



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA  
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM PRÁTICA JUDICANTE**

**ÍCARO FERREIRA DE LIMA**

**A PROBLEMÁTICA DOS INCENTIVOS FISCAIS NA PARAÍBA À LUZ DOS  
RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS 572.772/SC E 705.423/SE**

**JOÃO PESSOA  
2019**

**ÍCARO FERREIRA DE LIMA**

**A PROBLEMÁTICA DOS INCENTIVOS FISCAIS NA PARAÍBA À LUZ DOS  
RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS 572.772/SC E 705.423/SE**

Trabalho de conclusão de curso  
apresentado à Escola Superior de  
Magistratura como requisito para a  
conclusão do Curso de  
Especialização em Prática  
Judicante.

Orientador: Prof. Me. Vinícius  
Leão de Castro

**JOÃO PESSOA**  
**2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

L732p Lima, Icaro Ferreira de.  
A problemática dos incentivos fiscais na Paraíba à luz dos recursos extraordinários 572.772/SC e 705.423/SE [manuscrito] / Icaro Ferreira de Lima. - 2019.  
42 p. : il. colorido.  
Digitado.  
Monografia (Especialização em Prática Judicante) - Universidade Estadual da Paraíba, Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa , 2019.  
"Orientação : Prof. Me. Vinícius Leão de Castro , Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa ."  
1. Incentivos fiscais. 2. Repasse constitucional. 3. Produto da arrecadação. 4. Precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF). I. Título  
21. ed. CDD 336.206

ÍCARO FERREIRA DE LIMA

**A PROBLEMÁTICA DOS INCENTIVOS FISCAIS NA PARAÍBA À LUZ DOS  
RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS 572.772/SC E 705.423/SE**

Trabalho de conclusão de curso  
apresentado à Escola Superior de  
Magistratura) como requisito para  
conclusão do curso de Especialização em  
Prática Judicante .

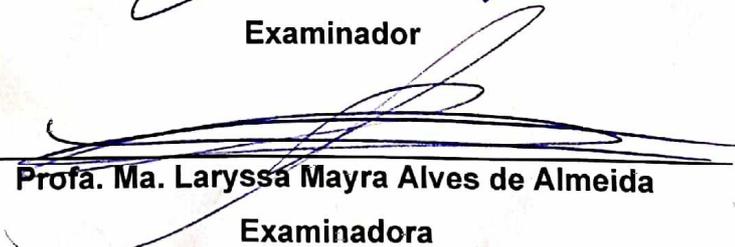
Nota 10,0

Aprovada em: 22/05/2019

**BANCA EXAMINADORA**

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Me. Vinícius Leão de Castro  
Orientador

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Dr. Bruno César Azevedo Isidro  
Examinador

  
\_\_\_\_\_  
Profa. Ma. Laryssa Mayra Alves de Almeida  
Examinadora

João Pessoa

2019

## **DEDICATÓRIA**

À minha família,

À minha mãe Mirian e ao meu pai Rivaldo pelos pais exemplares que são devido ao amor, confiança e empenho no projeto de educação e de vida que buscaram promover a mim e ao meu irmão Ítalo.

À Mércia por ser a melhor namorada, amiga, companheira e pessoa do mundo.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente à minha mãe Mirian pelo empenho em buscar prover o melhor padrão de vida e educação, a ela duramente adquirido, a mim e a meu Irmão.

Agradeço a meu Pai pelo empenho junto à minha mãe nesse projeto de vida, muito embora, assim como minha mãe, não teve os mesmos confortos na vida que tem nos proporcionado.

Agradeço-lhes por terem acreditado no meu potencial e proporcionado o apoio emocional e financeiro para que eu cumprisse mais essa etapa.

Agradeço à Mércia por ser a melhor namorada, amiga e companheira, que sempre me socorre em todos os momentos.

Agradeço ao meu orientador professor Me. Vinícius Leão de Castro. Ademais, ao Secretário Acadêmico Iran e aos servidores Margareth e Júlio pelas resoluções dos problemas.

Agradeço aos amigos e colegas que conheci no percorrer do curso, em especial a Déborah Macêdo pelos incentivos e auxílios nos materiais de estudos para concurso público.

## RESUMO

Esse trabalho tem por objetivo geral analisar o impacto dos incentivos fiscais sob o pacto federativo brasileiro, tendo como ponto de partida a discussão no âmbito do Tribunal de Justiça da Paraíba sobre a legalidade de dedução dos incentivos fiscais no repasse de 25% do Imposto sobre Circulação de Bens e Mercadorias (ICMS) pelo Estado da Paraíba aos municípios paraibanos. Busca-se responder a seguinte questão: é cabível a exigência de repasse de tributo não arrecadado em políticas de incentivo fiscal? Para os fins pretendidos, discute-se teoricamente sobre incentivos fiscais e seus impactos no federalismo fiscal, identificando, ademais, o entendimento jurisprudencial pelo Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a questão. À priori, concluiu-se que é possível a dedução dos incentivos fiscais nos repasses constitucionais. Ademais, os resultados alcançados no estudo apontam para a necessidade de uma reforma político-econômico-tributária no intuito de garantir maiores condições para os Municípios desenvolverem suas despesas, de modo menos dependente, assim como uma maior participação dos demais entes federativos no cumprimento das obrigações do estado de bem-estar social brasileiro. Metodologicamente, a pesquisa esteve ancorada pelo método descritivo, adotando, portanto, a pesquisa bibliográfica e documental pela leitura de legislação, doutrina e jurisprudências, assim como eventuais dados estatísticos a fim de obter tal resposta.

**Palavras-chave:** Incentivos Fiscais. Dedução. Repasse Constitucional. Produto da arrecadação. Precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF).

## **ABSTRACT**

The main objective of this paper is to analyze the impact of fiscal incentives under the Brazilian federal pact, starting from the discussion in the Court of Justice of Paraíba on the legality of deduction of tax incentives in the transfer of 25% of the Tax on Circulation of Goods and Goods (ICMS) by the State of Paraíba to the municipalities of Paraíba. The answer to the following question is: is it possible to pass on tax not collected in tax incentive policies? For the purposes intended, it is theoretically discussed about fiscal incentives and their impacts on fiscal federalism, identifying, in addition, the jurisprudential understanding by the Federal Supreme Court (STF) on the issue. A priori, it was concluded that it is possible to deduct the tax incentives in the constitutional transfers. In addition, the results achieved in the study point to the need for a political-economic-tax reform in order to guarantee greater conditions for the Municipalities to develop their expenditures, in a less dependent way, as well as a greater participation of the other federative entities in the fulfillment of the obligations of the Brazilian welfare state. Methodologically, the research was anchored by the descriptive method, adopting, therefore, bibliographical and documentary research by reading legislation, doctrine and jurisprudence, as well as possible statistical data in order to obtain such a response.

**Keywords:** Fiscal Incentives. Deduction. Constitutional review. Product of collection. Precedents of the Federal Supreme Court (STF).

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>8</b>
<b>CAPÍTULO 1: INCENTIVOS FISCAIS E SUAS PECULIARIDADES .....</b>	<b>10</b>
1.1. INCENTIVO FISCAL.....	10
1.2. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA .....	12
1.3 OS LIMITES AOS INCENTIVOS FISCAIS.....	14
<b>CAPÍTULO 2: O FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO E SUAS IMPLICAÇÕES NO CONTEXTO DA EXTRAFISCALIDADE .....</b>	<b>16</b>
2.1 CONCEITUAÇÃO.....	16
2.2 OS DESAFIOS DO PACTO FEDERATIVO FISCAL BRASILEIRO.....	19
<b>CAPÍTULO 3: O PARADIGMA CONSTITUCIONAL DO REPASSE AOS INCENTIVOS FISCAIS ENTRE OS ENTES FEDERATIVOS SEGUNDO O STF E SUAS IMPLICAÇÕES AO CASO DA PARAÍBA .....</b>	<b>24</b>
3.1 O RECURSO EXTRAORDINÁRIO 572.762 SC .....	24
3.2 O RECURSO EXTRAORDINÁRIO 705.432/SC.....	27
3.3 A PROBLEMÁTICA DA DEDUÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS DO REPASSE DO ICMS AOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS.....	32
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>38</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>39</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>39</b>

## INTRODUÇÃO

Ao tratar sobre Direito Tributário, tem-se como enfoque primário a intermitente dialeticidade entre os interesses estatais de arrecadar tributos para manter o funcionamento do Estado e os interesses individuais de atenuar tal tributação. Não obstante, esse trabalho se dedica a analisar outro viés desse conflito, ao tratar sobre as divergências arrecadatórias em âmbito intraestatal, em especial, sobre a problemática dos incentivos fiscais entre os entes federativos.

Apresenta-se como objetivo geral compreender a questão acerca do repasse constitucional de 25% (vinte e cinco por cento) da parcela do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) aos municípios paraibanos em sede de incentivos fiscais pelo Estado da Paraíba, utilizando como ponto de partida a ação de cobrança promovida pelo Município de Cuité de Mamanguape. Diante da complexidade do tema abordado, este trabalho desperta para a seguinte problemática: É cabível a exigência de repasse de tributo não arrecadado em políticas de incentivo fiscal?

Diante à problemática acima, a hipótese sustentada nesse trabalho é a de que é possível a dedução de incentivos fiscais em repasse constitucional, inclusive do ICMS, em decorrência da faculdade de promover incentivos fiscais ser corolário da competência tributária do ente federado maior, no caso os Estados, e da incompatibilidade destes incentivos, em especial as isenções, para o termo “produto da arrecadação”.

Posto isso, são propostos os seguintes objetivos específicos: 1. Discutir teoricamente sobre o fenômeno jurídico dos incentivos fiscais pela ótica da doutrina e da jurisprudência pátria; 2. Apresentar algumas implicações dos incentivos fiscais no contexto do federalismo fiscal brasileiro; 3. Expor os Recursos Extraordinários 572.772/SC e 705.243/SE e o paradigma constitucional decorrente destes.

Para tanto, a metodologia utilizada consiste em um estudo descritivo, utilizando a pesquisa bibliográfica que versa sobre as formas de incentivos fiscais e a influência destes no federalismo brasileiro. Esse estudo fundamenta-se, primordialmente, no conhecimento da legislação federal que versa sobre os incentivos fiscais e na jurisprudência já definida pelo Supremo Tribunal Federal (STF). Serão objetos de investigação para coleta de dados relevantes sobre o fenômeno estudado, elementos bibliográficos já publicados em livros, periódicos e jurisprudência, envoltos em uma metodologia qualitativa.

A relevância desse trabalho justifica-se através da contemporaneidade da situação fiscal dos entes federativos, em especial, os municípios, deteriorada pela recente política anticíclica<sup>1</sup> de desonerações fiscais realizadas pela União, e sobre os questionamentos constitucionais a respeito dos impactos financeiros dessa perda arrecadatória. Ademais, destacamos que a problemática sobre a dedução dos incentivos fiscais nos repasses constitucionais dos Municípios reverbera na diminuição de receitas destes, influenciando negativamente as competências constitucionais dos Municípios na prestação de serviços essenciais.

