IV ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

FABIANO PIRES CASTAGNA

Copyright © 2021 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

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

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Fabiano Pires Castagna; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2021.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-414-3
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo, desenvolvimento, sustentabilidade e smart cities.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. IV Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2021 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

IV ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

Prefaciamos os artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO, pelos quais ficamos responsáveis pela coordenação por ocasião do IV Encontro Virtual do CONPEDI.

A exemplo dos Encontros Virtuais anteriores, o Direito Financeiro e o Tributário permanecem com grande relevância e destaque no cenário jurídico e da produção científica nacionais, fato este comprovado pela qualidade dos doze artigos apresentados na tarde do dia 12 de novembro de 2021. Organizados em três grandes eixos temáticos pelos coordenadores do Grupo de Trabalho, a saber, Eixo 1 (Direito Financeiro), Eixo 2 (processo judicial ou administrativo tributário) e Eixo 3 (sistemas de tributação), apresentaram temáticas de alta densidade e pertinência, sobretudo dado o contexto econômico em que se encontra o País, que procura ainda se reerguer da recessão causada pela pandemia e para a qual a tributação, bem como a aplicação dos recursos públicos, detêm fundamental importância, podendo auxiliar na recuperação ou aprofundar ainda mais a crise pela qual passa o Brasil.

O primeiro dos eixos, direcionado para o Direito Financeiro, tratou de questões como a importância do conceito de "produto da arrecadação" para os entes federados quando se trata de repasses intergovernamentais, capaz de gerar controvérsias quanto às desonerações tributárias decorrentes da competência tributária de um ente político em detrimento dos demais; o tratamento tributário dos fundos de investimento em precatórios, visivelmente diferenciado e menos oneroso, tributando-se os contribuintes de forma regressiva; o reconhecimento de que as moedas virtuais (criptomoedas) são parte da inovação tecnológica mas também devem trazer consigo consequências tributárias, em que pese a ausência de legislação complementar regulamentadora específica; ainda, a possibilidade da aplicação de medidas com o propósito de incremento da eficiência fiscal, quais sejam, a divulgação de informações do contribuinte, acompanhada ou não da comunicação de indícios de irregularidade, e a criação de um programa de conformidade tributária.

No segundo Eixo percorreu-se temáticas voltadas para os processos judicial e administrativo tributários, notadamente com preocupações para a morosidade dos litígios decorrentes dos processos de execução fiscal. Os artigos abordaram assuntos como a possibilidade de hibridização da execução fiscal com o julgamento da ADI 5881, em que se questionou a constitucionalidade do instituto da averbação pré-executória em sede de executivos fiscais

federais, por meio da alteração da Lei 10.522/2002 provocada com a promulgação da Lei 13.606/2018; a proposta de procedimento especial para as ações de repetição de indébito, dada a lentidão e ineficácia no cumprimento das decisões nestes processos, mesmo quando favoráveis ao contribuinte, que se consubstanciaria na cumprimento provisório de sentença contra a Fazenda Pública, na tutela provisória autorizando a compensação tributária e na dação de prazos mais enxutos para esse processo; o automatismo prejudicial aos contribuintes na adoção, sem maiores critérios, do Simples Nacional que, em muitos casos, não é a melhor escolha para os casos concretos; a aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva nas execuções fiscais, precisamente na interpretação do artigo 40 da Lei 6.830/1980, a fim de que o Judiciário possa determinar, caso o exequente não solicite por iniciativa própria, em caso de ausência de capacidade contributiva do executado, a suspensão da execução fiscal pelo prazo de 1 (um) ano, e após o transcurso do prazo, seja realizado o envio dos autos para que o próprio exequente analise a viabilidade da execução; por fim, neste segundo Eixo, tratou-se da transação tributária como alternativa à solução de conflitos entre o contribuinte e a Administração Tributária, visando a diminuição de processos executivos fiscais, com destaque para aspectos centrais da Lei 13.988/2020.

O último e não menos importante dos Eixos, dedicado aos denominados sistemas de tributação, versou sobre conteúdos atuais e específicos na tributação nacional e internacional. Apresentou-se artigo em que se repercutiu as consequências da declaração de inconstitucionalidade da Taxa Minerária do Estado do Pará diante da ADI 4786, que resultará na perda de expressivas somas de recursos públicos, inviabilizando procedimentos fiscalizatórios naquele estado; outro trabalho científico analisou o chamado planejamento tributário agressivo e as recomendações da ação 12 do relatório BEPS/OCDE, bem como a MP 685/2015, que buscou regulamentar, sem sucesso, a obrigatoriedade de declaração dos planejamentos tributários; por fim, discutiu-se a utilização do Robotax como meio eficiente para o Fisco e os contribuintes, visando a arrecadação de quantias legalmente previstas, desde que não exceda determinações e limites legais, desempenhando tarefas em busca uma tributação menos onerosa, menos complexa para o Fisco e também para o contribuinte.

De tudo que foi escrito e apresentado durante o Grupo de Trabalho em Direito Tributário e Financeiro do IV Encontro Virtual do CONPEDI, é notável perceber que os temas destacaram-se pela originalidade e pela preocupação quanto ao enfrentamento dos problemas atuais e cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição, cobrança e fiscalização dos tributos, mas quanto à prestação administrativa e jurisdicional de soluções eficazes quando há litígio, bem como a importância crescente de fenômenos contemporâneos que afetam as finanças públicas e a tributação, casos do planejamento agressivo e da tributação das criptomoedas.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas cruciais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentando-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome do Professor Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Honra-nos a oportunidade de contribuir ao conhecido sucesso e qualidade dos eventos pelo CONPEDI; contando, desta feita, com a ansiedade acadêmica e pessoal de reencontrar os colegas presencialmente nos eventos que de descortinam no próximo ano.

Deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (FUMEC)

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICPA)

Prof. Dr. Fabiano Pires Castagna (UNIVALI)

CONTROVÉRSIAS ACERCA DO CONCEITO DE PRODUTO DA ARRECADAÇÃO E SEUS DESDOBRAMENTOS NO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO DOS ENTES SUBNACIONAIS

CONTROVERSIES ABOUT THE CONCEPT OF REVENUE PRODUCT AND ITS CONSEQUENCES IN THE BUDGET PLANNING OF SUBNATIONAL ENTITIES

Kamilla Michiko Yazawa [1]
Raymundo Juliano Feitosa [2]

Resumo

O conceito do "produto da arrecadação" no diploma constitucional é tema indissociável do planejamento orçamentário, considerando a demasiada dependência dos entes subnacionais no tocante às transferências intergovernamentais para a execução de suas atribuições. Considerando que a previsão de receitas compõe as leis orçamentárias, instrumentos essenciais para definição de planos e metas exequíveis pela gestão, surgem controvérsias entre as desonerações tributárias decorrentes da competência tributária de um ente e os reflexos sobre as parcelas pertencentes aos entes definidos no diploma constitucional, explicitadas por meio da análise de precedentes do Supremo Tribunal Federal.

