

CENTRO UNIVERSITÁRIO DO ESTADO DO PARÁ
ÁREA DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

Lorena Barroso Morgado

**O PACTO FEDERATIVO FISCAL E OS EFEITOS DOS INCENTIVOS FISCAIS
FEDERAIS E ESTADUAIS NA RECEITA TRANSFERIDA DOS MUNICÍPIOS E NA SUA
AUTONOMIA MUNICIPAL**

Belém
2019

Lorena Barroso Morgado

**O PACTO FEDERATIVO FISCAL E OS EFEITOS DOS INCENTIVOS FISCAIS
FEDERAIS E ESTADUAIS NA RECEITA TRANSFERIDA DOS MUNICÍPIOS E
NA SUA AUTONOMIA MUNICIPAL**

Trabalho de Curso apresentado como
requisito parcial para obtenção de grau em
Bacharel em Direito do Centro Universitário
do Estado do Pará (CESUPA).

Orientadora: Prof. Dra. Karla Marques
Pamplona

Belém

2019

Lorena Barroso Morgado

**O PACTO FEDERATIVO FISCAL E OS EFEITOS DOS INCENTIVOS FISCAIS
FEDERAIS E ESTADUAIS NA RECEITA TRANSFERIDA DOS MUNICÍPIOS E
NA SUA AUTONOMIA MUNICIPAL**

Trabalho de Curso apresentado como
requisito parcial para obtenção de grau em
Bacharel em Direito do Centro Universitário
do Estado do Pará (CESUPA).

Data de defesa: ____/____/____

Conceito: _____

Banca Examinadora:

Prof. Dra. Karla Marques Pamplona
Orientadora – CESUPA

Prof. Examinador

AGRADECIMENTOS

Em primeira mão, gostaria de agradecer imensamente a instituição CESUPA, seu corpo docente, por ter me proporcionado todo o conhecimento necessário durante esses 5 anos de minha graduação e poder hoje elaborar essa pesquisa tão importante para o meu desenvolvimento profissional.

Graças à ilustre presença de muitas pessoas, consegui ter o ânimo e a segurança necessária para realização de minha dissertação e estar aqui agradecendo a cada pessoa é a oportunidade de dizer que sem vocês esse projeto não se tornaria realidade.

A Deus minha gratidão, pela força e oportunidade, de poder estar viva e com saúde, assim como de me dar força para superar as dificuldades da vida.

A minha família, mãe, pai, irmãos, e, em especial, aos meus avôs, por todo apoio financeiro e emocional, pessoas que nunca mediram esforços para me ver bem na vida, alegre e realizada. Meus avôs, maternos e paternos, que regulam como meus segundos pais e que eu me espelho todos os dias da minha vida. Eles foram essenciais nessa minha caminhada, desde o dia em que eu nasci, até hoje. Um dia, gostaria de conseguir ser a metade do que eles são hoje em dia, mesmo com as peculiaridades e os defeitos que cada um possui. Minha mãe por ser um exemplo de ser humano e de mãe, a mulher que se preocupa demais comigo.

Agradeço as minhas amigas do coração, que simbolizam um exemplo de parceira, solidariedade e confiança, por serem sempre os motivos de minha felicidade, por sempre quererem o meu bem, por me passarem total confiança sobre o que eu estou fazendo e por escutarem os meus desabaços. Elas estão sempre presentes nas minhas dificuldades cotidianas e elas me conhecem inteiramente.

Aos meus companheiros de trabalho, que fizeram parte da minha formação no conhecimento jurídico e que vão continuar presentes na minha vida pessoal e profissional com toda a certeza. Tive a sorte de trabalhar ao lado de pessoas maravilhosas e que constantemente se preocuparam com a minha aprendizagem.

Agradeço a todos os meus mestres, do colegial à graduação, em especial a minha orientadora, professora Karla Pamplona, uma pessoa maravilhosa, que me deu todo o suporte, incentivo e apoio emocional para a consolidação dessa pesquisa. Com ela, tudo ficou mais fácil e claro acerca do tema aqui exposto.

E, claro, não podia esquecer o meu cachorrinho, Gucci, meu companheiro de

vida, meu filho do coração, que sempre esteve ao meu lado durante todos os momentos de produção da dissertação e que, querendo ou não, me deu ânimo para continuar e não pensar em desistir. Cães não são nossa vida inteira, mas eles fazem nossas vidas inteiras.

Portanto, a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, minha profunda gratidão e meu muito obrigada.

A alegria está na luta, na tentativa, no sofrimento envolvido e não na vitória propriamente dita (GHANDI, 1948).

RESUMO

O presente trabalho apresenta o federalismo fiscal recepcionado pela CRFB/1988, fazendo alusão à autonomia político-financeira que foram resguardadas aos entes federativos, em especial, aos municípios, membros da Federação Brasileira que, apesar de possuírem prerrogativas atribuídas constitucionalmente, ainda possuem considerado grau de dependência político-financeira em relação aos estados e a união. O objetivo dessa pesquisa é de suscitar a discussão sobre a autonomia municipal e o grau de vulnerabilidades desses entes em relação à capacidade de efetivação de suas necessidades públicas locais, bem como, demonstrar a composição atual de toda a receita dos entes municipais. Em seguida, foram analisadas as principais transferências intergovernamentais dos municípios, que são os repasses de receitas provenientes dos demais entes federais, com o intuito de equalização fiscal, em contraponto com as consequências que a desoneração fiscal do governo central e dos estados-membros pode causar na receita transferida e, conseqüentemente, na autonomia municipal. Com isso, questiona-se se as desonerações fiscais federais e estaduais de tributos sujeitos à partilha para os municípios, sem que união e estados arquem com as despesas destas, reduzindo o repasse das transferências obrigatórias, ferem os princípios do federalismo fiscal e da isonomia política, esclarecendo quem deve arcar com essa redução de verbas, tendo em conta o atual Estado Federativo brasileiro. Por fim, faz-se uma análise crítica dos entendimentos jurisprudenciais firmados pelo Supremo Tribunal Federal acerca do assunto. Dessa forma, infere-se que é necessário impor limitações ao direito de isentar tanto da união quanto dos estados, com vistas à concretização de um sistema federativo cooperativo e harmônico, fazendo recair os incentivos fiscais tão somente na parcela pertencente à unidade federativa promotora desses benefícios.

Palavras-chave: Federalismo Fiscal. Autonomia Municipal. Transferências Intergovernamentais. Incentivos Fiscais.

ABSTRACT

The current work presents the Fiscal Federalism approved by the Federal Constitution of 1988, where it alludes to the political and financial autonomy that were protected to the federal entities, especially to the Municipalities, members of the Brazilian Federation that, despite having constitutional attributions, are still highly dependents to the Union and States in political and financial manners. The objective of this research is to raise the discussion about municipal autonomy and the degree of vulnerability of these entities in relation to the capacity to fulfill their local public needs, as well as to demonstrate the current composition of all revenues of municipal entities. Next, an analysis of the primary intergovernmental transfers to the municipalities, revenues received from other federal entities aiming at fiscal equalization, is discussed as opposed to the consequences that the tax exemption of the Central Government and the State-members may affect the transferred revenue and, therefore, municipal autonomy. Thus, the question is whether the federal and state tax exemptions of taxes subject to be shared with municipalities, considering that the Union and states would not bear with these expenses, and reduce compulsory transfers to the municipalities, would violate the principles of fiscal federalism and political isonomy, while clarifying which entity should be responsible for this funds reduction, considering the current Brazilian Federative State. Finally, a critical analysis of the jurisprudential understandings signed by the Federal Supreme Court on the matter is presented. In this way, it becomes necessary to impose limits on both the union's and the states' rights, bearing in mind the concretization of a cooperative and harmonious federative system, so that tax incentives take precedence only over the corresponding parcel to the federative unit, which provides the benefits.

Key-words: Fiscal Federalism. Municipal Autonomy. Intergovernmental transfers. Benefits and Fiscal Exemption.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO

2 O FEDERALISMO FISCAL *versus* O PACTO FEDERATIVO: o fenômeno da municipalização fiscal a partir da década de 90

2.1 A Federação e o Federalismo Fiscal na atual Carta Política de 1988

2.2 A autonomia dos municípios no pacto federativo brasileiro

3 AS TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS RECEBIDAS PELOS MUNICÍPIOS NA ATUAL ORDEM JURÍDICA

3.1 Definição e tipos de transferências constitucionais brasileiras

3.2 As transferências constitucionais destinadas aos municípios

4 O INCENTIVO FISCAL DA UNIÃO E DOS ESTADOS E O IMPACTO NO REPASSE DAS TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E NA AUTONOMIA MUNICIPAL

4.1 A definição de incentivos fiscais e a regulamentação pela LRF

4.2 Os incentivos fiscais e a consequência no repasse das transferências constitucionais aos municípios: quem arca com o ônus?

4.3 Análise da Jurisprudência do STF sobre o impacto dos incentivos fiscais no repasse de receitas transferidas aos municípios

4.4 A redução da autonomia municipal diante do atual pacto federativo fiscal

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

REFERÊNCIAS

1 INTRODUÇÃO

A partir dos anos 80, pode-se vislumbrar a ocorrência de inúmeras mudanças no arcabouço institucional da nossa Constituição, em especial o seu processo de descentralização das competências políticas, administrativas e financeiras. O Brasil é um estado Federal, composto por três esferas governamentais, quais sejam: municipal, estadual e federal, todos possuidores de autonomia política, administrativa e financeira, que se vinculam com objetivos e ideais comuns e com determinadas características peculiares, a depender dos interesses locais, se submetendo a um governo central e soberano. Em um Estado Federal a autonomia financeira dos seus membros e o equilíbrio fiscal entre eles é fundamental importância para garantia do pacto federativo, eis que estabelece as condições necessárias para os entes políticos assegurarem as suas atribuições, mediante oferta de bens e prestação de serviços públicos necessários ao bem comum da sociedade (PAMPLONA, 2014, p. 2).

O federalismo fiscal nasce desse pacto federativo - que se baseia na cooperatividade, harmonia e solidariedade (art, 23, parágrafo único, CRFB/1988) - com o fim de buscar sempre um equilíbrio fiscal e a distribuição das atribuições e as receitas às entidades federadas de forma a garantir o cumprimento das responsabilidades sociais e os encargos de cada ente político adotados pela Carta Maior. Esse instrumento jurídico-político é um tema de suma importância para o desenvolvimento e a consolidação de um Estado Democrático de Direito, sobretudo em países com relevantes desigualdades socioeconômicas como o Brasil.

O sistema federal brasileiro se diferencia dos demais por conceder plena autonomia aos municípios, na medida em que estes são equiparados aos estados, distrito federal e a união, de acordo com disposição do artigo 18º, *caput*, da Carta Maior, convivendo quatro níveis de governos que possuem autonomia política, administrativa e financeira.

Para Ana Maria Menezes (2002), o município é reconhecido como a instituição que pode levar de forma mais eficiente e eficaz a presença do poder público ao interior do País, além de poder desempenhar o papel de agente do desenvolvimento econômico local. Isto porque, esse ente federativo, com a ideia de cidade, encontra-se, em grau mais elevado, em proximidade com as demandas locais para com a população, sendo parâmetro de visualização das necessidades urbanas, além disso, o seu governo está mais ao alcance da população, melhor concretizando os ideais de democracia

participativa. Portanto, diante do contexto político-fiscal, a autonomia regional ou local, em todos os seus aspectos, de maneira alguma deverá ser relativizada.

Seguindo a linha de pensamento de Prado (2001), os Estados Federativos precisam atender a três exigências a fim de assegurar o equilíbrio federativo fiscal: (i) uma “estruturação eficiente do sistema de competências tributárias”, (ii) uma “atribuição equilibrada de encargos entres os níveis de governo”; e (iii) uma “formatação de um sistema eficiente de transferências intergovernamentais”. Isto porque um pacto federativo fiscal equilibrado necessita da harmonia desses três subsistemas institucionais. Esta tarefa é demasiadamente desafiadora para os Estados Federativos, inclusive o Brasil.

Na prática, encontram-se diversos desafios para concretizar o federalismo fiscal idealizado pela CRFB/1988, tendo em vista a existência das desigualdades regionais tanto financeiras quando no aspecto de desenvolvimento entre as regiões, sub-regiões e entidades federativas. Em vista disso, a Carta Magna, como uma forma de se chegar a uma equalização fiscal, criou instrumentos que possam atenuar essa desigualdade socioeconômica existente no País, em especial as transferências intergovernamentais.

As transferências intergovernamentais: constitucionais e voluntárias adquirem papel fundamental para a redução e o equilíbrio da equalização fiscal e das disparidades regionais e sub-regionais, bem como para o nosso sistema federativo brasileiro uma vez que possibilitam uma maior entrada de recursos nos municípios, possibilitando que os mesmos atendem melhor as necessidades e aspirações da sociedade local por intermédio dos serviços públicos. Portanto, fazem com que a esfera municipal se aproxime do desenvolvimento dos demais entes federativos.

Seguindo mais adiante, irei discorrer acerca dos impactos indiretos que os benefícios fiscais, com a dispensa de pagamentos de impostos como IRPF, IPI e o ICMS, podem acarretar nos cofres municipais, violando a autonomia destes.

A Constituição defere aos entes federados encargos consubstanciados nas mais variadas competências, que devem ficar sob a responsabilidade destes. A entrega de tais tarefas deveria vir seguida de renda suficiente para que os entes pudessem desempenhar as atribuições recebidas.

No Brasil, pela sua característica de Estado Federado, há uma espécie de pacto onde as unidades federais atribuem apenas parcela de seu poder ao governo central, sem que com isso perca por completo sua autonomia. No geral, a união desses entes se materializa em um corpo só, chamado Estado Federal, onde reina os ideais de harmonia

e solidariedade.

Em outras palavras, “o poder não fica concentrado nas mãos de uma única pessoa jurídica de direito público, mas se reparte entre os entes coletivos que a compõe” (FERRARI, 2003, p. 53 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015), portanto, essa técnica de separação, em tese, impede uma excessiva concentração de poder em um só ente político.

Entretanto, se atrelando ao aspecto dos municípios, em especial os de pequeno porte, percebemos a presença de uma maior dependência desses em relação às transferências constitucionais dos estados e da união, portanto, a capacidade tributária plena assegurada aos municípios pela Carta Magna sofre momentos de instabilidade.

Ocorre que, ainda há evidente cultura política de incentivo ao consumo de diversos produtos, como forma de atrair o consumidor a adquirir determinado bem. Essas renúncias fiscais nascem com o propósito de fomentar determinados setores específicos da economia que estão sendo atingidos pela crise financeira de 2008 ou mesmo os que têm maior potencial para aquecer a economia. Utilizemos como base para esta monografia, a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para automóveis e eletrodomésticos, o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), ambos de competência federal, e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), de competência estadual, que mais a frente serão citados nas decisões do Supremo Tribunal Federal aqui utilizadas.

A Constituição da República atribuiu aos estados-membros e ao distrito federal, em seu artigo 18, *caput*, a autorização para outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos da lei complementar nº 24/75, constituindo um mero corolário da autonomia política-administrativa desses entes federativos.

A denegação de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento de política fiscal para a concretização da autonomia consagrada pelo modelo federativo, embora represente renúncia à parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas.

Contudo, medidas utilizadas pelo poder público ao desejar incentivar ou reprimir determinado comportamento por parte do cidadão através da alteração das alíquotas de alguns tributos ou por outros instrumentos tributários ou financeiros, podem de sobremaneira impactar de maneira imediata na receita que chega até o FPM, com a redução dessas verbas.

Durante o aprofundamento pesquisa, é notório que a maior cota-parque das receitas que compõe os cofres municipais advém, em grande parte, das transferências obrigatórias.

Nesse sentido, o respeitável jurista José Mauricio Conti afirma:

A concentração das preocupações com as questões tributárias faz com que poucos se deem conta de que, na maior parte dos estados e municípios, as receitas não vêm da arrecadação de seus próprios tributos, mas dos recursos oriundos das receitas partilhadas dos tributos arrecadados por outros entes da federação, principalmente a União. (CONTI, 2016)

Dito isso, grande parte das necessidades básicas dos municípios, bem como dos seus encargos constitucionais é suprida mediante essas verbas repassadas. Uma renúncia fiscal em determinado setor, atinge de forma indireta um serviço essencial que poderia ser prestado pelos municípios.

Infelizmente, quem arca com essa falta de receita proveniente das isenções fiscais acaba sendo os próprios receptores dessas verbas repassadas, o que vem ferindo consideravelmente os pilares do federalismo fiscal: a autonomia financeira, administrativa e política, considerando a dependência que inúmeros municípios do país possuem do Fundo de Participação.

O repasse de parcelas tanto do IR, IPI quanto do ICMS devidas aos municípios não pode ficar sujeito aos planos de incentivo fiscal da união e dos estados.

Com uma visão mais humanitária, percebe-se que esse impacto é considerável na vida dos cidadãos brasileiros que habitam nesses municípios e que, via de regra, inicialmente já sofrem com a precariedade dos serviços públicos prestados, tendo em vista a baixa capacidade tributária própria atribuída pela CRFB/1988.

Cumprido destacar que, além da necessidade de uma reforma tributária emergencial, com o aumento de competência tributária para os municípios, é de extrema importância o efetivo gerenciamento tributário, na figura de seus representantes, para o ente municipal, a fim de alcançar o aproveitamento de potencial de arrecadação própria, já reduzido, permitindo uma redução na dependência as transferências de receitas constitucionais e do FPM, eis que a administração pública municipal vem sofrendo constante mudança de ordem financeira, estrutural e comportamental.