Para os fins pretendidos, o trabalho obedece a seguinte estrutura após esta introdução: o primeiro capítulo contempla a discussão teórica sobre incentivos fiscais. É apresentada uma discussão teórica sobre o fenômeno jurídico dos incentivos fiscais pela ótica da doutrina e da jurisprudência pátria. Buscar-se descrever seus conceitos, assim como sua dinâmica na realidade tributária brasileira, a fim de compreender seus impactos nos repasses constitucionais entre os entes federativos.

O segundo capítulo versa sobre as implicações dos incentivos fiscais no contexto do federalismo fiscal brasileiro. Neste ponto, apresenta-se à partida um panorama sobre o federalismo fiscal no Brasil, destacando que dentro dos Estados a arrecadação de tributos é, sobretudo, uma importante fonte de receita para os cofres públicos. Todavia, precedendo à análise da problemática em questão, observam-se alguns pontos e características relevantes sobre o conceito de “federalismo”, primordial ao entendimento do presente estudo.

O terceiro e último capítulo se dedica a análise dos Recursos Extraordinários 572.772/SC e do 705.243/SE e o paradigma constitucional decorrente destes. Adota-se como ponto de partida o Recurso Extraordinário 572.772/SC, interposto pelo Estado de Santa Catarina (SC) no ano de 2008, contra acórdão favorável ao pleito do município de Timbó (SC) que teve por fundamento violação dos artigos 158, V e 160 da CF/88. Por fim, são delineadas algumas considerações finais e perspectivas futuras sobre a problemática discutida.

---

<sup>1</sup>Segundo Ocampo (2013), a política anticíclica, relacionada ao Keynesianismo, é aquela que se dispõe a criar condições para que a economia produza efeitos compensatórios diante de desequilíbrios macroeconômicos. A depender da conjuntura econômica, acionam-se mecanismos para reduzir ou fomentar a atividade, como retração do crédito, aumento de impostos e dos juros.

## **CAPÍTULO 1: INCENTIVOS FISCAIS E SUAS PECULIARIDADES**

Esse capítulo tem por objetivo fazer discussão teórica sobre o fenômeno jurídico dos incentivos fiscais pela ótica da doutrina e da jurisprudência pátria. Buscar-se-á descrever seus conceitos, assim como sua dinâmica na realidade tributária brasileira, a fim de compreender seus impactos nos repasses constitucionais entre os entes federativos.

### **1.1. INCENTIVO FISCAL**

Situado na esfera extrafiscal, incentivo fiscal é um conceito localizado no campo das Ciências das Finanças que incide na redução ou supressão da exigibilidade da receita pública de natureza compulsória (HARADA, 2011). Nas palavras de Carraza (2005, p. 106-107), “a extrafiscalidade ocorre quando o legislador em nome do interesse coletivo aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa”.

Todavia, é importante salientar que no processo de construção dos tributos não há como dissociar o caráter extrafiscal do caráter fiscal, haja vista a existência de menor ou maior prevalência desta ou daquela finalidade (BECKER, 2007). Na perspectiva da extrafiscalidade, somam-se ainda a função arrecadatória de receitas às funções regulatórias e redistributiva dos tributos, oportunizando desde a diminuição das desigualdades sociais até à regulação dos mercados. Nas palavras de Becker (2007, p. 623) a finalidade de muitos tributos “não será a de instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada”.

Concomitantemente, Ataliba (1966, p. 151) trata a extrafiscalidade como “emprego deliberado do instrumento tributário para finalidades não financeiras, mas regulatórias de comportamentos sociais, em matéria econômica, social e política”. Na mesma linha de pensamento, Falcão (1981, p. 196) argumenta que “a extrafiscalidade é atividade financeira que o Estado exercita sem o fim precípua de obter recursos para o seu erário, para o fisco, mas sim com vistas a ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais”.

Em suma, a extrafiscalidade pode ser tratada como um conjunto de normas cuja finalidade destina-se a consecução de resultados sociais ou econômicos através do uso da ferramenta fiscal. Na extrafiscalidade o legislador aumenta ou diminui as alíquotas em nome do interesse coletivo, tendo como fim último induzir os contribuintes a fazer ou deixar de fazer algo.

Dentro dessa perspectiva, os incentivos fiscais são instrumentos que estimulam a realização de determinada conduta, geralmente aplicados em forma de desconto, isenção ou compensação fiscal. Nas palavras de Gadelha (2010, p. 98) “a concessão de incentivos fiscais se insere como instrumento de intervenção no domínio econômico a fim de que se possam concretizar vetores e valores norteadores do Estado”.

Conquanto, de modo mais restritivo, Moura (1971, p. 135) entende que são incentivos fiscais “medidas fiscais que excluem total ou parcialmente o crédito tributário, aplicadas pelo Governo Central com a finalidade de desenvolver economicamente uma determinada região, ou um determinado setor de atividade”. De modo complementar, Calderaro (1973, p. 17) afirma que incentivos fiscais são “todas as normas que excluem total ou parcialmente o crédito tributário, com a finalidade de estimular o desenvolvimento econômico de determinado setor de atividade ou região do país”.

O entendimento acima foi seguido pelo Plenário do STF no julgamento dos Recursos Extraordinários n. 577.348 e 561.485, sob a relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, o qual sustentou em seu voto condutor que incentivos ou estímulos fiscais são todas as normas jurídicas ditadas com finalidades extrafiscais de promoção do desenvolvimento econômico e social que excluem total ou parcialmente o crédito tributário. Dentro dessa perspectiva, como adverte Assunção (2011), ao se tratar acerca dos incentivos fiscais deve-se atentar também para outras formas de desoneração, a exemplo da postergação do prazo de recolhimento de determinada exação ou mesmo a redução de alíquotas.

Ademais, convém ressaltar que os incentivos fiscais podem ser apresentados em duas espécies, dividindo-se entre as despesas ou as receitas públicas. Em relação às despesas, estas são subdivididas entre as modalidades de subvenção, créditos presumidos e subsídios (NELSON, 2018). Já em relação às receitas públicas, estas se subdividem em isenção, diferimentos, remissão e anistia.

Ante o exposto, o incentivo fiscal deve ser entendido como uma ferramenta de dirigismo econômico cuja função primordial é a promoção do desenvolvimento econômico de determinado setor ou região. Convém pontuar, todavia, que não se deve confundir incentivo fiscal e isenção fiscal/tributária, uma vez que esta última não é um instrumento de intervenção na economia.

## 1.2. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA

O conceito clássico de isenção tributária (ou fiscal) advém de Meirelles (1964), que o conceitua como uma dispensa de pagamento de determinado tributo como um favor legal, ou seja, como corolário da liberdade do poder tributar. A teoria que concebe as isenções fiscais como correspondentes a mero favor legal é seguida por Sousa (1975), que as condiciona à lei específica para sua devida efetivação no campo jurídico, em razão da ocorrência do fato gerador.

Para o doutrinador, no intuito de compreender o fenômeno das isenções fiscais devem ser observados a ocorrência da hipótese de incidência, a incidência tributária, o nascimento da obrigação e dispensa do pagamento do tributo devido. Deste raciocínio, pode-se inferir que a isenção e hipótese de não incidência tributária são conceitos opostos (WOCZIKOSKY, 2004). No tocante a não incidência, não há que se falar em tributação, pois não chega a existir a obrigação tributária. Já quanto à isenção, a obrigação tributária existe, porém seu pagamento é dispensado por força de lei específica, em pressuposição da incidência (SOUSA, 1975).

Em relação às isenções fiscais, o Supremo Tribunal Federal as definiu (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 286 RO), como “dispensa do pagamento de um tributo devido em face da ocorrência de seu fato gerador” em corroboração com o entendimento majoritário da doutrina, conforme ementa abaixo:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 268, DE 2 DE ABRIL DE 1990, DO ESTADO DE RONDÔNIA, QUE ACRESCENTOU INCISO AO ARTIGO 4º DA LEI 223/89. INICIATIVA PARLAMENTAR. NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS INSTITUÍDA COMO ISENÇÃO. VÍCIO FORMAL DE INICIATIVA: INEXISTÊNCIA. EXIGÊNCIA DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL. 1. A reserva de iniciativa do Poder Executivo para tratar de matéria tributária prevista no artigo 61, § 1º, inciso II, letra "b", da Constituição Federal, diz respeito apenas aos Territórios Federais. Precedentes. 2. A não-incidência do tributo equivale a todas as situações de fato não contempladas pela regra jurídica da tributação e decorre da abrangência ditada pela própria norma. 3. **A isenção é a dispensa do pagamento de um tributo devido em face da ocorrência de seu fato gerador. Constitui exceção instituída por lei à regra jurídica da tributação.** 4. A norma legal impugnada concede verdadeira isenção do ICMS, sob o disfarce de não-incidência. 5. O artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", da Constituição Federal, só admite a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais por deliberação dos Estados e do Distrito Federal, mediante convênio. Precedentes. Ação julgada procedente, para declarar inconstitucional o inciso VI do

artigo 4º da Lei 223, de 02 de abril de 1990, introduzido pela Lei 268, de 02 de abril de 1990, ambas do Estado de Rondônia.

(ADI 286, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2002, DJ 30-08-2002 PP-00088 EMENT VOL-02080-01 PP-00001).

Pode-se inferir pela ementa acima que o Douto Ministro Relator Maurício Corrêa corroborou com a doutrina clássica, em especial aos ensinamentos de Sousa, ao condicionar as isenções tributárias ao fato gerador, dispensado de seu pagamento por lei específica, de modo excepcional.

Para a doutrina tributária moderna, como Alfredo Augusto Becker e Souto Maior Borges, isenções fiscais e tributárias referem-se a um instrumento do Direito Tributário como hipótese de não incidência legalmente qualificada (NELSON, 2018). Logo, não têm como finalidade o desenvolvimento de determinada região ou setor de atividade, mas visa, por sua vez, retirar a incidência tributária em relação a determinados bens, pessoas ou serviços, assemelhando-se, pois, ao enunciado constitucional da imunidade tributária (HARADA, 2011).

Entretanto, Machado (2015) alude que a isenção tributária implica em excepcionar a hipótese de incidência tributária, a fim de reduzir o seu âmbito originário para excluir pessoas, coisas ou situações em face de condições intrínsecas a estes entes. Segundo seu raciocínio, a exceção à hipótese de incidência tributária, ou seja, a isenção, apenas será considerada como incentivo fiscal se for usada como instrumento de intervenção na economia, com o intuito de estimular determinada conduta, dentro da perspectiva da extrafiscalidade.

Superada a diferenciação entre incentivos e isenções fiscais (ou tributárias), torna-se mister apresentar as limitações formais desses incentivos, em especial as restrições constitucionais pelo art. 150, § 6º, da CF/88, antes de tratar acerca das implicações dos incentivos fiscais no contexto do federalismo fiscal brasileiro. Conforme referido artigo:

Art. 150, § 6.º 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. (BRASIL, 1988, p. 50).

