro ente da Federação. (MARTYNYCHEN, 2014, p. 77)

A distribuição do produto da arrecadação do tributo refere-se ao recebimento por Entes da Federação do produto recebido por outro. Tal distribuição dar-se-á por meio das transferências intergovernamentais de caráter obrigatório. Portanto, além da CF fixar, no âmbito da competência privativa de cada ente Federativo, determinados impostos, optou por uma forma de repartição tributária do maior ente Federativo para o menor, art. 159 da CF.

Conforme dito anteriormente, a Constituição Federal de 1988 optou por um federalismo fiscal de cooperação, uma vez que se preocupou com a divisão do produto da arrecadação de tributos, com o objetivo de reduzir as desigualdades e promover o equilíbrio socioeconômico entre os entes da federação. As transferências constitucionais do produto da arrecadação do IPI e do IR que a União deve realizar mensalmente para o Fundo de Participação dos Estados e para o Fundo de Participação dos Municípios seguem critérios fixados no art. 159 da CF/88, que tem a seguinte redação:

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 49% (quarenta e nove por cento), na seguinte forma:

- a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;
- b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

e) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano;

II - do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

III - do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do referido parágrafo.

§ 1º Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I.

§ 2º A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.

§ 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.

§ 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso.

No caso, a transferência do produto de arrecadação do IPI e do IR, para os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios é obrigatória, devendo ser repassada mensalmente para cada ente subnacional, nos termos já analisados.

Ocorre, todavia, que o IPI é um imposto essencial para a política econômica e fiscal da União. Nesse caso, a intervenção do Poder Judiciário se faz necessária uma vez que a União utiliza sua competência tributária privativa para legislar a respeito do imposto, com o objetivo de desenvolvimento econômico, sem pensar no ente da federação que depende da sua cota-parte. A propósito do tema, os exemplos mais comuns no Brasil, recaem no ICMS, imposto sobre o qual geralmente as leis estaduais são consideradas inconstitucionais pelo STF, justamente por que parcela deste imposto é distribuída para os Municípios.

1.2 Imposto sobre Produto Industrializado

O IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados - é um imposto federal previsto no art. 153, IV, § 3º, da Constituição Federal e no art. 46 da Lei n. 5.172/66, Código Tributário

Nacional - CTN. Tem como fato gerador: o desembaraço aduaneiro do produto industrializado quando de procedência estrangeira; a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial; e arrematação do produto industrializado apreendido ou abandonado e levado a leilão. (LEI n. 5.172/1966 - CTN)

O conceito legal de produto industrializado está previsto nos arts. 3º e 4º do Decreto n. 7.212 de 2010, Regulamento do IPI, nos seguintes termos:

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento). (DECRETO N. 7.212. 2010)

Portanto, o produto industrializado é o resultado de um processo de industrialização, mesmo incompleto, parcial ou intermediário. Tais operações incluem a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento, ou reacondicionamento e a renovação ou recondicionamento.

Não faremos aqui um estudo completo da incidência do IPI, bastando apenas, para melhor compreensão do tema, uma breve análise da função que se pretende dar com relação a incidência do imposto, se fiscal ou extrafiscal.

Na linha conceitual de Carvalho, a função fiscal de um tributo, ou seja, a fiscalidade, se dá sempre que a organização jurídica da instituição desse tributo visar o simples abastecimento dos cofres públicos:

O modo como se dá a utilização do instrumental jurídico-tributário é o fator que identifica o gravame em uma das três classes. Fala-se, assim, em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses – sociais, políticos ou econômicos – interfiram no direcionamento da atividade impositiva. (CARVALHO, 2014, p. 233)

Por outro lado, o referido Professor, ensina que a extrafiscalidade ocorre quando a postura do legislador busca prestigiar situações como social, política e econômica, ou seja, a regulação dessas situações:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações tidas como social, política ou economicamente valiosas [...]. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatários, dá-se o nome de extrafiscalidade. (CARVALHO, 2014, p. 233)

Finalizando, prazeroso estudo, Carvalho explica que não existe tributo unicamentefiscal ou exclusivamente extrafiscal:

Há tributos que se prestam, admiravelmente, para a introdução de expedientes extrafiscais. Outros, no entanto, inclinam-se mais ao setor da fiscalidade. Não existe porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro. (CARVALHO, 2014, p. 234)

No entanto, embora no caso em análise, o IPI tenha sido utilizado pela União como instrumento de função extrafiscal, concedendo isenção do imposto para regular a economia e manter o emprego, Machado entende que a função predominante do imposto é a função fiscal, ou seja, arrecadatória:

Parece, assim, incontestável a predominância, no IPI, da função fiscal, não obstante deva ser ele um imposto seletivo, em função da essencialidade dos produtos. Aliás, também aqui se pode notar que o legislador não tem levado em conta o preceito constitucional. A diversificação das alíquotas do IPI está, na prática, muito longe de fazer dele um imposto seletivo em função da essencialidade do produto. (MACHADO, 2013, p. 335)

Como dito antes, a função fiscal visa o incremento de meta arrecadatória. No entanto, concluindo o raciocínio, Machado ressalta que “mesmo a denominada função extrafiscal proibitiva, não se tem mostrado eficaz. Como já dissemos ninguém deixou de fumar ou de

beber porque o IPI seja elevado relativamente ao cigarro e às bebidas.” (MACHADO, 2013, p. 335)

1.2 Competência tributária

No dizer do Professor Carvalho, “a competência tributária é, em síntese, uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para produção de normas jurídicas tributárias.” (CARVALHO, 2014, pg. 218)

Em seu Manual de Direito Tributário, Sabbag ensina que a competência tributária é uma “aptidão para criar tributos”, com base na lei:

A competência tributária é a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária. Em outras palavras “competência tributária é a aptidão para criar tributos.

(...)

O poder de criar tributo é repartido entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição”¹¹.

A Constituição Federal consagrou o *princípio do federalismo* (art. 60, § 4º, I, da CF), delimitando entre as pessoas políticas (União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios) o poder de tributar. Kiyoshi Harada¹², discorrendo sobre o convívio das entidades impositoras, ensina que “a ausência de hierarquia entre elas fez que o Texto Magno estabelecesse a repartição de competência legislativa de cada uma, delimitando o campo de atuação de cada pessoa jurídica de direito público interno, notadamente em matéria tributária, que mereceu um tratamento específico em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos.

(...)

A essa atribuição de impostos a cada uma das entidades políticas, de forma privativa, estabelecida na Carta Política, denomina-se discriminação constitucional de rendas tributárias”. A atribuição da competência tributária às pessoas jurídicas de Direito Público está prevista nos arts. 153 a 156 da Constituição Federal, dividindo-se, entre elas, o poder de instituir e cobrar tributos. Desse modo, cada entidade impositora está obrigada a comportar-se nos limites da parcela de poder impositivo ou potestade tributária que lhe foi atribuída pela Constituição. (SABBAG, 2011, p. 381)

No mesmo sentido, Carrazza explica que a competência tributária é a aptidão para criar tributos, de forma abstrata, com fundamento no princípio da legalidade, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, nos seguintes termos:

Competência tributária é a aptidão para criar, in abstrato, tributos. No Brasil, por injunção do princípio da legalidade, os tributos são criados, in abstrato, por meio de lei (art. 150, I, da CF), que deve descrever todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária.

Consideram-se elementos essenciais da norma jurídica tributária os que, de algum modo, influem no *an* e no *quantum* do tributo; a saber: a hipótese de incidência do tributo, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota. Estes elementos essenciais só podem ser veiculados por meio de lei. Tal lei é, no mais das vezes, como vimos em capítulo anterior, ordinária.

Dizemos no mais das vezes porque, com a nova Carta Suprema, os empréstimos compulsórios (indubitavelmente tributos federais) e os impostos de competência residual da União devem ser criados ou aumentados por intermédio de lei complementar. É o que prescrevem, respectivamente, os arts. 148 e 154, I, ambos da CF.

Também o imposto sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, que desde 31.12.94 já que não existe, precisou ser criado por meio de lei complementar (ex vi do art. 2º da EC n. 3/93). Portanto, competência tributária é a possibilidade de criar, in abstrato, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas.

Como corolário disto, exercitar a competência tributária é dar nascimento, no plano abstrato, a tributos. Sublinhamos que, neste passo, estamos aludindo à criação de tributos, tarefa exclusivamente legislativa, e não à sua mera arrecadação, mister que se relaciona com o exercício da função administrativa. Conforme já consignamos, o exercício da competência tributária é uma das 4 manifestações do exercício da função legislativa, que flui da Constituição. Em suma, criar tributos é legislar; arrecadá-los, administrar. (CARRAZZA, 2007, p.483)

Dessa forma, podemos traduzir os ensinamentos doutrinários apontados acima quanto à competência tributária, como o vínculo jurídico mediante o qual o sujeito ativo (normalmente a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios) tem o direito de exigir do sujeito passivo – que por sua vez tem o dever de cumprir sua prestação – a entrega de dinheiro aos cofres públicos a título de tributo.

No caso do imposto sobre produto industrializado – IPI a competência tributária é da União Federal, nos termos do art. 153, IV, da Constituição Federal e art. 46 do Código Tributário Nacional. Já era assim, antes, quando o imposto tinha nome diverso – vale dizer, imposto de consumo.

No ensinamento de Hugo, a competência tributária para instituir e cobrar o IPI constituiu significativa parcela de poder político que se encontra em mãos do Governo

Federal, não obstante considerável parcela de sua arrecadação seja destinada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do art. 159, I e II da CF de 1988. (MACHADO, 2013, p. 335)

Como se vê, a competência para conceder benefício fiscal, do qual decorra renúncia de receita, tem por pressuposto a competência da pessoa política legitimada para a instituição do próprio tributo. Na espécie, sendo o IPI de competência da União, única legitimada a instituir benefícios tributários, no caso, a isenção do citado imposto, está livre de qualquer ingerência dos demais entes federados.

2. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

Isenção é o ato ou efeito de isentar, ou seja, de livrar, dispensar, desobrigar ou eximir, ou seja, é um privilégio que torna o indivíduo isento de determinadas obrigações. Conforme o art. 175, caput, da Lei n. 5.172/66 -CTN, a isenção excluiu o crédito tributário. Ou seja, surge a obrigação, o respectivo crédito não será exigível, logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

No caso, em estudo, a obrigação se caracteriza no dever do contribuinte em efetuar o recolhimento do imposto devido. A isenção, em se tratando de matéria tributária, é sempre decorrente de lei e está incluída na área denominada de reserva legal, sendo a lei, em sentido estrito, o único instrumento hábil para sua instituição, nos termos do art. 97, VI, do Código Tributário Nacional.