Palavras-chave: Produto da arrecadação, Federalismo, Direito financeiro, Orçamento, Entes subnacionais

Abstract/Resumen/Résumé

The concept of the "collection proceeds" in the constitutional diploma is an inseparable theme from budget planning, considering the excessive dependence of subnational entities with regard to intergovernmental transfers for the fulfillment of their attributions. Considering that the forecast of revenues is part of the budgetary laws, essential instruments for the definition of feasible plans and goals by the management, controversies arise between the tax exemptions arising from the tax jurisdiction of an entity and the effects on the portions belonging to the entities defined in the constitutional diploma, explained through the analysis of precedents of the Federal Supreme Court.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Collection proceeds, Federalism, Financial law, Budget, Subnational entities

---

[1] Doutoranda e Mestra em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco (UNICAP). Pesquisadora Bolsista da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Advogada e Professora de Pós-Graduação do IPANEC.

[2] Doutor em Direito pela Universidad Autonoma de Madrid. Pós-Doutor pela Universidad Castilla La Mancha. Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Católica de Pernambuco (UNICAP). Presidiu o CONPEDI.

1. Introdução

O Estado, órgão político centralizador com função administrativa, regulatória e financeira, tem como finalidade principal suprir as necessidades básicas do interesse público. Dentre essas necessidades, inclui-se a busca por uma justiça social.

Para que o Estado possa desenvolver suas atividades, estas precisam ser divididas entre esferas que compõem uma estrutura descentralizada em razão de peculiaridades locais, além de necessitarem de receitas para que possam ser custeadas.[1]

No Brasil, há três graus de esferas administrativas, responsáveis por suas respectivas áreas de atuação: a federal, a estadual e a municipal. O caput do artigo 18 da Carta Magna apontam que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, autônomos no termo deste emblema constitucional.

Essa descentralização entre os entes é estabelecida na Constituição Federal, sendo inclusive uma cláusula pétrea, e é o que pode ser chamado de "Federação"[2], em que seus federados mantêm sua autonomia interna, mas ao mesmo tempo se submetem a uma autoridade central, podendo sê-la a União ou um Estado Federal (CASTRO, 1985, p. 46).[3]

Apesar de notório que um plano modelo executado por uma esfera única da administração não seja suficiente para atender carências decorrentes de realidades locais, a administração supranacional de determinadas atribuições vinculadas à esfera federal em conjunto com as atuações da esfera estadual e da municipal em suas respectivas alçadas, é considerado um modelo democrático em razão da atribuição de receitas supostamente proporcionais aos encargos.

Para que cada ente federado exerça suas competências, são necessárias as autonomias administrativa, política e financeira, vinculadas à liberdade de organização interna; às eleições

---

[1] Isto porque, se a administração fosse regida por uma esfera única, esta não iria compreender todas as peculiaridades locais, o que ensejaria em falta de eficiência na administração, já que um plano modelo de priorização de políticas públicas não supriria todas as suas necessidades.

[2] Art. 60, § 4º, da CF. "Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado;".

[3] Acerca do Estado Federal, José Maurício Conti aduz (2001, p.5): "O Estado Federal, composto por uma agregação de Estados-membros, estando esta estrutura delimitada constitucionalmente, na qual se asseguram poderes autônomos a estas entidades, havendo um a participação delas no poder central por meio de câmara que os represente".

independentes de acordo com o interesse da população local, à legislação sobre matérias exclusivas; e à captação de recursos para o cumprimento de suas competências, respectivamente. Acerca desta, Conti (2001, p. 14-16) expressa:

> Sem recursos para se manter, as entidades federadas estão fadadas ao fracasso. Não poderão exercer as funções que lhe competem, e passarão a depender do poder central para financiar suas atividades, circunstância que aniquila todo e qualquer poder autônomo que se lhes atribua. [...] As fontes de receitas atribuídas às entidades da Federação, incluindo a competência tributária e as transferências intergovernamentais, são aspectos fundamentais determinantes até do federalismo. Não se concebe a existência de entidades federadas sem que lhes sejam asseguradas receitas que permitam fazer frente às suas necessidades, e, por conseguinte, manter sua autonomia).

Em linhas gerais, a divisão de competências deve estar alinhada à distribuição dos recursos aos entes. Caso não haja um equilíbrio entre eles, improvável o exercício das funções que lhes são atribuídas e, consequentemente, a subsistência do modelo federativo (FEITOSA e ROSENBLATT apud SCAFF, 2021, p. 87-107).

Vale ressaltar que, fundado na busca pela Justiça Social, e reproduzindo o Princípio da Igualdade consagrado no caput do artigo 5º da Constituição Federal, os entes que compõem as esferas da administração pública se submetem ao tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais, na medida exata de suas desigualdades. Logo, a igualdade ao qual se alude este artigo não se trata de mera igualdade formal, mas sim material.

Dito isso, compreensível que áreas mais desfavorecidas das esferas estaduais ou municipais recebam mais apoio financeiro, devido aos óbices que têm para gerarem receitas e suprir as necessidades locais.[4] Nesse sentido, a busca pela redução de disparidades regionais reflete na distribuição de receitas com o objetivo de permitir um equilíbrio na qualidade da prestação de serviços públicos entre os entes.

Ante o exposto, necessária a compreensão da composição de receitas públicas e das leis orçamentárias para perceber como a ausência de um conceito objetivo acerca do que seria

[4] "[...] a medida mais comum e eficiente é estabelecer um sistema de transferências intergovernamentais que promova a redistribuição das riquezas arrecadadas, de modo a fazer com que as unidades da federação que mais arrecadem repassem parte dos recursos às unidades menos favorecidas. Sem que se utilize somente o critério da arrecadação, e sim todos aqueles que promovam a Justiça Fiscal, no sentido mais amplo do termo. Pode a redistribuição basear-se, por exemplo, no critério da necessidade, ou seja, receberiam recursos as unidades que deles mais necessitassem, ainda que pudessem por qualquer razão ter um a arrecadação não inferior àquela da qual esteja recebendo o recurso, ou, caso o recurso provenha do poder central, venha a receber proporcionalmente mais do que outra unidade com menor arrecadação. É o que pode ocorrer em face de diferenças naturais. Uma região desértica, que pouco produzirá na agricultura, pode ter um a arrecadação razoável (produz petróleo, por exemplo), mas, mesmo assim, terá necessidade de um aporte maior de recursos para que se desenvolva satisfatoriamente e mantenha um padrão de vida adequado a seus habitantes" (CONTI, 2001, p.31).

o “produto da arrecadação” tem acarretado em discussões que se prolongam ao longo dos anos e refletido na autonomia dos entes subnacionais.