Diante o exposto, percebe-se que apenas por lei específica que o Poder Público pode exercer a faculdade de conceder incentivos fiscais ou tributários, em respeito ao

princípio constitucional da legalidade, a fim de garantir segurança jurídica aos jurisdicionados. Evita-se que a autoridade governamental realize tais medidas de modo arbitrário e infundado, sem o devido controle pelo poder legislativo. Segundo Harada (2011), o termo “lei específica” significa que a ementa da lei deve indicar, em destaque, o incentivo fiscal ou tributário objeto de concessão, e igualmente, por força de lei, a revogação do incentivo, caso esta ocorra.

Entretanto, excepciona-se a essa regra o caso das isenções do ICMS, que são regradadas pela Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição de 1988. Segundo tal texto normativo, as isenções do ICMS devem ser realizadas apenas por meio de convênios entre os Estados, nunca unilateralmente, a fim de evitar o fenômeno de “guerra fiscal”, em que os Estados disputam investimentos de empresas privadas pela redução de seus impostos em oposição aos instituídos pelos demais (VARSANO, 1996).

### 1.3 OS LIMITES AOS INCENTIVOS FISCAIS

Ademais, ainda em âmbito constitucional, o art. 165, § 6º da CF/88 assegura que todas as espécies de incentivos devem estar previstas na lei orçamentária, em respeito ao princípio da clareza do orçamento (NELSON, 2018). A exigência da previsão desses benefícios em lei orçamentária, além de trazer transparência, gera expectativa dos impactos que tais benefícios podem incorrer nas receitas públicas.

No plano infraconstitucional, o artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) dispõe sobre demais limitações para a aplicação dessas medidas extrafiscais que devem ser observadas pelo Estado, conforme trecho *in verbis*:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança (BRASIL, 2000, p. 6).

Como observado, a LRF objetiva criar obstáculos para que os incentivos fiscais não resultem em perda de receitas para o Estado. Suas regras, previstas, sobretudo, nos incisos I e II dificultam a concessão de incentivos tributários. Como disposto acima, no primeiro inciso o ente político é condicionado a demonstrar previamente que a renúncia pretendida, está de acordo com o previsto na Lei Orçamentária Anual (LOA) e que não afetará as metas fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Por sua vez, o segundo inciso versa sobre a necessidade de que a renúncia esteja acompanhada de medidas de compensação através de aumento da carga tributária, mediante elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo (HARADA, 2011). Ainda segundo o autor, em seu § 2º, o artigo 14 dispõe que a vigência do incentivo fiscal em razão das medidas de compensação da perda de arrecadação é condicionada à devida implementação de tais medidas. Com isso, pretende-se evitar o desequilíbrio nas contas públicas.

Assim sendo, pode-se concluir que incentivos fiscais correspondem ao campo da extrafiscalidade, que significa um conjunto de normas cuja finalidade destina-se a consecução de resultados sociais ou econômicos através do uso da ferramenta fiscal. Percebemos, ademais, que os incentivos fiscais diferem de isenções fiscais ou tributárias, pois, essas últimas, em via de regra, não tem caráter de fomentar atividade específica, mas apresentam uma forma de não-incidência qualificada.

Por conseguinte, foi notado que tanto a Constituição como normas infraconstitucionais como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) limitam a faculdade do poder público em implementar incentivos fiscais, a fim de que lei específica os determine e que haja previsão destes nas leis orçamentárias. Ante o exposto, torna-se essencial partir para a análise da implicância dos incentivos fiscais no federalismo fiscal brasileiro, a fim de compreender sua dinâmica entre os entes federados e suas competências tributárias.

## **CAPÍTULO 2: O FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO E SUAS IMPLICAÇÕES NO CONTEXTO DA EXTRAFISCALIDADE**

Esse capítulo versa sobre a relação entre os incentivos fiscais e o federalismo fiscal brasileiro. Neste ponto, apresenta-se à partida um panorama sobre o federalismo fiscal no Brasil, destacando que dentro dos Estados a arrecadação de tributos é, sobretudo, uma importante fonte de receita para os cofres públicos. Todavia, precedendo à análise da problemática em questão, deve-se, primeiramente, observar alguns pontos e características relevantes sobre o conceito de “federalismo”, primordial ao entendimento do presente estudo.

### **2.1. CONCEITUAÇÃO**

Desde a proclamação da República, a organização político-administrativa do Brasil é formada pela federação de estados autônomos. Em um cenário como esse, a existência de um governo central não inviabiliza a divisão de competências e responsabilidades entre os entes federativos, mas reparte delicadamente tais competências entre a União.

Como afirma Bastos (2010, p. 415), o federalismo

[...] é a forma mais sofisticada de se organizar o poder dentro do Estado. Ela implica uma repartição delicada de competências entre o órgão do poder central, denominado “União”, e as expressões das organizações regionais, mais frequentemente conhecidas por “Estados-membros”, embora, por vezes, seja usado, por igual forma, o nome província e, até mesmo, cantão. Essa partilha de competências entre a União e os Estados é bastante rígida, visto que se apresenta esculpida na própria Constituição Federal, razão pela qual só por intermédio de emenda à Constituição pode ser alterada. Outrossim, os Estados-membros participam na formação da União através dos senadores que compõem uma das Casas do Congresso Nacional.

Conforme citação acima, o federalismo é um modelo de organização estatal que assegura de modo rígido e indissolúvel a união dos entes integrados, através de texto constitucional que positive tal divisão de competências, com possibilidade de alteração das referidas competências apenas pelas próprias leis constitucionais. Todavia, bem como em outras formas de organização do poder, no federalismo pode surgir conflito de interesses entre os Estados-membros, por isso, devem ser pontuadas limitações constitucionais, como assevera Schafer (2001, p. 22)

A questão da limitação de direitos é uma das mais importantes e complexas do direito constitucional, pois os direitos fundamentais

estão, por vezes, em conflito com outros bens ou direitos constitucionalmente protegidos, impondo-se o estabelecimento de métodos que tenham por objetivo a resolução dessas situações conflituosas, com o objetivo de maximizar a eficácia das normas constitucionais.

Diretamente relacionado com a estrutura do governo, o federalismo tem como função primordial proporcionar a destinação eficiente dos recursos nacionais, além de prover o aumento da participação política da sociedade e a proteção dos direitos individuais e coletivos dos cidadãos. Dentro dessa concepção, a arrecadação de tributos adquire vital importância, uma vez que assume o dever de cooperação e de solidariedade, viabilizando a atuação estatal no suprimento das mais diversas necessidades dos indivíduos (CAPANO; MACEDO, 2018).

Nessa ótica, dá-se ênfase a distribuição de competências e o papel das transferências intergovernamentais de recursos, tendo como fim último o equilíbrio financeiro. Dentro das necessidades públicas, Pierdoná (2008, p. 01) apresenta o seguinte panorama:

A Constituição de 1988, visando dar efetividade aos fundamentos do Estado brasileiro, em especial, o da dignidade da pessoa humana, bem como, concretizar seus objetivos previstos no art. 3º, dentre os quais, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária e a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais, instituiu um importante instrumento de proteção social, o qual visa a proteção de todos os cidadãos nas situações geradoras de necessidades. Referida proteção foi denominada seguridade social. Para proteger a todos, o constituinte uniu três direitos sociais, os quais, cada um dentro de sua área de atribuição, protege seus destinatários e, no conjunto, todos serão protegidos. Para tanto, a seguridade social apresenta duas faces: uma delas garante a saúde a todos; a outra, objetiva a garantia de recursos para a sobrevivência digna dos cidadãos nas situações de necessidade, os quais não podem ser obtidos pelo esforço próprio. Nesta segunda face encontramos a previdência e a assistência.

Conforme exposto, a Constituição de 1988 tem por objetivo a implementação do estado de bem-estar social como seu principal objetivo. Calcada pelo princípio da dignidade humana, o marco constitucional tem como foco a redução da pobreza e das desigualdades, resultando em robustos mecanismos de proteção social como a seguridade social, o que requer maior capacidade em arrecadação de tributos para sua efetivação e manutenção.

Em suma, no Brasil o federalismo fiscal é marcado pela arrecadação de tributos cobrados pelo Governo central, Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios. Nas palavras de Gadelha (2017, p. 07), federalismo fiscal

[...] é a parte do acordo federativo que atribui para cada ente da federação a competência para arrecadar um determinado tipo de tributo, a repartição de receitas tributárias entre esses entes, assim como a responsabilidade de cada ente na locação dos recursos públicos e prestação de bens e serviços públicos para a sociedade” e continua “[...] trata da divisão das responsabilidades entre os diferentes níveis de governo (Federal, Estadual e Municipal), ao conferir competências tributárias e obrigações de gasto público as esferas governamentais, promovendo a descentralização econômica.

Sendo assim, o federalismo fiscal corresponde à organização entre os entes federados em definir a competência deles na seara tributária nacional estabelecido constitucionalmente. Assim sendo, o referido pacto tem por finalidade formalizar a obrigação de cada ente em instituir, arrecadar, e alocar os tributos a fim de garantir os objetivos do Estado na prestação de bens e serviços públicos nesse contexto de bem-estar social.

Como argumenta Capano & Macedo (2018), a arrecadação de tributos pressupõe uma análise do poder de tributar, da competência tributária e da capacidade tributária ativa (aptidão para o ente federativo estar no polo ativo da obrigação tributária). Carvalho (2007, p. 236), por sua vez, atribui à competência tributária o escopo de fornecer autonomia financeira aos entes federativos, no entanto, adverte que a expressão pode assumir diferentes significados, nas palavras da autora

[...] pode ser entendida como a aptidão do Poder Executivo em expedir decretos, portarias e instruções normativas acerca de um determinado tributo ou até mesmo como a ação do particular ao construir a norma individual e concreta resultante no recolhimento do tributo.

No tocante ao caso brasileiro, a Constituição Federal de 1988 estabelece em seu artigo 18 que “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”. Segundo Biderman (2004), trata-se de uma federação dividida em três níveis, não se tratando, todavia, de uma organização estanque, haja vista a incidência de repartição tributária entre os entes federativos de modo compulsório.

Em relação à autonomia concedida aos Estados, Distrito Federal e Municípios, o autor salienta que a União possui competências privativas conforme artigo 22 da CF/88 que dispõe sobre a responsabilidade pela soberania e integração nacional. Consonante, dispõe o artigo 30 da CF/88 que os Municípios possuem competências privativas associadas a serviços públicos de caráter local, como o transporte coletivo e as leis do

parcelamento do solo. Restando, pois, aos Estados, competência privativa residual, como dispõe o artigo 25 § 1º da CF/88 (BIDERMAN, 2004).

## 2.2. OS DESAFIOS DO PACTO FEDERATIVO FISCAL BRASILEIRO

Ante o exposto, de maneira simplificada, tem-se que no âmbito fiscal, por intermédio das fontes de receitas, é assegurada a efetiva autonomia política, administrativa e financeira aos poderes central, regionais e locais. Sendo assim, mesmo que um Estado desenvolva com autonomia atividades econômicas através da exploração de seu próprio patrimônio, sua principal fonte de receitas ainda será o tributo<sup>2</sup>.