Para isso, os municípios devem, considerando a necessidade crescente da população por serviços públicos e da escassez de recursos, principalmente, na esfera

municipal, buscar conhecer os fatores que influenciam as escolhas financeiras na administração municipal, e assim, evidenciar que aspectos devem ser receber atenção especial para melhorar a gestão dos recursos financeiros municipais.

Desta forma, o desafio maior que enfrentam os gestores é prover o atendimento às demandas da população por serviços públicos no quadro dessas alterações. Diante disso, a gestão tributária municipal exige uma nova cultura de aproveitamento do potencial de arrecadação própria, permitindo uma redução desses benefícios fiscais como forma de decisões política e econômica.

Isso inclui também o aproveitamento da arrecadação própria, com o aprimoramento do desempenho visando ganhar agilidade e reduzir os custos financeiros e sociais em decorrência das potenciais perdas por fraudes, sonegação, inadimplência e elisão fiscal.

Isto porque, o resultado de uma gestão tributária eficiente no âmbito do município traduz-se em benefícios para toda a coletividade, uma vez que permite a incrementação de uma faixa importante da receita municipal, o que poderá auxiliar na efetivação das políticas públicas sociais.

Diante de todo o exposto, pretende-se aqui questionar se esses incentivos fiscais estão de acordo com os princípios federalistas adotados pela nossa Carta Maior. É permitido deixar os estados e a união estabelecerem qual o percentual que irá ser repassado ao município?

Ademais, o principal aspecto dessa pesquisa, juntamente com parcela das jurisprudências firmadas pelo STF sobre o tema, é analisar o contexto em que se situa a autonomia dos governos municipais no âmbito do federalismo fiscal, assim como elucidar a importância de uma nova distribuição de competência financeira para os municípios, visando buscar o equilíbrio entre tarefas e rendas, de forma que não basta estar-se diante de uma repartição constitucional de competências (encargos) sem o devido acompanhamento do suporte financeiro (por via da arrecadação ou repasse de verbas) para a consecução dos objetivos fixados na Lei Maior.

2 O FEDERALISMO FISCAL *versus* O PACTO FEDERATIVO: o fenômeno da municipalização fiscal a partir da década de 90

2.1 A Federação e o Federalismo Fiscal na atual Carta Política de 1988

Inicialmente cumpre esclarecer que, segundo a Carta Magna de 1988, o Estado brasileiro possui a forma de Federação, o qual pressupõe a fragmentação do poder político em diferentes níveis de governo: a união, os 26 estados, 01 distrito federal e 5.565 municípios. O poder central não possui superioridade hierárquica em relação aos demais membros, apesar de desempenhar funções exclusivas e de possuir maior capacidade ativa tributária (de arrecadação). A CRFB/1988 uniu esses membros em um só corpo com soberania, atribuindo-lhes autonomia política, administrativa e financeira.

O Federalismo brasileiro nasceu, primeiramente, como um modelo teórico ideal, formulado pela importação do modelo norte-americano na Constituição Republicana de 1891, que copiou até o nome do país na época, chamado constitucionalmente de Estados Unidos do Brasil. A partir daí, implantou-se, formalmente, o federalismo e a descentralização política em um Brasil que, naquele momento, não possuía cultura democrática, havia predomínio de analfabetos, era pautado em uma política altamente centralizada e coronelística de âmbito regional. Indiscutível, portanto, esta ser a problemática do federalismo implantado no Brasil, uma vez que tais características históricas influenciam, ainda hoje, nas dificuldades da efetiva descentralização de poder e de recursos no Brasil (BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 104).

Em razão do art. 60, §4º, I, a Carta Política de 1988 concedeu ao federalismo cláusula pétrea, sendo intocável por força do constituinte reformador (BITENCOURT; SANTIN, 2015, p.102).

Um dos conceitos que exprime o significado desse instituto é o de José Maurício Conti, o qual afirma ser “uma união de Estados soberanos, na qual a autoridade central basicamente coordena as decisões a serem tomadas pelos confederados” (CONTI, 2001, p. 5).

A partir das vertentes que possuem o propósito de demonstrar o que seria o federalismo, podemos extrair a ideia de que uma Federação deve se pautar sempre em princípios norteadores consagrados na Carta Política que preservem a autonomia das suas unidades e que o pacto federativo está em permanente tensão política e jurídica, conforme as mudanças sociais e políticas.

O Brasil se caracteriza como Estado Federal, devido a sua formação e a previsão trazida pela Constituição Federal de 1988, em seu art. 1º, *caput*:

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

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição (BRASIL. CRFB/1988).

Existem duas espécies de Estado aceitas, doutrinariamente, que são explicadas por Conti (2001, p. 5): o *Estado Unitário* que é aquele que possui um poder central, caracterizado por uma descentralização tanto administrativa, quanto legislativa ou política; e o *Estado Federal* que é formado por vários Estados-membros autônomos que possuem representatividade no poder central, configuração esta definida constitucionalmente.

Tais membros possuem uma ampla heterogeneidade territorial, demográfica e econômica entre as regiões brasileiras, de modo que cada um detém de suas peculiaridades e necessidades próprias, portanto, a cooperação entre os mesmos serve para alcançar a harmonia característica do próprio modelo federado.

Segundo Conti (2001, p. 7), “o que se constata nos Estados modernos é uma infinidade de formas de se auto-organizarem, cada uma com suas peculiaridades”. Além de possuírem suas próprias necessidades locais, possuem seus próprios interesses regionais, dos quais só quem tem propriedade para tratá-los são os seus respectivos responsáveis, isto é, aquele que está mais próximo da realidade local.

Verifica-se que, etimologicamente, federação (do latim *foederatio*, que vem de *foedus*) significa aliança, tratado, pacto. Portanto, tem-se no Federalismo, uma aliança, um pacto entre os Estados. Dallari (2011, p. 227) ressalta que “o Estado Federal indica, antes de tudo, uma forma de Estado, não de governo”.

Nesse sentido, interessante é a afirmação de Affonso quando declara que:

É importante ressaltar que a “Federação” constitui, antes de mais nada, uma forma de organização territorial do poder, de articulação do poder central com os poderes regional e local. O que chamamos de

“pacto federativo” consiste, na verdade, em um conjunto de complexas alianças, na maioria pouco explícitas, soldadas, em grande parte, através dos fundos públicos (AFFONSO, 1994 *apud* Souza, 2016, p. 13).

Nessa lógica, pode-se afirmar também que:

O Estado Federal indica, antes de tudo, uma forma de Estado, não de governo. Entretanto, há um relacionamento muito estreito entre a adoção da organização federativa e os problemas de governo, pois quando se compõe uma federação isto quer dizer que tal forma de convivência foi considerada mais conveniente para que, sob um governo comum, dois ou mais povos persigam objetivos comuns (DALLARI, 2011, p. 227).

Em síntese, o federalismo, inspirado na descentralização especial do poder:

[...] foi concebido como técnica de reparação de centros de poder para reduzir os inconvenientes de uma excessiva concentração em um só ente político, flexibilizando-os de modo a atenderem às peculiaridades regionais de países com grandes territórios (MOREIRA NETO, 2014, p. 25 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 102)

No âmbito fiscal, é assegurado aos poderes centrais e subnacionais fontes de receitas que ajudam a quitar suas obrigações. É fundamental que os entes tenham a capacidade suficiente para instituir e arrecadar tributos com exclusividade, eis que isso reflete diretamente em suas autonomias financeiras e políticas, e não virem a se tornar clientes do poder central.

Com a forte concentração história de poder da união, liderando as decisões administrativas em face aos outros membros que compõe o estado federal, a Assembleia Constituinte em 1987 foi solicitada para criar propostas de descentralização administrativa que conferissem ao estado e ao município maior autonomia organizacional e orçamentária.

A Carta Política atual modelou um federalismo descentralizado e rígido. Esse processo de redemocratização estabeleceu (i) mecanismos de repartição das fontes da receita ao determinar as competências tributárias para os entes políticos das três esferas governamentais (arts. 145 a 156) e (ii) instrumentos de repartição do produto ao descrever diversas espécies de transferências intergovernamentais e fundos constitucionais (arts. 157 a 162); determinando ainda a autonomia financeira e orçamentária das unidades federativas (art. 163 a 169), fundamentada pela Lei de

Responsabilidade Fiscal (LC n.º 101 de 2000), dentre outras disposições legais (CONTI, 2001; GOLDBERG, 2004 *apud* PAMPLONA, 2014, p. 41).

O pacto federativo, exteriorizado por essa redistribuição de poderes entre as demais unidades federativas, tem por objetivo buscar o equilíbrio necessário e a equalização fiscal dentro do sistema federal, com a disposição de encargos constitucionais e prerrogativas para cada ente, ou seja, dando autonomia organizacional, financeira e política para cada um, na medida de sua competência.

Portanto, vislumbra-se que o federalismo fiscal está intimamente conectado com escolha prudente e justa da base tributária (consumo, renda e patrimônio) de cada ente político, juntamente com a distribuição da competência tributária atrelada à existência de mecanismos que garantam uma distribuição igualitária dos recursos oriundos da arrecadação dos tributos, a depender do padrão de despesa de cada ente federativo tendo em vista as suas responsabilidades.

O federalismo fiscal, segundo Bird (1999 *apud* PAMPLONA, 2014, p. 33), seria um modelo político institucional que possibilita a descentralização de atribuições e receitas para atingir uma meta fixada nacionalmente. Dessa forma, o fracasso ou sucesso do federalismo estão diretamente ligados ao cumprimento dessas metas nacionais.

Em relação ao poder central, na prática, pode-se elucidar que a união ainda é detentora uma gama de privilégios e detém em suas mãos maior parte das receitas que são arrecadadas em nosso País, sendo este responsável por doar grande parte de suas receitas arrecadadas aos Fundos de Participações dos estados e dos municípios.

Trata-se de um federalismo harmônico e solidário, em que prima a realização de competências comuns entre os entes federativos, no intuito de fortalecer a política pública. De acordo com Tércio Sampaio Ferraz Júnior, entende-se por federalismo solidário a cooperação entre os entes federados, no aspecto vertical e horizontal de repartição de competências, como condição de efetividade. Tal característica traz a noção de uma da necessidade de os entes federativos – união, estados, distrito federal e municípios - se harmonizarem mutuamente, aceitando compromissos entre si e enfrentando as tensões advindas de uma estrutura com diversos interesses distintos e diferenças regionais. (ABRAHAM MARCUS, 2018, p. 56).

As características basilares do federalismo fiscal brasileiro, cooperativo e harmônico, são, em tese, instrumentos de alcance do desenvolvimento regional e da distribuição de renda de forma igualitária entre as regiões e sub-regiões no Brasil. Esse

sistema integralizador busca princípios da cooperatividade e da solidariedade entre todos os entes federais, visando meios inteligentes e honestos para manter sua validade e a harmonia entre os entes. Porém, nem tanto eficaz.

Nesse diapasão, José Mauricio Conti (2001, p. 16) aponta que “há, como já mencionado, duas formas de assegurar a autonomia financeira: a primeira é a atribuição de competência para a instituição de tributos; outras são as transferências intergovernamentais asseguradas pelo Texto Constitucional, com cláusulas que assegurem o fiel cumprimento deste dispositivo.” (*apud* ABRAHAM MARCUS, 2018, p. 58).

2.2 A autonomia dos Municípios no Pacto Federativo Brasileiro

Janaína Rigo Santin e Jean Carlos Bitencourt cita Rui Barbosa no aspecto da importância da municipalidade ao afirmar que:

[...] Município é a célula territorial do Estado. [...] não há corpo sem células. Não há Estado sem municipalidades. Não pode existir matéria vigente sem vida orgânica. Não se pode imaginar existência de nação, existência de povo constituído, existência de Estado, sem vida municipal (BARBOSA *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 102).

O conceito de municipalidade cresceu notadamente após o sistema federativo adotado pela CRFB/1988, que elevou os municípios ao patamar de entes federativos dotados de todos os tipos de competência, refletindo, assim, o ideal que compõem o próprio significado de uma federação: autonomia e participação. O princípio da autonomia municipal é derivado do princípio republicado, assegurando aos municípios os efeitos de representatividade e da relação de administração.

A importância dos municípios cresceu nos aspectos do financiamento e dos gastos públicos. Tal crescimento proporcionou o aumento do debate sobre a capacidade que os mesmos possuem de cobrar e gerir tributos, assim como de aplicar de maneira adequada estes recursos e se auto-sustentar (AFONSO; ARAUJO, 2001 *apud* FERREIRA; SOUZA, ALMEIDA; TEIXEIRA, 2010, p. 3).

Os municípios passaram a desempenhar um papel importante na prestação de serviços à população, na geração de renda local e nos investimentos (CARVALHO, 2002 *apud* FERREIRA; SOUZA, ALMEIDA; TEIXEIRA, 2010, p. 5). Nesse mesmo

sentido, segundo Arretche (1996 *apud* FERREIRA; SOUZA, ALMEIDA; TEIXEIRA, 2010, p. 5), já havia clareza no sentido de que a prestação de serviços de forma descentralizada, em nível local, proporcionava maior eficiência e maior democracia, melhorando o atendimento à população, uma vez que o governo local que estaria executando tais serviços e, por isso, estaria mais próximo do cidadão.

Como bem afirma Dallari, foi assegurado maiores oportunidades de participação do cidadão no poder político, eis que as comunidades locais poderão ter acesso na política e na administração pública por estar mais presente na vida dos mesmos, não precisando recorrer ao poder federal, quase inalcançável. Além disso, o reconhecimento de poderes aos municípios tornou o estado federal muito mais democrático já que “assegura maior aproximação entre governantes e governados”, pois “o povo tem maior acesso aos órgãos do poder local” (DALLARI, 2011, p. 256).

Trata-se, portanto, de uma “arma a serviço da descentralização, da democracia e de participação dos cidadãos no exercício do poder político” (SANTIN; FLORES, 2006, *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 103).

Portanto, o propósito fundamental da Carta Magna de 1988 propõe uma ampliação da autonomia municipal em três aspectos: político, administrativo e financeiro (MEIRELLES, 1988 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 106). Prova disso, é que o dispõe o artigo 34, inciso VII, letra “c”, da CRFB (1988) que é a possibilidade de intervenção federal nos estados ou distrito federal em casos que se constate ataque à autonomia municipal.

Por constituir verdadeiro direito público subjetivo, a autonomia do município é passível de ser defendida judicialmente por todo o aparato processual disponibilizado pelas regras vigentes, oponíveis a qualquer poder, órgão, autoridade pública ou particular que impeça ou dificulte o seu exercício.

Para Manoel Carlos de Almeida Neto (2010 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 106), os municípios tiveram sua autonomia e capacidade de auto-organização, por meio da elaboração de lei orgânica própria, assim como a sua capacidade de autogoverno, autolegislação e autoadministração, reconhecidos constitucionalmente. O conhecimento dessas competências municipais permite elevar a autonomia dos municípios como ente federado, bem como analisar a posição atualmente ocupada pelas municipalidades.

O art. 18 da CRFB/1988 foi quem nomeou o município como terceira esfera de autonomia, juntamente com o distrito federal, na organização político-administrativa da

República Federativa do Brasil, a qual alterou radicalmente a tradição dual do federalismo brasileiro, acrescido agora de nova dimensão básica (BONAVIDES, 2004 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 106).

Cabe ressaltar, que o princípio basilar que regulamenta a repartição de competências para as unidades federativas que formam o Estado Federal é o da “predominância do interesse”, o qual determina que à união caibam as matérias de “interesse geral”; aos estados, as de “predominante interesse regional”; e, aos municípios, aqueles “assuntos de interesse local”. Com base nesse princípio geral, a divisão das competências administrativas e legislativas seguirá as regras constitucionais dos respectivos interesses. Portanto, a união terá competências exclusivas e comuns, conforme os poderes enumerados nos Artigos 21 e 22, os estados terão os poderes previstos no Artigo 25, parágrafo 1 e os municípios, os poderes enumerados no Artigo 30.

Em relação às responsabilidades municipais, a Carta Magna determinou que tal ente deverá: a) organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços de interesse local, incluído transporte coletivo, que tem caráter essencial; b) manter e prestar, com a cooperação técnica e financeira da união e dos estados, os programas de Educação Infantil e de Ensino Fundamental; c) prestar os serviços de atendimento à saúde; d) promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano; e) promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local (BRASIL. CRFB, 1988).

Quanto às competências tributárias entre os membros, foi atribuído ao município a competência de instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), a transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis e direitos reais sobre bens imóveis (ITBI) e serviços de qualquer natureza (ISS), além de outros tributos, tal como, a contribuição para custeio da iluminação pública.

Nesse contexto, não restam dúvidas de que a Constituição Federal, em seus artigos 1º e 18, reconheceu o município como ente federativo, delegando-lhe a autonomia, cumprindo assim a exigência básica do Estado Federal: “a repartição regional dos poderes autônomos” (SANTIN; FLORES, 2006 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 106).

Como se constata, o federalismo brasileiro, apesar de ter se baseado no modelo federalista norte-americano, foi além, uma vez que unificou os Estado-membros em um

só corpo federal, resguardando suas autonomias, mas também elevou o município à categoria de ente federativo, estabelecendo três níveis governamentais.