Cabe observar, todavia, que mesmo prevista em contrato, diz o CTN, que a isenção é sempre decorrente de lei que especifique às condições e os requisitos exigidos para sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração conforme estabelecido no art. 176 do CTN.

A Constituição Federal, ao mesmo tempo em que discriminou as competências tributárias, conferiu a faculdade de as pessoas políticas exercitarem estas competências, inclusive isentando, por meio de lei, determinados fatos, bens, situações ou pessoas. Trata-se do instituto da isenção tributária, prevista no artigo 175, inciso I, do CTN, como uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário.

A isenção pressupõe a incidência da norma tributária impositiva. Não incidisse, não surgiria qualquer obrigação, não havendo a necessidade de lei para a exclusão do crédito. Esta sobrevém à norma de isenção justamente porque tem o legislador a intenção de afastar os efeitos da incidência da norma impositiva que, de outro modo, implicaria o dever de

pagamento do tributo. O afastamento da carga tributária, no caso da isenção, se faz por razões estranhas à normal estrutura que o ordenamento legal imprime ao tributo seja em atenção à capacidade contributiva, seja por razões de cunho extrafiscal.

Para o fim de simplificar o entendimento sobre o tema, optamos pelo conceito elaborado pelo Professor Paulo de Barros Carvalho segundo o qual, no caso das isenções o que ocorre é a paralização de atuação da regra-matriz de incidência tributária, para certos e determinados casos, renovando-se sempre do mesmo modo, excluindo ou reduzindo a obrigação do recolhimento do imposto por parte do contribuinte. (CARVALHO, 2014, p. 454)

Modernamente, a isenção é compreendida como hipótese legal de não-incidência, já que a norma de tributação não incide justamente pelo advento da norma de isenção, pelo que não há que se falar em surgimento da obrigação tributária. Ou ainda, como quer Carvalho, a norma de isenção mutilaria a norma de tributação, excluindo determinadas hipóteses da incidência tributária, através da supressão do antecedente ou consequente.

Para Carvalho, as normas de isenção são normas de finalidade, já que a isenção tributária também [...] é um forte instrumento de extrafiscalidade. O ilustre Professor nos lembra que as autoridades legislativas, manejando o instrumento da isenção tributária, dosam equilibradamente a carga tributária para que certos segmentos sociais ou geográficos possam se desenvolver; fomentam as grandes iniciativas de interesse público; e/ou incrementam a produção, o comércio e o consumo. (CARVALHO, 2014, p. 455)

No que concerne à interpretação das normas de isenção tributária, há uma regra expressa (artigo 111, inciso II, do CTN) que prescreve que a norma que outorga isenção deve ser interpretada literalmente.

Ocorre, todavia, que o conteúdo normativo deste dispositivo sofre severas críticas da doutrina por ser o “elemento literal”, insuficiente para interpretação e alcance das normas reguladoras das matérias constantes do referido dispositivo.

Para Hugo de Brito, é inadequado o entendimento segundo o qual a interpretação das normas reguladoras, previstas no art. 111 do CTN, não admita outros métodos de interpretação que não o literal, uma vez que é possível a utilização de outros elementos, sistemático e teleológico, para fins de interpretação da norma:

Sendo possível mais de uma interpretação, todas razoáveis, ajustadas aos elementos sistemático e teleológico, deve prevalecer aquela que melhor realize os princípios constitucionais e permita a solução que mais se aproxime dos valores essenciais que ao Direito cumprir realizar – a saber, a segurança e justiça.” (MACHADO, 2013, p. 116)

Paulo de Barros Carvalho também critica tal dispositivo legal por entender que somente a interpretação literal (plano sintático) não é suficiente para apreender o verdadeiro conteúdo da norma, devendo o jurista aprofundar-se nos planos semânticos e pragmáticos. (CARVALHO, 2014, p.116)

No caso em estudo, a isenção do IPI concedida pela União, a partir de 2008, não obstante ter como meta a manutenção do emprego e o crescimento da economia, por outro lado, causou diminuição das receitas dos Estados e Municípios, em razão da redução de valores transferidos para os fundos constitucionais (FPE e FPM), conforme foi observado pelo Tribunal de Contas da União ao proceder à análise e fiscalização das contas públicas.

Os efeitos dessas desonerações, sobre o IPI e IR, ficaram claros com a diminuição da arrecadação dos Estados e Municípios e foram demonstrados na fiscalização realizada, pelo TCU, sobre os repasses da União a estados e municípios, conforme artigo publicado pela Secretária de Comunicação – SECOM, daquela Corte de Contas, com as seguintes informações:

A fiscalização concluiu também que, apesar das desonerações terem contribuído para o crescimento econômico, com reflexos no aumento da produção e das vendas e na manutenção do emprego, foram identificados reflexos negativos na distribuição de recursos, impactando as finanças de estados e municípios.

A desoneração sobre o IR e IPI apresentou duplo efeito sobre o desenvolvimento regional do país. Primeiro, porque, na sua concessão, privilegiou-se a região Sudeste, historicamente a maior recebedora dos benefícios tributários em relação às regiões menos desenvolvidas do país. Segundo, porque identificou-se o impacto negativo sobre o nível de transferências de recursos financeiros aos fundos constitucionais de financiamentos e de participação, em especial aqueles direcionados aos estados das regiões Nordeste e Norte.

A região Nordeste foi alvo do maior impacto negativo originado da diminuição dos repasses aos fundos constitucionais e de participação. No conjunto das reduções das alíquotas de IR e IPI, o Nordeste deixou de receber R\$ 68,2 bilhões. As desonerações podem não ser a única causa da redução ou da estagnação do crescimento dos repasses efetuados, mas explicam parte do problema.

Para o ministro Raimundo Carreiro, relator do processo, deve ser buscada a transparência quanto aos reflexos da desoneração de impostos compartilhados na arrecadação dos entes envolvidos, com o intuito de evitar

o comprometimento das finanças de alguns estados e municípios. O Tribunal de Contas da União determinou ao Ministério da Fazenda que promova estudo técnico para avaliar os resultados obtidos com as desonerações em vigor, bem como as consequências da redução das alíquotas de tributos para a repartição de receitas aos estados e municípios, objetivando a transparência e eficiência das ações governamentais.

Além disso, o tribunal recomendou à Casa Civil que, com base no estudo promovido pelo Ministério da Fazenda, adote medidas para instituição de mecanismos permanentes que minimizem ou neutralizem os impactos das desonerações tributárias sobre os fundos. (SECOM, TCU/2014)

Como se pode observar a partir da fiscalização realizada pelo TCU, a redução da carga tributária, no caso, por meio da isenção de tributos, gerou impacto negativo significativo nas receitas de cada Ente da Federação, causando inclusive estagnação nas Regiões mais necessitadas do País.

2.1 Transferências Constitucionais - Redução

Os Governos podem decidir executar seus programas diretamente ou de forma descentralizada, mediante o repasse de recursos ao setor público de outras esferas de governo ou a entidades privadas sem fins lucrativos, por meio de ajustes de mútua cooperação. No caso em análise, se trata das denominadas transferências constitucionais, uma vez que tais transferências de recursos estão previstas no art. 159 da Constituição Federal.

Transferências constitucionais são as parcelas de recursos arrecadados pelo Governo Federal, transferidos para Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme estabelecido na Constituição Federal. Anota Oliveira, que as principais transferências constitucionais são: “O Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), constituídos de parcelas arrecadadas do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre a Produção Industrial (IPI).” (OLIVEIRA, 2014, p. 527)

Além do IR e do IPI, impostos que compõem os Fundos de Participação, existem outros tributos que são arrecadados pela União e repartidos com os demais entes da Federação, conforme informação do próprio Ministério da Fazenda, por meio do Tesouro Nacional, confira-se:

Outros tributos arrecadados pela União e partilhados entre os entes federados são o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), o Imposto sobre a Produção Industrial Proporcional às Exportações (IPI-Exportação), a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Combustíveis (CIDE-Combustíveis) e o Imposto sobre Operações Relativas ao Metal Ouro como Ativo Financeiro (IOF-Ouro).

Destacam-se ainda como transferências constitucionais a Lei Complementar nº 87, de 1996, também chamada de Lei Kandir, que tratou do repasse de recursos por conta da desoneração do ICMS incidente nas exportações, e as retenções e transferências para o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), que centraliza parcela de tributos (20%) arrecadados por todas as esferas de Governo para aplicação naquele setor de acordo com regras preestabelecidas. O Fundeb ainda recebe os recursos da chamada Complementação da União, por intermédio do orçamento do Ministério da Educação. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2015)

Segundo esclarecimento do Ministério da Fazenda, o Tesouro Nacional é o responsável direto para o cumprimento das diretrizes previstas na Constituição Federal, concernentes as transferências dos recursos aos entes federados:

Cabe ao Tesouro Nacional, em cumprimento aos dispositivos constitucionais, efetuar as transferências dos recursos aos entes federados, nos prazos legalmente estabelecidos. No caso do Fundeb, compete ao Fundo Nacional da Educação (FNDE), entidade do Ministério da Educação, realizar os repasses, na condição de agente daquele fundo. Em relação aos Fundos de Participação (FPE e FPM), compete ainda ao Tesouro Nacional divulgar aos estados e municípios as previsões de receita e os valores liberados com as respectivas bases de cálculo.

Além das transferências constitucionais, leis específicas podem determinar o repasse de recursos a estados e municípios. O Tesouro Nacional efetuou repasses, nos últimos anos, de recursos a estados e municípios a título de Auxílio Financeiro para Fomento das Exportações, tradicionalmente denominado FEX. Em 2009, efetuou extraordinariamente repasse aos municípios a título de Apoio Financeiro aos Municípios. (TESOURO NACIONAL, 2015)

Estes esclarecimentos, disponíveis no *sítio* do Ministério da Fazenda, são importantes para o estudioso do tema ter uma ideia do poder da União em controlar e administrar os valores que são realmente serão transferidos aos Fundos de Participação.

A questão central, no entanto, para Estados, Distrito Federal e Municípios é justamente a redução das receitas provocada pela isenção, de impostos, concedida pela União. Não obstante, a intenção da União na preservação do emprego e o aquecimento da economia, o que se observou por outro lado, foi uma queda na arrecadação desses tributos, gerando consequentemente diminuição dos valores transferidos ao FPE e ao FPM. Com isso, evidentemente que os Estados, Distrito Federal e Municípios sofreriam impactos negativos significantes nas receitas provenientes do repasse desses Fundos.