2. Das Receitas Orçamentárias e Ingressos Extraorçamentários

Os valores que ingressam os cofres públicos são compostos de receitas orçamentárias e ingressos extraorçamentários.

Os ingressos extraorçamentários são recursos financeiros temporários e decorrem de obrigações de terceiros e pertencem a estes, constituindo os chamados passivos exigíveis ou de reembolso.[5] As receitas orçamentárias compõem a verba fundamental para o desenvolvimento das atividades do Poder Público e abarcam as receitas originárias, derivadas ou transferidas.

As originárias podem ser apontadas como as decorrentes da exploração estatal de seus próprios bens, a exemplo de privatizações ou alienações, ou da disposição de seus serviços como se particular fosse, apontando um valor contraprestacional de preço público. À vista disso, as receitas originárias decorrem do patrimônio do Poder Público e não há imposição ao seu pagamento, ficando facultado a quem apeteça o bem ou serviço.

As derivadas sucedem da exploração do Poder Público do patrimônio particular, visto que aos cidadãos há a obrigação de direcionar parcela de sua renda para o desenvolvimento das atividades que compõem a gestão pública. Diante disso, conforme a competência apontada na Constituição Federal, os entes podem instituir e cobrar tributos, ou imputar multas por descumprimento de obrigações acessórias. Logo, percebe-se que as receitas derivadas são provenientes da soberania estatal, sendo, assim, impositivas, com fundamento em um imperativo legal ou constitucional.

As transferidas[6] são as receitas que foram arrecadadas por um ente, mas remetidas a outro posto que a este pertence em razão de repartição constitucional (artigos 20, §1°, 157 a 162 da CF/88), legal ou devido à mera liberalidade do ente.

---

[5] Essa espécie de receita não financia as despesas orçamentárias, não integrando, inclusive, a Lei Orçamentária Anual e nem necessitando de nenhuma autorização legislativa para o seu retorno. Um exemplo desses ingressos seria o depósito em caução. Todavia, diante da falta de integração às receitas orçamentárias, os ingressos extraorçamentários não serão objetos de estudo (RAMOS FILHO, 2018, p. 293-294).

[6] São exemplos de receitas transferidas o Imposto de Renda, o Imposto sobre a propriedade Territorial Rural, o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, o Imposto sobre Produtos Industrializados e a exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos e de outros recursos minerais.

Essas transferências são instrumentos essenciais para a redução das desigualdades, bem como para complementar receitas necessárias para a execução de atribuições e compõem a maior fonte de receita dos municípios brasileiros, podendo ser condicionadas à prestação de serviços específicos, havendo vinculação, ou ter sua aplicação incondicionada, hipótese que reflete a autonomia do ente no uso desta receita e podem ocorrer diretamente, como é o caso da participação dos Municípios da arrecadação de seus respectivos Estados sobre o IPVA, conforme define o artigo 158, III, da Constituição Federal. [7]

Segundo disposto na própria Constituição Federal, em seu artigo 161, II da CF, o rateio dos fundos de participação tem o objetivo de promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios[8] e se trata de transferência indireta em que são direcionados a fundos um conjunto de receitas com destinação definida e devendo estar em conformidade com os critérios de repartições estabelecidos na Constituição Federal[9], como ocorre com o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, bem como com o Fundo de Participação dos Município, por exemplo (artigo 159, I, alínea 'a' e 'b'', da Constituição Federal).

Vale destacar que a repartição dessas receitas é a base para a autonomia desses entes subnacionais, permitindo, assim, a execução das atribuições decorrentes do modelo federativo. À vista disso, percebe-se que essa distribuição é indissociável ao modelo de federalismo nacional (CAÚLA e MANZI apud ALVES, 2018, p.311-329).

Após a sua arrecadação, de acordo com as políticas compreendidas como prioritárias, o valor arrecadado será direcionado e, consequentemente, dispendido. Essas fases de arrecadação de receitas, gestão e despesas, de acordo com as necessidades da coletividade compõem a chamada atividade financeira do Estado (FEITOSA, 2002, p. 345-364).

---

[7] Art. 158 da CF. "Pertencem aos Municípios: [...] III - cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios; ".

[8] Art. 161 da CF. "Cabe à lei complementar: [...] II - estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios; ".

[9] "Com a participação em fundos dá-se a chamada participação indireta na arrecadação. Esta participação ocorre quando parcelas de um ou mais tributos são destinadas à formação de fundos, e posteriormente os recursos que compõem os fundos são distribuídos aos beneficiários, segundo critérios previamente definidos." (CONTI, 2001, p.38). Exemplos: Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, bem como com o Fundo de Participação dos Município. "Art. 159, I, alínea 'a' e 'b'', da Constituição Federal. Art. 159 da CF. "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; ".

Diante dessas considerações, sem prejuízos de outras classificações apontadas pela doutrina, é importante frisar que o desenvolvimento da atividade financeira do Estado está intrinsicamente vinculado ao chamado orçamento e este deve ser precedido de estimativas.[10]

O Caput do artigo 11 da LRF[11] indica que a instituição, a previsão e arrecadação efetiva são requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal e de fato são, já que a partir da previsão é que se é elaborada a Lei Orçamentária Anual, em que se projetam as receitas estimadas, fixam despesas e indicam os interesses públicos priorizados na gestão.[12]

Assim, nota-se que com base em fatos disponíveis dos últimos três anos, que compõem uma série histórica, e considerando a política fiscal a ser implementada pelo Ente, se é baseada a Lei Orçamentária Anual do Poder Executivo (Presidente da República, governadores e prefeitos), instrumento imprescindível para manutenção da transparência nas contas públicas que possibilita ao cidadão o acompanhamento do direcionamento de recursos, bem como assegura ao Ente a previsibilidade de suas despesas, com projeção para os dois anos seguintes ao ano que se referir, suscitando em uma gestão exequível, mesmo diante do surgimento de despesas inesperadas.

3. Das Leis Orçamentárias

Após o debruçar sobre a indispensabilidade das estimativas das receitas, necessário adentrar sobre o que seriam as leis orçamentárias. No geral, essas leis são de iniciativa do Poder Executivo e compõem o planejamento orçamentário, segundo dispõe o artigo 165 da

---

[10] As estimativas de receitas indicam o valor aproximado da arrecadação do Ente. Nessas estimativas, são incluídas todas as variáveis vinculadas às possíveis receitas do Poder Público. Inclusive, a própria Lei de Responsabilidade Fiscal (LC Nº101/2000), em seu capítulo III (Da Receita Pública), Seção I (Da Previsão e da Arrecadação), dispõe acerca da previsão.

[11] Caput do art. 11 da LRF. "Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação."
Art. 12 da LRF. "As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas. §1º Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal. §2º O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária. § 3º O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subseqüente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo".