Entretanto, existem, ainda, muitas críticas na doutrina brasileira, quanto ao modelo federativo brasileiro, por exemplo, quando Santin e Bitencourt (2015, p. 103) aponta a opinião do ilustre Celso Ribeiro Bastos (1995), a qual afirma que deveriam ter sido descentralizadas ainda mais competências aos municípios. Nestes termos, Terra e outros (2014 *apud* FERREIRA; SOUZA, ALMEIDA; TEIXEIRA, 2010, p. 5), entendem que a descentralização promovida pela CRFB/1988 e a partilha da receita tributária não proporciona independência relevante aos municípios, em virtude de grande parte de seus recursos serem provenientes das transferências federais e estaduais, o que demonstra que a capacidade de gerir recursos próprios desses entes é extremamente limitada.

Bovo (2001 *apud* FERREIRA; SOUZA, ALMEIDA; TEIXEIRA, 2010, p. 5) aponta que a maior descentralização, resultante do federalismo imposto pela CRFB/1988, fez com que a grande dívida social existente no país caísse sobre os municípios, que não conseguiram arrecadação suficiente para arcar com estes gastos, tornando-se exageradamente dependentes de transferências constitucionais da união.

Para se alcançar uma autonomia real e concreta, é necessário que, principalmente, exista uma autonomia financeira, pois sem equilíbrio entre autonomia política/administrativa e autonomia financeira, a ideia de pacto federativo é vazia, ou, como diriam alguns, um “federalismo a brasileira”. Portanto, deveria haver uma melhor alocação de recursos aos municípios, tendo em vista, que é o ente que está mais próximo, em termos de proximidade da população, de executar as necessidades sociais fundamentais para o desenvolvimento humano, como por exemplo, o transporte coletivo e o saneamento básico, e possuir maior efetividade.

Em razão de todo o exposto, faz-se referência a instável autonomia municipal em razão da “brecha vertical” ainda existente no governo central mesmo após a consolidação da Nova Ordem Constitucional Brasileira. Prioriza-se o fato de haver uma forte concentração tributária da união diante aos demais entes federativos, em especial aos municípios, que possuem baixa capacidade de arrecadação tributária, o que implica na dependência financeira dos mesmos em relação às transferências intergovernamentais advindas do Governo Federal para executar os seus encargos constitucionais, provenientes das repartições de competências do pacto federativo, bem como, para cumprir suas responsabilidades sociais constitucionais.

A partir da década de 90, compreende-se que o pacto federativo brasileiro passou a ter um perfil de municipalização fiscal, visto que os municípios com a CRFB/1988 passaram a fazer parte da repartição de competências e de rendas e serem os principais entes detentores das receitas transferidas, todavia, sua autonomia ainda é limitada.

Conforme dispõe Nelson Costa (2014 *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 109), a autonomia é essencial para que os Municípios possam concretizar o seu papel como organizações políticas ao invés de serem considerados apenas como órgãos da administração. Ressalta-se que a autonomia necessária se constitui política, administrativa e financeiramente.

Relativamente à autonomia financeira das municipalidades, muito já foi alvo de críticas baseadas nas receitas municipais e a respectiva suficiência para atender às necessidades públicas da localidade. De acordo com a visão de Victor Nunes:

No regime de 1891, dado o silêncio da Constituição, o poder tributário dos municípios era inteiramente derivado do estadual e devia exercer-se nos limites marcados pela Constituição e pelas leis do Estado. Portanto, somente dos tributos permitidos ao Estado se podia extrair a receita municipal, vigorando em relação aos municípios as mesmas proibições constitucionais que recaíam sobre o fisco estadual. [...]. O resultado a que chegou a conduzir essa política, segundo o quadro fartamente glosado na Constituinte de 1933- 34, falava por si: enquanto a União arrecadava 63% do total de impostos, os Estados só percebiam 28% e aos municípios tocava a miséria de 9%. (LEAL, 2012, p. 80-81).

Dessa forma, a autonomia financeira, compreendida como a capacidade de autofinanciamento das atividades estatais representadas pelo autogoverno, à luz de suas características essenciais, que são a independência, a suficiência e a eficiência, atualmente, tem se refletido negativamente na Federação, em que pesem às desigualdades sociais e regionais e às promessas civilizatórias não cumpridas, em maior ou menor medida, pelo Estado brasileiro.

De acordo com Thaynara Menezes (2015 *apud* SOUZA, 2016, p. 25) município reforça cada vez mais o federalismo, uma vez que mantém em certo nível a própria descentralização, o que pode ser visto como sinônimo para municipalização, dando mais eficiência ao equilíbrio dos variados níveis de governo, para o que se torna essencial à execução das funções alocativa, distributiva e estabilizadora do governo, que poderiam solucionar possíveis conflitos financeiros, além de contribuir para a autonomia e cooperação.

Tal função alocativa prevê a repartição de funções públicas e receitas próprias, que é prevista na CRFB/1988, o que é indispensável para o fortalecimento da autonomia dos entes federativos. Já a função distributiva consiste em uma política de redistribuição entre os entes, realizada através de transferências voluntárias e vinculadas, enquanto a função estabilizadora visa consolidar as finanças públicas e responsabilidade fiscal, em especial no cenário de restrição financeira de repasses da união aos demais entes, uma vez que isso prejudica a autonomia (MENEZES, 2015 *apud* SOUZA, 2016, p. 25).

Uma prova de que os três níveis de governo dentro do federalismo fiscal estão bastantes presentes em nosso Diploma Maior atual, é o sistema tributário municipal, que ratifica cada vez mais a independência financeira dos municípios ao lhe atribuir competência para instituir alguns tributos (IPTU, ISS e ITBI), o que assegura a independência político-administrativa.

O novo regime trouxe uma descentralização político-financeira, que é vista como mais democrática, dentro de uma visão onde mais centralização significa menos democracia, já que, em regimes centralizados, não seria possível a participação da sociedade para exercer controle sobre o governo, uma vez que o governo mais próximo dos cidadãos não teria força suficiente para ter voz dentro do nosso Sistema Federal. Logo, haveriam decisões não transparentes e políticas públicas sem eficácia.

No entanto, grande parte dos municípios brasileiros ainda encontra-se mergulhada em uma crise financeira devido à péssima repartição de receitas.

Portanto, sem a ajuda do governo federal, por meio de transferências voluntárias em convênios, os municípios não sobreviveriam, dependendo de emendas parlamentares e do fundo de participação municipal. A capacidade tributária própria, que é baixa, e as transferências intergovernamentais não conseguem solucionar a questão envolvendo a baixa capacidade fiscal dos mesmos. Devido a isso, foi instaurada, em um esforço para assegurar a descentralização fiscal e para tentar diminuir os contrastes inter-regionais, uma ampliação das transferências e dos Fundos Constitucionais, que serão trabalhados em seguida, nos artigos 157, 158 e 159 da CRFB/1988.

Assim, analisar como a distribuição de receitas deve ser realizada entre as unidades federativas, torna-se fundamental para solucionar a problemática da disparidade socioeconômica nacional.

Mesmo com todos esses esforços realizados com a tentativa de dar autonomia plena aos municípios, para Menezes (2015 *apud* SOUZA, 2016, p. 26) existem outros fatores que contribuíram para a redução da arrecadação de receitas dos estados e

municípios, dentre eles, estão: (i) o aumento de arrecadação do tributo de contribuições sociais feita pela união, uma vez que, não havendo limite na criação dessa espécie tributária, a união pode instituí-la sempre que achar necessário visando reparar problemas de caixa que podem surgir além promover a estabilidade econômica; (ii) a questão do Fundo de Estabilização Fiscal (FEF), que diminuiu a receita dos fundos de participação e (iii) a diminuição do repasse através das isenções do ICMS sobre as exportações de produtos primários, industrializados e semielaborados proporcionadas pela Lei Kandir, fazendo com que os Estados perdessem grande parte de sua arrecadação.

Menezes (2015 *apud* SOUZA, 2016, p. 28) aponta que, para que seja alcançada a cooperação mútua sem subordinação que é estabelecida na CRFB/1988 seria necessário “um processo de distribuição de receita para equilibrar os diferentes níveis de governo, União, Estados-membros e Municípios, por meio de um mecanismo de descentralização, estabelecido através de transferências intergovernamentais e pelo Fundo de Participação dos Estados e Municípios”.

Somado a isso, outro fator muito importante a ser citado é o que alguns autores chamam de “descentralização tutelada”, onde a união acabou elevando tão somente as receitas transferidas vinculadas, o que ocasionou uma limitação à autonomia dos entes federativos que as recebem, uma vez que as transferências vinculadas possuem como sua característica a afetação, isto é, são repassadas por uma destinação específica, sem que o ente tenha a possibilidade de decidir aplicá-las em políticas públicas diversas daquele destino ao qual elas foram submetidas. De acordo com Menezes (2015, *apud* SOUZA, 2016, p. 28), enquanto “os Estados e Municípios vêm substituindo a União em algumas áreas de atuação à exemplo na área da saúde, educação, habitação e saneamento”, existem outras áreas que acabam ficando de lado, por não possuírem qualquer atuação governamental, citando o fenômeno dito por Marta Arretche, que seria chamado de “descentralização por ausência”.

Com base nisso, elevou-se a importância das transferências voluntárias, o que serviu para “compensar a descentralização dos gastos sociais que, ao não serem planejados, também não estipularam uma fonte de custeio” (MENEZES, 2015 *apud* SOUZA, 2016, p. 28). Esse processo é uma das formas de atuação da municipalidade, por meio do qual se verifica forte preocupação com a restauração da autonomia desse ente.

Nesse sentido, dispõe Antonio Carlos Otoni Soares alegando que o

municipalismo é um:

Sistema administrativo que se caracteriza por atender especialmente a organização e as prerrogativas dos municípios, sendo ainda uma forma de descentralização administrativa em proveito dos municípios. Por sua vez, a melhor forma de se configurar a prática do municipalismo é trazendo ao município grande parte da distribuição da receita pública da União e dos Estados. (SOARES *apud* SOUZA, 2016, p. 29)

Frisa-se, portanto, que apesar da distribuição de receitas e competências aos municípios e todo o esforço direcionado para alcançar uma equalização fiscal, o que se verifica na prática é que a esfera federal ainda detém a maior parte da concentração de poder em suas mãos e, conseqüentemente, adota algumas medidas contrárias ao sistema de cooperatividade e solidariedade, sobretudo, prejudicando na tentativa de reduzir as disparidades sociais.

Igualmente, é válido reiterar que os municípios são os que mais obtêm proveito das transferências intergovernamentais, já que os Estados realizam a maior parte de sua gestão através de arrecadação própria, por meio da alta arrecadação de ICMS, o que lhes deixa menos dependente das referidas transferências do que os municípios, que possuem baixa arrecadação própria, sendo, portanto, mais dependentes do governo central.

Neste sentido, Menezes afirma que:

Essa descentralização fornecida pela Constituição Federal de 1988 é frágil, uma vez que existe uma elevada centralização de políticas públicas, sendo a União o ente capaz de financiar essas políticas públicas em detrimento de estados e municípios que na sua maioria dependem de receitas transferidas para fazer cumprir essas responsabilidades. (MENEZES, 2015 *apud* SOUZA, 2016, p. 30).

Em razão de todo o exposto, verifica-se que a municipalização trazida pela Carta Magna é um importante instrumento para a elevação dos municípios como ente federativo, pois ela reflete ideal que compõem o próprio significado de uma federação: autonomia e participação. O princípio da autonomia municipal é derivado do princípio republicano, assegurando aos municípios os efeitos de representatividade e da relação de administração.

Entretanto, pode-se concluir que, infelizmente, ainda existem diversos fatores que limitam sua autonomia, como a vinculação das receitas – que constituem grande

parte das receitas transferidas -, as isenções fiscais que impactam na arrecadação e a sua insuficiente capacidade fiscal própria, ante os serviços sociais prestados. Tudo isso acaba por fragilizar o pacto federativo, uma vez que estes continuam dependentes da união, que, por sua vez, limita a sua autonomia política, demonstrando o desnível existente entre as unidades federativas.

3 AS TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS RECEBIDAS PELOS MUNICÍPIOS NA ATUAL ORDEM JURÍDICA BRASILEIRA

3.1 Definições e tipos de transferências constitucionais brasileiras

Os primeiros sinais de sistema de transferências intergovernamentais brasileiro surgiram, ainda que de modo tímido, no ordenamento jurídico brasileiro desde a Carta Política de 1934 (nos arts. 8º, §2º, e 10, parágrafo único), com a modalidade obrigatória ou automática, ao estipular o compartilhamento obrigatório da receita proveniente do Imposto de Indústrias e Profissões, de competência dos estados, entres estes e os municípios, em partes iguais, e o produto dos impostos residuais da união ou dos estados entre as três esferas do governo. Portanto, o sistema de transferências surgiu com a característica de promover a repartição da receita tributária com fins de equalização fiscal (PAMPLONA, 2014, p.141).

As transferências constitucionais são o principal meio de promover um equilíbrio financeiro entre as atribuições constitucionais de determinado entes e de suas receitas, além de possui a função de diminuição das desigualdades regionais, possibilitando que entes mais pobres, com arrecadações pequenas, tenham suas receitas aumentadas através dessas transferências obrigatórias.

Existem princípios que regem essas transferências intergovernamentais, como é o caso do princípio da equalização fiscal, que ordena que as transferências redistributivas devem beneficiar os governos que estão abaixo de um padrão de capacidade fiscal e/ou acima de um padrão de necessidades fiscais (ORAIR, LIMA, TEIXEIRA, 2013).

O sistema de transferências constitucionais basicamente se justifica pela necessidade de preenchimento da deficiência fiscal de determinado governo em razão desigualdade da distribuição da receita disponível própria dos municípios, pela CRFB/1988, considerando o montante de recursos que o sistema fiscal disponibiliza a cada município para fins de provisão de bens e serviços públicos aos seus cidadãos. A ausência desses mecanismos pressupõe os desequilíbrios fiscais verticais entre as esferas da Federação (federal, estadual e municipal) e desequilíbrios fiscais horizontais entre os entes de uma mesma esfera – distrito federal e os 26 estados, ou entre os milhares de municípios do país.

As transferências constitucionais e legais estão previstas na CRFB/1988, em seu artigo 159, onde trata das modalidades de repasses de recursos da união para os estados, distrito federal ou municípios, dentre as quais estão: o FPE (Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal), representando 21,5% da arrecadação líquida do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); o FPM (Fundo de Participação dos municípios), representando 23,5% da arrecadação líquida do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-Combustíveis), representando 29% do total de recursos arrecadados pela CIDE para aplicação obrigatória em programas de infraestrutura de transportes e, por fim, o Imposto sobre Produtos Industrializados proporcional ao valor das exportações (IPI-Exportação), que contribui com 10% da arrecadação líquida do IPI.

Vale ressaltar, que surgiram algumas Emendas Constitucionais, após a CRFB/1988, que ampliaram as porcentagens dos repasses e introduziram novas partilhas de receitas tributárias, possibilitando maior financiamento de algumas políticas sociais com o aumento de receita dos municípios. Essas alterações vieram com o surgimento da E. C. n. 17, de 22/11/1997, E. C. n. 31, de 14/12/2000 e E. C. n. 55, de 20/09/200736, com o advento da Emenda Constitucional n. 42 de 2003 e a E. C. n. 44, de 30.06.2004, que alterou o percentual da CIDE para 29%, mantendo a partilha de 75% do montante para estados e distrito federal e 25% para os municípios, o que promoveu um considerável aumento da receita pública municipal.

Além disso, a mesma EC n. 42/2003 permitiu que os municípios recebessem a totalidade e não apenas 50% do produto do Imposto Territorial Rural (ITR) desde que os mesmos optassem em realizar a fiscalização e a arrecadação do ITR sobre os imóveis rurais localizados em sua territorialidade.

Em nome de um federalismo fiscal cooperativo e solidário nota-se que nem toda arrecadação fiscal através do exercício da competência tributária própria estabelecida permanece aos cofres do ente federativo receptor, na medida em que há previsão constitucional de repartição do produto arrecadado entre as pessoas jurídicas de direito público. Dessa forma, com o sistema das transferências intergovernamentais se busca a divisão equitativa do bolo tributário entre as unidades subnacionais (OLIVEIRA, 2014 *apud* REIS, 2016, p. 28).

Mas o que exatamente consiste as transferências constitucionais? Nada mais são do que repasses de receitas que são arrecadas entre os entes federativos, com o objetivo de promover a redistribuição regional de receitas e, conseqüentemente, a redução do hiato fiscal presente, por exemplo, nas regiões do Norte e Nordeste em relação aos Estados do Sul e Sudeste, e assim atribuir maior autonomia ao ente receptor (MENDES; MIRANDA; COSIO, 2008, p. 11).

Em outras palavras, Sales (2010) afirma que as transferências são receitas públicas recebidas por cima, isto é, os governos centrais repassam receitas aos governos subnacionais (locais e intermediários), como também, os governos intermediários (estados) repassam receitas para os governos locais (municípios) a fim de se alcançar a descentralização que o nosso sistema federativo prega (SALES, 2010). Elas funcionam como um mecanismo de descentralização fiscal e de encargos, criadas pela CRFB/1988, para atingir a eficiência desse sistema e tornar-se instrumento inerente à brecha vertical existente entre os governos centras e os subnacionais.