Como já dito anteriormente, o Tribunal de Contas da União - TCU ao proceder à fiscalização na modalidade Acompanhamento de Conformidade, sobre a renúncia tributária

concedida a partir do exercício de 2008, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR), bem como o impacto dessa renúncia nas diversas repartições de receitas tributárias federais, em especial, nas transferências para os Fundos de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM), concluiu que somente no período de 2008 a 2012, do valor total líquido das isenções do IPI e do IR concedidas pelo Governo Federal, os Estados, Distrito Federal e Municípios arcaram com 58% da desoneração, o que equivale a R\$ 190,11 bilhões de reais. O TCU recomendou à União, que passasse a ouvir Estados e Municípios quando da formalização de propostas normativas que concedesse renúncias fiscais sobre o IPI e IR, conforme excerto nos seguintes trechos do acórdão:

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de Acompanhamento de Conformidade que objetiva avaliar a renúncia tributária, concedida no período referente aos exercícios de 2008 a 2012, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR), bem como o impacto dessa renúncia nas diversas repartições de receitas tributárias federais, em especial, nas transferências dos Fundos de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM).

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Plenária, diante das razões expostas pelo Relator, em:

9.1. recomendar à Casa Civil da Presidência da República, em conjunto com o Ministério da Fazenda, que adotem medidas com vistas à inserção, nas propostas normativas concessoras de renúncia tributária do IR e IPI, ouvidos os Estados e Municípios, de estudo prévio quanto aos objetivos pretendidos, indicadores e metas esperados com o benefício tributário, além do impacto sobre os repasses aos Fundos Constitucionais de Financiamentos (FNO, FNE e FCO), Fundos de Participação (FPM e FPE), IPI-Exportação, bem como relativamente ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), em observância aos princípios da publicidade e eficiência, insculpidos no caput do art. 37 da Constituição Federal de 1988 e ao princípio da transparência para a responsabilidade na gestão fiscal contido no parágrafo 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 101/2000; (TCU, ACÓRDÃO N. 713/2014)

Além dessas recomendações, com base nos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência -, previstos no art. 37 da CF, a Corte de Contas, determinou ao Ministério da Fazenda que realizasse estudo técnico para avaliação dos resultados obtidos com a desoneração do IPI e IR:

9.2 determinar ao Ministério da Fazenda que promova estudo técnico para avaliar os resultados obtidos com as desonerações do IR e IPI em vigor, bem como as consequências da redução das alíquotas de tributos para a repartição de receitas aos entes subnacionais, com vistas à transparência e eficiência das ações governamentais, de acordo com os princípios insculpidos no caput

do art. 37 da Constituição Federal e os objetivos para redução das desigualdades sociais e regionais contidos nos artigos 3º, inciso III, e 43 da Constituição Federal, o qual poderá subsidiar o exame da prestação de contas da presidente da República referente ao exercício de 2014 de responsabilidade deste Tribunal;(TCU, ACÓRDÃO N. 713/2014)

Outra importante determinação prevista no acórdão n. 713/2014 do TCU, foi para que a Casa Civil da Presidência da República, com base no estudo técnico realizado pelo Ministério da Fazenda adotasse medidas que minimizem os impactos das desonerações do IPI e IR, sobre vários Fundos Constitucionais de Financiamentos, incluindo o FPE e FPM:

9.3 recomendar à Casa Civil da Presidência da República que, com base no estudo promovido pelo Ministério da Fazenda (item 9.2 deste Acórdão), adote medidas, para instituição de mecanismos permanentes que minimizem (ou neutralizem) os impactos das desonerações do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados sobre os Fundos Constitucionais de Financiamentos (FNO, FNE e FCO), Fundos de Participação (FPM e FPE), IPI-Exportação, bem como relativamente ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), com vistas a resguardar os princípios fundamentais do pacto federativo e da redução das desigualdades sociais e regionais, insculpidos, respectivamente, nos artigos 1º e 3º da Constituição Federal, assim como o princípio da responsabilidade fiscal contido no art. 1º, parágrafo 1º da Lei Complementar 101/2000;

9.4. determinar à Secretaria de Macroavaliação Governamental deste Tribunal - Semag, que monitore o que foi determinado no item 9.2 deste Acórdão, e promova estudo a fim de avaliar, desde o exercício de 2008 até a vigência da desoneração, as perdas de receitas oriundas das renúncias de IPI e IR vis-à-vis a arrecadação daqueles tributos no mesmo período;(TCU, ACÓRDÃO N. 713/2014)

A conclusão que chegou o TCU é corroborada pela Confederação Nacional dos Municípios – CNM, relativamente ao impacto negativo suportado pelos Fundos de Participação, com as desonerações do IPI e IR.

Em entrevista concedida ao Jornal O Globo, em 2014, por ocasião da chamada Marcha dos Prefeitos à Brasília, o Presidente da CNM, Paulo Ziulkoski, declarou que entre 1989 e 2012, a participação do FPM caiu de 15% para 10% em comparação com à receita administrada pela Receita Federal do Brasil, enquanto as atribuições, antes de responsabilidades da União e dos Estados, repassadas aos Municípios só aumentam. Cito trechos da entrevista:

BRASÍLIA – O presidente da Confederação Nacional dos Municípios (CNM), Paulo Ziulkoski, reclamou nesta segunda-feira, do aumento de atribuições repassadas aos administradores municipais, antes obrigação dos

governos estaduais ou federal. Para ele, as obrigações dos municípios continuam crescendo e a arrecadação caindo.

— Há o crescimento da municipalização de obrigações, especialmente nas áreas de Educação e Saúde — disse. — A União continua tomando posse dos nossos recursos e repassando atribuições — afirmou Ziulkoski, na manhã desta segunda-feira, durante evento para lançar a XVII Marcha a Brasília em Defesa dos Municípios.

Ele afirmou que o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) passa por um enfraquecimento, o que leva a uma crise fiscal dos municípios.

— Temos um problema estrutural gravíssimo e ele não resolve, ajuda a resolver uma parte momentânea. Temos que ser muito claros e honestos. Precisamos atender esse doente quase terminal que são as prefeituras, aquele braço executor das políticas públicas. O país quer atender, melhorar seus indicadores de educação, saúde, assistência social e que hoje foi passado tudo para as prefeituras e elas não têm como dar retorno e manter essa estrutura, por isso essa inconsistência na gestão — disse.

As principais reivindicações dos municípios durante a Marcha a Brasília são o aumento em 2% do FPM; reformulação da lei complementar que trata do Imposto sobre Serviços (ISS); desonerações do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI); e apreciação pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da lei que redistribui os royalties de petróleo e gás. Segundo Ziulkoski, em 1989, o Fundo de Participação dos Municípios equivalia a 15% da Receita Administrada pela Receita Federal. Em 2012, esse percentual caiu para 10%. Ele afirma que dos 5.568 municípios em todo o país, cerca de quatro mil vive quase que exclusivamente do Fundo.

Ziulkoski ainda afirmou que as desonerações concedidas pelo governo Dilma Rousseff tem impacto ruim para as prefeituras.

— Seguramente, um percentual (das desonerações) tem reflexo (positivo) para os municípios, mas é um percentual muito baixo e temos um conjunto da economia. Estamos falando da gestão municipal. [...] (O GLOBO, 2014)

Os recursos do FPE e do FPM são partes influentes nos orçamentos dos Estados, Distrito Federal e cada um dos Municípios da Federação, representando, muitas vezes, no caso dos municípios, quase a totalidade dos recursos recebidos. A CNM alega que, só no IPI, foram 59 legislações trazendo desonerações.

Quanto ao controle da legislação infraconstitucional, visto que benefícios fiscais só podem ser concedidos por lei, no caso, lei federal, esclarecemos que o Superior Tribunal de Justiça tem recebido relevante número de ações, suscitando a matéria aqui estudada. Entretanto, em sede de decisão monocrática, o STJ tem rejeitado todas estas demandas por entender que a matéria é de cunho constitucional, não podendo ser debatida em sede de recurso especial, ante a competência do Supremo Tribunal Federal. A propósito, cito trecho da recente decisão monocrática, proferida pelo Senhor Ministro Herman Benjamin:

DECISÃO

Trata-se de Agravo contra inadmissão de Recurso Especial (art. 105, III, "a" e "c", da CF) interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado: TRIBUTÁRIO. FUNDO DE

PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS. POSSIBILIDADE.

[...]

3. Dessa forma, tem-se que o repasse constitucional de receitas tributárias é realizado com base no produto da arrecadação, e não na receita bruta, isto porque a finalidade do FPM é transferir, àqueles entes estatais, valores que, originalmente, em observação às regras de competência tributária, pertenceriam à União.

4. Com relação ao FPM, ainda, entende-se que só pode ser objeto de repartição a verba tributária efetivamente arrecadada, não sendo passível de inclusão em tal montante a verba decorrente de incentivos fiscais, posto que não se leva em conta a expectativa da arrecadação, mas sim o que efetivamente ingressa nos cofres da União.

(...)

8. Ademais, a compreensão do julgamento do RE nº 572.762-SC, aplicável apenas aos repasses de receitas tributárias originalmente pertencentes a mais de uma entidade política (art. 158 da CF), restou alargado em face do julgamento do RE nº 705.423-SE, que abarcou também matéria constituída no art. 159 da CF, tornando-a como repercussão geral acerca da arrecadação geral destinada à formação do FPM.

9. Diante do exposto, nego provimento à apelação do município.

10. É como voto. (fls. 141-143, e-STJ)

Conforme se depreende do trecho acima transcrito, o Tribunal de origem decidiu a questão com base em fundamentação eminentemente constitucional, de modo que a via especial não se presta a modificar os termos do aresto regional, sob pena de invadir a competência exclusiva da Suprema Corte. (STJ. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 726.984 – RN)

Com esse entendimento firmado pelo STJ, embora a isenção do IPI do IR, seja matéria tratada em lei federal, por impactar na redução de receitas e eventualmente, violar o pacto federativo e a competência da União, a matéria deve ser discutida no âmbito do STF.

2.2 Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN foi o órgão encarregado pelo Ministério da Fazenda para analisar a recomendação do TCU no sentido, como já dito, de que a União passasse a ouvir Estados e Municípios, antes de conceder a isenção do IPI e do IR. A PGFN emitiu Parecer nº 534/2014 cuja fundamentação restou, fortemente, centrado na competência dada à União, pela Constituição Federal, para instituir e cobrar impostos.