[12] O estabelecido no caput do art. 11 da LRF indica uma preocupação com a fundamentação da estimativa, devendo esta estar em conformidade com parâmetros técnicos e das variâncias, por diversos fatores, dos últimos três anos.

Constituição Federal[13]. Não só isso, além de outras disposições, este mesmo artigo indica as leis orçamentárias e quais seriam as suas respectivas matérias.

Nessa linha, percebe-se que o Plano Plurianual (PPA) estabelece diretrizes políticas a longo prazo e define objetivos e metas concretas, não podendo figurar como plano genérico, visto que, a partir dele serão definidas as Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Além disso, apesar do PPA não ser o instrumento autorizador de despesas, visto que estas só podem ser aprovadas mediante as LOAs, indissociável a quantificação orçamentária para o planejamento da distribuição das verbas entre os setores de modo que as metas sejam exequíveis. [14] Já a LDO, com base nas estratégias definidas no PPA, define metas e prioridades para o ano seguinte, adequando-se assim à realidade próxima vivenciada pela gestão e servido de base para a elaboração da LOA.

Sem prejuízo das matérias tratadas no § 2º do artigo 165 da Constituição, o artigo 4º da LRF[15] aponta outras matérias que compõem a LDO, dispondo que esta não se limita apenas ao estabelecimento de metas e prioridades anuais baseadas no PPA, mas também é responsável por planear despesas e receitas, inclusive com seu dimensionamento, visto que para que se observe o seu equilíbrio, nos moldes de sua alínea 'a', imprescindível a sua quantificação.[16]

---

[13] Art. 165 da CF, § 1º. "A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. [...] § 5º A lei orçamentária anual compreenderá: I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público".

[14] Acerca do prazo de vigência do PPA, este tem vigência de quatro anos, frisando que o início da vigência ocorre apenas no segundo ano do mandato do chefe do Poder Executivo e perdura até o primeiro ano do mandato subsequente, de acordo com o art. 35, § 2º, inc. I, ADCT.

[15] Art. 4º da LRF. "A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e: I - disporá também sobre: a) equilíbrio entre receitas e despesas; b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1o do art. 31; c) (VETADO) d) (VETADO) e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas; ".

[16] Acerca do prazo para o seu encaminhamento, este se submete à mesma lógica do PPA, isto é: enquanto não for editada a Lei Complementar de que trata o art. 165, § 9º, inc. I, da Constituição, este será definido pela ADCT ou nas Leis Orgânicas Municipais.

Já em relação à Lei Orçamentária Anual[17], trata-se de instrumento indissociável para a concretização das metas e prioridades da LDO, isto porque é por meio desta que são indicadas as receitas a serem auferidas pelo ente e definidos os gastos autorizados a serem realizados no exercício anual, com o objetivo de pôr em prática as políticas públicas apontadas como prioritárias no PPA.

O projeto da Lei Orçamentária deverá ser submetido ao Legislativo com demonstrativo regionalizado sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.[18]

Nesse sentido, para execução orçamentária, mandatória a existência de uma LOA, visto que o diploma constitucional, em seu artigo 167, aponta vedações atreladas a gastos que não constem em sua previsão.[19]

4. Do conceito de produto da arrecadação e suas controvérsias

É cediço que os entes subnacionais são demasiadamente dependentes de repasses intergovernamentais verticalizados entre os entes que compõem as esferas da administração pública. No entanto, conforme explanado, para o desempenho responsável e factível da gestão pública pelos entes subnacionais, imprescindível a elaboração do PPA, LDO e LOA. Essas respectivas leis estão vinculadas ao planejamento do ente, mediante a previsão de receitas, o estabelecimento de políticas públicas prioritárias e a definição do quantitativo a ser direcionado para a sua execução.

---

[17] Art.165, § 5º, da CF. "A lei orçamentária anual compreenderá: I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público".

[18] Art. 165, § 6º, CF. "O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia".

[19] Art. 167, III, CF. "São vedados: I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual; II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais; III- a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta; ".

Diante disso, para fins de previsão orçamentária e, consequentemente, do planejamento administrativo exequível, essencial a compreensão do chamado "produto da arrecadação". Apesar desta denominação estar prevista nos artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal, não foi apontado o que seria esse produto da arrecadação.

4.1. Recurso Extraordinário Nº 572.762/SC

De início, essencial discorrermos acerca do Recurso Extraordinário Nº 572.762/SC, protocolado em 28 de novembro de 2007[20]. O RE teve relatoria do Ministro Lewandowski e, de início, o relator destacou que a questão enfrentada seria acerca da licitude do Estado de Santa Catarina retardar o repasse de parcela do ICMS, devida aos Municípios com fundamento no IV do artigo 158 da Constituição, devido à concessão de incentivos fiscais.

O Estado de Santa Catarina interpôs RE contra o Município de Timbó/SC visando a reforma do acórdão proferido em tribunal local que havia dado provimento ao recurso de apelação do ente municipal que vedava a retenção de ICMS pertencente a ele em decorrência de concessão de incentivos fiscais, dado que esta retenção violaria o sistema constitucional de repartição de receitas.

O Estado de Santa Catarina alegou violação aos artigos 158, V e 160 da Constituição Federal e sustentou que a discussão girava em torno do benefício concedido às empresas com sede no Estado de Santa Catarina, decorrente do Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense (PRODEC), que permitia a postergação do recolhimento de ICMS e, consequentemente, adiava o repasse da parcela que pertencia aos Municípios.

Dentre seus argumentos, arguiu que devido ao momento diferido do recolhimento do imposto, não teria ocorrido a arrecadação do tributo e, consequentemente, não haveria direito por parte dos Municípios à repartição dela decorrente. Isto porque o direito à parcela da arrecadação não transferiria competência sobre o tributo, assim, este só emergiria quando o tributo passasse a ser receita pública, em outras palavras, no momento de sua arrecadação. Não foram oferecidas contrarrazões pela parte oposta.

Ulteriormente, o Relator ressaltou que a Constituição Federal de 1988 adotava o federalismo cooperativo, em que se entrelaçam competências e atribuições em diferentes níveis entre os entes da federação, vinculados à partilha de recursos financeiros. Isto porque, apesar da atribuição das receitas próprias, o ente integrante da federação deve ser amparado com

[20] No dia 22 de agosto de 2008, foi reconhecida a existência de repercussão geral.

recursos financeiros suficientes para o exercício de suas atribuições definidas na própria Constituição.

Apenas a partir da conservação da autonomia financeira é que o ente teria autonomia política. Logo, seria inconcebível qualquer condicionamento arbitrário pelos entes federados incumbido de realizar os repasses a outros entes que viessem a ter participação, seja ela direta ou indireta. Sustentou também em relação ao imposto de receita partilhada, que este já nasceria com dois titulares em relação ao produto da arrecadação e que não haveria posição hierárquica superior por parte do Estado-membro detentor da competência tributária.