Nesse sentido, a existência tanto as transferências constitucionais quanto as voluntárias, é justificada em face da limitação de receitas advindas de tributos das unidades subnacionais, em especial os municípios, por possuírem baixo esforço fiscal, sendo dependentes da receita pública transferida, uma vez que precisam de um instrumento de compensação fiscal para tapar essa insuficiência de receita.

De acordo com a classificação exposta por Prado (2001), as transferências se diferenciam segundo as suas funções básicas dentro do sistema jurídico brasileiro. Temos as transferências devolutivas, compensatórias, as redistributivas e redistributivas seletivas.

Tal classificação é segundo os critérios de alcance a uma política fiscal federativa, possuindo três aspectos ou atributos basilares a essa política: (i) equalização fiscal, (ii) viabilização de políticas setoriais e (iii) partilha de receita por ordem técnico-tributária de compensação ou devolução de recursos (PRADO; CAVALCANTI; QUADROS, 2003). Além dessas classificações, Sérgio Prado prevê mais três modalidades de transferências intergovernamentais: as *devolutivas*, as *redistributivas* e as *compensatórias*.

Passando a análise dos tipos de transferências, as classificadas como devolutivas representam o repasse de uma receita tributária de uma esfera governamental a outra, que possui fato gerador tributário ocorrido no seu espaço

territorial, conforme acontece com o Imposto sobre veículos automotores (IPVA), de competência dos Estados, em que deve ser repassado 50% da receita aos municípios cujos veículos foram licenciados em seu território (art. 158, I, da CRFB/1988). Da mesma forma, sucede com o Imposto Territorial Rural (ITR) e o Imposto de Operações Financeiras (IOF) sobre a operação do ouro, nos termos dos arts. 153, §5º e 158, II.

Elas configuram-se como participações nas receitas de tributos arrecadados pelos governos federal e estadual, e seus retornos seguem prioritariamente o princípio da origem.

Segundo Prado, Quadros e Cavalcanti (2003), os entes federativos que repassam os recursos são apenas arrecadadores de uma receita tributária que possui participação direta de outro ente político, sem condicionalidades.

Possuem como finalidade o ajuste vertical do hiato fiscal, tendo em vista a cultura centralizadora de maior arrecadação contida nos governos centrais. Portanto, seu foco está direcionado à equalização vertical, do governo central às unidades subnacionais e locais, com tendência a reduzir a distribuição desigual de receitas estipulada pelo Federalismo Fiscal aos entes federativos.

As denominadas receitas compensatórias consistem nas receitas transferidas a título de compensação, a fim de se evitar impactos financeiros negativos em algumas entidades federativas quando ocorrem mudanças no sistema tributário ou compensar financeiramente quando há exploração de recursos minerais e de hidrelétricas, de propriedade da união, mas dentro de territórios de entidades subnacionais (PAMPLONA, p. 163, 2014). Assim, promovendo um equilíbrio econômico entre eles.

As transferências compensatórias estão presentes no: (i) Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados que nasceu da CRFB/1988, a qual iniciou o processo de desoneração fiscal sobre os 164 produtos industrializados; bem como (ii) na transferência da Lei Complementar n. 87 (Lei Kandir); ambas decorrem da necessidade de repassar receita para os estados no intuito de compensar a perda do ICMS, em face da renúncia fiscal deste imposto sobre os produtos industrializados destinados ao exterior, instituto previsto no art. 159, III, da CRFB/1988, e da isenção determinada na Lei Kandir (LC n. 87/96) que desonera o ICMS sobre os produtos primários e semielaborados destinados à exportação. Nessa categoria, também se extrai as compensações financeiras a título de participação de receita patrimonial da união haja

vista a exploração de recursos minerais e de hidrelétricas dentro do território de outro ente federativo, as quais estão previstas no art. 20, parágrafo único, da CRFB/1988. Cabe ressaltar, que se defende que a receita advinda da Compensação Financeira sobre a Exploração dos Recursos Minerais (CFEM), assim como das demais compensações financeiras, tais como, a Cota-Parte dos Royalties do Petróleo e a Compensação Financeira dos Recursos Hídricos, caracteriza-se como “receita transferida” quando ingressa aos cofres públicos dos municípios, estados e distrito federal. Todavia, para a união a receita é enquadrada como receita patrimonial, eis que se trata de bens de propriedade da união, conforme previsto constitucionalmente (PAMPLONA, 2014, p. 164).

Já as transferências redistributivas configuram-se como subsídios adicionais repassados por governos subnacionais, sem qualquer vínculo, provenientes da arrecadação de bases tributáveis da jurisdição local, servindo como instrumento principal de alcance dos objetivos da política fiscal federativa, como a equalização fiscal (ORAIR; LIMA; TEIXEIRA, 2013, p. 238).

Esses repasses não possuem referência com as bases tributárias do ente federativo receptor nem com a compensação decorrente da exploração do patrimônio do Estado. São critérios dessa espécie de complementação orçamentária, o tamanho populacional, a receita per capita e o tamanho territorial, e possuem a finalidade de reduzir as disparidades inter-regionais.

Os fundos de participação, tanto dos estados quanto dos municípios, constituem mecanismo mais corriqueiro para a efetivação do princípio da equalização fiscal que ordena que os recursos sejam distribuídos aos governos segundo as suas capacidade e necessidades locais, eis que também analisam fatores como variáveis regionais, população e demais critérios capazes de mensurar as capacidades e necessidades fiscais de cada estado ou município, evitando que ocorra um maior ônus tributário em cima da população dos governos que possuem menor grau de desenvolvimento econômico.

Segundo Prado (2001, p. 4), a transferência redistributiva é toda “transferência que entrega para governos de nível inferior receitas que ele não teria como arrecadar dado o sistema tributário vigente”, alegando que são “os únicos fluxos que tem possibilidade de reduzir as desigualdades inter-regionais em capacidade fiscal de gasto”.

Ademais, como destacam os autores Rodrigo Orair, Lucikelly Lima e Thais Teixeira (2013), tais transferências também são instrumento para se alcançar objetivos nacionais, como, por exemplo, a imposição de requisitos para o uso de recursos que representem um grau de despesa superior àquele resultante de decisão orçamentária local em áreas definidas como prioritárias, por exemplo, nas áreas sociais, bem como a formulação de sistemas ou fundos nacionais de financiamento, nos quais o planejamento e a gestão dos programas ficam centralizados nas esferas superiores de governo, sendo que os recursos são destinados a financiar serviços públicos executados pelos governos subnacionais.

E, por fim, temos as transferências classificadas como redistributivas seletivas, que nada mais são do que as direcionadas a viabilizar as políticas setoriais ou seletivas, que consistem em repasses de receitas para os estados, municípios ou distrito federal para subsidiar políticas ou programas de gasto específicos que assumem caráter nacional e exigem gestão centralizada dos recursos em face da sua natureza ou por opção política, ainda que o gasto possa ser descentralizado. Logo, como diz Prado (2001, p. 4), esse tipo de transferência se caracteriza “por ser setorial ou funcionalmente seletiva, ou seja, por destinar-se a determinados objetivos definidos pelos governos de níveis superiores ou a eles atribuídos no pacto federativo”. São exemplos: (i) a transferência do Fundo Nacional de Saúde (FNS) vinculado ao Sistema Único de Saúde (SUS), cujos recursos são condicionados a política de saúde pública municipal; (ii) a transferência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB); (iii) a transferência do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) (PAMPLONA, 2014, p. 92).

3.2 As transferências constitucionais destinadas aos Municípios

Conforme dito alhures, parcela das receitas federais arrecadadas pela união é transferida para os estados, distrito federal e municípios. Esse rateio fruto da arrecadação de impostos entre os entes federados é um mecanismo de promover o equilíbrio socioeconômico entre estados e municípios.

Os municípios foram os que mais se beneficiaram do processo de descentralização provido pela CRFB/1988. Sua receita disponível advinda de

transferências constitucionais, em relação com a da união e dos estados, foi a que mais cresceu entre os anos de 1988 e 1999. Somado a isso, cerca de menos de 10% da receita de $\frac{3}{4}$ dos municípios brasileiros são provenientes de sua receita total vinda da cobrança de seus próprios tributos, enquanto 90% da receita local da quase totalidade dos municípios com até 10.000 habitantes, são provenientes das transferências federais e estaduais (RUBINSTEIN, 2010, p. 249).

Os recursos destinados aos estados e aos municípios duplicaram se comparados com os percentuais da Constituição anterior. Segundo pesquisa levanta pelos autores Joao Neto e Paulo Eduardo Palombo (2006), o FPM durante a constituição de 1967, arrecadou 10% de receita disponível para os municípios e para os estados, já durante a constituição atual, tem-se uma parcela de 22% de receita disponível para os municípios e 21,5% para os estados.

A partir de 1995, com a união efetuando as transferências voluntárias aos governos inferiores com o intuito de atingir áreas sociais sem custeio, além das transferências constitucionais, “o processo de descentralização fiscal torna-se ainda mais evidente e, em particular, com a crescente participação dos municípios no “bolo” tributário nacional” (NETO; PALOMBO, 2006, p. 3).

Sob a perspectiva dos municípios, os principais repasses de receitas que são recebidas da união são compostas pelos Fundos de Participação dos Municípios (FPM), que abrange 22,5% da arrecadação líquida do IR/IPI, 70% da arrecadação do IOF - Ouro, 50% dos recursos arrecadados pelo Imposto Territorial Rural e 100% dos recursos de IR retido na fonte. Já os repasses que são feitos pelos estados aos municípios abrangem 25% do ICMS arrecadado no município, o Fundo Estadual de Produtos Industrializados e parcela equivalente a 50% do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) recolhido na localidade.

Importante atentar que as receitas que compõem o FPM, além de serem obrigatórias, não possuem nenhum tipo de afetação específica, isto é, a receita não vem pré-destinada a ser aplicada em alguma área social. Portanto, as verbas ficam a mercê da discricionariedade do ente para aplica-la no local de acordo com as suas necessidades contextuais. Isso resolve grande parte dos problemas municipais, tendo em vista que sua competência tributária é extremamente insuficiente para custear suas atribuições, garantindo, desse modo, uma distribuição de riquezas às regiões que mais precisam e, principalmente, alcançando a ideia de equilíbrio adotada em nosso federalismo fiscal.

Nesse diapasão, Prado (2001, p. 22) reflete que os Fundos de Participação “são

os instrumentos disponíveis na Federação brasileira para ampliar a capacidade orçamentária geral dos Governos Subnacionais além do que eles próprios podem gerar a partir da possibilidade de suas economias”.

A legislação autoriza aos municípios a receberem outros 90% das receitas do fundo que são transferidas para os estados e, em seguida, repassadas aos seus respectivos municípios (RUBINSTEIN, p. 265, 2010).

A partir daí, pode-se perceber que as transferências constitucionais, como os fundos de participação brasileiros, portanto, parecem compor maior parte das receitas que entram nos cofres municipais e implicitamente adotar, como um de seus objetivos, a mitigação das disparidades fiscais entre regiões promovendo a chamada “equalização fiscal”, com a consequente redução das desigualdades sociais e econômicas. Contudo, ainda sim, a problemática histórica no Brasil não conseguiu ser resolvida, tendo em vista, à concessão desmedida de benesses fiscais unilaterais pelos estados e, principalmente, pela união. Daí, os municípios, como dependentes dos repasses para exercerem a sua autonomia federal se veem sem ferramentas para garantir esse repasse.

Desse modo, faz-se necessária a apresentação de todas as transferências constitucionais que são destinadas aos municípios, advindas tanto dos estados e distrito federal quanto da união, com base nos dados oferecidos pela FINBRA da STN/MF:

Quadro nº 01 – Transferências intergovernamentais recebidas pelos municípios brasileiros com base nos dados do FINBRA da STN/MF.

TRANSFERÊNCIAS REPASSADAS PELA UNIÃO AOS MUNICÍPIOS	TRANSFERÊNCIAS REPASSADAS PELOS ESTADOS/DISTRITO FEDERAL AOS MUNICÍPIOS
COTA-PARTE DO FPM	COTA-PARTE DO ICMS
COTA-PARTE DO ITR	COTA-PARTE DO IPVA
COTA-PARTE DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO, SEGURO OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS.	COTA-PARTE DO IPI SOBRE EXPORTAÇÃO
COTA-PARTE DA COMPENSAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS HÍDRICOS E COTA-PARTE DA COMPENSAÇÃO FINANCEIRA DE RECURSOS MINERAIS (CFEM)	COTA-PARTE DA CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

COTA-PARTE DOS ROYALTIES (COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA PRODUÇÃO DE PETRÓLEO) – LEI N. 7.990/89	OUTRAS PARTICIPAÇÕES NAS RECEITAS DOS ESTADOS
COTA-PARTE DOS ROYALTIES PELO EXCEDENTE DA PRODUÇÃO DO PETRÓLEO – LEI N. 9.478/97, ART. 49, INCISOS I e II	TRANSFERÊNCIAS DA COTA-PARTE REFERENTE A 25% DA COMPENSAÇÃO FINANCEIRA DE RECURSOS HÍDRICOS
COTA-PARTE DOS ROYALTIES PELA PARTICIPAÇÃO ESPECIAL - LEI N. 9.478/97, ART. 50	COTA-PARTE REFERENTE A 25% DA COMPENSAÇÃO FINANCEIRA DE RECURSOS MINERAIS (CFEM)
COTA-PARTE DO FUNDO ESPECIAL DE PETRÓLEO (FEP)	COTA-PARTE DOS ROYALTIES (COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA PRODUÇÃO DE PETRÓLEO) – LEI N. 7.990/89, ART. 9
OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DECORRENTES DE COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO DE RECURSOS NATURAIS	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DECORRENTES DE COMPENSAÇÕES FINANCEIRAS
TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS DO SISTEMA ÚNICO DE SAÚDE (SUS – REPASSE FUNDO A FUNDO)	TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS DO ESTADO PARA PROGRAMAS DE SAÚDE (REPASSE FUNDO A FUNDO)
TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS DO FUNDO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (FNAS)	TRANSFERÊNCIAS A CONSÓRCIOS PÚBLICOS
TRANSFERÊNCIAS DE RECURSOS DO FUNDO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO (FNDE)	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DOS ESTADOS
TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS DO ICMS (DESONARAÇÃO – LC N. 87/96)	
TRANSFERÊNCIA A CONSÓRCIOS PÚBLICOS	
SALÁRIO-EDUCAÇÃO (FONTE DO FNDE)	
OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO	

Fonte: Elaborado com base em Pamplona (2014, p. 212-213).

O quadro acima apresenta as transferências constitucionais recebidas pelos municípios brasileiros até 2012, informadas ao sistema FINBRA da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda (STN/MF).

4 OS INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS E ESTADUAIS E O IMPACTO NA NO REPASSE DAS TRANSFERÊNCIAS CONSTITUCIONAIS E NA AUTONOMIA MUNICIPAL

4.1 A definição de desoneração fiscal e a regulamentação pela LRF

Segundo Moura (*apud* Assunção, 2011, p. 105), os incentivos fiscais são “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”.

Neste sentido, Assunção define os incentivos fiscais:

Pode ser considerado incentivo fiscal qualquer instrumento, de caráter tributário ou financeiro, que conceda a particulares vantagens passíveis de expressão em pecúnia, com o objetivo de realizar finalidades constitucionalmente previstas, através da intervenção estatal por indução. Essas vantagens podem operar subtrações ou exclusões no conteúdo de obrigações tributárias, ou mesmo adiar os prazos de adimplemento dessas obrigações (ASSUNÇÃO, 2011, p. 107).

A teoria dos incentivos fiscais, segundo Marcos André Vinhas Catão (2004, P. 4) se baseia na função extrafiscal da maior expressão de arrecadação estatal, qual seja o tributo. Entende-se por extrafiscalidade quando o poder do estado de tributar é reduzido setorialmente, de modo a estimular determinada atividade de cunho econômico, grupo ou meio-ambiente. Ao passo que a função meramente fiscal, a qual se preocupa unicamente com a coleta e concretização das receitas tributárias é deixada para trás.

Os incentivos fiscais compreendem tudo aquilo que gera renúncia, benefícios tributários, financeiros e creditícios, redução de alíquotas, dentre outros. Essas espécies de incentivos fiscais acabando gerando um custo para os cofres públicos e, devido a isso, podem ser comparadas até mesmo como uma despesa já programada no orçamento do ente como um gasto direto do poder público (PUREZA, 2007, p. 5).

Na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) – LC nº 101/00, essa ideia de gasto direto do poder público se torna mais evidente nos Capítulos III e IV, pois em ambos os capítulos, tem-se como regra geral que a aprovação de medidas que acarretem renúncia de receita ou aumento de despesa dependem da apuração do custo que isso irá acarretar

para os cofres públicos, bem como da adoção de medidas de compensação que assegurem a consecução das metas fiscais previstas na LDO (PUREZA, 2007, p. 8).

Importante salientar que os incentivos fiscais é produto da própria essência da atividade fiscal do estado, visando realizar a tributação da forma mais harmônica possível, podendo, se for o caso, renunciar parcialmente o seu dever de tributar (CATÃO, 2004, p. 3-4).

Portanto, o instituto das renúncias fiscais é desdobramento da própria capacidade tributária de um ente federativo, de modo que, para isso, é necessária norma expedida pelo ente político autorizado à instituir o tributo que lhe foi conferido na repartição de competências para exercer o incentivo fiscal (CATÃO, 2004, p. 5).