No entendimento da Procuradoria-Geral da fazenda, uma consulta prévia aos Entes subnacionais, conforme recomendado pela Corte de Contas, acarretaria violação da competência tributária atribuída pela CF à União, conforme consignado nos seguintes trechos do Parecer:

[...]

4. A questão central a nortear o exame jurídico da PGFN, acerca dos pontos solicitados pela SE/MF, está ligada à competência tributária da União no âmbito do Imposto sobre a Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

5. De antemão, é possível identificar que a recomendação do TCU, sobre a necessidade de que a União proceda à oitiva dos Estados e Municípios no que tange a estudos prévios quanto a objetivos pretendidos com as propostas normativas que ensejam renúncia de receitas atinentes ao IR e IPI, mostra-se inconstitucional, na medida em que não há essa exigência no texto constitucional para que a União disponha sobre os tributos insertos nas regras de competência a elas atribuídas pelo constituinte e também porque tal recomendação ceifa, tolhe, limita, condiciona a competência tributária da União, delineada na Carta Maior.

[...]

10. Como se vê, a competência para conceder benefício fiscal, do qual decorra renúncia de receita, tem por pressuposto a competência da pessoa política para a instituição do próprio tributo. Na espécie, ambas as exações (IR e IPI) são de competência da União, única legitimada a instituir benefícios tributários hábeis a alcançar os citados impostos, e livre de qualquer ingerência dos demais entes federados. (PGFN, Parecer n. 534/2014)

Outro argumento, apresentado pela PGFN, foi de que a recomendação do TCU, além de violar o princípio da razoabilidade, ante o poder de tributar da União, tal recomendação violaria o próprio Pacto Federativo do Estado:

[...]

12. De tal modo, impor à União a oitiva prévia dos Estados, Distrito Federal e Municípios, para fins de concessão de benefícios fiscais relativos ao IPI e IR, é medida que viola o pacto federativo de Estado, além de se mostrar ofensiva à razoabilidade, porquanto despreza a própria natureza do poder de tributar, em especial, quando se trata de impostos eminentemente regulatórios, como o IPI, que demandam a atuação dinâmica e célere do Poder Executivo, não se podendo criar amarras, entraves, óbices não previstos na Constituição.

13. Ademais, apenas para ilustrar, a oitiva de vinte e seis Estados, Distrito Federal e mais de cinco mil municípios inviabilizaria a concretização de quaisquer políticas fiscais federais que pretendessem se valer de instrumentos de benefícios tributários, opção que encontra abrigo na própria CF, na esfera dos impostos em foco.

14. Em conclusão, as recomendações constantes dos itens 9.1 e 9.3 do Acórdão nº 713/2014 TCU – Plenário, no que alude à obrigatoriedade de oitiva de Estados e Municípios para a concessão de benefícios fiscais (renúncias) no âmbito do IR e do IPI, e a instituição de mecanismos permanentes que minimizem ou neutralizem os impactos das desonerações de tais impostos sobre os Fundos (se esta última recomendação de alguma forma limitar a competência tributária da União), padecem de vícios de inconstitucionalidade, pelas razões acima aduzidas. (PGFN. Parecer n. 534/2014)

Ao analisar o referido Parecer, constata-se que a simples recomendação do TCU para que a União realizasse uma consulta prévia aos Estados e Municípios, antes da concessão dos

benefícios fiscais, esbarraria, no entendimento uníssono da PGFN, na competência tributária e na violação do pacto federativo, de modo que, tal recomendação estaria eivada do vício de inconstitucionalidade.

Assim, a contrário *sensu*, no entendimento da PGFN a renúncia fiscal ora em análise está justificada na competência tributária da União Federal, não havendo, portanto, nenhuma irregularidade que dê suporte a reclamação dos Estados e Municípios.

Ponto importantíssimo neste argumento da PGFN, porque, grande parte dos doutrinadores, professores, magistrados e demais operadores do direito se alinham com este entendimento, sem cogitar em analisar a questão sob a ótica de outro ponto de vista, portanto, firmes no entendimento de que tal questão estaria adstrito na competência tributária da União. Razão maior não há para que essa matéria, violação do Pacto Federativo, como dito no item anterior, seja debatida no STF.

3.PACTO FEDERATIVO

No Brasil o Pacto Federativo nasceu com a 1ª Constituição Republicana de 1891 e consta no art. 1ª da atual Constituição Federal nos seguintes termos:

Art. 1º A República federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: [...]

Estudando o Princípio Federativo, Carraza explica que Federação é uma associação, uma união institucional de Estados que dá lugar ao Estado Federal:

[...]

De qualquer modo, podemos dizer que Federação (da *foedus*, *foedoris*, aliança, pacto) é uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado (o Estado federal), diverso dos que dele participam (os Estados-membros). Nela, os Estados Federados, sem perderem suas personalidades jurídicas, despem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da União. A mais relevante delas é a soberania. (CARRAZA, 2007, p. 127)

O pacto federativo é considerado como Cláusula Pétrea, o que significa a impossibilidade de ser suprimido da Constituição, conforme anotado por Phelippe, Andrei e Raquel, em artigo publicado no caderno de finanças públicas da Escola Superior de Administração Fazendária – ESAF:

O Brasil assina o pacto federativo desde a proclamação da primeira Constituição da República, em 1891. Nossa atual Carta de 1988 adota a forma federativa já no art. 1º, sendo essa uma cláusula pétrea. Significa, em decorrência do art. 60, § 4º, I, da Constituição, que nem uma emenda pode suprimir a forma federativa. O particular federalism

brasileiro ocorre pela União de estados, municípios e o Distrito Federal. (OLIVEIRA, AGUIAR E ROCHA, 2013, p. 71)

De acordo com os ensinamentos de José Afonso da Silva, o federalismo nasceu com a Constituição dos Estados Unidos de 1787 e baseia-se na união de coletividades políticas autônomas, ou seja, autonomia federativa:

O federalismo, como expressão do Direito Constitucional, nasceu com a Constituição norte-americana de 1787. Baseia-se na união de coletividades políticas autônomas. Quando se fala em federalismo no Direito Constitucional, quer-se referir a uma forma de Estado, denominado federação ou Estado federal, caracterizado pela união de coletividades públicas dotadas de autonomia político-constitucional, autonomia federativa. (SILVA, 2004, p. 99)

Corroborando esse entendimento, Phelippe, Andrei e Raquel ressaltam que uma das características do federalismo é a igualdade entre os entes subnacionais e que tal igualdade, expressa-se na autonomia de cada ente federativo:

O federalismo tem três principais características: repartição de competências entre superpostos; participação dos entes subnacionais nas decisões do ente nacional e igualdade entre os entes. Essa igualdade expressa-se na autonomia de cada ente para decidir quais as ações preferenciais e o destino de seus recursos financeiros. (OLIVEIRA, AGUIAR, ROCHA, 2013, p. 71)

Justamente, por não haver no sistema federativo adotado no Brasil, supremacia do Ente maior, sobre os demais Entes subnacionais é que, o Pacto Federativo está em discussão no Congresso Nacional, por meio da Proposta de Emenda à Constituição n. 172/2012, onde se discute exatamente a transferência de serviços da União para Estados e Municípios, sem a garantia dos recursos para realização desses serviços, conforme a justificativa da PEC, apresentada pelo Deputado Mendonça Filho:

A principal finalidade do Estado consiste em proporcionar meios voltados para a realização do bem-estar de seu povo. Tal objetivo pode ser alcançado com maior ou menor eficiência, dependendo da forma como os serviços são prestados. Num Estado federal como o nosso, de grande extensão territorial, muitas vezes essa eficiência está relacionada diretamente com a possibilidade de descentralização das ações governamentais. Há serviços que embora atribuídos ao governo central, devem ser executados pelos governos regionais ou locais, sob pena de não surtirem os efeitos almejados. Isso justifica e até impõe a transferência de encargos de uma entidade política para outra, encurtando a distância entre o Estado e seus súditos, destinatários de qualquer planejamento público. Até por uma questão de bom senso, contudo, é inaceitável o que já se tornou praxe entre nós, em que a União delega serviços a Estados e municípios, mas não lhes garante os recursos financeiros necessários à sua execução. Além de comprometer a eficiência e a qualidade dos serviços transferidos, a prática afeta significativamente o

próprio equilíbrio financeiro do pacto federativo, por aprofundar a dependência dos Estados e municípios de repasses discricionários da União. Já bastante favorecida pelo expressivo aumento da carga tributária e pela detenção exclusiva do produto das chamadas contribuições sociais gerais. A presente iniciativa visa minimizar os reflexos negativos dessa praxe, assegurando a compensação financeira de Estados e municípios por eventuais encargos recebidos do Poder Central. (PEC, N. 172/2012)

Conforme informação do andamento processual na Câmara dos Deputados, a PEC n. 172/2012, foi aprovada em segunda votação no dia 23/09/2015 e encaminhada para o Senado Federal em 24/09/2015.

Já sabemos que, a federação é indissolúvel, em razão da rigidez constitucional (artigo 60, § 4.º, da CF/88). Portanto, há uma coexistência das autonomias federais, estaduais e municipais. As leis nacionais, estaduais e municipais ocupam o mesmo nível, e todas encontram seu fundamento de validade na própria Carta Magna, ocupando campos de atuação exclusivos e muito bem discriminados. Além disso, as várias ordens jurídicas são isônomas. No entanto, conforme enfatizado por Carrazza:

[...] essa igualdade jurídica – como bem demonstrou Souto Maior Borges – absolutamente não significa que a União e os Estados se confundem, mas, apenas, que suas atribuições, conquanto diversas, correspondem a feixes de competência postos em atuação mediante princípios e normas estatuídos na *Lex Major*. As diferenças entre eles não estão, repetimos, nos níveis hierárquicos que ocupam; estão, sim, nas competências distintas que receberam da própria Constituição [...]. (CARRAZA, 2007, p. 141)

Portanto, os Estados e Municípios no Brasil são entidades públicas territoriais dotadas de autonomia legislativa e constitucional.