Entretanto, ocorre que mesmo com essa autonomia constitucional sobre suas finanças, entes federativos, em especial os Municípios, não conseguem equilibrar suas finanças pelo produto de suas arrecadações. Para isso, a Constituição Federal lhes assegura em sua Seção VI as garantias de tais repasses conforme citação a seguir:

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003);

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

O artigo 158 da CF/88, em seus incisos I e II assegura aos Municípios o produto da arrecadação de impostos federais, tais sejam o imposto de renda (IR), pelo produto de sua arrecadação, incidentes na fonte, em caso de rendimentos pagos pelos

---

<sup>2</sup>ARRECADAÇÃO UF 2017, In: Receita Federal, Ministério da Fazenda. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/arrecadacao-por-estado/arrecadacao-uf-2017>> Acesso em: 20 out. 2018.

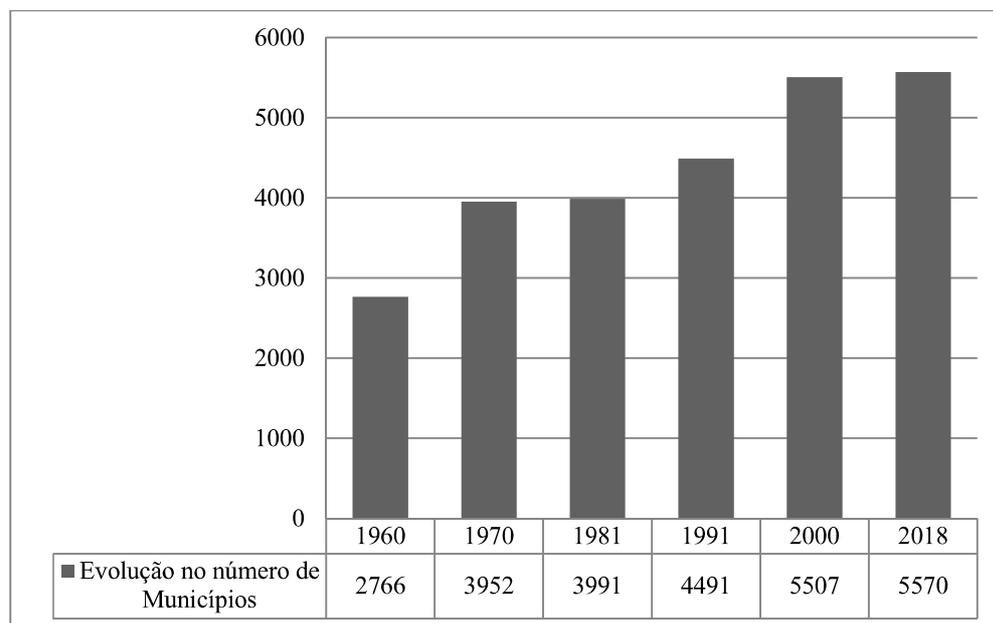
Municípios e suas entidades correlatas, e 50% do produto da arrecadação do imposto sobre propriedade de transmissão rural, relativamente aos imóveis neles situados, salvo totalidade conforme art. 153, § 4º, III do texto constitucional. Já os incisos III e IV asseguram os repasses constitucionais referentes aos impostos estaduais. O art. IV, em especial, que versa sobre o repasse de 25% do produto arrecadado pelos Estados no tocante ao ICMS, tem sido questão controversa entre a Paraíba e alguns de seus Municípios que questionam a integralidade desse repasse sem a dedução dos incentivos fiscais pelo ente maior.

Nesse sentido, a CF/88 busca reduzir o desequilíbrio vertical, que significa consideráveis disparidades entre as fontes de receitas e obrigações de despesas funcionais entre os governos de uma federação (GADELHA, 2017), ao assegurar quota do produto de arrecadação de impostos de outros entes federativos, como impostos da União (art.158, I, II) e dos Estados (art. 158, III e IV). Ademais, o texto constitucional instituiu a criação do Fundo de Participação dos Municípios (art. 159, I, b), definido como uma das modalidades de transferência de recursos financeiros da União para os Municípios<sup>3</sup>.

Segundo Rezende (1997), tem-se que a municipalização crescente se constitui como fator agravante na ocorrência de um desequilíbrio vertical, haja vista a escassez e a indisponibilidade de recursos para a manutenção desses entes federativos. A fim de corroborar tal posicionamento, faz-se essencial analisar a evolução do número de Municípios nos períodos de 1960 a 2018, como demonstrado no gráfico a seguir pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2018):

---

<sup>3</sup>A fixação dos coeficientes individuais de participação dos municípios no FPM é efetuada com base nas populações de cada município brasileiro – enviadas ao Tribunal pelo IBGE até o dia 31 de outubro de cada exercício – e na renda per capita de cada estado, que também é informada pelo IBGE. Para os fins do cálculo das quotas referentes aos fundos de participação, o IBGE publica no Diário Oficial da União, até o dia 31 de agosto de cada ano, a relação das populações por estados e municípios. Os interessados, dentro do prazo de 20 dias da publicação, podem apresentar reclamações fundamentadas à Fundação IBGE.

**Gráfico 1:** Quadro evolutivo do número de Municípios brasileiros entre 1960-2018

Fonte: Elaboração própria com base em Rezende (1997)

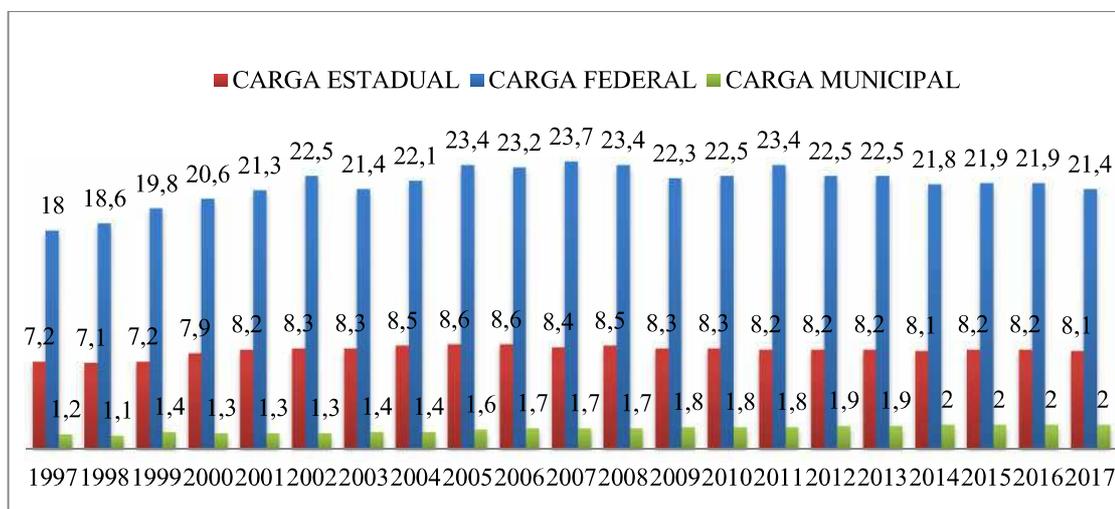
O gráfico acima demonstra a evolução do número dos municípios dentre o modelo federativo brasileiro nos anos de 1960 a 1988, que nesse período cresceu 101,37%. Percebe-se que, houve um equilíbrio no aumento do número de municípios nas três décadas anteriores à Constituição de 1988, em especial pela quase estagnação nos anos de 1970 a 1981. Ademais, é possível notar o “boom” da expansão destes a partir do ano de 1999, com aumento de 12,53% em relação ao ano de 1981. Nota-se ainda o baixo crescimento da criação dos municípios nas quase duas décadas que separam os anos 2000 a 2018, muito em especial pelo advento da Emenda Constitucional nº 15 de 1996 (BRASIL, 1996).

Segundo Lorenzetti (2003) o intuito de tal texto constituinte derivado fora de limitar o número de municípios criados em decorrência do paradigma constitucional de 1988. Para tanto, foi imposta a necessidade de estudo de viabilidade municipal, assim como a consulta plebiscitária entre as populações dos municípios envolvidos em caso de incorporação, fusão ou desmembramento destes.

Complementarmente, o gráfico a seguir demonstra a desproporcionalidade entre a carga tributária da União, dos Estados e dos Municípios entre os períodos de 1997 a 2017, haja vista o aumento do número de Municípios não ter acompanhado a evolução

de sua carga tributária no produto interno bruto nacional (PIB) ao decorrer do tempo, em especial nos últimos vinte anos.

**Gráfico 2:** Evolução da carga tributária bruta (porcentagem do PIB)



Fonte: Elaboração própria com base em Rezende (1997)

Como observado no gráfico acima, no modelo do pacto federativo brasileiro, é destinada à União a maior carga tributária bruta, o que significa maior capacidade de arrecadação e consequente impacto nas receitas dos demais entes federativos. A média de arrecadação da União, no lapso temporal estipulado, correspondeu a 22,9% do PIB nacional, por sua vez, as médias dos Estados e dos Municípios corresponderam a 8,53% e 1,71%, respectivamente. Os dados demonstram a discrepância da participação entre os entes federativos e, em especial, o baixo desempenho dos Municípios em arrecadar impostos.

De acordo com os dados disponibilizados pelo Senado Federal, atrás do estudo realizado pelo Instituto Fiscal Independente (IFI), podemos extrair a evolução e a composição da carga tributária bruta pela porcentagem do PIB nos períodos de 1997 a 2017, especificando o papel de cada tributo. Para tanto, discriminamos a arrecadação de tributos específicos, como o IPI e o ICMS, que desempenham papel fundamental na repartição dos tributos entre a União, os Estados e os Municípios.

Conforme demonstrado em tabela anexa, a análise que podemos inferir é de que, em relação aos Municípios, o período temporal mencionado nos aponta uma situação de estabilidade de 1999 a 2004 (de 1,4% do PIB, em média) e, em seguida, de expansão continuada como proporção do PIB, ainda naqueles em que houve menor crescimento econômico (a partir de 2012). Entretanto, embora tenha havido tal expansão em relação

ao PIB, mostra-se que a participação desses entes federativos na carga tributária é ínfima em relação aos demais, possuindo como grande sustentação da ampliação da carga tributária municipal, particularmente, o imposto sobre serviços (ISS), equivalente a quase 50% de seus tributos arrecadados, apenas 1% da carga tributária nacional.

A título de objetificação, tem-se que, em 2018, 97,3% das receitas do Município de Cuité de Mamanguape – PB, no valor de R\$17.971.537,75 foram oriundas de fontes externas, ou seja, de transferências da União e do Estado da Paraíba (Fonte, ANO). Conforme dados do relatório, o total das transferências correntes foi da soma de R\$17.557.258,82, sendo destes R\$17.467.258,82, correspondentes às transferências intergovernamentais entre a União e a edilidade municipal. Não obstante, restou R\$ 1.698.679,16 de transferências realizadas pelo Estado da Paraíba, em que apenas a cota parte do produto arrecadado do ICMS correspondia à R\$ 1.597.917,35.