O Ministro se mostrou impressionado com dois fundamentos apresentados pelo recorrente: o primeiro seria de que o benefício fiscal previsto na lei se referia exclusivamente ao quinhão da arrecadação de ICMS que pertenceria ao Poder Executivo; e o segundo de que não haveria que se falar em postergação do pagamento do ICMS, o que teria ocorrido seria o repasse do produto da arrecadação aos agentes financeiros do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento da Empresa Catarinense, instituído pela Lei estadual nº 11.345/00.

Segundo ele, como o tributo já teria sido arrecadado, o recorrente estaria interferindo no sistema constitucional de repartição de receitas, tendo em vista que estaria retendo parcela pertencente aos Municípios. Também sustentou que a alegação de que o Município só teria direito ao percentual que lhe pertence a partir da ocorrência do efetivo ingresso no erário estadual não merecia o acolhimento, já que para a constituição da receita pública bastaria a entrada no patrimônio público, hipótese que teria ocorrido com a parcela do ICMS, pertencente aos Municípios de pleno direito, devido ao federalismo cooperativo.

Nesse sentido, por mais que o tributo fosse de competência de um dos entes, o produto da arrecadação de seu tributo próprio pertenceria a outro ente. A intervenção de um ente sobre finanças de outra unidade da federação só seria possível por parte da União, caso esta constatasse a necessidade de reorganização das finanças de unidade federativa que deixasse de entregar aos Município receitas tributárias fixadas na Constituição dentro dos prazos fixados em lei, nos moldes do artigo 34, inciso V, alínea ‘b’, da Constituição Federal.

Além disso, apontou que a lei catarinense que instituía o PRODEC, programa de incentivo fiscal estadual, violaria o artigo 155, § 2º, ‘g’, da Constituição Federal, visto que este dispositivo definiu que caberia à Lei Complementar “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão

concedidos e revogados". Por fim, sustentou que a jurisprudência da Corte compreendia que benefícios tributários concedidos unilateralmente seriam uma afronta ao federalismo por estimularem a guerra fiscal entre os entes e negou provimento ao recurso.

Após o voto do relator, a discussão se estendeu entre os ministros, repisando argumentos apontados neste. Dentre eles, o Ministro Carlos Britto fez menção à letra do artigo 158, IV, da Constituição Federal, inclusa no capítulo "Da Repartição das Receitas Tributárias", que aponta que "pertencem aos Municípios" parte da receita do ICMS. A titularidade do tributo de fato seria do Estado, visto que este teria o condão de criar, fiscalizar e arrecadar o tributo, não obstante, uma parte da receita pertenceria ao Município. Assim, apontou que haveria um condomínio federativo no que concerne às receitas.

Ato contínuo, o Ministro Carlos Britto também alegou que não haveria enquadramento do caso às exceções previstas nos incisos I e II do Parágrafo único do artigo 160 da Carta Magna, que permitem o condicionamento da entrega de recursos nas hipóteses indicadas.[21] No entanto, provocou uma reflexão acerca do §6º do artigo 150 da Constituição Federal[22], previsão constitucional que trata da concessão de favor fiscal e do artigo 155, XII, 'g', da Constituição Federal[23].

Em seguida, o relator aduziu que a possibilidade de concessão de benefícios não se estenderia à parcela do Município e destacou que a questão a ser decidida no plenário seria se o Estado poderia fazer cortesia com o chapéu alheio, isto é, com a verba do Município.

Em sequência, o Ministro Carlos de Britto revisitou o §6º do artigo 150 e o artigo 155, XII, 'g', da CF e deu seguimento ao seu raciocínio de que os Estados poderiam conceder incentivos ficais com o ICMS, desde que passasse pela anuência do órgão fazendários das autoridades fazendárias dos Estados, o CONFAZ, e que sobreviesse lei específica do Estado, mas questionou se a concessão desse incentivo deveria excluir, desde este momento, os 25% da receita pertencente ao Município. Relembrou também que o caso em análise se trata de

---

[21] Art. 160 da CF. "É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos. Parágrafo único. A vedação prevista neste artigo não impede a União e os Estados de condicionarem a entrega de recursos: I - ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias; II - ao cumprimento do disposto no art. 198, § 2º, incisos II e III".

[22] Art. 150 da CF. "§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g".

[23] Art. 155 da CF. "XII - cabe à lei complementar: g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados".

diferimento da receita, uma postergação para o recebimento que ocorreria apenas cinco anos depois. O relator enfatizou que a postergação interferiria no pagamento das contas municipais.

Dando seguimento, o ministro Cezar Peluso citou os artigos 25 e o 26, §2 do Decreto Estadual Nº 1.490[24], regulamentador da lei que institui o incentivo fiscal, e discorreu acerca dos procedimentos que se seguem para a aplicação do benefício: parcela reduzida do ICMS entraria na contabilidade do Estado – visto que a maior parte teria o seu pagamento postergado –, em seguida o Estado transferiria essa verba para o FADES e este realizaria o repasse à empresa através de incentivos financeiros, desde que não estivesse inadimplente no tocante à parcela do ICMS. A partir disso, tais incentivos eram abatidos do ICMS recolhido e só então seriam repartidas as receitas pertencentes aos municípios.

Nessa senda, o Estado estaria deduzindo do montante do produto total da arrecadação do ICMS, alterando assim a base de cálculo alusiva ao Município, visto que alteraria a metodologia de cálculo do valor pertencente ao Município a partir da redução do que seria considerado o produto da arrecadação.

O ministro Celso de Mello repisou argumentos apresentados pelo relator, enfatizando que a parcela pertencente aos Municípios deveria ser creditada a eles sem quaisquer outros tipos de restrições senão às que prelecionam a Constituição Federal. Também salientou que o STF já teria jurisprudência consolidada sobre o tema com a Súmula Nº 578:

> Não podem os Estados, a título de ressarcimento de despesas, reduzir a parcela de 20% do produto da arrecadação do Imposto de Circulação de Mercadorias, atribuída aos municípios pelo art. 23, § 8º, da constituição federal.

O voto do Ministro relator foi acolhido por unanimidade pelos Ministros, negando provimento ao recurso do estado de Santa Catarina e mantendo os termos do acórdão recorrido que vedava a concessão de incentivos fiscais sobre parcela pertencente aos Municípios por determinação constitucional, por se tratar de elemento indissociável à autonomia desses entes. Em 17 de setembro de 2008 ocorreu o trânsito em julgado deste Recurso Extraordinário.