Inicialmente, quanto aos Estados, José Afonso ensina que os princípios constitucionais limitadores da autonomia estadual, devem ser interpretados de forma restritivas ante a própria essência do princípio federalista:

Afora a consideração desses últimos, os demais princípios enumerados ou estabelecidos pela Constituição federal, que impliquem limitações à autonomia estadual – cerne e essência do princípio federalista -, não que ser compreendidos e interpretados restritivamente e segundo seus expressos termos. Admitir o contrário seria superpor a vontade constituída à vontade constituinte. (SILVA, 2004, p. 617)

Nesse sentido, é importante também tratar do princípio da autonomia dos Municípios, uma vez que decorre do ideal federativo e influencia o sistema tributário brasileiro, como bem destacou o Ministro Gilmar Mendes no julgamento da ADI 2077- MC/BA: “Relativamente à autonomia municipal, a Constituição Federal

conferiu ênfase ao mencionar os Municípios como integrantes do sistema federativo (art. 1º da CF/1988) e a afixar sua autonomia junto com os Estados e Distrito Federal (art. 18 da CF/1988).” (STF, ADI n. 2077/BA)

No mesmo sentido, Silva destaca que, a Constituição Federal de 1988 concedeu aos Municípios o poder de auto-organização:

A autonomia, que a Constituição Federal de 1988 outorga ao Município, contém uma qualificação especial que lhe dá um conteúdo político de extrema importância para a definição de seus *status* na organização do Estado brasileiro, inteiramente desconhecido no regime anterior.

[...]

Agora não, as normas constitucionais instituidoras da autonomia dirigem-se diretamente aos Municípios, a partir da Constituição Federal, que lhes dá o poder de auto-organização e o conteúdo básico de suas leis orgânicas e de suas competências exclusivas, comuns e suplementares (arts. 23, 29, 30 e 182). (SILVA, 2004, p. 641)

Ao analisar a relação intergovernamental (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), do ponto de vista do federalismo fiscal, é possível observar que a Constituição Federal de 1988, ao instituir o sistema de competência comum, art. 23 da CF, entre os entes federativos, adotou o modelo de federalismo fiscal cooperativo.

art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

[...]

Segundo a Marina Martynychen, este modelo foi adotado no Brasil tendo em vista o modelo de Estado brasileiro, cujo objetivo é o bem estar social. Dessa forma, os Entes federativos, em conjunto, buscam reduzir as desigualdades regionais, baseado especialmente no princípio da solidariedade e os instrumentos financeiros utilizados para tal finalidade são as Transferências de Valores e os chamados Fundos de Participação. (MARTYNYCHEN, 2014, p. 67)

Contudo, na prática, o federalismo fiscal de cooperação brasileiro não tem funcionado de forma a atender aos princípios e objetivos do País, em decorrência de algumas distorções, conforme análise de Phelippe, Andrei e Raquel:

Primeiramente, tal como visto, verifica-se que a União concentra a maior parcela da arrecadação fiscal e realiza uma série de transferências para estados e municípios, a fim de propiciar o equilíbrio federativo.

O critério de rateio de tais fundos, inversamente proporcional à renda da unidade da federação, deveria funcionar como equalizador na distribuição de recursos públicos em benefício das regiões mais pobres.

Nos últimos anos, entretanto, suas regras incentivaram a proliferação de centenas de novas unidades municipais, na maioria dos casos, muito pequenas e sem a menor condição de se sustentarem sem os repasses do governo federal.

Além disso, esses municípios acabam recebendo volume maior de verbas em detrimento dos municípios com maior população, que teriam maiores necessidades de recursos. (OLIVEIRA, AGUIAR, ROCHA, 2013, p, 77)

As transferências intergovernamentais constitucionalmente previstas pretendem garantir a todos os Entes o financiamento de suas atividades, todavia, a atual prática de concessão de benefícios, por exemplo, a isenção ou outro tipo de renúncia fiscal, pela União tem reduzido os valores repassados aos entes subnacionais.

Resende observa que, a desigualdade entre a arrecadação e os serviços públicos que devem ser prestados por Estados e Municípios compromete a gestão eficiente dos gastos públicos, fato que deve ser analisado em um novo modelo de repartição das responsabilidades na federação brasileira, nos seguintes termos:

As desigualdades na disponibilidade de recursos- um fator que restringe as possibilidades de se impor um ritmo mais rápido ao processo de redefinição dos papéis de estados e municípios na federação e a enorme assimetria na disponibilidade de recursos encontrada tanto no âmbito dos estados quanto no dos municípios. Essa assimetria decorre de dois aspectos que já foram abordados na introdução: a concentração da base produtiva, que limita as possibilidades de geração de recursos próprios em volume suficiente para atender às demandas da população, e a visão estereotipada das desigualdades regionais que informa os critérios de rateio das partilhas de receita e das transferências compensatórias.

De um lado, os municípios que dispõem de condições mais favoráveis para gerar receita própria são também aqueles que reúnem um grande contingente populacional, de forma que não podem sozinhos dar conta dos serviços demandados por sua população. De outro lado, a absoluta dependência de recursos provenientes de transferências não estimula o melhor uso das capacidades tributárias próprias pela grande maioria de municípios que dispõem de uma base econômica pouco desenvolvida. Como os critérios de rateio das transferências beneficiam os municípios pequenos, assim considerados pelo tamanho de sua população, o resultado da conjugação desses fatores é uma enorme assimetria na disponibilidade de recursos por habitante. Tomados os dados relativos a 1995, a diferença entre o maior e o menor valor, com respeito à receita municipal per capita é de mais de sete vezes. Regra geral, o volume de recursos per capita varia inversamente à população do município e sua importância econômica, em função da predominância das transferências na receita municipal na grande maioria das localidades de pequeno porte. Nas capitais, a disponibilidade de recursos é afetada pela pequena cota do FPM repartida entre elas e pela disposição recente dos governos estaduais em ampliar o uso de critérios redistributivos no rateio da quota-parte dos municípios na parcela do ICMS que é distribuída de acordo com o disposto em lei estadual [...]. (RESENDE, 1997)

Conforme se observa, resta claro que a questão subjacente do federalismo fiscal diz respeito à forma de divisão de tributos entre os variados Entes e suas responsabilidades políticas administrativas. A alocação de tributos (recursos) aos entes subnacionais deve ser dosada em consonância com as atividades que constitucionalmente cada qual deve exercer. Quanto mais atividades lhe forem atribuídas, maior a quantidade de recursos que lhes devem ser alocados.

3.1 Autonomia dos Entes Federativos

No Brasil, a Constituição Federal deixou registrado expressamente que os entes que compõem a federação são dotados de autonomia, art. 18 da CF, confira-se:

Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

No caso em análise, ter autonomia significa capacidade de auto-administração, conforme ensina José dos Santos Carvalho Filho:

Autonomia, no seu sentido técnico-político, significa ter a entidade integrante da federação capacidade de auto-organização, autogoverno e auto-administração. No primeiro caso, a entidade pode criar seu diploma constitutivo; no segundo, pode organizar seu governo e eleger seus dirigentes; no terceiro, pode ela organizar seus próprios serviços. É este último aspecto que apresenta relevância para o tema relativo à Administração Pública. Dotadas de autonomia e, pois, da capacidade de auto-administração, as entidades federativas terão, por via de consequência, as suas próprias Administrações, ou seja, sua própria organização e seus próprios serviços, inconfundíveis com o de outras entidades. (FILHO, 2006, p. 5)

Portanto, no Brasil, cada um dos entes federativos, União, Estados, Municípios e o Distrito Federal possuem autonomia, nos termos da Constituição Federal, ou seja, no dizer do ilustre Professor, capacidade de auto-administração.

Ao analisar a autonomia dos Municípios, alcançada na atual Constituição Federal, Paulo Bonavides ressalta que:

Não conhecemos uma única forma de união federativa contemporânea onde o princípio da autonomia municipal tenha alcançado grau de caracterização política e jurídica tão alto e expressiva quanto aquele que consta da definição constitucional do novo modelo implantado no País com a Carta de 1988, a qual impõe aos aplicadores de princípios e regras constitucionais uma visão hermenêutica muito mais larga tocante à defesa e sustentação daquela garantia. (BONAVIDES, 2007, p. 347)

A Carta Republicana de 1988 também inovou, no texto do art. 29, assegurando ao ente municipal o regimento por meio de Lei Orgânica própria e definiu, especificamente, suas competências, em seu art. 30, incisos I a IX, quais sejam:

a) legislar sobre assuntos de interesse local; b) complementar a legislação federal e a estadual no que couber; c) instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei; d) criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual; e) organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial; f) manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental; g) prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população; h) promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo; i) promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual. (CF, art. 30, I a IX)

Nesse sentido, convém esclarecer, todavia, que a Carta Suprema assegura autonomia às entidades federativas, porém, em função do federalismo de cooperação, permite o exercício desta dentro dos limites preestabelecidos pelo texto constitucional, conforme ensina Silva:

Autonomia é a capacidade de agir dentro de círculo preestabelecido, como se nota pelos arts. 25, 29, e 32 que a reconhecem aos Estados, Municípios e Distrito Federal, respeitados os princípios estabelecidos na Constituição. É, pois, poder limitado e circunscrito e é nisso que se verifica o equilíbrio da federação, que rege as relações entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, todos autônomos nos termos da Constituição (art. 18). Esse equilíbrio federativo realiza-se por mecanismos instituídos na constituição rígida, entre os quais sobrepõe o da intervenção federal nos Estados e agora também no Distrito Federal e dos Estados nos Municípios, que está prevista nos arts. 34 e 36.” (SILVA, 2004, p. 608)

Não obstante, este breve resumo da autonomia dos Municípios, o art. 25 da Constituição Federal de 1988, estabelece que: “os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios e desta Constituição”.

Em relação a esta determinação constitucional, Moraes esclarece que a autonomia dos Estados tem como característica fundamental a tríplice capacidade garantidora, conforme a seguinte interpretação:

A autonomia dos estados-membros caracteriza-se pela denominada tríplice capacidade de auto-organização e normatização própria, autogoverno e autoadministração.