Nesse sentido, a ausência do repasse constitucional aos Municípios, somada à baixa captação de recursos por autonomia própria, agrava a prestação de serviços públicos por eles prestados no vigente modelo de pacto federativo cooperativo, de sutis aspectos competitivos. A Constituição Federal delegou aos Municípios competências importantes do ponto de vista social, como o acesso à educação fundamental e à saúde básica familiar, mas comportam forte impacto financeiro, que, por muitas vezes, tem que ser desempenhados pelos outros entes federativos a fim de evitar maiores colapsos no sistema de bem-estar social brasileiro.

Sendo assim, faz-se mister analisar o entendimento do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, sobre a legalidade da diminuição dos valores dos incentivos fiscais nos repasses constitucionais pelo produto da arrecadação dos impostos. Terá como enfoque conforme argumenta o Governo da Paraíba para entender a legitimidade do pleito dos municípios paraibanos.

### **CAPÍTULO 3: O PARADIGMA CONSTITUCIONAL DO REPASSE AOS INCENTIVOS FISCAIS ENTRE OS ENTES FEDERATIVOS SEGUNDO O STF E SUAS IMPLICAÇÕES AO CASO DA PARAÍBA**

Esse capítulo se dedica a análise dos Recursos Extraordinários 572.772/SC e do 705.243/SE e o paradigma constitucional decorrente destes. Adota-se como ponto de partida o Recurso Extraordinário 572.772/SC, interposto pelo Estado de Santa Catarina (SC) no ano de 2008, contra acórdão favorável ao pleito do município de Timbó (SC) que teve por fundamento violação dos artigos 158, V e 160 da CF/88. Para tanto, utiliza-se o método descritivo a fim de sintetizar o conteúdo dos julgados, através de análise documental, a fim de compreender a problemática da dedução dos incentivos fiscais nos repasses constitucionais entre os entes federativos.

#### **3.1. O RECURSO EXTRAORDINÁRIO 572.762 SC**

Em síntese, a parte autora do Recurso sustentou que o Programa de Desenvolvimento de Empresa Catarinense (PRODEC) se tratava de um mecanismo de desenvolvimento socioeconômico do Estado, o qual permitia que empresas instaladas em Santa Catarina se beneficiassem de uma das seguintes formas de incentivo: i) o financiamento por meio de instituição financeira oficial; ou ii) a postergação do recolhimento de ICMS.

Ocorre que o município de Timbó (SC) arguiu pela inconstitucionalidade de tal mecanismo, alegando que o Estado postergava o recolhimento do ICMS através de uma operação de crédito triangular, na qual o contribuinte recolhia o imposto e depois recebia 75% do valor pago na forma de financiamento, dentro de um prazo fixado entre 48 e 60 meses para amortização do empréstimo. Caracterizava-se, pois, a redução dos valores a serem repassados para os municípios, visto que o Estado de Santa Catarina contabilizava apenas os 25% que permaneciam consigo após os repasses dos valores já arrecadados a título de financiamento para as empresas.

Em sua defesa, o Estado de Santa Catarina alegou que como o momento do recolhimento do imposto foi adiado, não seria possível falar-se em arrecadação do tributo e, muito menos, em direito dos Municípios à repartição da receita dele decorrente. O relator do caso, Ministro Ricardo Lewandowski, pontuou que o cerne da questão consistia em saber se é lícito ao Estado postergar o repasse de parcela do ICMS devida aos Municípios, nos termos do artigo 158, IV da Constituição Federal, a pretexto de que o seu recolhimento foi adiado em virtude da concessão de incentivos fiscais a particulares.

Em seu voto, Ricardo Lewandowski teceu considerações sobre o modelo de federalismo cooperativo adotado pela Carta Magna, em que foi ampliada a competência arrecadatória dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de lhe ser assegurado o repasse de recursos compartilhados com os entes maiores, ressaltando a proibição de qualquer condicionamento arbitrário por parte do ente responsável pelos repasses constitucionalmente devidos.

No tocante ao acórdão recorrido a que foi fundamentado o Recurso Extraordinário, o Ministro percebeu que, em consonância ao julgado, o tributo em tela já havia sido efetivamente arrecadado, sendo imperioso reconhecer que o Estado de Santa Catarina, ao reter a parcela pertencente aos Municípios, havia interferido indevidamente no sistema constitucional de repartição de rendas. No voto, o Ministro aduz que

Impressionam, ademais, os fundamentos em que se apoiou o acórdão recorrido, segundo os quais 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” e continua “[...] 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” (BRASIL, 2008, p.5-6).

Ademais, o Ministro relator fez menção ao precedente ADI-MC 2.405/RS relatado pelo Ministro Carlos Ayres Britto, em que foi suspensa cautelarmente a eficácia do dispositivo legal (§ 3º do art. 114, introduzido na Lei estadual 6.537/73 pela Lei 11.475/2000), que autorizava o repasse, a menor, de parcela do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, devida aos Municípios gaúchos.

Nesta ocasião, o STF entendeu que as edilidades Municipais tem o direito subjetivo de exigir a parte que lhes cabe na arrecadação do referido tributo, devendo ser aplicada, pelos mesmos motivos jurídicos, à parcela do ICMS a que os Municípios têm direito, por força de expressa disposição constitucional. Sob este prisma, não estaria acolhida a alegação de que o direito do Município estaria condicionado ao efetivo ingresso do tributo no erário estadual, visto que apenas nesse momento é que passaria a existir como receita pública.

O voto contemplou ainda que, mesmo se acolhido o pleito do recorrente de que não há postergação do pagamento do ICMS, mas verdadeiro repasse do produto da arrecadação aos agentes financeiros do Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Catarinense (FADESC), ainda assim não assistiria razão ao recorrente. Para tanto, o Ministro tomou por base o conceito de receita pública de Aliomar Baleeiro (1998, p. 126), segundo o qual receita pública pode ser definida como “[...] a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”. Diante tal conceito, o Ministro entendeu ainda que “isso é exatamente o que se ocorre com a parcela do imposto a que se refere o art. 158, IV, da CF/88, a qual não constitui receita do Estado, mas sim, dos Municípios, aos quais pertencem de pleno direito” (STF, 2008, p.7).

À vista disso, Lewandowski recorreu novamente a Baleeiro (2006, p. 586-588) a fim de explicitar a dinâmica dos repasses constitucionais entre os entes federativos, *in verbis* “[...] 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”. O que, segundo o relator, se aplica ao caso da parcela do ICMS mencionada no art. 158, IV, da CF/88, em que, embora arrecadado pelo Estado, a arrecadação pertence de *jure* o patrimônio do Município, sem maiores interferências dos entes maiores sob pena de ofensa ao pacto federativo, excepcionalmente permitido em caso de intervenção federal, conforme art. 34, V, b, da CF/88.

Por fim, o relator entendeu que o programa de incentivo fiscal de Santa Catarina (PRODEC) viola o disposto no art. 155, § 2º, g, da CF/88, por incentivar unilateralmente a guerra fiscal entre os entes federativos. Voto este, seguido por unanimidade pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, do qual resultou a 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. (RE 572762, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 18/06/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-167 DIVULG 04-09-2008 PUBLIC 05-09-2008 EMENT VOL-02331-04 PP-00737)

### 3.2. O RECURSO EXTRAORDINÁRIO 705.432/SC

Outrossim, no tocante ao Recurso Extraordinário 705.423/SE interposto pelo Município de Itabi (SE), em face da União, que teve como fundamento a violação ao artigo 150, I, da CF/88 pela ausência do repasse de valores que não foram recolhidos devido à concessão de isenções fiscais de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto de Renda (IR), o Município solicitou ao STF que a União fosse proibida de incluir a parte dos impostos devidos aos municípios das desonerações que viesse a conceder.

Ademais, solicitou que a União fosse condenada a devolver o que as prefeituras deixaram de receber nos benefícios já praticados. É válido salientar que o Estado da Paraíba assumiu no processo o papel de *amicus curiae*, por entender que tal caso é análogo aos questionamentos judiciais realizados pelos municípios paraibanos na ausência de repasse de 25% do ICMS não arrecadados em programas de incentivos fiscais.

Em seu voto, o Ministro relator Edson Fachin, delimitou o objeto do julgamento em conformidade à preliminar de repercussão geral definida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, o qual o definiu nos termos a seguir:

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.

Não obstante, o Ministro relator no âmbito do art. 159, I, da CF/88, especificou o cerne da questão ao termo “produto da arrecadação”, a fim de perseguir a seguir questão:

É constitucional a redução do produto da arrecadação que lastreia o FPM e respectivas cotas devidas as Municipalidades, em razão da concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos aos impostos de renda e sobre produtos industrializados por parte da União?.

Neste momento inicial, o Douto Ministro assentou de que não há convergência entre o acórdão recorrido e o decidido pelo STF no tema 42 da sistemática da

repercussão geral, cujo recurso é RE-RG 572.762, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, outrora retratado nesse ensaio. Nas palavras do Ministro relator Edson Fachin:

A rigor, consistem em controvérsias substancialmente distintas, porquanto são díspares os contextos fático-normativos subjacentes aos litígios. No julgamento supracitado, o STF assentou que o repasse das receitas públicas tributárias transferidas, via fundo de participação, não podem sujeitar-se às técnicas e condicionantes previstos em programa estadual de benefício fiscal. Portanto, é inviável a retenção de parcela do produto da arrecadação do ICMS. Como já visto, não é disso que trata a presente demanda.

Para tanto, o Ministro frisou que, sob a luz do direito financeiro, a discussão do tema 42 estava centrada na natureza compulsória ou voluntária das transferências intergovernamentais, ao tempo em que o cerne da questão a ser levada neste recurso de tema 653 reside na diferenciação entre participação direta e indireta na arrecadação tributária do Estado Fiscal por parte de ente federativo.

Ressaltou ainda que as especificidades do precedente formado no RE-RG 572.562 não permitem sua aplicação para casos gerais de concessão de benefícios e isenções fiscais em consonância ao entendimento iterativo da Presidência do STF.

A fim de responder a questão constitucional sobre a competência tributária da União e a autonomia financeira dos Municípios, o Douto Ministro guiou o seu voto em três eixos de raciocínio, quais sejam:

(i) pré-compreensões e premissas a respeito dos municípios no federalismo fiscal brasileiro; (ii) o arquétipo constitucional das competências e autonomias financeiras dos entes federativos; e (iii) os reflexos jurídicos desse paradigma fiscal no conteúdo e no cálculo do Fundo de Participação dos Municípios.

No tocante ao primeiro eixo, foi tratado sobre o Município no federalismo fiscal brasileiro com o advento da CF/88, dando ênfase ao *boom* do número dos Municípios criados na nova seara constitucional, além de salientar o caráter de viabilidade econômico-financeira destes como um dos desafios do pacto federativo nacional, tema já exposto outrora nesse ensaio.