---

[24] Art. 25 do Decreto Estadual Nº 1.490. "A liberação das parcelas mensais obedecerá o seguinte: I - após o recolhimento do ICMS no prazo legal pela empresa, o FADESC repassará o valor da parcela ao agente financeiro, no prazo máximo de 15 dias, contado da data do respectivo recolhimento; II - o agente financeiro repassará o valor da parcela à empresa, no prazo máximo de 2 dias, contado da data do recebimento dos recursos do FADESC. Parágrafo único. Será cobrada comissão de até 2% (dois por cento) sobre o valor de cada liberação, diretamente da empresa beneficiada e descontada no ato, a título de remuneração pelos serviços prestados".
Art. 26 do Decreto Estadual Nº 1.490. "O prazo especial de recolhimento do ICMS, previsto no art. 16, § 6º, dependerá de regime especial concedido pela Secretaria de Estado da Fazenda, à vista de requerimento do interessado, a partir dos parâmetros aprovados pelo Conselho Deliberativo para o projeto aprovado. [...] § 2º Não caberá liberação quando a empresa não recolher o ICMS no prazo regulamentar".

4.2. Ação Cível Originária Nº 758/SE

Aponte-se também a Ação Cível Originária Nº 758/SE, ajuizada no dia 01 de dezembro de 2004 pelo Estado de Sergipe contra a União Federal, com vistas à obtenção de recálculo dos valores e à liquidação integral de parcelas, vencidas e vincendas, a contar de abril de 1999 até o efetivo pagamento, concernentes aos repasses do Fundo de Participação dos Estados – FPE.

Segundo o Estado de Sergipe, a base de cálculo do FPE havia sido reduzida devido a deduções realizadas pela Secretaria de Tesouro Nacional nos valores recolhidos a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, das contribuições do Programa de Integração Nacional – PIN e do Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste – PROTERRA, instaurados, respectivamente, pelos Decretos-Leis nº 1.106, de 16 de junho de 1970, e nº 1.179, de 6 de julho de 1971.

Sergipe alegou que o desconto desses créditos, fundados nas normas supracitadas, seriam incompatíveis com os preceitos constitucionais, em especial ao seu § 1º do artigo 159, que indicaria como única dedução possível na base de cálculo o Imposto de Renda retido na fonte pelos Estados e Municípios.

Em contrapartida, a União sustentou que a receita ingressada nos programas governamentais mencionados não teria natureza de Imposto de Renda, já que seria proveniente de opção dada às pessoas jurídicas de, ao recolher o tributo, contribuir com o Fundo de Investimentos da Amazônia – FINAM e o Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR. Além disso, frisou que, inclusive, parte desse montante custeava o Proterra e o PIN, como havia o sido feito durante anos.

Não só isso, a União também sustentou que as parcelas destinadas a esses fundos constituiriam renúncias fiscais e seriam provenientes de sua competência em isentar ou conceder incentivos no tocante aos seus tributos próprios. Além disso, alegou que o termo "receita" utilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional era utilizado de forma genérica, nos moldes do artigo 162 da Lei Básica Federal, e que a soma contábil dos valores dos fundos e do Imposto de Renda era medida utilizada para verificar se os cálculos e a repartição estariam corretos.

O autor se manifestou posteriormente sustentando que a dedução das renúncias fiscais concedidas pela União sobre toda a receita do Imposto de Renda era legítima, visto que estas

incidiram sobre o todo, não sobre a parcela que lhe caberia, com fundamento no artigo 159 da Constituição Federal. Além disso, enfatizou que a ordem constitucional não haveria receptado os Decretos-Leis nº 1.106, de 16 de junho de 1970, e nº 1.179, de 6 de julho de 1971 e que a atribuição de contribuições para o PIN e o Proterra seria mecanismo utilizado pela União para benefício indireto, visto que constituiria meio utilizado para exclusão do cálculo de repartição dos Estados, sendo irrelevante a discussão acerca da legalidade da renúncia fiscal.

Nas razões finais, a União alegou que os fundos e o Imposto de Renda tinham receitas distintas: enquanto que as daqueles eram facultativas e tinham caráter contraprestacional, as deste eram compulsórias e suas receitas não teriam destinações vinculadas. Assim, em virtude das divergências de seus ingressos e suas bases de cálculo, não seria possível confundir as receitas à título de IRPJ com as direcionadas aos fundos.

Ademais, a União também sustentou que os valores direcionados ao PIN e ao Proterra não ingressariam autonomamente na receita tributária da União, já que seriam incentivos que decorreria da arrecadação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, compondo a sua receita bruta, devendo, desta forma, ser abatidos da base de cálculo do Fundo de Participação dos Estados.

O Ministro Relator Marco Aurélio aduziu em seu voto que o artigo 159, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal define diretrizes que devem ser respeitadas, sendo incabível a adoção de políticas que destoem da obrigação da União em entregar ao FPE os 21,5% do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados.

Além disso, o Ministro destacou que as únicas hipóteses que não faziam parte da composição do cálculo a ser abatido para o repasse constitucional seria a quota-parte referente ao desconto na fonte de servidores dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos moldes dos artigos 157, I e 158, II, da Constituição Federal. Desta forma, não poderia a União, por meio de lei ordinária, se desvincular do objetivo da Carta Magna, diminuindo o montante que deveria ser considerado para o repasse, visto que, para tal, seria necessária emenda constitucional.

Já o Ministro Menezes Direito apresentou tese que divergiu do relator, alegando que o diploma constitucional faria referência específica ao momento em que essa repartição se daria, isto é, a partir da arrecadação do Imposto de Renda. Assim, nos moldes do artigo 159 da CF,

não haveria arrecadação do Imposto de Renda no tocante aos valores arrecadados a título do PIN e do PROTERRA por opção do contribuinte.

O Ministro Eros Grau acompanhou o voto do Ministro Menezes Direito argumentando que a Constituição Federal havia sido clara ao indicar que seria entregue ao fundo uma parcela do produto da arrecadação, não do percentual sobre o imposto. Ato contínuo, o Ministro asseverou que a tese de que a União não poderia desenvolver programas de incentivo sobre tributos de sua competência tributária comprometeria a sua autonomia. Por fim, alegou que os Estados e Município deteriam de mera expectativa na participação do produto da arrecadação.

O Tribunal julgou procedente o pedido formulado por Sergipe, nos termos do Ministro relator. O voto foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Ayres Britto e Teori Zavascki.

4.3. Recurso Extraordinário Nº 705.423/SE

Por fim, imprescindível trazer à tona o Recurso Extraordinário Nº 705.423/SE, interposto pelo Município de Itabi/SE em face de acórdão do TRF5ª Região, sob a sistemática da repercussão geral. Nele, o Município requereu a exclusão dos incentivos fiscais concedidos pela União sobre o Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados, por entender que estes não deveriam incidir sobre a sua parcela do Fundo de Participação dos Municípios, com fundamento no artigo 159 da Constituição Federal.

Em contrapartida, a União alegou que o disposto no artigo 159 da Constituição Federal só garantiria aos Municípios participação sobre as receitas auferidas a título de IR e IPI.[25]

A importância da compreensão do que seria o produto da arrecadação teria reflexos no tocante à concessão de incentivos, benefícios e isenções fiscais sobre o Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados de competência da União, visto que estes comporiam o Fundo de Participação dos Municípios.