- a) Auto-organização e normatização própria
[...]
- b) Auto-governo

[...]

c) Auto-administração

Por fim, completando a tríple capacidade garantidora da autonomia dos entes federados, os estados-membros se autoadministram no exercício de suas competências administrativas, legislativas e tributárias definidas constitucionalmente. Saliente-se que está implícito no exercício da competência tributária a existência de um mínimo de recursos financeiros, obtidos diretamente através de sua própria competência tributária. (MORAIS, 2014, p. 298)

Autonomia é prerrogativa política outorgada pela Constituição a entidades estatais internas (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) para compor seu governo e prover sua Administração segundo o ordenamento jurídico vigente CF, art. 18. No dizer da juíza federal Gabriela PietschSerafin, a noção de autonomia, vinculada a repartição de competências dos entes federativos, determina a eficácia do próprio princípio federativo:

A autonomia das entidades federadas é garantida pela existência de competências próprias e exclusivas, que podem ser postas ao lado de outras complementares ou comuns, mas que assegurem um espaço de criação de direito por elas. A noção de autonomia vincula-se, portanto, ao sistema de repartição de competências que determina a eficácia do próprio princípio federativo. A repartição de competências entre as entidades que o compõem é o elemento identificador da autonomia de cada qual e que torna eficiente o sistema de ordens jurídicas coordenadas e harmoniosas, conquanto diversas, em uma unidade, incidente sobre o mesmo território e submetendo o mesmo povo. (SERAFIN, 2014)

3.2 Emenda Constitucional n. 84 de 2014

A Proposta de Emenda à Constituição nº 426 de 2014, oriunda do Senado Federal, de autoria da Senadora Ana Amélia Lemos, teve por objetivo alterar o artigo 159 da Constituição Federal, para aumentar, em 1% (um por cento), a entrega de recursos pela União para o Fundo de Participação dos Municípios. Nos termos da Constituição, iniciado o processo no Senado, a análise da proposta foi encaminhada a Câmara dos Deputados.

O texto que chegou à Câmara dos Deputados sugerindo a alteração do artigo 159, inciso I, da Constituição Federal, para aumentarem 1 (um) ponto percentual, passando de 48% (quarenta e oito por cento) para os atuais 49% (quarenta e nove por cento) o montante do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados a ser destinado ao Fundo de Participação dos Municípios, sendo que esta parcela, pelo teor do texto, seria incluída por meio de uma nova alínea (no caso alínea “e”) ao inciso supracitado, devendo os valores serem entregues no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano, nos termos assim redigido:

Art. 159. A União entregará:

I -do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 49% (quarenta e nove por cento), na seguinte forma:

e) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano;

A matéria foianalisada e aprovada na Câmara dos Deputados, em setembro de 2014, como Emenda Constitucional n. 84, teve como Relator da proposta o Deputado Federal Danilo Forte, cujo parecer foi favorável à aprovação da matéria, nos termos inicialmente proposto pelo Senado Federal, sem modificação.

Todavia, não obstante, a aprovação da matéria nos termos propostos pelo Senado, o referido Relator da matéria, considerou que o atual modelo federativo brasileiro traz um excesso de encargos sob a responsabilidade dos Municípios, ao tempo em que concentra a maior parte dos recursos arrecadados sob controle da União, no caso, tal observação também deve se considerada em relação aos Estados.

No entanto, o nobre Relator consignou no seu voto, a necessidade de uma ampla reformulação na distribuição das receitas tributárias no Brasil. Na oportunidade, o Deputado Danilo Forte cogitou, inclusive, da possibilidade da participação dos Municípios na arrecadação do produto das contribuições sociais, cuja arrecadação atualmente fica 100%, em poder da União. Destaco parte do voto do Relator da EC n. 84/2014, considerando o conteúdo pertinente ao estudo ora proposto:

[...] O arranjo federativo atual deixa um excesso intolerável de encargos sob a responsabilidade dos Municípios, aomesmo tempo que concentra a maior parte dos recursos e dos poderes sob controle do governo federal. Não é surpresa, portanto, que a manifestação dos representantes da União seja contrária à aprovação desta PEC. Não obstante, somos de opinião que a posição manifestada pelo governo federal não nos parece o melhor caminho a ser trilhado. Mesmo que as transferências voluntárias para os Municípios estejam de fato compensando os efeitos nocivos das medidas tomadas em relação aos impostos de arrecadação compartilhada, o resultado final é meramente paliativo e não deve ser considerado. Nunca é demais lembrar que nós estamos em uma Federação democrática. Não faz sentido, portanto, que os recursos utilizados por um dos entes esteja sempre dependendo da boa vontade do titular do Poder Executivo de outro ente. Ou bem dotamos os Municípios dos recursos que são próprios e cuja utilização não precise depender do cenário político em que foram arrecadados, ou teremos de rever inteiramente o modo como a Federação brasileira funciona. Estamos convencidos de que, para dar uma solução definitiva a este problema, seria preciso fazer uma reformulação ampla do espectro de compartilhamento das receitas tributárias, incluindo até mesmo a repartição do ICMS, como está previsto na PEC nº 406, de 2009, além de uma série de outras medidas, como a participação dos Municípios na receita das contribuições sociais.

Sobre este último ponto – das contribuições –, está suficientemente claro não apenas para este Relator como também para a maioria dos Parlamentares desta Casa, que os Municípios precisam participar desta importante fonte de receita. [...] Todos sabem que a maior parte das ações sociais de efetivo impacto sobre a sociedade brasileira são implementadas direta ou indiretamente pelos Municípios. Nada mais justo, portanto, que se destinasse a eles uma parte das receitas arrecadadas com o fim específico de financiar as ações sociais. [...]

A catástrofe que se abate sobre os Municípios é tão grande que não podemos esperar o longo temponecessário para o amadurecimento legislativo de uma solução ampla, envolvendo todas as mudanças necessárias. Sempre que se fala em mudanças nas fatias do famoso “bolo” tributário, esbarra-se em uma série de resistências que, embora previsíveis, não podem ser ignoradas. [...] Sala da Comissão, em 2 de setembro de 2014. (EC N. 84/2014)

No caso, o interesse maior do Poder Legislativo foi no sentido de realizar uma compensação, elevando o percentual do produto da arrecadação do IPI e IR, a ser distribuído em 1%, ante as perdas ocorridas nas receitas dos Municípios, provocadas pelos benefícios e isenções tributárias concedidas pela União, sobre os impostos que abastecem o Fundo de Participação dos Municípios e o Fundo de Participação dos Estados.

A Emenda Constitucional n. 84, foi promulgada em 2 de dezembro de 2014, portanto, recentemente, sendo que seus efeitos começaram a incidir somente a partir do segundo semestre de 2015, conforme previsto no próprio texto da EC, o qual estipula que a entrega do percentual acrescido, ocorrerá no primeiro decêndio de julho de cada ano.

3.3 Repercussão Geral

Conforme dito anteriormente, a matéria concernente à desoneração fiscal referente à isenção (do IPI e IR) e a repartição de receitas oriundas do produto de arrecadação dos referidos impostos, ainda não foi analisada no âmbito do Supremo Tribunal Federal - STF.

Contudo, ao julgar demanda com matéria de idêntico conteúdo jurídico no Recurso Extraordinário n. 572.762 RG/SC, o Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, relator Ministro Ricardo Lewandowski, considerou inconstitucional um programa do Estado de Santa Catarina que concedia incentivos fiscais, referente ao ICMS, como forma de estimular a atividade econômica durante a crise, ante a previsão constitucional do repasse de quotas do ICMS aos Municípios. Para o STF, o Estado de SC somente poderia conceder o benefício em relação à parte do imposto que efetivamente ficasse nos cofres estaduais, nos termos da seguinte Ementa:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. ICMS. REPARTIÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS. PRODEC. PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DE SANTA CATARINA. RETENÇÃO, PELO ESTADO, DE PARTE DA PARCELA PERTENCENTE AOS MUNICÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. RE DESPROVIDO.

I - A parcela do imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a que se refere o art. 158, IV, da Carta Magna pertence de pleno direito aos Municípios.

II - O repasse da quota constitucionalmente devida aos Municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal de âmbito estadual.

III - Limitação que configura indevida interferência do Estado no sistema constitucional de repartição de receitas tributárias.

IV - Recurso extraordinário desprovido. (STF. RE 572.762).

Nesse julgamento, o então relator da matéria Ministro Lewandowski, já alertava da impossibilidade do “ente maior”, no caso o Estado de Santa Catarina, dispor de parcela do ICMS que, embora por ele Estado arrecadado, de fato, pertença aos Municípios, sob pena de grave violação do Pacto Federativo, conforme se depreendido seguinte trecho do voto do relator:

[...]

Destarte, para que a autonomia política concedida pelo constituinte aos entes federados seja real, efetiva, e não apenas virtual, cumpre que se preserve com rigor a sua autonomia financeira, não se permitindo no tocante à repartição de receitas tributárias, qualquer condicionamento arbitrário por parte do ente responsável pelos repasses a que eles fazem jus. Quanto à questão da titularidade dos impostos compartilhados, trago à baila a oportuna lição de KiyoshiHarada:

[...]

Ricardo Lobo Torres, por sua vez, no mesmo diapasão, lembra que a repartição constitucional de receitas tributárias configura “instrumento financeiro, e não tributário, que cria para os entes políticos menores o direito a uma parcela da arrecadação do ente maior”.

Impressionam, ademais, os fundamentos em que se apoiou o acórdão recorrido, segundo os quais (fls. 76): i) “o benefício fiscal previsto na lei refere-se exclusivamente à parte da arrecadação do ICMS que cabe ao Poder Executivo”; e ii) “procede o argumento (...) de que não há postergação do pagamento do ICMS, mas sim repasse do produto da arrecadação aos agentes financeiros do FADESC (...)”. Essa última sigla, esclareço, corresponde ao Fundo de Apoio ao Desenvolvimento da Empresa Catarinense, criado pela Lei estadual 11.345/00.

Percebe-se, pois, da conclusão do Tribunal a quo que o tributo em tela já havia sido efetivamente arrecadado, sendo forçoso reconhecer que o Estado, ao reter a parcela pertencente aos Municípios, interferiu indevidamente no sistema constitucional de repartição de rendas.

Cumprе lembrar que esta Corte já se defrontou com questão semelhante, na ADI-MC 2.405/RS, Rel. Min. Carlos Ayres Britto, oportunidade em que se suspendeu cautelarmente a eficácia de dispositivo legal (§ 3º do art. 114, introduzido na Lei estadual 6.537/73 pela Lei 11.475/2000), que autorizava o

repassa, a menor, de parcela do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA devida aos Municípios gaúchos.

Reconheceu-se, na ocasião, que as comunas têm o direito subjetivo de exigir a parte que lhes cabe na arrecadação daquele tributo, devendo tal raciocínio estender-se, pelas mesmas razões jurídicas, à parcela do ICMS a que têm direito, por força de expressa disposição constitucional.

Não merece acolhida, data *venia*, a alegação de que o direito do Município estaria condicionado ao efetivo ingresso do tributo no erário estadual, porque apenas nesse momento é que passaria a existir como receita pública.

Ora, mesmo que se faça transite ao largo da assertiva estampada no acórdão recorrido segundo a qual “não há postergação do pagamento do ICMS, mas sim repasse do produto da arrecadação aos agentes financeiros do FADESC” (fl. 76), ainda assim não assistiria razão ao recorrente.