No segundo eixo, foi levantada a questão acerca da conciliação hermenêutica entre a competência tributária da União e a autonomia financeira dos Municípios, a fim de conceituar as categorias jurídicas a serem harmonizadas. Para tanto, foi apontado o entendimento de que a autonomia financeira compreende a capacidade de autofinanciamento das atividades estatais, representadas pelo autogoverno a luz de suas características essenciais que são a independência, a suficiência e a eficiência. Com

isso, percebeu-se que os Municípios têm se afirmado progressivamente como parte vital da federação, em que pesem as desigualdades sociais e regionais, além das promessas civilizatórias não cumpridas, em maior ou menor medida pelo Estado brasileiro (BRASIL, 2016).

Para a definição de competência tributária, o Ministro relator lançou mão do entendimento do doutrinador Paulo Barros Carvalho, o qual afirma que

A competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos. (...) Não se confunde com a capacidade tributária ativa. Uma coisa é poder legislar, desenhando o perfil jurídico de um gravame ou regulando os expedientes necessários à sua funcionalidade; outra é reunir credenciais para integrar a relação jurídica, no tópico de sujeito ativo. O estudo da competência tributária é um momento anterior à existência mesma do tributo, situando-se no plano constitucional. Já a capacidade tributária ativa, que tem como contra nota a capacidade tributária passiva, é tema a ser considerado no ensejo do desempenho das competências, quando o legislador elege as pessoas componentes do vínculo abstrato, que se instala no instante em que acontece, no mundo físico, o fato previsto na hipótese normativa.” (CARVALHO, 2014, pp. 218-219)

Para Carvalho (2014), a competência tributária é o poder que as pessoas políticas possuem, a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de produzir normas tributárias, e que não significa o mesmo que a capacidade tributária ativa. A competência tributária, advinda da Constituição, não enseja necessariamente a capacidade tributária ativa, que é o ato de arrecadar tal tributo, ao mesmo ente competente para criá-lo. Cabe, portanto, à lei eleger as pessoas competentes a arrecadar tal tributo, no caso, os entes federados, em relação ao fato gerador previsto pelo incidido pela lei tributária abstrata.

Contudo, o Ministro relator rompe com a visão tradicional da dogmática tributária em que a ideia do poder de isentar é decorrência lógica do poder de tributar, isto é, de modo metafórico, o verso e o averso da mesma moeda. Para ele, a imagem disposta na dogmática das isenções fiscais enquanto inverso do tributo é insuficiente, haja vista seus parâmetros de controle jurídico.

A esse respeito, o Ministro relator se respalda na contribuição do professor Celso de Barros Correia Neto, o qual assegura que os incentivos e renúncias fiscais são, em tese, “o avesso do tributo”, pois se deixa de exigir do contribuinte de modo excessivo o pagamento de tributos a fim de resguardar o dever fundamental de concorrer à manutenção do Estado Fiscal (BRASIL, 2016).

Diante disso, afirmou o Ministro relator que para entender a repartição de receitas correntes tributárias no sistema tributário nacional devem-se levar em consideração duas espécies de financiamento dos governos locais, quais sejam: o critério da fonte, de competência própria, e pelo produto, que resulta na participação no bolo tributário de competência do governo central. Na hipótese de participação pelo produto, não cabe direito ao ente federativo menor uma participação referente à determinada arrecadação potencial máxima, na qual se levaria em conta os incentivos e as renúncias fiscais, sob o risco de violação ao pacto federativo constitucional.

Nesse sentido, o Douto Min. Relator sustenta o entendimento de que é apenas cabível aos entes menores nos repasses constitucionais, no caso, os Municípios, o “produto de arrecadação”, conforme art. 157, 158 e 159 da Constituição, a fim de não ferir a autonomia financeira do ente federativo maior, a União, em respeito ao pacto federativo, conforme trecho *in verbis*:

Por conseguinte, firmo convicção no sentido de que se não haure da autonomia financeira dos Municípios direito subjetivo de índole constitucional com aptidão para infirmar o exercício da competência tributária da União, inclusive em relação aos incentivos e renúncias fiscais, desde que observados os parâmetros de controle constitucionais, legislativos e jurisprudenciais atinentes à desoneração (BRASIL, 2016, p. 23).

Nesse diapasão, o Ministro Relator afasta a possibilidade de direito subjetivo dos Municípios, *i.e.*, a possibilidade que a norma dá de um indivíduo exercer determinada conduta descrita em lei, no tocante à sua autonomia financeira, para enfraquecer o exercício de competência tributária da União em sede de incentivos fiscais, caso estes últimos estejam em respeito a demais limitações normativas e jurisprudenciais.

No tocante ao terceiro e último eixo da construção do raciocínio do Ministro Fachin, foi focado sobre a natureza jurídica do Fundo de Participação dos Municípios, no qual definiu, primeiramente, o verbete “fundo” como reserva de receita afetada para aplicação determinada em lei, não sendo, em regra, dotado de personalidade jurídica. Posto isso, ressaltou que a natureza jurídica do FPM “é mais de objeto de direito, e menos de sujeito de direito, considerada a relação jurídico-financeira, pois não possui capacidade de realizar qualquer ato jurídico, não havendo autonomia na gestão dos recursos que o interagem” (BRASIL, 2016, p. 30).

Diante disso, partiu o Ministro para a delimitação do significado normativo da expressão “produto da arrecadação”, com base no Manual de Procedimentos de Receitas

Públicas elaborado pela Coordenação Geral de Contabilidade da Secretária do Tesouro Nacional, em que define os conceitos de previsão, arrecadação e recolhimento. Nesse sentido, a arrecadação seria

[...] a 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 apenas entregar-lhe os recursos pela transferência dos recursos, não sendo considerada arrecadação, quando do recebimento pelo ente beneficiário” (BRASIL, Ministério da Fazenda, 2005, p. 22).

Desse enxerto, podemos compreender que a arrecadação é a entrega dos impostos pelos contribuintes aos agentes arrecadadores competentes, com ocorrência única, sendo seguida pelo recolhimento. Ademais, conclui-se que é cabível ao ente que arrecada para ente diverso apenas a entrega dos recursos pela transferências destes, o que não significa uma nova arrecadação pelo ente que se beneficia desses repasses.

Para o Ministro, ao considerar o preconizado pelo art. 150, §6º, da CF/88, no qual está submetida à lei específica que trata sobre 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”, conforme art. 14 da L 101/2000, outrora mencionada nesse trabalho, a desoneração tributária, concedida de modo legal, torna impossível a previsão da receita pública. Nesse sentido, nas palavras do Douto Relator, restaria incabível interpretar a expressão “produto da arrecadação”, de modo que não se excluam os incentivos fiscais.

Por fim, o relator entendeu que 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. Tal entendimento foi seguido por unanimidade pelo pleno do STF, que resultou na seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA - IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

1. Não se haure da autonomia financeira dos Municípios direito subjetivo de índole constitucional com aptidão para infirmar o livre

exercício da competência tributária da União, inclusive em relação aos incentivos e renúncias fiscais, desde que observados os parâmetros de controle constitucionais, legislativos e jurisprudenciais atinentes à desoneração. 2. A expressão “produto da arrecadação” prevista no art. 158, I, da Constituição da República, não permite interpretação constitucional de modo a incluir na base de cálculo do FPM os benefícios e incentivos fiscais devidamente realizados pela União em relação a tributos federais, à luz do conceito técnico de arrecadação e dos estágios da receita pública. 3. A demanda distingue-se do Tema 42 da sistemática da repercussão geral, cujo recurso-paradigma é RE-RG 572.762, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 18.06.2008, DJe 05.09.2008. Isto porque no julgamento pretérito centrou-se na natureza compulsória ou voluntária das transferências intergovernamentais, ao passo que o cerne do debate neste Tema reside na diferenciação entre participação direta e indireta na arrecadação tributária do Estado Fiscal por parte de ente federativo. Precedentes. Doutrina. 4. Fixação de tese jurídica ao 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.” 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Entretanto, os paradigmas constitucionais não encerraram a problemática em questão, haja vista o questionamento no âmbito dos estados pela constitucionalidade da dedução dos incentivos fiscais nos repasses constitucionais entre os Estados e Municípios. Na Paraíba, ambos os precedentes serviram de base jurídica para a defesa da inconstitucionalidade das deduções fiscais pelos municípios paraibanos, tendo por base o RE 572.762 SC, tanto para a defesa de sua compatibilidade com a Constituição pelo decidido no RE 705.423/SE, pelo Estado da Paraíba.

### 3.3. A PROBLEMÁTICA DA DEDUÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS DO REPASSE DO ICMS AOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS

A celeuma jurídica inicia-se pela ação de cobrança ajuizada<sup>4</sup> pelo Município de Cuité de Mamanguape, em face do Estado da Paraíba, processo de nº 200.2011.020.034-8 (BRASIL, 2013) com o intuito de que fosse estabelecido integralmente o repasse da quota-parte constitucional (art. 158, IV da CF/88) referente ao produto de arrecadação de ICMS sobre o produto total da arrecadação do imposto (100%), ou seja, sem a dedução dos incentivos fiscais.

Ocorre que, segundo o Município de Cuité de Mamanguape, o Estado da Paraíba subtraía do arrecadado, em sede do ICMS, os incentivos fiscais concedidos, impactando

---

<sup>4</sup>Não foi possível contabilizar o número de processos de temática semelhante, porém, em tese, as ações de cobranças poderiam ser ajuizadas por todos os 223 municípios paraibanos.

o montante total a ser partilhado entre os municípios paraibanos. Ou seja, o repasse constitucional de 25% constituía-se formalmente respeitado, porém, com valoração menor, haja vista o valor total dividido entre ambos os entes ter sido reduzido pela iniciativa extrafiscal do Estado da Paraíba. Para a edilidade municipal, o ônus pelos incentivos fiscais deveriam ser suportados pelos 75% do Estado, e preservados os 25% restantes ao município, em respeito ao texto constitucional, conforme citação a seguir:

Portanto, estamos diante de dois titulares de imposto (a) o Município-autor é um dos detentores do ICMS – partilhado correspondente a 25% do produto da arrecadação(art. 158, IV, parágrafo único da CF/88) e (b) o Estado da Paraíba é detentor do restante que perfaz 75% do produto da arrecadação dos referidos impostos. Assim seria perfeitamente legal a concessão de benefícios fiscais, apenas, do percentual que a parte ré detém, i.e., 75%.(BRASIL, 2013, p. 9)

Contudo, o Estado da Paraíba aduziu que o repasse aludido aplica-se, tão somente, aos casos em que há tributo efetivamente arrecadado, não tendo o município competência para decidir sobre as isenções tributárias concedidas por um ente da federação, decorrente do poder de tributar, sob pena de ferir a autonomia tributária no pacto federativo.