Em síntese, Marcos André Catão (2004, p. 13) afirma que, sob uma perspectiva funcionalista, os incentivos fiscais formam um instrumento de desoneração fiscal, com a suspensão parcial ou total do poder de tributar, porém sempre provisória.

Existem diversos tipos de incentivos fiscais que se classificam de acordo com os seus motivos e finalidades, quais sejam: isenção, diferimento, remissão e anistia.

A isenção, tipificada no artigo 16 do Código Tributário Nacional, segundo Aurélio Pitanga Seixas Filho, se ramifica em dois tipos: fiscais e extrafiscais. O primeiro diz a respeito a real exclusão do débito por negativa de norma, a exemplo das limitações de tributar, capacidade contributiva, mínimo necessário; já o segundo possui o intuito além do meramente confiscatório, ao passo que busca atingir específico ramo econômico ou segmento social. (CATÃO, 2004, p. 77-78).

Os motivos para isenção, em respeito ao princípio da generalidade de obrigação tributária, devem ser relevantes e ponderáveis (BORGES, p. 75 *apud* CATÃO, 2004, p. 79). Catão (2004) afirma que devido à excepcionalidade das isenções em relação ao princípio supramencionado, em tese, elas deveriam ser sempre provisórias e concedidas sob determinadas condições, ponderando sempre a regra da revogabilidade ou redutibilidade das isenções em nome liberdade ao exercício do poder estatal.

Em que pese ao segundo tipo de incentivo fiscal, o diferimento, é considerado o mecanismo mais utilizado atualmente e mais eficaz que a redução parcial do tributo. Tal modalidade não possui previsão expressa no CTN, porém a doutrina o trata como “isenção condicionada” como uma forma de se encaixar dentro do preceito do artigo 178 do mesmo código. (MALHEIROS, 2000 *apud* CATÃO, 2004, p. 84).

O fato é que nessa modalidade a isenção estaria condicionada a um evento futuro, ou seja, o crédito tributário apenas se tornaria exigível quando não cumprida

determinada exigência, fazendo surgir a obrigação do pagamento do imposto, caso contrário, o diferimento ocorrerá se transformando em pura isenção.

Nesse sentido, vejamos o que dispõe Marcos André Catão:

Realmente, em se admitindo o contrário, isto é, a não exigência do crédito tributário quando não cumprida a condição, o diferimento se perpetua e se consumaria em isenção pura, com afronta aos eventuais requisitos formais e materiais necessários à concessão da espécie isenção (CATÃO, 2004, p. 85).

Relativamente à remissão e anistia, pode-se dizer que são formas de extinção e exclusão do crédito tributário, atendendo a determinados requisitos, como meio de incentivo a atividades de cunho econômico. Além disso, possuem como diferença principal das demais espécies desonerativas o fato de que incidem seus efeitos sobre obrigações já existentes ou sobre créditos tributários já constituídos. A anistia é simplesmente o perdão da falta cometida pelo contribuinte ao não cumprir com seus deveres tributários, enquanto que a remissão ocorre quando o crédito tributário é extinto total ou parcialmente, lembrando que remir exige justificativa para a sua concessão prevista em lei.

Acontece que, ainda que essas duas espécies de incentivos possam ser meios de pacificação social, de acordo com Catão (2004, p. 90), a concessão excessiva da anistia acaba por estimular cada vez mais a negligência no cumprimento das obrigações tributárias, gerando uma solução injusta ao beneficiar o inadimplente em face ao contribuinte de boa-fé.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, norma fundamental cujo objetivo está na melhoria da administração das contas públicas no Brasil, *a priori*, veda qualquer forma de incentivos fiscais visando o não exercício pleno da competência tributária constitucional do ente que a dispõe, isto é, no intuito de renunciar a receita, com base no artigo 11 da LRF – LC nº 101/00. Além disso, essa lei complementar adere a ideia de que para há que existir tratamento tributário diferenciado para um determinado grupo específico e limitado de contribuintes.

Maria Emilia Miranda Pureza afirma que isso se dá devido:

A legislação brasileira, especialmente após a edição da Lei Complementar nº 101, de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), introduziu mecanismos de controle mais rigorosos sobre a concessão de medidas de desoneração tributária, visando, acima de tudo, resguardar o equilíbrio financeiro do Estado. Porém, o texto legal

ressente-se de uma certa subjetividade, que tem permitido uma razoável margem de interpretação sobre o conceito de benefício tributário, levando a que persistam inúmeras dúvidas sobre se um determinado tratamento tributário efetivamente representa um benefício no sentido estrito do termo (PUREZA, 2007, p. 4)

O artigo 14 da LRF traz consigo condições que devem ser observadas pelos administradores e gestores públicos ao se utilizarem de benefícios tributários discricionários que geram a renúncia fiscal. Todavia, o parágrafo primeiro do aludido artigo ao discorrer sobre o conceito de renúncia acaba preterindo outras formas de renúncias fiscais criadas constitucionalmente, a exemplo da redução de base de cálculo e/ou alíquota do ICMS para produtos de cesta básica (CATÃO, 2004, p. 97)

Outra crítica acerca desse mencionado dispositivo diz a respeito ao que dispõe o inciso II combinado com o seu §2º, isto é, a permissão de medidas compensatórias da renúncia fiscal com aumento de receita. Isso gera um aumento de sonegação no setor que terá aumento da receita, como também uma evasão fiscal pela busca de produtos e serviços em outros países que oferecem um tributo mais baixo.

Superada essas discussões, o art. 14 em seu *caput* adota o procedimento mais rígido no qual para que haja o incentivo ou benefício tributário que acarreta em renúncia fiscal é necessário o acompanhamento de estimativa do impacto orçamentário-financeiro referente ao exercício em que iniciar sua vigência, bem como nos dois subsequentes períodos observar o procedimento na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Ainda, o aludido artigo condiciona tal instituto ao que dispõe os incisos I e II, ou seja, deverá ter a demonstração pelo gestor ou administrador de que a renúncia não impactará negativamente nas metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da LDO ou deverá estar acompanhada de medidas compensatórias durante o período de sua vigência e posterior.

Tais demandas estão de acordo com o que prevê o art. 165, § 6º, da CRFB/1988, o qual requer que o projeto de Lei Orçamentária Anual seja acompanhado de demonstrativo dos efeitos na região que ocorreu as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (ABRAHAM, 2018, p. 445)

4.2 A desoneração fiscal e a consequência no repasse das transferências constitucionais aos Municípios: quem arca com o ônus?

José Maurício Conti (2001, p. 36) afirma que a repartição de receita é instrumento pelo qual prevê regras de diversas formas de distribuição das fontes de receita entre o poder central e as unidades subnacionais. No Brasil, essas regras são elaboradas em nossa própria Constituição, constituindo a chamada discriminação rígida de rendas.

A repartição das receitas às unidades federativas se dá de acordo com a competência privativa, dando origem a fonte própria de recursos assegurada pelo ordenamento jurídico e estabelecendo certa autonomia financeira, ou a competência comum de cada ente, onde um mesmo tributo poderá ser destinado à mais de uma unidade federativa.

Outra maneira de distribuir os recursos é pela repartição do produto da arrecadação, onde parte do produto que é arrecadado por uma unidade federativa vai para outra unidade. Essa técnica, por sua vez, pode-se concretizar sob duas formas: pela participação na arrecadação de determinado tributo ou pela participação em fundos. A primeira é uma forma de participação direta na arrecadação onde fica estabelecido constitucionalmente que parte de um tributo arrecadado por uma unidade federativa pertence a outra. Já a segunda é uma forma de participação indireta na arrecadação haja vista ocorrer uma distribuição aos beneficiários, de acordo com critério previamente definidos, de todas as receitas de tributos que foram anteriormente destinadas aos fundos (CONTI, 2001, p. 37-38).

Foi dito que a união é o ente que mais arrecada tendo em vista sua forte concentração tributária diante aos demais entes federativos, em especial aos municípios, ao passo que é o que possui maior parcela de contribuição para o FPM, o que implica na dependência financeira dos municípes em face às transferências advindas do Governo Central para atender as suas demandas sociais. A partir daí, pode-se constatar que a quantidade de dinheiro público que é repassado para os fundos é absolutamente proporcional à quantidade que é arrecadada pela união.

Quanto mais verbas a união arrecada, conseqüentemente, mais verbas serão repassadas para o FPM; o inverso também é verdadeiro. É possível visualizar, portanto, uma oscilação que ocorre na quantidade de dinheiro público que é repassado para os fundos, ao depender do quanto a união consegue arrecadar para fazer cumprir as suas

transferências. Quando a união se utiliza da prática de incentivos fiscais, essa oscilação fica ainda mais visível.

Em efeitos práticos, o impacto causado pelas desonerações fiscais no FPM é demonstrado através de dados minuciosos que apontam um decréscimo de quase 750 milhões de reais nos montantes das transferências ao FPM, tomando como parâmetro o ano 2008 (ASSUNÇÃO, 2011, p. 116-117). Isso se deu em razão do mecanismo adotado pelo Poder Executivo para tentar reaver o cenário de crise com a queda de 12,4%, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no setor industrial no mês de dezembro de 2008.

Esse impacto na indústria brasileira gerou a redução das alíquotas de tributos como o IPI e o IOF e a alteração na tabela do IRPF (Imposto de Renda da Pessoa Física), através dos Decretos 6.687/2008 e 6.743/2009, que reduziu temporariamente a alíquota do IPI para veículos e, por meio do art. 15 da Medida Provisória n. 451 de 2008 que alterou as alíquotas da tabela do IRPF no sentido de diminuir o valor pago ao final do cálculo, para, com isso, subir o poder de consumo das famílias ainda que indiretamente (ASSUNÇÃO, 2011, p. 113-114).

Assunção (2011, p. 114) aduz que “a estimativa de renúncia de receitas tributárias decorrente de ações anticíclicas durante a crise, para o ano de 2009, foi inicialmente avaliada pelo Governo em 3.342 bilhões”. Esses incentivos fiscais trouxeram uma melhora gradativa da economia, no entanto, o impacto na arrecadação do IR e do IPI foram expressivos.

Os repasses ao FPM foram prejudicados, vez que em relação ao IPI, no ano de 2009, houve redução de aproximadamente 7,7 bilhões de reais na arrecadação líquida, o que corresponde a 22% a menos do que em 2008. Constata-se que no primeiro trimestre de 2009, houve uma diferença de cerca de 1,2 milhões de reais a menos, tendo como base o mesmo período do ano de 2008. Já em relação à alteração da tabela de alíquotas do IRPF, houve uma redução de quase R\$ 520 milhões na arrecadação do primeiro trimestre de 2009, relativamente ao ano de 2008, o que, segundo o estudos do Ministério da Fazenda, estimou-se que a desonerações fiscais resultaram no equivalente a 5 bilhões de reais. Em fevereiro de 2009, os repasses aos Fundos de Participação, previsto no art. 159 da CRFB/1988 sofreram diminuição de 6,8%, comparativamente ao mês anterior. Fazendo outra comparação desse impacto, no mês de fevereiro de 2008, houve decréscimo de 12%, equivalente a cerca de R\$ 485 milhões, enquanto que em março de 2009, tais repasses decaíram mais ainda para 20,1%, representando

aproximadamente 11% a menos do que o mesmo período do ano de 2008 (ASSUNÇÃO, 2011, p. 116-117).

Para uma unidade federativa em que, conforme dito alhures, metade de sua receita disponível é composta pelas verbas repassadas ao FPM, 750 milhões de reais não transferidos a esse fundo em virtude dos benefícios fiscais muito provavelmente os seus mais básicos e fundamentais serviços se viram prejudicados, além de que a sua gestão fica desestabilizada, pois com a redução de mais de 50% de sua receita a autonomia financeira do ente fica ainda mais comprometida, pondo também em risco as autonomias política e administrativa, uma vez que elas se correlacionam entre si para caracterizar a total autonomia do ente, de modo que ele se vê incapaz de concretizar o seu papel.

Esse mecanismo de induzimento de consumo para a movimentação da economia demonstra o quanto os municípios são afetados, pois não há previsão de obrigação da união em arcar com o ônus da redução considerável de verbas por essa prática, com o intuito de preservar os interesses municipais.

O objetivo aqui, não é cessar de uma vez por todas essas renúncias fiscais e nem restringir a capacidade tributária da união ou dos estados, porém o que se deve levar em consideração é a legitimidade desse impacto, considerando o princípio basilar do federalismo político-fiscal, qual seja o da cooperatividade entre os entes federativos. O uso desmedido pelo governo central da prerrogativa da desoneração fiscal, afeta o repasse de verbas para o FPM e as contas municipais são fortemente lesadas, acarretando em diversos conflitos de gestão para estes entes.

Os benefícios fiscais concedidos pela união e pelos estados devem recair tão somente sobre as parcelas que lhe competem e, não, sobre o percentual que é devido aos municípios e garantido pelo Diploma Maior.

De acordo com Pamplona (2014, p. 159), acontece que o governo federal entende que não existem limites para o exercício de sua renúncia fiscal, tendo em vista o fato de que elas são utilizadas principalmente para garantir políticas socioeconômicas emergenciais.

Da mesma forma, é o que acontece com o ICMS, tributo que mais arrecada no país. Como já sabemos, cabe aos estados-membros repassar 25% da arrecadação realizada a título de ICMS para os municípios. Estes, por sua vez, em sua maioria, dependem desse repasse para exercerem sua autonomia financeira, haja vista, como anteriormente exposto, não possuírem arrecadação tributária própria suficiente. Todavia,

os estados-membros, remetentes da receita proveniente do ICMS, sob o argumento de fomentar a economia local, concedem benesse fiscal ao contribuinte do tributo em tela de forma unilateral, ao passo que desestabiliza diretamente os cofres municipais.

Como prova de demonstração dos impactos negativos que as desonerações geram o surgimento da Lei Kandir também ocasionou grande desestabilidade financeira também para os estados por exonerar as exportações de produtos primários e semi-elaborados do ICMS, ocasionado em um prejuízo de perda até então nunca compensada integralmente através dos mecanismos da Lei 87/96 (seguro-receita e, após, fundo orçamentário) e do auxílio exportação (FEX) instituído a partir de 2004. A estimativa das perdas de ICMS referentes às desonerações de ICMS das exportações, bem como as promovidas especificamente pela “Lei Kandir”, do ano de 2003 a 2015, de acordo com levantamento realizado pela Secretaria da Fazenda de Rio Grande do Sul, foi de 22,92%. Segundo fontes do DEE – Demonstrativos de Desonerações Fiscais - e a COTEPE/CONFAZ, o percentual de compensação do período de 1996 a 2015 chegou a pouco mais de um quinto das perdas brutas (20,3%), sendo que no exercício de 2015, as perdas brutas foram de R\$ 4,295 bilhões, com valor compensado de R\$ 369,8 milhões e a perda líquida de R\$ 3,925 bilhões. Em síntese, no ano de 2015, o Estado de Rio Grande do Sul, conseguiu ressarcir somente “menos de um décimo das perdas”.

Somado a isso, o uso frequente desse instituto, além de ser instrumento de desestabilização econômica, é também uma forma de atrair maiores investimentos ao território, ao possibilitar maiores incentivos para que as empresas ali se estalem, de modo que, acaba dando espaço ao que chamamos de “guerra fiscal”, na qual consiste na disputa entre estados e cidades de quem oferece maior incentivo fiscal. Dessa forma, como desvantagem dessa disputa, voltamos a suscitar a problemática da redução do arrecadamento de volumosos recursos para o Brasil.

No entanto, o prejuízo orçamentário na arrecadação das unidades federativas que instituem essa gama de incentivos e benefícios tributários deve ser arcado pelo concedente do incentivo fiscal ou pelos municípios que reduzirão consideravelmente a sua receita disponível?

Dentro do pacto federativo ocorre uma espécie de acordo entre as entidades descentralizadas, no qual elas submetem em parte o seu poder ao poder central, porém sem com que isso cesse a sua autonomia (política, administrativa e financeira) diante do Estado Federal, uma vez que se conserva uma parcela de poder, estabelecida pela Constituição Federal de 1988 (CONTI, 2001, p. 11).

Cumpra destacar que o federalismo prima como objetivo fundamental a manutenção da equidade inter-regional, isto é, tudo o que o federalismo proporciona tende a direcionar os cidadãos à igualdade. Visto isso, é muito importante que o estado se comprometa a manter essa equidade entre os seus membros, para isso, adotar uma série de medidas redistributivas. (CONTI, 2001, p. 29-30).

Tais medidas redistributivas, segundo Conti (2001) devem ser aplicadas a nível nacional, sempre observando a chamada igualdade material onde se adquire um tratamento desigual aos desiguais de forma a diminuir as diferenças naturais que nascem da desigualdade social. Trocando a miúdos, isso significa dizer que os Municípios, se apresentando como entes mais vulneráveis dentro do pacto federativo, merecem ter tratamento especial no que tange ao repasse das verbas aos seus cofres, de modo que possuam a garantia necessária de que não precisem arcar com os ônus de decisões políticas excessivas da união ou dos estados.