É que, segundo a clássica lição de Aliomar Baleeiro, receita pública “é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.”

Isso é exatamente o que se ocorre com a parcela do imposto a que se refere o art. 158, inciso IV, da Lei Maior, a qual não constitui receita do Estado, mas, sim, dos Municípios, ao quais pertencem de pleno direito.

O citado mestre, em passagem de outra obra, melhor esclarece essa afirmação aparentemente paradoxal, visto tratar-se de imposto estadual, ao assentar que “(...) no federalismo cooperativo, entes estatais podem ser beneficiários de rendas, relativas a tributos de alheia competência. Pode haver mesmo hipótese de à pessoa competente não pertencer o produto da arrecadação de tributo próprio.”

É o caso da parcela do ICMS mencionada no art. 158, IV, da Carta Magna, que, embora arrecadada pelo Estado, integra de jure o patrimônio do Município, não podendo o ente maior dela dispor a seu talante, sob pena de grave ofensa ao pacto federativo, de resto, sanável, mediante o emprego da última *ratio* do sistema, qual seja, o instituto da intervenção federal, prevista, para tais hipóteses, no art. 34, V, b, da Carta Magna. (STF, RE 572.762RG/SE)

Ocorre que, em 2013, o colegiado do STF, por unanimidade de votos, reconheceu a repercussão geral da matéria relativa aos incentivos fiscais, benefícios e isenções do IPI e IR, concedidas pela União e seus efeitos no Fundo de Participação dos Municípios, nos termos da seguinte ementa:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. REPARTIÇÃO DERECEITAS TRIBUTÁRIAS. IR E IPI. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. ART. 159, I, b e d, DA CF. CÁLCULO. EXCLUSÃO DOS BENEFÍCIOS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS CONCEDIDOS PELA UNIÃO. REPERCUSSÃO ECONÔMICA, JURÍDICA E POLÍTICA. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. Decisão: O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. (RE N. 705.423. STF. Plenário Virtual. Julgado em 24/05/2013. DJE 27/05/2013)

Nesse caso, o recurso extraordinário foi interposto contra acórdão proferido pela Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, que julgou improcedente a

pretensão aduzida pelo Município de Itabi– Sergipe, o qual pleiteou que o montante dos valores depositados no FPM, para o cálculo da cota parte destinada ao Município fosse constituído por 23,5% do produto da arrecadação do IR e do IPI (art. 159, I, 'b' e 'd' da CF/88) sem a exclusão dos valores de todos os benefícios, incentivos e isenções fiscais concedidos pela União.

Importante, ressaltar, a tese sustentada pelo Município de Itabi, autor da ação. Aduziu a referida municipalidade, em resumo, que a concessão de benefícios e incentivos fiscais, referentes ao Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados, por parte da União, não pode implicar na redução da parcela desses tributos que, por disposição constitucional, pertence aos Estados, DF e aos Municípios.

Além disso, ressaltou, ainda, que essa tese não importa em restrição ou diminuição da competência tributária da União, conforme sustentou a PGFN no Parecer analisado anteriormente. Destacou trecho da tese do Município recorrente:

Primeiramente, é importante ressaltar que em momento algum o município recorrente mencionou que não cabe à União Federal criar e instituir incentivos, benefícios, renúncias e isenções fiscais. Muito pelo contrário, o autor concorda que a lei atribui à união a competência para tal atribuição. No entanto, ao conceder favores fiscais, a União Federal deve preservar a parcela dos municípios. A União Federal pode conceder incentivos, renúncia, isenções, crédito presumido, perdoar dívidas, mas da parcela que lhe compete, isto é dos 52% do IR e do IPI (grifos no original, fl.436). (STF, RE. 705.423 RG/SE)

Designado, então, relator da matéria no Supremo Tribunal Federal, o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski entendeu que o tema em debate no recurso extraordinário nº. 705.423/SE, interposto pelo Município de Itabi/SE, tinha repercussão geral. Isto porque, no entendimento de Sua Excelência, a matéria constante do referido RE, afeta o sistema federativo brasileiro uma vez que implica na autonomia financeira dos Municípios e na competência tributária da União, conforme se observa do seguinte trecho do voto de Sua Excelência:

Entendo que a controvérsia possui repercussão geral. A questão constitucional versada neste recurso consiste em definir, sob o prisma constitucional, até que ponto a concessão de benefícios e incentivos fiscais relativos ao Imposto de Renda e ao Imposto Sobre Produtos Industrializados pode impactar nos valores transferidos aos Municípios a título de participação na arrecadação daqueles tributos. O tema em debate apresenta singular relevância por afetar pilares do nosso sistema federativo, a saber, a autonomia financeira dos Municípios e a

competência tributária da União. Nessas circunstâncias, a discussão assume tamanha importância do ponto de vista econômico, jurídico e político, a exigir a manifestação desta Corte sob o rito da repercussão geral.

Ressalte-se, finalmente, que a questão constitucional posta em julgamento revela matéria mais abrangente do que a discutida no RE 572.762/SC, de minha relatoria.

Isso posto, manifesto-me pela existência de repercussão geral neste recurso extraordinário, nos termos do art. 543-A, § 1º, do Código de Processo Civil, combinado com o art. 323, § 1º, do RISTF. (STF - RE 705.423 RG/SE)

Corroborando o entendimento do relator quanto à repercussão geral da matéria, o Ministro Marco Aurélio considerou que à análise do tema previsto no art. 159 da CF/88, remete a integralidade ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), da parcela de 22,5% do produto da arrecadação do IR e do IPI, nos seguintes termos:

2. Está-se diante de situação jurídico-constitucional passível de repetir-se em inúmeros processos consideradas pretensões dos art. 159 da Carta Federal no que, de início, remete à integração ao Fundo de Participação dos Municípios 22,5% do que arrecadado a título de imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados.

3. Tal como fez o relator, em situação concreta a revelar a admissibilidade do recurso extraordinário na origem e não a simples chegada ao Supremo de recurso extraordinário com agravo, pronuncio-me no sentido da configuração da repercussão geral.

4. À Assessoria, para acompanhar a tramitação do incidente, inclusive quanto a processos que, a versar a mesma matéria, estejam no Gabinete aguardando exame. (STF - RE 705.423 RG/SE)

Observa-se, de início, que o debate da matéria posta no recurso extraordinário interposto pelo Município de Itabi/SE, será travado mediante análise e interpretação do art. 159 da Constituição Federal, levando-se em consideração o sistema federativo brasileiro, autonomia financeira dos entes subnacionais e a competência tributária, conferida à União, em relação à concessão de incentivos fiscais e isenções para o IPI e IR.

Além dessas matérias, o STF deve analisar também a origem da atual situação dos Municípios brasileiros, verdadeiramente calamitosa do ponto de vista orçamentário-financeiro. Para tanto, se faz necessário examinar a inadequada repartição das receitas tributárias entre os Entes da Federação, estabelecida na Lei Maior, e cuja formulação não levou na devida conta a quantidade de encargos e responsabilidades atribuídas aos Municípios, Ente da Federação com menor poder de reação frente à redução das receitas.

Cabe observar, por fim, que o Brasil está dividido em 26 Estados, um Distrito Federal e mais 5.500 Municípios, sendo que a maioria destes são municípios de pequeno porte, onde a receita oriunda do Fundo de Participação dos Municípios constitui a maior parte de toda

receita municipal, em razão da incapacidade que estes Municípios têm de instituir ou aumentar tributos, tendo em vista a baixa capacidade econômica da população.

Orecurso extraordinário nº 705.423 RG/SE, encontra-se concluso ao novo relator da matéria no STF, Ministro Edson Fachin e até a conclusão desse trabalho não havia previsão de julgamento.

CONCLUSÃO

Chegamos ao final do nosso trabalho, esperando ter cumprido seu objetivo que consiste na análise das desonerações tributárias relacionadas ao imposto sobre produto industrializado - IPI e a diminuição do repasse do produto da arrecadação desse importante imposto para o Fundo de Participação dos Estados e ao Fundo de Participação dos Municípios, acarretando, por conseguinte, a redução das receitas dos Estados e Municípios.

No tocante ao tema deste trabalho, isenções ou desonerações de impostos que compõem os Fundos de Participação, FPE e o FPM, não obstante a matéria estar na agenda política nacional, em razão das recentes manifestações dos Governadores e Prefeitos, vide a Marcha dos Prefeitos à Brasília, inclusive com o apoio do Congresso Nacional, na realidade o que se observou, embora não fosse este, inicialmente, o objetivo deste trabalho, foi a necessidade de uma reanálise do Federalismo Fiscal vigente no País.

Isto porque, no caso, não obstante, já em 1995, a doutrina, mais especificamente o Professor Resende, ter analisado este tema e concluído pela necessidade de uma reformulação do sistema de arrecadação e distribuição das receitas e as responsabilidades atribuídas a cada Ente da Federação, o País não caminhou nesse sentido, restando, portanto, visivelmente inadequado nosso sistema de arrecadação e distribuição dos recursos, haja vista a competência – responsabilidades - , atribuídas a cada um dos Entes que formam o Estado brasileiro.

Pois bem, como analisado anteriormente, nos termos do art. 159 da Constituição Federal, a União deve entregar aos referidos Fundos de Participação- FPE e FPM - ,49% do produto da arrecadação do imposto sobre produto industrializado (IPI) e do imposto de renda (IR).

Inicialmente, definimos algumas premissas que foram necessárias para o desenvolvimento deste trabalho, a saber: competência tributária da União, para conceder benefícios e isenções fiscais sobre o IPI e o IR, análise do federalismo fiscal e a redução dos valores transferidos, pela União, aos referidos Fundos de Participação.

A Constituição Federal de 1988 prevê de forma clara e objetiva a divisão do produto da arrecadação tributária no País. Isso se dá, na forma de transferência de valores entre os Entes Federativos, com critérios fixados na própria Constituição Federal. Estas transferências são obrigatórias e têm como objetivo, promover o equilíbrio financeiro adequado nas distintas esferas de governo e possibilitar ações intergovernamentais, visando à redução das desigualdades sociais e econômicas entre os Entes da federação.

Nos termos da Constituição, o mecanismo ou instrumento utilizado para realizar as transferências de recursos financeiros, entre os entes federativos, foi os chamados Fundos de Participação, resultando então na criação do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e Fundo de Participação dos Municípios (FPM), todos com assento constitucional.