Pontuou, ademais, que se o pleito do Município de Cuité de Mamanguape fosse acolhido, restariam prejudicados a isenção de veículos destinados à portadores de necessidade especial (Convênio ICMS 03/07), saídas de mercadoria para o programa de compra direta local de agricultura familiar, quimioterápicos para tratamento de câncer, fornecimento de alimentação por restaurantes populares, fármacos destinados ao tratamento da AIDS (Convênio ICMS 10/02), doações à vítimas de calamidades públicas; mercadorias para o Programa Fome Zero (Convênio ICMS 18/03); circunstâncias particulares decorrentes de saídas para Zona Franca (Convênio ICMS 52/92); serviço de transporte intermunicipal de passageiros (Convênio ICMS 24/89), energia elétrica para consumo residencial até 30 Kw (Convênio ICMS 20/89); saídas de leite in natura tipos B e C para consumidor final (Convênio ICMS 07/77).

Destarte, o pedido de antecipação de tutela foi deferido pelo juízo da 2ª Vara de Fazenda Pública da Capital, sob o argumento de estar presente a diminuição do valor global do repasse do ICMS, tendo como precedente o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário 572.762 SC.

Na sentença, o Juízo da 2ª Vara da Fazenda Pública da Capital julgou procedente o pedido, determinando que o Estado da Paraíba transferisse periodicamente ao Município o valor correspondente à arrecadação do ICMS, respeitada a margem

constitucional de 25%, bem como para condená-lo ao pagamento retroativo da diferença que deixou de ser repassada. Nesse sentido, segue trecho de sua fundamentação:

Impõe ressaltar que, embora a parcela relativa ao ICMS seja arrecada pelo Estado, esta integra o patrimônio jurídico do Município, não podendo o ente maior dela dispor. Porquanto a alegação de que o Município somente passaria a ter direito ao repasse do ICMS que fosse efetivamente arrecadado, não merece ser acolhido. Qualquer tipo de limitação do repasse de receitas tributárias previsto pela Constituição Federal configura interferência indevida do estado no sistema constitucional de repartição tributária. (BRASIL, 2013, p. 162)

Conforme enxerto acima, nota-se que a juíza de 1º grau entendeu que é direito subjetivo dos Municípios o produto arrecadado do ICMS pelos Estados em potencial, não importando se destes foram concedidos incentivos fiscais, ou seja, sem a dedução de tais incentivos em suas diversas espécies. Seguindo sua linha de raciocínio, o ônus sobre a faculdade de conceder os referidos incentivos seriam correspondentes apenas aos Estados, mesmo estes tendo a competência tributária de criar tais tributos, além de ter a capacidade ativa para sua arrecadação, devendo fazer o repasse de 25% para os Municípios do que seria potencialmente arrecadado, mas não do produto da arrecadação.

Inconformado com o *decisium*, o Estado da Paraíba interpôs uma apelação, que foi desprovida monocraticamente, sob o argumento de que o paradigma do RE 572.762 já pacificara a questão de não é devida interferência pelos Estados no repasse do ICMS aos Municípios, conforme ementa abaixo:

APELAÇÃO CÍVEL DO ESTADO DA PARAÍBA. REPASSE DA COTA DO ICMS AOS MUNICÍPIOS. ART. 158, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REPARTIÇÃO DA RECEITA. DESCONTO DOS INCENTIVOS FISCAIS. ISENÇÃO HETERÔNOMA. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STF. RESPEITO AO POSICIONAMENTO DO PRETÓRIO EXCELSO. JUROS DE MORA. PERCENTUAL. ART. 1º-F DA LEI N. 9.494/97. INAPLICABILIDADE. EXISTÊNCIA DE REGRA ESPECÍFICA. ART. 10, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI COMPLEMENTAR N 63/90, UM POR CENTO AO MÊS. TERMO INICIAL. DATA DA TRANSFERÊNCIA. ENTENDIMENTO DESTA CORTE. PROVIMENTO PARCIAL DO APELO.

-No cálculo da parcela do ICMS a ser repassada aos municípios (art. 158, IV, da Constituição Federal) não pode haver a incidência dos benefícios fiscais concedidos pelos Estados, porquanto se consubstanciaria em isenção heterônoma. Precedentes do STF- O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 572.762, da relatoria do ministro Ricardo Lewandowski, decidiu que o repasse da parcela do tributo devida aos municípios não pode ficar sujeito aos

planos de incentivos fiscais do ente maior, no caso, o Estado, sob pena de ferir o sistema constitucional de repartição de receitas. (RE 535135 AgR, Relator: Min AYRES BRITO, Segunda Turma  
- Art. 10. A falta de entrega, total ou parcial, aos Municípios, dos recursos que lhes pertencem na forma e nos prazos previstos nesta Lei Complementar, sujeita o Estado faltoso à intervenção, nos termos do disposto na alínea b do inciso V do art. 34 da Constituição Federal. Parágrafo único. Independentemente da aplicação do disposto no caput deste artigo, o pagamento dos recursos pertencentes aos Municípios, fora dos prazos estabelecidos nesta Lei Complementar, ficará sujeito à atualização monetária de seu valor e a juros de mora de 1% (um por cento) por mês ou fração de atraso. (Lei Complementar 63/90. [...]) (BRASIL, 2015, p. 241).

Aponta-se, ademais, que o Douto Desembargador pontuou, além do precedente do STF, a possibilidade de intervenção federal em caso de repasse irregular do Estado para os Municípios, em conformidade com a Lei Complementar 63/90.

Tal decisão foi seguida de agravo interno pelo Estado, também negado pela Primeira Câmara Cível do Tribunal de Justiça da Paraíba (TJPB). Em seguida, o Estado lançou mão ainda de Recurso Extraordinário, sob o argumento de que o órgão fracionário teria declarado a inconstitucionalidade de norma local, sem observar a regra de que somente a maioria absoluta dos membros do Tribunal poderia fazê-lo, o que foi julgado prejudicado.

Posteriormente, um Agravo em Recurso Extraordinário foi distribuído ao Supremo Tribunal Federal (STF), que recomendou que o TJPB observasse determinados procedimentos e temas previstos no Código de Processo Civil (CPC). Como resposta, o desembargador Joás de Brito Pereira Filho, presidente da Corte estadual, admitiu o Recurso Extraordinário negando provimento ao mesmo e adotando posicionamento de acordo com as teses jurídicas estabelecidas em julgamentos dos referidos temas.

Tal decisão acarretou na interposição do Agravo Interno nº 0020034-33.2011.815.2001 pelo Estado da Paraíba, que argumentou que os recursos usados como paradigmas não se aplicariam ao caso em tela, visto que o cerne da questão seria a ausência de direito ao recebimento da quota-parte da receita tributária que deixou de ser arrecadada por ocasião de concessão de incentivo fiscal. Ademais, requereu ainda a anulação do acórdão da Primeira Câmara Cível, sob o argumento de que foi violado o princípio da reserva do plenário, haja vista que a matéria de inconstitucionalidade teria sido decidida sem considerar o artigo 97 da CF/88.

Após apreciar o Agravo, o presidente do TJPB entendeu que a matéria tratada no Recurso Extraordinário já havia sido enfrentada corretamente e que o referido caso está

relacionado aos Temas 42<sup>5</sup> e 856<sup>6</sup> do STF. Destarte, compreendeu também que o Estado da Paraíba não comprovou incidência do Tema 653<sup>7</sup> do STF, visto que trata de impostos divergentes, regidos por dispositivos constitucionais específicos, assim como meio de repasse divergente ao da ação questionada.

Sendo assim, o Desembargador Presidente negou o argumento da Paraíba de que o caso das dedução fiscais da Paraíba se assemelham por analogia ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 705.423 SE, em que autorizou a União deduzir os incentivos fiscais no repasse constitucional do FPM aos municípios, pois estes não estão inseridos no conceito técnico de “produto de arrecadação”, como sustenta a Paraíba.

Ao manter a decisão, o Desembargador Presidente afastou a preliminar referente à cláusula de reserva de plenário, por não haver declaração de inconstitucionalidade de norma local, e no tocante ao mérito, compreendeu que o repasse de parcela do tributo devida aos municípios não pode ficar sujeito aos planos de incentivo fiscal do Estado, sob pena de ferir o sistema constitucional de repartição de receitas.

Nesse sentido, pode-se concluir que o Supremo Tribunal Federal deu interpretações em casos diversos de diminuição de repasses constitucionais dos entes maiores para os Municípios. No âmbito do RE 572.762 SC, o cerne da questão encontrava-se pela legalidade de retenção de repasse da parcela do ICMS aos Município pelo Estado de Santa Catarina em decorrência de programa financiamento por meio de instituição financeira oficial do Estado, e pela postergação do recolhimento de ICMS, o atrasando o devido repasse aos entes menores.

Já no tocante ao RE 705.423 SE o entrave se deu pela conceituação do termo “produto de arrecadação” e se a Constituição havia inserido os incentivos fiscais, em especial as isenções, no bojo desse conceito, que restou na permissão de tal dedução, em tese, apenas à União no tocante ao IPI. Averiguou-se também que, no âmbito da justiça estadual paraibana, o questionamento do tema levou sempre à aplicação dos paradigma RE 572.762 SC de modo automático, em oposição aos argumentos do Estado da Paraíba calcados pela analogia da inovação do RE 705.423 SE que não relacionava o termo

---

<sup>5</sup>Retenção de parcela do produto da arrecadação do ICMS, pertencente aos Municípios, em razão da concessão de incentivos fiscais pelo Estado-membro.

<sup>6</sup>a) Necessidade de submissão de demanda judicial à regra da reserva de plenário na hipótese em que a decisão judicial estiver fundada em jurisprudência do Plenário do Supremo Tribunal Federal ou em Súmula deste Tribunal; b) Constitucionalidade de restrições impostas pelo Estado ao livre exercício de atividade econômica ou profissional, quando aquelas forem utilizadas como meio de cobrança indireta de tributos.

<sup>7</sup>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 Município e respectivas quotas devidas às Municipalidades.

“produto de arrecadação” aos incentivos fiscais, sendo cabível sua dedução no repasse do IPI ao FPM pela União.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho buscou fazer uma reflexão acerca do entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) no tocante aos incentivos fiscais e seus reflexos no repasse tributário entre os entes federativos, à luz do Recurso Extraordinário 572.772/SC e do Recurso Extraordinário 705.423/SE, em sede de repercussão geral. Tentou-se entender se é, de fato, cabível a exigência de repasse de tributo não arrecadado em políticas de incentivo fiscal, precisamente no caso do repasse constitucional de 25% (vinte e cinco por cento) da parcela do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) aos municípios paraibanos em sede de incentivos fiscais pelo estado da Paraíba.

No primeiro caso, percebeu-se que a Corte Constitucional, sob o contexto dos incentivos fiscais, buscou manter a autonomia financeira dos entes menores, e que na segunda prestou-se a observar a autonomia política do ente federado detentor do poder constitucional de tributar, e, por consequência, isentar, levando em consideração os demais limites legais.