Os critérios de redistribuição inter-regional de recursos que são adotados ainda são alvos de constantes críticas. Segundo Pamplona (2009) eles não conseguem atingir o seu objetivo principal, qual seja o de buscar a equalização fiscal e da homogeneidade na capacidade de gastos das entidades subnacionais, em razão de os critérios estipulados pela Lei Complementar nº 62/1989 e pelo Código Tributário Nacional não se coadunam com os princípios do Estado Democrático de Direito.

Os fatores que determinam a distribuição dos Fundos de Participação dos estados e do distrito federal são a superfície territorial; a população e a renda *per capita*. Enquanto o Fundo de Participação dos municípios leva-se em consideração o fator população e renda *per capita*.

No entanto, tais fatores são insuficientes e ineficazes para dimensionar o nível de desenvolvimento de cada unidade subnacional, isto porque o critério de renda per capita e do território não é confiável para realizar uma distribuição equitativa, eis que critério que deveria ser posto em questão é o de gastos públicos que cada ente político necessita ter para por em prática os direitos fundamentais sociais, quais sejam, o da educação, assistência médica, segurança, a alimentação adequada, o saneamento básico, etc. (PAMPLONA, 2009). Nesse sentido, veja-se:

A real necessidade de gasto das unidades subnacionais não depende apenas do tamanho do território, da quantidade da população ou da renda *per capita*, mas da demanda de serviços públicos essenciais que as entidades federadas são obrigadas a atender, no intuito de garantir o

seu desenvolvimento e o bem-estar de seus cidadãos (PAMPLONA, 2009).

O critério mais adequado e justo que deveria ser utilizado para distribuição de receitas dos Fundos de Participação seria levando em consideração o *atraso econômico-social do respectivo ente receptor*, haja vista que tornaria mais efetivo o proporcional desenvolvimento regional. Critério este, que é utilizado em países como a Alemanha e a Índia (PAMPLONA, 2009).

No entanto, apesar de tal equívoco, o FPM ainda é o principal instrumento de concretização da autonomia dos municípios, em especial os menores. E, ainda que os critérios de repartição do FPM eventualmente venham a mudar, sua fonte primária ainda é a mesma: arrecadação pela união do IPI e do IR e, portanto, as renúncias fiscais realizadas pela união nesses tributos, causam um enorme impacto nesses fundos de participação.

Infelizmente, ainda não é possível a visualização completa da autonomia financeira dos municípios em comparação com a união. Por este motivo, as transferências e os Fundos Constitucionais são de extrema importância para o fortalecimento dessa unidade federativa e eventual oscilação financeira nas verbas que são transferidas, ocasiona uma instabilidade e um impacto em sua gestão financeira.

4.3 Análise da Jurisprudência do STF sobre o impacto dos incentivos fiscais no repasse das receitas transferidas aos Municípios

A partir de agora, passa-se a fazer a análise geral do arcabouço jurisprudencial acerca do impacto dos incentivos fiscais tanto nos repasses feitos pela união quanto nos repasses feitos pelos estados aos municípios. Para isso, traz-se decisões antigas que discorrem acerca desse assunto até as proferidas nos dias de hoje.

Começando pela dedução que é feita nos repasses da união devido aos incentivos fiscais, pode-se constatar a partir a pesquisa jurisprudencial que, inicialmente, as decisões tomadas acerca desse tema consideravam devidas as deduções realizadas sob determinados tributos nas receitas transferidas pertencentes ao FPM, sob o fundamento de que as renúncias de receitas devem ser deduzidas da base de cálculo da repartição tributária da união, por constituírem incentivos fiscais em regiões que são incentivadas, assim como por haver permissão legislativa pertinente. Além disso, outro

argumento referenciado nesse sentido é o de que poder de isentar é reflexo do poder de tributar de um ente federativo, portanto, a vedação de isenções seria uma limitação à sua competência tributária. Sendo assim, traz-se um julgado do TRF-1, julgado em 02/02/2010, nesse mesmo sentido:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS (FPM). PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. DECRETO Nº 20.910/32 PORTARIA STN E BGU. NÃO INCLUSÃO E EXCLUSÃO INDEVIDA DE VALORES NA BASE DE CÁLCULO DO FUNDO. PIN E PROTERRA. FEF E FSE (5,6%). RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PELA UNIÃO, AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES. INOCORRÊNCIAS. [...] 3. Razão não assiste ao Município-Apelante quanto aos argumentos referentes à diferença entre a arrecadação expressa nas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vez que os montantes dos repasses da União para o FPM se encontram corretos, não se podendo comparar os valores das Portarias da STN e do BGU, já que não espelham exatamente os mesmos valores, notadamente em face da defasagem temporal existente e diversidade de regimes de apuração. Por outro lado, não restou comprovado que as diferenças existentes entre os dois documentos tenha influenciado a base de cálculos dos Fundos de Participação ou mesmo causado quaisquer prejuízos aos estados, DF e municípios. **4. Correta a dedução do percentual de 5,6% para o Fundo Social de Emergência - FSE e para o Fundo de Estabilização Fiscal - FEF nos termos do art. 72, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988.** 5. De fato, não há que se falar em indevida dedução para FSE/FEF, tendo por base o limite máximo permitido, vez que todos os dados indicam que as variações do IR e do IPI sempre foram, no mínimo, igual ou superiores a 5,6% da arrecadação total, o que caracteriza a inexistência de qualquer diferença a favor dos municípios em decorrência das divergências eventualmente verificadas. Ademais, conforme a decisão do TCU, restou demonstrada a impossibilidade, em face dos dados contábeis disponíveis, de se determinar se os Municípios ou Estados sofreram qualquer prejuízo com a utilização do percentual no máximo permitido. **6. Correto o procedimento adotado pela STN para a obtenção da base de cálculo do FPM, em que os valores correspondentes às contribuições ao PIN e ao PROTERRA são deduzidos do imposto original. De fato, tais valores devem ser deduzidos porque, embora arrecadados a título de imposto de renda, correspondem a incentivos fiscais redirecionados para aplicações em regiões incentivadas e como tal, constituem renúncia de receitas, e são deduzidos da base de cálculo da repartição tributária da União, conforme estabelecido na legislação pertinente.** 7. Quanto às deduções de restituições de imposto de renda retido na fonte pela União (IRRF-União), melhor sorte não socorre o(s) município(s), na medida em que “[...] É inviável o pedido de recálculo das parcelas do FPM, por força de pretendida inclusão na base de cálculo do FPE/FPM, dos valores restituídos pela União a seus servidores e aos de suas autarquias e fundações, após as declarações anuais de ajuste do Imposto de Renda, pois a

quantificação desses valores dependeria de impraticável prova pericial que identificasse as restituições feitas a cada um desses servidores, em todo o País” [...] 10. Recurso de Apelação interposto pelos Municípios-apelantes desprovido. Apelação da Fazenda Nacional e remessa oficial providas para reformar a sentença na parte que considerou ilegal a dedução efetivada pela União a título de PIN/PROTERRA; quanto às deduções de restituição do Imposto de Renda Retido da Fonte pela União Federal, suas autarquias e fundações. (BRASIL. TRF-1 AC: 4013 DF 4793.02.20.004013. Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, Data de Julgamento: 02/02/2010, Sétima Turma, Data de Publicação: 12/02/2010 e-DJF1 p. 141, *online*, grifos nossos).

No entanto, a partir do ano de 2012 muitos municípios, diante das dos prejuízos que tiveram em relação aos repasses constitucionais, começaram demandar judicialmente pleiteando a proibição de isenções que recaiam sob cota-parte pertencente a eles, como forma de assegurar sua autonomia financeira e os ditames constitucionais. A partir de então, sobrevieram pré-julgados operando no sentido de não ser correta a dedução das isenções nos valores que são repassados aos municípios a título de contribuições relativas ao PIN e PROTERRA (inclusive também citadas no julgado anteriormente citado, porém com entendimento diverso), em razão de que os benefícios fiscais não devem reduzir o repasse de receitas tributárias constitucionalmente asseguradas aos municípios, com base no art. 159, I, b, da Carta Magna. Passou-se a verificar que um ente federativo não pode ficar a mercê de benefícios fiscais que são instituídos pelo ente concedente dos repasses constitucionais, derrubando totalmente o argumento de que o percentual que seria devido aos municípios corresponde tão somente aquilo que o concedente realmente arrecadou, de modo que isso seria o real conceito de “receita”.

Complementando tal entendimento, seguem abaixo algumas jurisprudências nesse sentido:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM. DIMINUIÇÃO DO REPASSE DE RECEITAS. PROGRAMAS DE INCENTIVO FISCAL (PIN E PROTERRA). ARTIGO 159, I, “B”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA NO RE N. 572.762. COMPARATIVO DOS DADOS DO BALANÇO GERAL DA UNIÃO – BGU COM AS PORTARIAS DA SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. DEDUÇÃO DE 5,6% PARA O FUNDO SOCIAL DE EMERGÊNCIA - FSE E FUNDO DE ESTABILIZAÇÃO FISCAL –

FEF. RESTITUIÇÕES DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PELA UNIÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 279 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 1. **A concessão de benefícios fiscais por legislação infraconstitucional não pode implicar a diminuição do repasse de receitas tributárias constitucionalmente assegurado aos Municípios. Assim sendo, a dedução das receitas efetivadas pela União à título de contribuições para o Programa de Integração Nacional – PIN e para o Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste – PROTERRA, não poderiam ter como consequência a diminuição do valor a ser recebido pelos Municípios, em consonância com o artigo 159, I, “b”, da Constituição Federal.** (Precedentes: RE n. 572.762-RG, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 05.09.08; ARE n. 664.844-AgR, Relatora a Ministra Cármen Lúcia, 1ª Turma, 06.03.12; DJe de RE n. 535.135-AgR, Relator o Ministro Ayres Britto, 2ª Turma, DJe de 18.10.11; ADI n. 4.597-MC, Relator o Ministro Marco Aurélio, Plenário, DJe de 05.09.11; AI n. 665.186-ED, Relator o Ministro Celso de Mello, 2ª Turma, DJe de 28.02.11; RE n. 548.018-AgR, Relator o Ministro Joaquim Barbosa, 2ª Turma, DJe de 12.11.10; RE n. 477.854-ED, Relatora a Ministra Ellen Gracie, 2ª Turma, DJe de 22.05.09; RE n. 499.613-AgR, Relator o Min. Cezar Peluso, 2ª Turma, DJe de 14.11.08; RE n. 645.763, Relator o Ministro Ayres Britto, DJe de 07.02.12; RE n. 631.414, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, DJe de 17.05.12, entre outros). 2. Deveras, quanto às demais questões suscitadas pelos recorrentes, entendimento diverso do adotado pelo acórdão recorrido, demandaria o reexame do contexto fático-probatório engendrado nos autos, o que inviabiliza o extraordinário, a teor do Enunciado da Súmula n. 279 do Supremo Tribunal Federal, que interdita a esta Corte, em sede de recurso extraordinário, sindicat matéria fática, verbis: para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário. [...] 5. Agravo regimental a que se nega provimento. (BRASIL. STF. RE 607100 AgR, Relator(a) p/ Acórdão: Min.: Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, Data de Julgamento: **18/09/2012**, Data de Publicação: DJe-193 DIVULG 01-10-2012 PUBLIC 02-10-2012, *online*, grifos nossos).

Já no ano de 2016, com o Recurso Extraordinário nº 705.423, que obteve repercussão geral reconhecida, fixou-se a tese nº 653 “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 dos municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades.”. Assim, veja-se:

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. (BRASIL. STF. RE 705.423-SERGIPE 762 AgR, Relator(a) p/ Acórdão: Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, Data de Julgamento: **23/11/2016**, Data de Publicação: DJe nº 20 DIVULG 02-02-2018 PUBLIC 05-02-2018, *online*, grifos nossos).

Essa tese firmada foi contrária ao que se estava se decidindo até então nos tribunais superiores, visto que anos antes o STF já havia firmado entendimento no sentido de que a cota parte destinada aos municípios deveria ser conservada em relação aos benefícios fiscais, isto é, não deveriam ser deduzidos da base de cálculo da repartição tributária da união tais incentivos, conquanto, esta decisão passa a permitir incentivos fiscais sob o IR e o IPI, ainda que isso resulte diminuição de receita disponível dos municípios. Isto porque, no ano de 2008, oito anos antes dessa referida decisão, o município de Santa Catarina interpôs o RE 572.762, que tratava acerca das deduções que são feitas na parcela que é devida aos municípios a título de ICMS, e nesse recurso fixou-se o entendimento de que a parcela que é repassada ao município é

de seu pleno direito, constituindo grave ofensa à repartição de receitas tributárias adotada pela CRFB/1988 a inclusão das isenções na base de cálculo do valor que é transferido ao FPM.

Dessa forma, mesmo após essa decisão do RE 705.423, surgiram novas decisões ao longo do tempo que divergem dessa tese, sendo assim:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. FINANCEIRO. REPARTIÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DA CIDE-COMBUSTÍVEIS. ART. 159, III, DA CF. APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO. ART. 1º-A DA LEI 10.336/01, CUJA PARTE FINAL DETERMINA A DEDUÇÃO DAS PARCELAS DESVINCULADAS, NOS TERMOS DO ART. 76 DO ADCT. SUPERVENIÊNCIA DA EC 93/16. A DRU, NO FORMATO ATUAL, NÃO IMPLICA ALTERAÇÃO DA DESTINAÇÃO FEDERATIVA DOS RECURSOS ARRECADADOS. CAUTELAR DEFERIDA. 1. A Desvinculação das Receitas da União – DRU, instituto que sucedeu o Fundo Social de Emergência (criado pela Emenda Constitucional de Revisão 4/94, nos arts. 71 e 72 do ADCT) e o Fundo de Estabilização Fiscal (criado por meio da EC 10/96), é um mecanismo financeiro cujo escopo é neutralizar temporariamente a vinculação de parte da arrecadação tributária a suas finalidades originárias. [...] **3. Ao determinar a dedução das parcelas referentes à DRU do montante a ser repartido com Estados e Distrito Federal, o comando veiculado na parte final do art. 1º-A da Lei 10.336/01 incorre em aparente contraste com o art. 159, III, da CF e, conseqüentemente, com o equilíbrio federativo que ele objetiva consolidar. Presença de risco de dano financeiro a Estados-membros e Distrito Federal, acentuado pelo cenário de crise econômica, a dificultar o cumprimento de metas de responsabilidade fiscal pelas unidades federadas.** 4. Cautelar deferida, ad referendum do Plenário, para suspender, até o julgamento definitivo da presente ação direta, a eficácia da parte final do art. 1º-A da Lei 10.336/01, na redação conferida pela Lei 10.866/04, no que determina a dedução da “parcela desvinculada nos termos do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias” do montante a ser repartido com Estados e Distrito Federal na forma do art. 159, III, da CF. [...] A CF/88 ofereceu aos entes subnacionais pródigas garantias financeiras das suas intenções, **dotando-lhes não somente de fontes de arrecadação próprias, como de direitos a determinadas receitas, a serem compulsoriamente transferidas pela União, como aquelas do art. 20, § 1º, referentes à exploração de recursos naturais, e as situadas entre os arts. 157 a 159, de origem tributária.** Enquanto as receitas vinculadas ao art. 20, § 1º, da CF estão lastreadas a uma noção compensatória, aquelas de origem tributária carregam propósitos distributivos, constituindo parte inegociável da linguagem de cooperação do pacto federativo brasileiro. [...] **3. A tese está aparentemente servida de razão. Como se sabe, a Desvinculação das Receitas da União – DRU, instituto que sucedeu o Fundo Social de Emergência (criado pela Emenda Constitucional de Revisão 4/94, nos arts. 71 e 72 do ADCT) e o Fundo de Estabilização Fiscal (criado por meio da EC 10/96), é um mecanismo financeiro cujo escopo está em neutralizar**

temporariamente a vinculação de parte da arrecadação tributária a suas finalidades originárias. Trata-se de uma estratégia normativa que tem angariado alguma crítica da doutrina, porque o seu objetivo – a desafetação de parte das receitas estatais – é visto por alguns como francamente incompatível com a identidade impositiva de certas espécies tributárias, como é o caso das contribuições. [...] Tudo isso parecer abonar enfaticamente a plausibilidade do pedido de declaração de inconstitucionalidade material da parte final do art. 1º-A da Lei 10.336/01, que determina seja deduzida dos repasses a Estados e DF “a parcela desvinculada nos termos do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias”. Pelo que se infere da argumentação deduzida na inicial, esse dispositivo tem dado causa a um verdadeiro extravio federativo de boa parte da parcela da CIDE-combustíveis que deveria ser repartida com Estados e DF por força do art. 159, III, da CF. Mas, para reverter a aparente lesão ao equilíbrio federativo, não parece ser necessário conferir qualquer diretriz interpretativa em relação à redação conferida ao art. 76, caput, do ADCT pela EC 93/16, pois, como visto, o seu conteúdo não comporta qualquer mensagem normativa pertinente à base de cálculo das transferências constitucionais obrigatórias, mas tão somente à destinação material da parcela de recursos (71%) que cabe à própria União. [...] **A aplicação dessa metodologia de cálculo tem implicações financeiras graves para o equilíbrio federativo, que, segundo afirmado pelo requerente (Pet./STF 69.638/16, fl. 2) pode superar os R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais), se consideradas as perdas sofridas pelo conjunto dos Estados-membros e DF apenas no mês de outubro de 2016. O perigo de dano, em proporções assim dilatadas, é ainda mais pronunciado no cenário de recessão econômica atualmente instalado no país, que tem dificultado o cumprimento de metas de responsabilidade fiscal pelas unidades federadas. **A manutenção dos repasses devidos a título de arrecadação da CIDE-combustíveis em patamares aparentemente inferiores aos determinados pelo art. 159, III, da CF, tem potencial de agudizar ainda mais a crítica situação experimentada por Estados-membros país afora, o que comprova o risco de dano irreparável na espécie. [...] 7. Ante o exposto, com amparo no art. 21, V, do RISTF, defiro o pedido de medida cautelar, ad referendum do Plenário, para suspender, até o julgamento definitivo da presente ação direta, a eficácia da parte final do art. 1º-A da Lei 10.336/01, na redação conferida pela Lei 10.866/04, no que determina a dedução da “parcela desvinculada nos termos do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias” do montante a ser repartido com Estados e Distrito Federal na forma do art. 159, III, da CF.** Acolho, ainda, o pedido de admissão na qualidade de amici curiae formulado pelos demais Estados-membros nas Pets.STF 69.778/16 e 70.094/16, devendo a Secretaria proceder aos registros na autuação. (BRASIL. STF. ADI 5628 MC – DF, Relator(a) p/ Acórdão: Min.: Min. TEORI ZAVASCKI, Data de Julgamento: **19/12/2016**, Data de Publicação: DJe-017 DIVULG 31-01-2017 PUBLIC 01-02-2017, *online*, grifos nossos).**