Primordialmente, o Ministro Relator Edson Fachin sustentou que o Tema 42 decidido pelo STF seria incompatível com o caso em análise, levando em conta que aquele trata da impossibilidade dos repasses das receitas públicas tributárias transferidas através de fundo de participação de se submeter a técnicas e condicionantes provenientes de um programa estadual

[25] Destaque-se que este se trata de posicionamento mais atual da Corte acerca da delimitação do conceito do produto da arrecadação prelecionada no inciso I do artigo 159 da Constituição Federal.

de benefício fiscal. Logo, segundo o Ministro Relator, o cerne da discussão teria sido acerca da natureza compulsória ou voluntária das transferências intergovernamentais, ao passo que no Tema 653 seria as diferenças entre as participações diretas e indiretas na arrecadação tributária.

Posteriormente, o Ministro Relator discorreu sobre a estrutura do federalismo brasileiro, mencionando inclusive que, se não fosse a criação exacerbada de Municípios a partir da Constituição Federal de 1988, estes teriam muito mais autonomia política e financeira do que a que detêm na contemporaneidade.

Nesse seguimento, devido à frágil autonomia financeira desses entes, que dependem em demasia de transferências intergovernamentais pela impossibilidade de cumprir com as suas atribuições apenas com as receitas provenientes de seus tributos próprios, o Relator frisou que este ponto deveria ser ponderado na apreciação de demandas com efeitos sobre as suas finanças (MENDES apud SALTO e ALMEIDA, 2016, p. 283-304).

Dito isto, ressaltou que no caso em análise haveria um confronto entre o alcance da competência tributária da União e a autonomia financeira dos Municípios. Sem embargo, declarou que a autonomia financeira dos Municípios não poderia interferir na competência da União. Não só isso, segundo o Relator, os Municípios não teriam direito a uma arrecadação potencial máxima, com a inclusão de todos e benefícios e renúncias concedidos pela União, sob pena de subversão do modelo de federalismo fiscal disposto na Constituição Federal.

Outrossim, o Ministro Relator ressaltou que, apesar da expressão "produto da arrecadação" já ter sido utilizada na Constituição Federal – logo, anterior às legislações que estabelecem normas acerca dos fundos de participações (Leis Complementares Nº62/1989, Nº91/1997 e a Nº 143/2013) – seria o parágrafo único do artigo 1º da LC Nº62/1989 que definiria a base de cálculo das transferências governamentais:

> Para fins do disposto neste artigo, integrarão a base de cálculo das transferências, além do montante dos impostos nele referidos, inclusive os extintos por compensação ou dação, os respectivos adicionais, juros e multa moratória, cobrados administrativa ou judicialmente, com a correspondente atualização monetária paga.

Ainda nessa linha, segundo o Relator, a definição teria respaldo na jurisprudência do STF (RE 111094, Rel. Min. NÉRI DA SILVEIRA, Segunda Turma, DJ 15.04.1994), em que o produto da arrecadação constituiria a arrecadação tributária bruta, incluindo, inclusive, despesas administrativas, multas moratórias e punitivas. Apesar disso, salientou que o caso discutido no STF se debruçou sobre a obrigatoriedade ou voluntariedade da transferência intergovernamental dos Fundos de Participação, enquanto que, em relação às desonerações

tributárias, o âmago da questão seria a diferenciação entre a participação direta e indireta na arrecadação tributária do Estado. Nessa senda, o Relator aduziu que não haveria como incluir na base de cálculo do FPM os benefícios fiscais concedidos pela União sobre os tributos de sua competência, à luz do conceito técnico de arrecadação.

Além dessas considerações, com base no Manual de Procedimentos de Receitas Públicas, elaborado pela Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, foram apontadas as fases que compõem a receita pública para a melhor compreensão, sendo elas a previsão, a arrecadação e o recolhimento.[26]

Em seguida, o Relator arguiu que a concessão de "qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições" em conformidade com o preceituado no artigo 150, §6º, da Constituição da Federal, regulada no artigo 14 da LC 101/2000, constituiria desoneração concedida regularmente, ensejando na impossibilidade de seu ingresso na previsão da receita pública. Isto posto, não seria possível a interpretação do que seria o produto da arrecadação sem que fossem deduzidas as renúncias fiscais. Assim, o FPM e as cotas devidas aos Municípios teriam suas bases de cálculo provenientes do produto da arrecadação após a dedução de suas renúncias fiscais. Nessa linha, negou-se provimento ao Recurso Extraordinário.

É relevante destacar que o Ministro Luiz Fux apresentou posicionamento divergente do Relator, sustentando que o direito dos Municípios à participação sobre o produto da arrecadação do IR e IPI seria consagrado, não podendo ser reduzido por meio de concessões de

[26]"Previsão – estimativa de arrecadação da receita, constante da Lei Orçamentária Anual – LOA, compreendido em fases distintas: 1 – A primeira fase consiste na organização e no estabelecimento da metodologia de elaboração da estimativa; 2 – A segunda fase consiste no lançamento, que é tratado pela Lei nº 4.320/64 nos seus artigos 51 e 53, é o assentamento dos débitos futuros dos contribuintes de impostos diretos, cotas ou contribuições prefixadas ou decorrentes de outras fontes de recursos, efetuados pelos órgãos competentes que verificam a procedência do crédito a natureza da pessoa do contribuinte quer seja física ou jurídica e o valor correspondente à respectiva estimativa. O lançamento é a legalização da receita pela sua instituição e a respectiva inclusão no orçamento. Arrecadação – entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro. A arrecadação ocorre somente uma vez, vindo em seguida o recolhimento. Quando um ente arrecada para outro ente, cumpre-lhe apenas entregar-lhe os recursos pela transferência dos recursos, não sendo considerada arrecadação, quando do recebimento pelo ente beneficiário. Recolhimento – transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando o Princípio da Unidade de Caixa representado pelo controle centralizado dos recursos arrecadados em cada ente." (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2005, p.22).

benefícios fiscais pela União. O Ministro Dias Toffoli seguiu o voto. O recurso foi desprovido, mantendo o acórdão proferido pelo TRF 5ª Região.[27]

5. Considerações finais

Um sistema de federalismo eficiente deve suprir o desequilíbrio financeiro dos entes que compõem a estrutura administrativa do Estado para conservação de suas autonomias financeiras e políticas. Estas são indissociáveis ao exercício da gestão, ressaltando, no entanto, que autonomia política só se sustenta a partir da existência de autonomia financeira. [28]

Por efeito disso, essencial que as receitas sejam estimadas anualmente por técnicos que componham o quadro do ente da administração pública, para que, em sequência, este indique a políticas públicas de sua prioridade, destinando despesas para tal. Caso não houvesse planejamento, existiria um alto risco de as despesas serem muito superiores às receitas, impossibilitando o ente de disponibilizar serviços fundamentais à população por ausência de verba.