Ocorre que, estes Fundos – FPE e FPM – conforme determina a Constituição, são abastecidos ou supridos com verbas oriundas de parte do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializado (IPI) e do imposto de renda (IR), tributos cuja competência para criar e majorar, por mandamento constitucional, pertence à União Federal. Daí porque, tem-se posta a análise da questão Constitucional. A União Federal, quando no uso de sua competência tributária, concede incentivos e isenções fiscais sobre o IPI e IR, faz com que, diminua o repasse financeiro para os Fundos de Participação e por conseguinte, reduz a receita dos Estados, Distrito Federal e Municípios, interferindo, dessa forma, na autonomia financeira e administrativa desses Entes.

Não nos parece, todavia, que a questão se resolva apenas em considerar que a União Federal ao conceder isenção para tais impostos, IPI e IR, estaria no livre exercício de sua competência tributária e que, portanto, não haveria nenhuma ilegalidade, conforme

entendimento firmado pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PGFN, no Parecer n. 534/2014.

Nesse caso, cabe observar que a tese ora defendida pela PGFN, no referido Parecer, será utilizada para a defesa da União no Supremo Tribunal Federal, quando da análise da questão naquela Corte Suprema. Aliás, cabe observar que foi o único argumento, com base em fundamentação legal, defendido pela União.

Desnecessário seria uma interpretação sistemática do ponto de vista constitucional, relativamente à competência tributária atribuída à União, pela CF/88. Isto porque, a própria CF, de forma taxativa, indicou quais impostos União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderiam criar e majorar. Logo, no caso, não se trata simplesmente do uso da competência tributária da União, esta, resguardada de qualquer questionamento.

No presente caso, o que se discute são os efeitos das isenções concedidas pela União para os impostos, cuja parcela de arrecadação contribui para os Fundos de Participação, ou seja, a competência tributária da União foi exercida, em momento anterior aos efeitos observados na repartição das receitas, portanto, preservada totalmente o livre exercício da competência da União. E mais, na verdade os Estados, Distrito Federal e Municípios somente sentirão a redução dessas receitas, quando os recursos forem, efetivamente, repassados pelos Fundos, ou seja, uma fase que já ficou longe do momento em que a União exerceu sua competência tributária.

Devemos ainda observar que, ao conceder os incentivos e isenções fiscais para os impostos que contribuem para a formação de receitas que, por previsão Constitucional, serão distribuídas aos Estados, DF e Municípios, a União acaba interferindo na autonomia financeira desses Entes, ante a diminuição dessas receitas, inviabilizando até mesmo o alcance dos objetivos fundamentais do sistema federativo utilizado no País.

Razão maior não houve, para que o Supremo Tribunal Federal reconhecesse, por unanimidade de votos, a existência de repercussão geral dessa matéria, levada ao crivo do Poder Judiciário pelo Município de Itabi/SE, por ferir, no dizer do Ministro Ricardo Lewandowski, os “pilares do nosso sistema federativo”, a saber: autonomia financeira dos municípios e a competência tributária da União.

Anota-se, que a política fiscal no Brasil, deve pautar-se pela busca do bem-estar social, conforme delimitado na Constituição Federal de 1988 e nesse sentido, os tributos não têm como função apenas a manutenção da máquina administrativa pública – objetivo imediato para alguns doutrinadores. Mas, na verdade, os tributos arrecadados pelo “Estado” possuem uma função mediata, qual seja: a distribuição de renda na sociedade, buscando um desenvolvimento uniforme de todas as Regiões do País.

Logo, como o objetivo do federalismo fiscal brasileiro busca justamente o equilíbrio entre a distribuição das receitas e as responsabilidades matérias de cada um dos entes da Federação, o desequilíbrio financeiro verificado nas receitas dos estados, distrito federal e municípios, provocados pela isenção do IPI e IR, concedida pela União, deve ser evitado sob pena, de flagrante desrespeito à Constituição Federal.

Além disso, ainda que não se admita administrativamente que as isenções fiscais sobre o IPI e IR, concedidas pela União, interferem na autonomia financeira dos Estados, DF e Municípios, ante a observação de queda nas receitas desses Entes, sobreveio ao longo desse trabalho à análise de duas medidas que confirmam, implicitamente, tal interferência: a primeira foi à recomendação do Tribunal de Contas da União – TCU, para que a União Federal antes de conceder a isenção fiscal do IPI e IR, consultasse os Estados, DF e Municípios, sobre tal medida e a segunda, foi a Promulgação da EC n. 84/2014, pelo Congresso Nacional, que aumentou, no percentual de 1%, o repasse ao Fundo de Participação dos Municípios, ação esta manifestamente compensatória.

Finalmente, diante do que foi estudado e analisado neste trabalho, concluo que ainda que a União Federal, no uso de sua competência tributária, conforme previsto na Constituição Federal de 1988, conceda incentivos e isenções fiscais para os tributos de sua competência, no caso dos impostos que, por previsão constitucional, tenha que repartir o produto de sua arrecadação com os demais Entes subnacionais, deve garantir que as transferências constitucionais para os Fundos de Participação - FPE e FPM - , ocorra na integralidade das parcelas descritas no art. 159 da CF, sem a incidência de quaisquer benefícios ou isenções fiscais por ela concedida, sob pena de flagrante violação do Pacto Federativo, ante a autonomia financeira e administrativa dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

REFERÊNCIAS

BONAVIDES. Paulo. *“Curso de Direito Constitucional”*. 21ª Ed. São Paulo, Malheiros Editores, 2007.

BRASIL. CAMARA DOS DEPUTADOS. Proposta de Emenda Constitucional n. 172/2012, aprovada em 02/12/2014. www.camara.gov.br (acesso em:14.11.2015)

BRASIL. CONGRESSO NACIONAL. Emenda Constitucional n. 84. Promulgada em 02/12/2014. www.planalto.gov.br (acesso em: 15.07.2015)

BRASIL. Constituição Federal de 1988.

BRASIL. Lei n. 5.172 de 25.10.1966, Código Tributário Nacional - CTN.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Tesouro Nacional**. Transferências. “Transferências Constitucionais e Legais”. 2015. www.tesouro.fazenda.gov.br(acesso em:21.11.2015)

BRASIL. PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL – PGFN. PARECER/PGFN/CAT/Nº534/2014. Registro na PGFN. Nº. 2338/2014. www.pgfn.fazenda.gov.br (acesso em:30.10.2015)

BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. **Decisão Monocrática:** AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 726.984/RN, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN. Julgado em 12/08/2015. www.stj.jus.br (acesso em: 2015)

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – ADI n. 2.077/BA. **Medida Cautelar**, Julgado em 06/03/2013. Plenário. DJe. n. 197, 09/10/2014. www.stf.jus.br (acesso em:20.11.2015)

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – RE n. 572.762/SC. Repercussão Geral. Julgado em 18/06/2008. Plenário. DJe. n. 197, 09/10/2014. www.stf.jus.br (acesso em: 15.07.2015)

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RE n. 705.423 – RG/SE. Repercussão Geral. Pendente o julgamento. www.stf.jus.br (acesso em 28.08.2015)

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. “*TCU avalia impacto das renúncias do IPI e do IR sobre repasses da União a estados e municípios*”. Secretaria de Comunicação - SECOM. Publicado em 24/04/2014. www.tcu.gov.br. (acesso em:22.08.2015).

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Processo de Acompanhamento n. 020.911/2013. Julgado em 26/03/2014. Acórdão 713/2014 – Plenário. www.tcu.gov.br (acesso em:22.08.2015)

CARRAZZA, Roque Antônio. “*Curso de Direito Constitucional Tributário*”. 23ª. Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. “*Curso de Direito Tributário*”. 26ª Ed. São Paulo, Editora Saraiva, 2014.

DECRETO n. 7.212 de 2010. “Regulamento do IPI”. Edipro. 1ª. Ed. São Paulo. 2010.

FILHO. José dos Santos Carvalho. “*Manual de Direito Administrativo*”.16ª Ed. Rio de Janeiro, Editora Lumen Juris, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. “*Curso de Direito Tributário*”. 34ª Ed. São Paulo, Editora Malheiros, 2013.

MARTYNYCHEN, Marina Michel de Macedo. (org): “*O Desafio do Federalismo Fiscal brasileiro: a busca pelo desenvolvimento regional em um contexto de redução da autonomia dos entes subnacionais.*”. Direito Constitucional Brasileiro, Vol. III. São Paulo. Ed. Revistas dos Tribunais, 2014.

MORAIS, Alexandre de. “*Direito Constitucional*”. 31ªEd. São Paulo. Editora Atlas. 2014

O GLOBO. Entrevista. Presidente da CNM, Paulo Ziulkoski. “Confederação dos municípios reclama de redução de recitas e aumento nas responsabilidades”. Publicação. 12/05/2014. www.oglobo.globo.com (acesso em:15.08.2015)

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de; AGUIAR, Andrei; e ROCHA, Raquel Fátima Chinida. “*Análise Crítica do Federalismo Fiscal Brasileiro: problemas e perspectivas*”. **Cadernos de Finanças Públicas**, nº 13. Escola de Administração Fazendária - ESAF, p. 69 a 84. Brasília. 2013.

OLIVEIRA, Weder de. “*Curso de Responsabilidade Fiscal. Direito, Orçamento e Finanças Públicas*”. Volume I, 1ª Ed. Belo Horizonte, Editora Fórum, 2013.

PAULSEN, Leandro. “*Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*”. 11ª Ed. Porto Alegre, Editora Livraria do Advogado, 2009.

RESENDE, Fernando. “*Federalismo Fiscal. Novo papel para Estados e Municípios*”. Junho de 1997. Disponível em: www.bndes.gov.br, acesso em: 25.11.2015.

SABBAG, Eduardo. “*Manual de Direito Tributário*”. 3ª Ed. São Paulo, Editora Saraiva, 2011.

SERAFIN, Gabriela Pietsch. “*O princípio federativo e a autonomia dos entes federados*”, **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 58, fev. 2014. Disponível em: http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao058/Gabriela_Serafin.html, Acesso em:22.11.2015.

SILVA. José Afonso da. “*Curso de Direito Constitucional Positivo*”. 24ª Ed. São Paulo, Malheiros Editores, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. “*Curso de Direito Financeiro e Tributário*”. 18ª Ed. Rio de Janeiro. Editora Renovar, 2011.

VELLOSO, Raul. “*Sobre as recentes desonerações de impostos*”. Entrevista publicada no Jornal Estadão. 19/01/2014. www.raulvelloso.com.br(acesso em:21.08.2015).