EMENTA: Trata-se de recurso extraordinário no qual se alega contrariedade aos artigos 159, I, “b”, 160, e 162, caput, da

Constituição Federal e ao artigo 72, I, II e § 2º e § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. [...] Decido. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos das ACO nº 758/SE, firmou orientação no sentido da impossibilidade de redução dos repasses aos Fundos de Participação por meio da dedução do montante referente ao PIN e PROTERRA no cálculo dos valores recolhidos a título de IRPJ. O acórdão foi assim ementado: [...] Os demais questionamentos suscitados no recurso extraordinário, notadamente (i) divergência entre os cálculos baseados nas Portarias da STN e os valores apurados no balanço geral da União; (ii) dedução linear de 5,6% da arrecadação do imposto de renda que integram os FSE/FEF; e (iii) deduções de restituições do IRRF, os quais decorrem de divergência na interpretação da legislação de regência, com reflexos na parcela relativa ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza a integrar o produto da arrecadação a ser repassado ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), não prescindem da reanálise da causa à luz da legislação infraconstitucional de regência e dos fatos e provas dos autos, o que não é cabível em sede de recurso extraordinário. [...] **Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso extraordinário, para afastar as deduções referentes ao PIN e PROTERRA dos valores relativos aos repasses ao Fundo de Participação dos Municípios.** As diferenças deverão ser apuradas em liquidação do julgado, observada a prescrição. Os honorários advocatícios de sucumbência também deverão ser arbitrados na fase de liquidação, nos termos do art. 85, §§ 3º e 4º, inc. II, do novo Código de Processo Civil. (BRASIL. STF. RE 606707 DF, Relator(a) p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: **25/05/2017**, Data de Publicação: DJe-114 DIVULG 30-05-2017 PUBLIC 31-05-2017, *online*, grifos nossos).

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. INCENTIVO FISCAL. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO NACIONAL – PIN E PROGRAMA DE REDISTRIBUIÇÃO DE TERRAS E DE ESTÍMULO À AGROINDÚSTRIA DO NORTE E DO NORDESTE – PROTERRA. DIMINUIÇÃO DO REPASSE DE RECEITAS AOS MUNICÍPIOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO. [...] 2. O recorrente alega ter o Tribunal de origem contrariado a al. b do inc. I do art. 159 da Constituição da República. Argumenta que **“nada pode ser retirado pela União sobre os tributos que compõem o FPM. Como se observa, apesar da União ser o ente competente para instituir e cobrar o IPI e IR, não seria competente para conceder renúncia de receita destes impostos sobre parcela que não lhe pertence. Considerando que quando a Constituição atual fala em 22,5% do produto da arrecadação (art. 159, I, alínea b da CF/88), seguindo a linha desenvolvida pelo STF, o termo arrecadação deve ser interpretado como produto bruto, sem qualquer dedução”** (sic, doc. 4, fls. 113-120). [...] Apreciada a matéria trazida na espécie, DECIDO. 3. Razão jurídica assiste ao recorrente. **Este Supremo Tribunal assentou que a concessão de incentivos fiscais não pode implicar a diminuição do repasse de receitas tributárias constitucionalmente assegurado aos Municípios.** A dedução das receitas efetivadas pela União como

contribuições para o Programa de Integração Nacional – PIN e para o Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste – PROTERRA não poderia ter como consequência a diminuição do valor a ser recebido pelos Municípios. [...] “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 n. 572.762-RG, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, Plenário, DJe 5.9.2008). O julgado recorrido divergiu dessa orientação jurisprudencial. 4. Pelo exposto, dou provimento ao recurso extraordinário (al. b do inc. V do art. 932 do Código de Processo Civil e § 2º do art. 21 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal) para anular o julgado recorrido e determinar a remessa dos autos ao Tribunal de origem **para** decidir como de direito. (BRASIL. STF. RE 1173239 PE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. CÁRMEN LÚCIA, Data de Julgamento: **07/12/2018**, Data de Publicação: DJe-022 DIVULG 05-02-2019 PUBLIC 06-02-2019, *online*, grifos nossos).

No que se referem às isenções fiscais impostas pelos estados, inicialmente, tem-se o entendimento de que os incentivos fiscais concedidos por eles promovidos não violam os princípios da igualdade e da isonomia dentro do Pacto Federativo. Nesses termos, veja-se:

EMENTA: [...] **Ao instituir incentivos fiscais a empresas que contratam empregados com mais de quarenta anos, a Assembléia Legislativa Paulista usou o caráter extrafiscal que pode ser conferido aos tributos, para estimular conduta por parte do contribuinte, sem violar os princípios da igualdade e da isonomia.** Proceda a alegação de inconstitucionalidade do item 1 do § 2º do art. 1º, da Lei 9.085, de 17/02/95, do Estado de São Paulo, por violação ao disposto no art. 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal. Em diversas ocasiões, este Supremo Tribunal já se manifestou no sentido de que isenções de ICMS dependem de deliberações dos Estados e do Distrito Federal, não sendo possível a concessão unilateral de benefícios fiscais. Precedentes ADIMC 1.557 (DJ 31/08/01), a ADIMC 2.439 (DJ 14/09/01) e a ADIMC 1.467 (DJ 14/03/97). Ante a declaração de inconstitucionalidade do incentivo dado ao ICMS, o disposto no § 3º do art. 1º desta lei, deverá ter sua aplicação restrita ao IPVA. Procedência, em parte, da ação. (BRASIL. STF. ADI 1276 SP, Relator(a) p/ Acórdão: Min. ELLEN GRACIE, Data de Julgamento:

29/08/2002, Data de Publicação: DJe 29-11-2002 PP-00017 EMENT VOL-02092-01 PP-00076, *online*, grifos nossos).

Por conseguinte, a partir do ano de 2007, o entendimento que passou a prevalecer foi o de que os municípios não sofrerão mais com o ônus advindo de programas de benefício fiscal em nível estadual, portanto, a exemplo do ICMS, a cota-parte referente a 25% desse imposto que lhe é devido deverá ser mantida a qualquer preço, em nome do sistema constitucional de repartição de receitas, haja vista possuir participação direta na arrecadação desse tributo. Segue entendimentos firmados pelo Supremo Tribunal Federal:

EMENTA: REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS. PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS (CF, ART. 158, IV)-PRODEC (PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DA EMPRESA CATARINENSE). CONCESSÃO, PELO ESTADO, DE INCENTIVOS FISCAIS E CREDITÍCIOS, COM RECURSOS ORIUNDOS DA ARRECADAÇÃO DO ICMS. **PRETENSÃO DO MUNICÍPIO AO REPASSE INTEGRAL DA PARCELA DE 25%, SEM AS RESTRIÇÕES PERTINENTES AOS FINANCIAMENTOS DA PRODEC.** CONTROVÉRSIA EM TORNO DA DEFINIÇÃO DA LOCUÇÃO CONSTITUCIONAL “PRODUTO DA ARRECADAÇÃO”(CF. ART. 158, IV) I.Cautelar deferida para o fim de conceder efeito suspensivo ao recurso extraordinário. II. Fumus boni juris e periculum in mora ocorrentes no ponto. III. Decisão concessiva da cautelar a ser reformada pela Turma. (BRASIL. STF AC-MC: 1669 SC, Relator Min. RICARDO LAWANDOWSKI, Data de Julgamento: **20/11/2007**, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe-157 DIVULG 06-12-2007, *online*, grifos nossos).

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. (BRASIL. STF. RE n. 572.762/SC, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, Data de Julgamento: 18/06/2008, Plenário, Data de Publicação: DJe 05.9.2008, *online*, grifos nossos).

EMENTA: FINANCEIRO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERESTADUALE INTERMUNICIPAL. INCENTIVO FISCAL EM DETRIMENTO DA PARTILHA DO PRODUTO ARRECADADO COM OS MUNICÍPIOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTE DO PLENO. AGRAVO REGIMENTAL. NEGATIVA DE PROVIMENTO. Prevalece nesta Corte o entendimento de que a circunstância de não haver transitado em julgado o precedente referido na decisão agravada não impede que o relator negue seguimento ao extraordinário. **A decisão-agravada está em conformidade com o precedente do Plenário desta Corte que entendeu inconstitucional a postergação do repasse aos municípios da parte que lhes cabia no produto arrecadado com o ICMS** (RE 572.762, rel. min. Ricardo Lewandowski, DJe de 05.09.2008 – PRODEC/SC). Agravo regimental ao qual se nega provimento. (BRASIL. STF. RE 548.018-AgR, Relator o Ministro Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJe 12.11.2010, *online*, grifos nossos).

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO RECURSOS DE AGRAVO – FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS. PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DE ARRECADADAÇÃO DO ICMS (CF,ART. 158, IV). PRODEC (PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DA EMPRESA CATARINENSE). LEI CATARINE Nº11.345/2000. CONCESSÃO, PELO ESTADO, DE INCENTIVOS FISCAIS E CREDITÍCIOS, COM RECURSOS ORIUNDOS DA ARRECADADAÇÃO DO ICMS. PRETENSÃO DO MUNICÍPIO AO REPASSE INTEGRAL DA PARCELA DE 25%, SEM AS RETENÇÕES PERTINENTES AOS FINANCIAMENTOS DO PRODEC – CONTROVÉRSIA EM TORNO DA DEFINIÇÃO DA LOCUÇÃO CONSTITUCIONAL “PRODUTO DA ARRECADADAÇÃO” (CF, 158, IV). PRETENDIDA DISTINÇÃO, QUE FAZ O ESTADO DE SANTA CATARINA, PARA EFEITO DA REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DO ICMS, ENTRE ARRECADADAÇÃO (CONCEITO CONTÁBIL) E PRODUTO DA ARRECADADAÇÃO (CONCEITO FINANCEIRO). **PARCELA DE RECEITA TRIBUTÁRIA (25%) QUE PERTENCE, POR DIREITO PRÓPRIO AO MUNICÍPIO.** CONSEQUENTE INCONSTITUCIONALIDADE POR LEGISLAÇÃO ESTADUAL (RE 572.761/SC, PLENO). **DIREITO DO MUNICÍPIO AO REPASSE INTEGRAL.** RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. (BRASIL. STF – AI: 659995 SC, Relator: MIN. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: **19/10/2010**, Segunda Turma, Data de Publicação: DJe-218 DIVULG 12-11-2010 PUBLIC 16-11-2010 *online*, grifos nossos)

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ARRECADADAÇÃO DO ICMS. RETENÇÃO.

INCONSTITUCIONALIDADE. 1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 572.762, da relatoria do ministro Ricardo Lewandowski, decidiu que **o repasse de parcela do tributo devida aos Municípios não pode ficar sujeito aos planos de incentivo fiscal do ente maior, no caso, o Estado, sob pena de ferir o sistema constitucional de repartição de receitas.** 2. Agravo regimental desprovido. (BRASIL. STF. RE 535.135-AgR, Relator o Ministro Ayres Britto, Segunda Turma, DJe 18.10.2011 *online*, grifos nossos).

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. PROGRAMAS ESTADUAIS DE INCENTIVO FISCAL. RETENÇÃO, PELO ESTADO, DE PARTE DA PARCELA DESTINADA AOS MUNICÍPIOS: IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 1. Razão jurídica não assiste ao Agravante. 2. O Tribunal de origem decidiu nos termos seguintes: “CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO - Mandado de Segurança preventivo - Repasse da cota-parte do ICMS arrecadado aos Municípios - Concessão de crédito presumido, isenções, incentivos fiscais concedido pelo Estado - Dedução no momento do repasse – Impossibilidade - Precedentes do STF - Justo receio comprovado - Segurança concedida. O repasse de parcela do ICMS devida aos Municípios não pode ficar sujeita aos planos de incentivo fiscal do Estado, sob pena de violar o sistema constitucional de repartição de receitas. Precedentes” (fl. 265). 3. O acórdão recorrido está em harmonia com a jurisprudência deste Supremo Tribunal. No julgamento do Recurso Extraordinário n. 572.762, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, com repercussão geral reconhecida, o Supremo Tribunal Federal assentou que **“o repasse da quota constitucionalmente devida aos Municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal de âmbito estadual”** (DJe 5.9.2008).[...] 4. Os argumentos do Agravante, insuficientes para modificar a decisão agravada, demonstram apenas inconformismo e resistência em pôr termo a processos que se arrastam em detrimento da eficiente prestação jurisdicional. 5. Pelo exposto, nego provimento ao agravo regimental. (BRASIL. STF - RE: 726333 PB, Relator: Min. CARMEN LÚCIA, Data de Julgamento: 10/12/2013, Segunda Turma, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-022 DIVULG 31-01-2014 PUBLIC 03-02-2014, *online*, grifos nossos)

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. INCENTIVO FISCAL PARA PARCELAR O RECOLHIMENTO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. DIFERIMENTO DO REPASSE. INCONSTITUCIONALIDADE. RE 572.762/SC, DE MINHA RELATORIA. FEITO COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. IDENTIDADE COM A MATÉRIA DISCUTIDA NOS AUTOS. APLICAÇÃO DO ENTENDIMENTO FIRMADO. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO DO APELO EXTREMO. SÚMULA 284 DO STF. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA

PROVIMENTO. I.A jurisprudência desta Suprema Corte assentou, no julgamento do RE 572.762/SC, de minha relatoria, e cuja repercussão geral foi reconhecida, **não ser lícito os Estados postergarem o repasse de parcela do ICMS pertencente aos Municípios, nos termos do art. 158, IV, da Constituição Federal, a pretexto de que o recolhimento desse imposto teria sido adiado em virtude da concessão de incentivos fiscais.** II. O incentivo fiscal de que tratam os autos possui a mesma sistemática do analisado no RE 572.762/SC, no sentido de o Estado permitir o parcelamento de parte do ICMS devido e, com isso, retendo indevidamente o repasse integral do Fundo de Participação dos Municípios, devendo ser aplicado o entendimento tal qual firmado III. O recorrente não demonstrou as razões pelas quais entende violado o art. 97 da Constituição Federal, o que caracteriza a deficiência na fundamentação do apelo extremo. Inadmissível o extraordinário, nos termos da Súmula 284 do STF. IV. Agravo regimental a que se nega provimento. (BRASIL. STF RE: 804685 GO. Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: **26/08/2014**, Segunda Turma, Data de Publicação: DJe-183 DIVULG 19-09-2014 PUBLIC 22-09-2014, *online*, grifos nossos)

EMENTA: DIREITO FINANCEIRO. DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. FEDERALISMO FISCAL. BENEFÍCIOS FISCAIS. INTERFERÊNCIA NA REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. DIMINUIÇÃO DA COTA DOS MUNICÍPIOS. APLICAÇÃO DA TESE FIRMADA NO RE 572.762 RG. AGRAVO INTERNO PROVIDO.

1. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que o repasse de parcelas do ICMS devidas aos Municípios não pode ficar sujeito aos planos de incentivo fiscal do Estado, sob pena de violar o sistema constitucional de repartição de receitas. Precedentes do Plenário e de ambas as Turmas aplicando a casos análogos ao presente a tese firmada no RE 572.762. 2. Assim, está correto o enquadramento feito pelo Tribunal de origem, e dissentir das suas conclusões demandaria análise dos fatos e do conteúdo da legislação estadual, providência vedada em sede de recurso extraordinário. Aplicação das súmulas 279 e 280. 3. Agravo interno provido, a fim de negar provimento ao recurso extraordinário do Estado e restabelecer o acórdão do Tribunal de origem. (BRASIL. STF. RE 991329 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em **14/08/2018**, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-197 DIVULG 18-09-2018 PUBLIC 19-09-2018, *online*, grifos nossos)

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS. PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DE SANTA CATARINA – PRODEC. RETENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE. Por ocasião do julgamento do RE 572.762 (Relator Min. Ricardo Lewandowski), o Tribunal Pleno (DJe publicado em 05.09.2008), **decidiu que o repasse de parcela do ICMS devida aos Municípios não pode ficar sujeita aos planos de incentivo fiscal do Estado, sob pena de violar o sistema**

constitucional de repartição de receitas. Agravo regimental a que se nega provimento.