A partir do entendimento jurisprudencial e doutrinário utilizado, conclui-se que a problemática do repasse dos 25% do ICMS, sem a dedução dos incentivos fiscais relativos concedidos pelo Estado da Paraíba se assemelha ao julgado no RE 705.423/SE, haja vista tratar-se de isenções e desonerações fiscais, ou seja, de tributo não arrecadado, dentro do seu poder constitucional de tributar, conforme versa o pacto federativo.

Neste diapasão, não há correspondência direta ao caso do RE 572.772/SC, pois não se tratou de programa de incentivo fiscal que reteve imposto a ser recolhido e repassado a posteriori segundo cronograma estabelecido pelo ente federativo maior. Sendo assim, o entendimento recente do Supremo Tribunal Federal, embora esteja limitado sobre a dinâmica dos incentivos fiscais entre a União e os Municípios, é semelhante ao enfrentado pela Paraíba e os municípios paraibanos, pois, o dilema constitucional discutido é de se é cabível ao ente federativo maior deduzir dos repasses constitucionais aos entes menores os incentivos fiscais, especialmente na forma de isenções fiscais, ao termo “produto de arrecadação”, conforme art. 158 da Carta Magna.

Respondido tal questionamento, acredita-se, contudo, que deva haver reforma político-econômico-tributária a fim de garantir maiores condições para os Municípios desenvolverem suas despesas, de modo menos dependente, assim como uma maior participação dos demais entes federativos no cumprimento das obrigações do estado de bem-estar social brasileiro.

## REFERÊNCIAS

ARVATE, P. R.; BIDERMAN, C. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier: Campus, 2004.

ASSUNÇÃO, M.C. **Incentivos fiscais em tempos de crise: impactos econômicos e reflexos financeiros**. Revista da PGFN, v.1, n. 1, 2011.

ATALIBA, G. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.

BASTOS, C.R. **Curso de Direito Constitucional**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

BECKER, A.A. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Diário Oficial da União. Brasília, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 10 fev. 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101**. Diário Oficial da União. Brasília, 2000. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>. Acesso em: 10 fev. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 705.423 Sergipe** – Distrito Federal. Relator: Ministro Edson Fachin. Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 23 de novembro de 2016. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12376307>>. Acesso em: 01 jan. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 572.762 Santa Catarina** – Distrito Federal. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 05 de novembro de 2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=546141>>. Acesso em: 01 jan. 2019.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 286 RO** – Distrito Federal. Relator: Ministro Maurício Corrêa. Pesquisa de Jurisprudência, Acórdãos, 22 de maio de 2002. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266286>>. Acesso em: 01 jan. 2019.

\_\_\_\_\_. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Panorama**. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pb/cuite-de-mamanguape/panorama>>. Acesso em: 17 mar. 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba. **Processo nº 200.2011.020.034**. Relator: Juíza Silvana Pires Moura Brasil. Pesquisa de Jurisprudência. Sentença, 23 mar. 2013.

\_\_\_\_\_.Tribunal de Justiça do Estado da Paraíba. **Processo nº 200.2011.020.034**. Relator: Desembargador José Ricardo do Porto. Pesquisa de Jurisprudência. Acórdão, 03 de março de 2015.

CUITÉ DE MAMANGUAPE. **Balanco Geral de 2018**. Disponível em: <<http://transparencia.cuitedemamanguape.pb.gov.br/receitas/>>. Acesso em 01 de março de 2019.

CALDERARO, F. R. S. **Incentivos Fiscais à Exportação**. São Paulo: Resenha Tributária, 1973.

CAPANO, E; MACEDO, M; **Federalismo Fiscal Brasileiro: Incentivos Fiscais, atividades empresariais e a busca pela proteção do meio ambiente como forma de garantia da efetividade da vida humana digna e saudável**. Revista Thesis Juris – RTJ, São Paulo, v. 7, n. 1, 2018.

CARRAZA, R.A. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

FALCÃO, R.B. **Tributação e Mudança Social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

GADELHA, G.P. **Isenção Tributária: Crise de Paradigma do Federalismo Fiscal Cooperativo**. Curitiba: Juruá, 2010.

GADELHA, S.B. **Introdução ao Federalismo Fiscal no Brasil – Módulo 3: o caso brasileiro**. Brasília: ENAP, 2017. Disponível em: <<http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3185/1/Módulo%203%20%20O%20caso%20brasileiro.pdf>>. Acesso em: 10 mar. 2019.

\_\_\_\_\_.Política fiscal anticíclica, crise financeira internacional e crescimento econômico no Brasil. In: Revista de Economia Política, vol. 31, nº 5 (125), pp. 794-812, Edição especial/2011. Edição especial, 2011. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rep/v31n5/a06v31n5.pdf>. Acesso em: 15 mar. 2019.

HARADA, K. **Incentivos fiscais - Limitações constitucionais e legais**. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIV, n. 94, nov 2011. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=10645](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10645)>. Acesso em: 15 mar. 2019.

LORENZETTI, M. S. B. **Criação, Incorporação, Fusão e Desmembramento de Municípios**. Câmara dos Deputados. Consultoria Legislativa. Distrito Federal, julho de 2003. Disponível em:<[http:// https://www.camara.leg.br/](http://https://www.camara.leg.br/)>. Acesso em 10 mar. 2019.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito municipal brasileiro. São Paulo: RT, 1964.

MOURA, M.A. **Incentivos Fiscais Através das Isenções**. In: NOGUEIRA, R.B (Coord.). **Estudos de Problemas Tributários**. São Paulo: José Bushatsky, 1971.

NELSON, R.A.R.R. **Da questão dos incentivos fiscais na República Federativa do Brasil**. Rev. Fac. Der., Montevideu, n. 45, p. 206-234, nov. 2018. Disponível em: <[http://www.scielo.edu.uy/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2301-06652018000200206&lng=es&nrm=iso](http://www.scielo.edu.uy/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2301-06652018000200206&lng=es&nrm=iso)>. Acesso em: 24 mar. 2019.

OCAMPO, J. A. **Reflexiones sobre el desarrollo en América Latina y el Caribe: conferencias magistrales 2011-2012**. Santiago: CEPAL, 2013. p. 13-41. LC/G.2563. Disponível em: <[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/3104/S1300906\\_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/3104/S1300906_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em 03 de fev. de 2019.

PIERDONÁ, Zélia Luiza. A proteção social na Constituição de 1988. Revista Internacional de Direito e Cidadania. 2008. Disponível em: <[www.reid.org.br/arquivos/00000028001\\_Zelia.pd](http://www.reid.org.br/arquivos/00000028001_Zelia.pd)>. Acesso em: 10 fev. 2019.

REZENDE, F. **Federalismo fiscal: novo papel para Estados e municípios**. Junho/2017. Disponível em: <<http://www.cepam.sp.gov.br/v10/cepam30anos/pdf/Cap%205/2artigo%202%20-%20Fernando%20Rezende.pdf>> Acesso em: 07 mar. 2019.

SCHÄFER, Jairo Gilberto. **Direitos fundamentais. Proteção e restrições**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

SENADO FEDERAL. **Evolução da carga tributária bruta (porcentagem do PIB)**. Disponível em <[http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/530364/RAF\\_06\\_2017\\_pt05.pdf](http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/530364/RAF_06_2017_pt05.pdf)>. Acesso em: 18 mar. 2019.

\_\_\_\_\_. **Evolução e composição da carga tributária bruta (% do PIB)**. Disponível em <[http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/530364/RAF\\_06\\_2017\\_pt05.pdf](http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/530364/RAF_06_2017_pt05.pdf)>. Acesso em: 18 mar. 2019.

SOUZA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Brasília : IPEA, jan. 1996. 34 p. ( Texto para discussão, n. 405).

## ANEXOS

ANEXO A – TABELA 1: EVOLUÇÃO E COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA (% DO PIB) NOS ANOS DE 1997-2017. FONTE: SENADO FEDERAL(2017).

Item	'97	'98	'99	'00	'01	'02	'03	'04	'05	'06	'07	'08	'09	'10	'11	'12	'13	'14	'15	'16	'17
Arrecadação Total	26,4	26,8	28,4	29,8	30,9	32,1	31,1	32	33,7	33,4	33,8	33,7	32,4	32,5	33,4	32,6	32,6	31,9	32,1	32,1	31,5
Esfera Federal	18	18,6	19,8	20,6	21,3	22,5	21,4	22,1	23,4	23,2	23,7	23,4	22,3	22,5	23,4	22,5	22,5	21,8	21,9	21,9	21,4
Orçamento Fiscal	6,8	7,4	7,8	7,6	7,7	8,2	7,2	7,1	7,7	7,7	8	8,9	7,8	7,9	8,4	7,9	7,9	7,7	7,9	8	8
Imposto de Renda	4,1	4,8	5,1	5	5,3	6,1	5,4	5,2	5,7	5,6	5,9	6,2	5,7	5,5	5,8	5,5	5,6	5,5	5,7	6,1	6,2
IPI	1,7	1,6	1,5	1,6	1,5	1,3	1	1,1	1,1	1,1	1,2	1,2	0,8	1	0,9	0,9	0,8	0,9	0,8	0,7	0,7
IOF	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,29	0,65	0,6	0,7	0,7	0,7	0,6	0,5	0,6	0,5	0,5
Demais	0,6	0,7	0,8	0,7	0,7	0,6	0,5	0,5	0,6	0,6	0,7	0,8	0,7	0,8	0,9	0,9	0,9	0,8	0,9	0,7	0,7
Orçamento de Seguridade Social	9,1	8,9	9,8	11	11,4	11,6	11,7	12,6	13,1	12,9	13,1	12,1	12	12	12,4	12,1	12	11,5	11,2	11	10,6
Demais Orçamentos	2	2,3	2,2	2,1	2,2	2,6	2,5	2,4	2,6	2,6	2,6	2,5	2,5	2,5	2,6	2,6	2,6	2,6	2,8	2,8	2,8
Esfera Estadual	7,2	7,1	7,2	7,9	8,2	8,3	8,3	8,5	8,6	8,6	8,4	8,5	8,3	8,3	8,2	8,2	8,2	8,1	8,2	8,2	8,1
ICMS	6,3	6,1	6,2	6,9	7,2	7,1	7	7,1	7,1	7,1	6,9	7,1	6,8	6,9	6,8	6,8	6,8	6,6	6,6	6,6	6,5
IPVA	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6	0,5	0,6	0,6	0,5	0,6	0,6	0,6	0,6
ITCD	0	0	0	0	0	0	0,1	0	0	0	0	0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Demais	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,7	0,8	1	1	0,9	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
Esfera Municipal	1,2	1,1	1,4	1,4	1,4	1,4	1,4	1,4	1,6	1,7	1,7	1,7	1,8	1,8	1,8	1,9	1,9	2	2	2	2
ISS	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,6	0,7	0,7	0,8	0,8	0,8	0,8	0,9	0,9	0,9	1	1	1	1
IPTU	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5	0,4	0,5	0,4	0,5	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
ITBI	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Demais	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,3	0,4	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4