No entanto, conforme destacado anteriormente, atualmente os entes subnacionais têm grande dependência financeira de repasses intergovernamentais, podendo constituir cerca de mais de 90% de suas receitas totais. Nessa senda, ao longo dos anos, o Supremo Tribunal Federal tem dirimido controvérsias acerca do que poderia ser delimitado como o produto da arrecadação, em especial porque, na Constituição Federal, em seu Título VI – da Tributação e do Orçamento, Capítulo I – do Sistema Tributário Nacional, Seção VI – da Repartição das Receitas Tributárias, aponta-se a expressão "produto da arrecadação" nos artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal.

A controvérsia se instaurou na delimitação do que seria o produto da arrecadação: seria a receita bruta auferida pelo ente competente do tributo a ser passado diretamente ou indiretamente, por meio de fundos? Ou essa receita só poderia ser a que efetivamente se teria adentrado nos cofres públicos do ente competente, excluindo desonerações tributárias concedidas por ele no exercício de sua competência?

---

[27] Tese jurídica fixada de Tema 653 da sistemática da repercussão geral: "É constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades".

[28] Essa dialética é facilmente observável mediante compreensão da estrutura que compõe o planejamento orçamentário dos entes da administração pública, consagrado na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal para vinculação de metas e objetivos às receitas previstas.

No julgamento do Recurso Extraordinário Nº 572.762/SC e da Ação Cível Originária Nº 758/SE, os votos vencedores sustentaram que as competências tributárias dos entes não lhes dariam o condão de invadir parcela pertencente a outro, por definição constitucional, para concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais uma vez que constituiria lesão à sua autonomia financeira e, consequentemente, política, desequilibrando as estruturas do federalismo.[29]

Apesar disso, a Corte do Supremo Tribunal Federal julgou o Recurso Extraordinário Nº 705.423/SE a partir de uma ótica diversa. Segundo o voto do Ministro Relator, a concessão de desonerações fiscais integraria a competência tributária do Ente e a sua concessão regular, nos moldes dos artigos 150, §6º, da Constituição da Federal e 14 da LC 101/2000, excluiria por si só o ingresso desses valores na previsão da receita pública. Diante disso, não seria pertinente que a delimitação do produto da arrecadação compreendesse as renúncias fiscais.

No entanto, as preocupações referentes à autonomia financeira e, consequentemente, política dos entes subnacionais remanescem, considerando os reflexos que as políticas de isenções, benefícios e incentivos fiscais têm sobre o produto da arrecadação. Apesar dessas normas indutoras serem de importância incontestável na política, inegável que seus efeitos podem gerar impactos descomunais sobre o seu planejamento orçamentário, causando desequilíbrios em um modelo federalista nacional que deve ser repensado (CABRAL, 2018).

Referências

ALVES, Onofre Batista Júnior. **O Federalismo na Visão dos Estados:** uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal - CONPEG - aos 30 anos de Constituição. - 3º ed. Belo Horizonte - MG, Editora Letramento, 2018.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Receitas Públicas** – Manual de Procedimentos: aplicação à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. 2 ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2005.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Direito Financeiro. Incentivo Fiscal. Repartição de Receita. **Recurso Extraordinário nº 572.762/SC**, do Plenário do Supremo Tribunal Federal, Brasília, DF, 18 de Junho de 2008. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2579935>. Acesso em: 17 abr. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Direito Financeiro. Incentivo Fiscal. Repartição de Receita. **Recurso Extraordinário nº 705.423/SE**, do Plenário do Supremo Tribunal Federal, Brasília, DF, 17 de Novembro de 2016. Disponível em:

[29] Destaque-se, não haveria oposição à concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais pelo ente competente, desde que estes incidissem apenas sobre a parte que lhe seria atribuída.

<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4284492&numeroProcesso=705423&classeProcesso=RE&numeroTema=653>. Acesso em: 17 abr. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Direito Financeiro. Incentivo Fiscal. Repartição de Receita. **Ação Cível Originária nº 758/SE**, do Plenário do Supremo Tribunal Federal, Brasília, DF, 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13251296>. Acesso em: 17 abr. 2021.

CABRAL, Nazaré da Costa. **A Teoria do Federalismo Financeiro**. - 3º ed. Portugal, Editora Grupo Almedina, 2018.

CAÚLA, César e MANZI, Lilian C. P. de Miranda. **Transferências Constitucionais e Federalismo Cooperativo.** In: ALVES, Onofre Batista Júnior. O Federalismo na Visão dos Estados: uma homenagem do Colégio Nacional de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal - CONPEG - aos 30 anos de Constituição. - 3º ed. Belo Horizonte - MG, Editora Letramento, 2018. OP.cit. p. 311-329.

CASTRO, José Nilo de. Considerações sobre o federalismo. **Revista de informação legislativa**, v. 22, n. 85, p. 45-74, jan./mar. 1985. P. 46. Disponível em: < http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/181588>. Acesso em: 14 abr. 2021.

CONTI, José Maurício. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. Ed. Juarez de Oliveira, 2001.

FEITOSA, Raymundo Juliano Rego. **A Ordenação da Atividade Financeira e Tributária do Estado.** In: Anuário dos Cursos de Pós-Graduação em Direito n° 12 – Recife – PE, 2002. OP.cit. p. 345-364.

FEITOSA, Raymundo Juliano Rego e ROSENBLATT, Paulo. **Normas gerais de Direito Financeiro e de Direito Tributário:** um insuperável paradoxo federativo. In: SCAFF, Fernando Facury. LANNA, Gustavo. ROCHA, André Sérgio. Interseções entre o direito financeiro e o direito tributário. Belo Horizonte - MG, Editora 'Plácido, 2021. OP.cit. p. 87-107.

MENDES, Marcos. **Os Conflitos Federativos na Democracia brasileira.** In: SALTO, Felipe. ALMEIDA, Mansueto**.** Finanças públicas: da contabilidade criativa ao resgate da credibilidade - 1ª Edição. Rio de Janeiro - RJ, Editora Record LTDA, 2016. OP.cit. p. 283-304.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Direito Financeiro Esquematizado** - 3ª Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2018.

SALTO, Felipe Scudeler. PELLEGRINI, Josué Alfredo. **Contas Públicas no Brasil** - Série IDP - Físico - 1ª Edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2020.

SALTO, Felipe. ALMEIDA, Mansueto. **Finanças públicas:** da contabilidade criativa ao resgate da credibilidade - 1ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Record LTDA, 2016.

SCAFF, Fernando Facury. LANNA, Gustavo. ROCHA, André Sérgio. **Interseções entre o direito financeiro e o direito tributário.** Belo Horizonte: Editora Plácido, 2021.