(BRASIL. STF – RE:1186785 GO, Relator: Min. ALEXANDRE DE MORAES, Data de Julgamento: 18/02/2019, Data de Publicação: DJe-036 22/02/2019, *online*, grifos nossos)

À vista de todas as decisões aqui expostas, compreende-se que o Tribunal Superior vem primando cada vez mais pelos ideais do Federalismo Fiscal, isto é, visando a cooperatividade e a harmonia nos repasses governamentais e tutelando os municípios no que diz a respeito à possibilidade de retenção dos recursos a essa unidade federativa, desse modo garantindo também que a proteção da cota-parte que lhes é devida.

Como já se sabe, as transferências governamentais constituem uma outra alternativa de obtenção de recursos que, por sinal, é de suma importância para a manutenção da igualdade regional dentro do Pacto Federativo. Essa alternativa possibilita que os municípios tenham participação tanto direta sob parte de um determinado imposto arrecadado pela união ou pelos estados quanto indireta, com os recursos que chegam ao Fundo de Participação. Dito isso, as decisões tomadas atualmente pelos Tribunais Superiores em relação às isenções feitas em cima do IPI, IR, PIN, PROTERRA e o ICMS, aqui tratados, refletem positivamente na autonomia financeira municipal, vez que dessa forma ele terá mais renda para fazer cumprir suas responsabilidades sociais. Sendo assim, deverá haver uma limitação às isenções fiscais ainda que isso implique em limitação da capacidade tributária da união e dos estados, pois as receitas que estavam sendo reduzidas pelo baixo arrecadamento dos mesmos não podem recair sobre o que é de pleno direito dos municípios conforme o sistema de repartição tributária instituído pelo Diploma Maior.

4.4 A redução da autonomia municipal diante do pacto federativo e das constantes desonerações fiscais

Grande parte dos municípios brasileiros encontra-se mergulhada em uma crise financeira devido à péssima repartição de receitas adotada pelo federalismo fiscal. Vemos um exemplo desse acontecimento presente no município interiorano de Breu Branco, no Pará, onde o nível de pobreza se manifesta de forma mais alarmante e somado isso, o seu interesse político não é moldado de forma a obter privilégios e

favores imediatistas.

Quanto menores são os municípios mais precários são em suas receitas, eis que não possuem a capacidade suficiente de atrair mais investimentos aos seus territórios e, somado com a insuficiência de receitas próprias, com o intuito de evitar impopularidade, prefeitos tendem a não cobrar muitos impostos, o que impacta no orçamento público desses municípios.

Embora os municípios possuam competência própria para tributar, a união ainda mantém sua elevada concentração de tributos, ocasionando um desequilíbrio federativo, ao passo que os entes municipais contam cada vez mais com os repasses de verbas, que nada mais são do que um instrumento de cooperação entre os entes federativos, a fim de conseguirem quitar com os gastos da máquina pública.

Portanto, sem a ajuda do governo federal, por meio de transferências constitucionais, os municípios não sobreviveriam.

A receita pública surge da necessidade de arrecadação dos entes federativos com o intuito de movimentarem a máquina estatal. Dessa forma, de acordo com a doutrina nacional, receita pública é toda entrada de recursos aos cofres do estado, em definitivo, cuja finalidade é a satisfação de necessidades sociais e econômicas. Nas palavras de Ricardo Lobo Torres (2004 *apud* REIS, 2016, p. 28), receita pública é a soma de dinheiro ingressado pelo estado para satisfação de interesses e necessidades públicas face à satisfação dos gastos públicos.

Pode-se elucidar que a transferência constitucional ainda é o instrumento mais eficaz na busca do equilíbrio federativo e da redução das disparidades sociais, onde muitos serviços locais próximos aos cidadãos e essenciais para a manutenção da vida do ser humano diversas vezes são precários devido à falta de verbas próprias nos entes municipais.

Dessa forma, os entes com menor capacidade contributiva necessitam da ajuda dos que maior possuem maior capacidade para se chegar a uma equalização fiscal, onde todos os entes políticos são capazes de executar suas responsabilidades locais e constitucionais. Devido a isso, a Constituição criou os repasses, pelo qual a união é obrigada a fazer repasses para os estados e municípios, assim como os estados são obrigados a fazerem repasses para os municípios, visto que são os que mais necessitam.

O pacto federativo, ao sobrecarregar os municípios com diversas responsabilidades, a exemplo dos serviços locais e a educação infantil, na realidade, não lhe concedeu a autonomia financeira necessária para custear tais atividades

socioeconômicas. Dentre as fragilidades sobrepostas ao município está justamente a dependência financeira e, portanto, administrativa também, a fim de que possa se desenvolver melhor.

Por autonomia compreende-se um conjunto de competências ou prerrogativas determinadas e garantidas por uma Constituição, que não podem ser abolidas ou alteradas de modo unilateral pelo governo central.

O fato é que tal autonomia somente é possível com a competência financeira necessária a sustentação do ente dotado de tal característica. Assim, as demais competências, tanto a política, quanto a administrativa estarão em funcionamento, uma vez que elas acabam por se complementar.

É indispensável, portanto,

[...] que se assegure a quem tem os encargos uma fonte de renda suficiente, pois do contrário a autonomia política torna-se apenas nominal, pois não é possível agir com independência quem não dispõe de recursos próprios (DALLARI, 2011, p. 255).

Desse modo, o modelo de federalismo fiscal adotado pelo constituinte brasileiro deveria, teoricamente, facilitar essas tarefas, incrementando o bem-estar e a equidade, bem como reduzir as desigualdades sociais, fiscais e econômicas em toda a federação, principalmente através do uso de transferências intergovernamentais, com destaque ao Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Grosso modo, a finalidade aqui é tentar repassar o máximo possível de receita aos entes que mais precisam e com o excesso de benefícios fiscais esse objetivo se torna menos viável. Quanto maior são os incentivos fiscais, menor será a arrecadação do ente que a fez, o que leva a um menor montante de dinheiro que será transferido. Sendo menor o dinheiro que entra nos cofres dos municípios, unidade federativa foco nesta pesquisa, menor será a sua capacidade para custear os serviços que presta. Portanto, a uma consequência direta entre os fatos, onde uma conduta leva à outra.

Para entender o que realmente significa o pacto federativo, é necessária uma conscientização de todos os entes que aplicam de forma excedente as desonerações fiscais, pois essa reflexão vai muito além de meros investimentos na economia, o ponto aqui é prezar pela solidariedade e harmonia dentro de um Sistema Federal, que deveria

ser feita em face aos entes menos favorecidos, de forma a se obter um equilíbrio federativo.

Indo mais além, antes de tudo, é lembrar que existem cerca de 50% dos cidadãos brasileiros que residem nas cidades mais pobres, representando 21,64% do PIB nacional, e que estão à espera de um serviço de qualidade para atenderem as suas necessidades básicas, ou seja, isso tudo atinge a vida e a saúde de inúmeras pessoas (RUBINSTEIN, 2010, p. 249).

Dessa forma, é perceptível o quanto as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal repercutem de forma imediata na vida dos cidadãos que são atingidos pelas falhas do federalismo político-fiscal e são decisórias no cotidiano de cada um, considerando que prezam pela preservação dos direitos subjetivos dos municípios de receberem o que é de seu pleno direito.

Os entes federados podem exercer sua competência tributária sem que, contudo passem por cima de tudo e de todos. Existem vidas que dependem consideravelmente dos repasses de verbas de outros entes para que possam exercer sua condição de cidadãos de forma digna e adequada.

Em nome da justiça social, a parcela de repasses governamentais constitucionais devidos aos municípios não podem ficar sujeito a programas de incentivos fiscais concedidos por quem os repassa. Isso seria ir de contra com a própria Constituição Federal, com toda a sistemática de repartição de receitas e com os ideais de solidariedade e harmonização dos níveis de poder que pertencem ao Pacto Federativo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A CRFB/1988 manteve uma política centralizadora no que se refere à arrecadação tributária, porquanto é perceptível que os entes maiores (união e estados) mantêm para si tributos com maior capacidade de arrecadar, como exemplos, têm-se: IPI e ICMS. Os municípios, por sua vez, em sua grande maioria, congregam uma população pobre e mesmo assim dependem do escasso produto arrecadado dos tributos de sua competência (IPTU, ITBI e ISS).

Por outro lado, percebe-se que a partir da Carta Magna de 1988, houve uma importante descentralização em relação à prestação dos serviços públicos, que ficaram, em grande parte, sob a responsabilização do governo municipal. Entretanto, não houve a correspondente repartição de tributos da união para os municípios, a fim de que pudessem fazer frente a todas as suas atribuições constitucionais. O ente municipal, durante a repartição das responsabilidades constitucionais, assumiu todas as responsabilidades na organização da cidade, dos serviços públicos locais, com atribuições político-administrativas abrangentes a todo o território do município, porém, quando se quantifica a repartição tributária nos entes federativos, verifica-se o quanto o município é prejudicado.

A grande centralização de recursos na união somada com a grave crise financeira dos estados-membros transferem para o governo federal as reivindicações das municipalidades a respeito de serviços públicos essenciais, ou seja, “serviços e obras de nítido interesse local” (HORTA, 1957, *apud* BITENCOURT; SANTIN, 2015, p. 104).

Somado a isso, como aduz o já citado escritor Sérgio Prado (2006), a ‘brecha vertical’ surge ao compreender-se que através de uma interpretação sistemática da Constituição Federal brasileira, analisando conjuntamente os dispositivos que tratam das competências próprias para a instituição de tributos, o governo da união manteve a concentração dos tributos, não obstante os encargos estarem se descentralizando para as outras unidades federativas, não acompanhados de receitas tributárias para serem melhor executados. Sendo assim, revela-se o desequilíbrio vertical na Federação, no que tange à titularidade do tributo.

Estes níveis elevados de desigualdades na federação resultam, em grande parte, de uma realidade histórica já vivenciada a tempos do Brasil. Realidade esta, que provém da capacidade desigual dos governos subnacionais de prestar serviços sociais,

que o sistema federativo adotado pela CRFB/1988 não conseguiu obstar.

Portanto, o sistema de repartição de receitas, proveniente da Constituição, é essencial para que os municípios possam fazer frente às todas as demandas sociais direcionadas à eles e isso incide diretamente também no montante de receita que será repassada, ou seja, quanto maior a arrecadação dos membros concedentes melhor será o aproveitamento do membros receptores.

A diminuição da arrecadação dos municípios faz com que estes passem a depender mais da união e dos estados, o que acaba por fortalecer estes, que não tomam medidas para tentar ajudar os demais seus membros, impondo inúmeras desonerações fiscais.

Assim, preceitua Bercovici que:

O real problema da descentralização é a falta de planejamento, coordenação e cooperação entre os entes federados e União, e a consequente falta de efetividade do federalismo cooperativo e do Texto Constitucional (BERCOVICI *apud* Souza, 2016, p. 29).

Ainda que o direito de se utilizar dos benefícios e renúncias fiscais esteja dentro das prerrogativas da competência tributária de cada ente federativo, priorizando o exercício da liberdade de sua autonomia, é indubitável a necessidade de parâmetros limitadores em nome dos princípios da solidariedade e da equidade entre os membros que compõe um estado federal.

Isto porque, para diversos municípios as verbas advindas da partilha da receita de tributos, pelas transferências governamentais, infelizmente, acabam totalizando um montante bem maior do que os municípios conseguem arrecadar com suas receitas tributárias próprias, logo, o custeio dos serviços públicos garantidos por esse ente vem principalmente desses repasses e a política excessiva de incentivos fiscais tende a diminuir essa principal fonte de recursos.

É importante lembrar que todo plano de ação do governo para o período desejado deve estar previamente estabelecido dentro da lei orçamentária, da lei do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias, no chamado “orçamento-programa”, que será traçado pelos membros da federação, em nome do princípio orçamentário da programação. Por sua vez, dentro desse orçamento se revelará todos os recursos e os meios que serão alcançados dentro de determinado período, sendo possível visualizar com precisão todos os gastos com cada um dos projetos e seus custos (ABRAHAM, 2018, p. 344).

Acontece que tal planejamento orçamentário não prevê eventual redução da receita que é transferida em razão das desonerações fiscais fornecidas pelos seus concedentes, o que, caso ocorra, acaba gerando um enorme impacto orçamentário no planejamento dos entes receptores, ocasionando na dificuldade de concretização dos planos que foram traçados anteriormente.

Isso não é saudável para o bom funcionamento do federalismo fiscal, uma vez que a dependência dos municípios por recursos dos outros níveis de governos, dos quais não possuem ingerência, se elevam de sobremaneira, prejudicando ainda mais em sua autonomia financeira.

Diante de todo esse cenário, a solução mais viável para reverter esse impacto causado pela crise econômica de 2008, vez que em razão dela os benefícios fiscais começaram a criar força, seria a criação mecanismos compensatórios com a previsão de mais transferências ao FPM, de modo a reduzir as perdas promovidas por incentivos fiscais em tributos que a este são repassados.

Dessa forma, conclui-se que o federalismo brasileiro pós 1988, apesar de o constituinte ter sido cauteloso, trouxe progresso em agregar autonomia e independência ao município em relação aos outros entes da Federação, porém necessita, ainda, impor limitações na competência tributária tanto da união quanto dos estados-membros a fim de viabilizar uma repartição das receitas públicas mais eficientes e completas.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 5. Ed., ver. atual. e ampl. - Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. Incentivos fiscais em tempos de crise: impactos econômicos e reflexos financeiros. **Revista da PGFN**, v. 1, n. 1, p. 99-121, 2011.

BRASIL. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de maio de 2000.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

BRASIL. Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 09 de janeiro de 1975.

BRASIL. Tribunal Regional Federal. **Apelação Cível nº 4013, Distrito Federal**. Relator: Desembargador Federal Reynaldo Fonseca. Diário Oficial da União. Brasília, 12 fev. 2012

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 607.100, Distrito Federal**. Relator: Min. Luiz Fux. Diário Oficial da União. Brasília, 02 out. 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 705.423 Sergipe**. Relator: Min. Edson Fachin. Diário Oficial da União. Brasília, 05 fev. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5628 Distrito Federal**. Relator: Min. Teori Zavascki. Diário Oficial da União. Brasília, 01 fev. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 606.707 Distrito Federal**. Relator: Min. Dias Toffoli. Diário Oficial da União. Brasília, 31 mai. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 117.323-9 Pernambuco**. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Diário Oficial da União. Brasília, 06 fev. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1276 São Paulo**. Relator: Min. Ellen Gracie. Diário Oficial da União. Brasília, 29 nov. 2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 117.323-9 Pernambuco**. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Diário Oficial da União. Brasília, 06 fev. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar em Apelação Cível nº **1669 Santa Catarina**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Diário Oficial da União. Brasília, 06 dez. 2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 572.762 Santa Catarina**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Diário Oficial da União. Brasília, 05 set. 2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agr. Reg. no Recurso Extraordinário nº 548.018**. Relator: Min. Joaquim Barbosa. Diário Oficial da União. Brasília, 12 nov. 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Arguição de Inconstitucionalidade nº 659.995 Santa Catarina**. Relator: Min. Celso de Mello. Diário Oficial da União. Brasília, 16 nov. 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ag. Reg. em Recurso Extraordinário nº 535.135**. Relator: Min. Ayres Britto. Diário Oficial da União. Brasília, 18 out. 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 572.762 Paraíba**. Relatora: Min. Cármen Lúcia. Diário Oficial da União. Brasília, 03 fev. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 804.685 Goiás**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Diário Oficial da União. Brasília, 22 set. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agr. Reg. em Recurso Extraordinário nº 991.329**. Relator: Min. Roberto Barroso. Diário Oficial da União. Brasília, 19 set. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 118.678-5 Goiás**. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Diário Oficial da União. Brasília, 22 fev. 2019.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. São Paulo: Renovar, 2004.

CONTI, José Mauricio. **Federalismo fiscal e fundos de participação**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

CONTI, José Mauricio. **Benefícios Fiscais, partilhas de receitas e a “súmula-fantasma” do STF**. *Revista Consultor Jurídico*. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2016-dez-13/beneficios-fiscais-partilha-receitas-sumula-fantasma-stf>> Acesso em: 25, mai. 2019.

COSIO, Fernando Blanco; MENDES, Marcos; MIRANDA, Rogério Boueri. **Transferências intergovernamentais no Brasil: diagnóstico e propostas de reforma**. Textos para discussão, n. 40. Brasília, DF: Consultoria Legislativa do Senado Federal, p. 1-111, abr. 2008.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

FERREIRA, Rodrigo do Nascimento; SOUZA, Ana Carolina Prado; ALMEIDA, Mário Sérgio; TEIXEIRA, Elizete Antunes. **Receita Pública Municipal: um estudo de caso do município de Contagem – MG.** AEDB, p. 1-15. dez. 2010.

LEAL, Victor Nunes. **Coronelismo, enxada e voto: O município e o regime representativo no Brasil.** 7 ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2012.

LIMA, Thyago Jose de Souza. **Da Desoneração do IPI e seus reflexos no Fundo de Participação dos municípios – FPM.** Disponível em: <<https://thyagol.jusbrasil.com.br/artigos/476581706/da-desoneracao-do-ipi-e-seus-reflexos-no-fundo-de-participacao-dos-municipios-fpm>> Acesso em: 13, fev. 2019.

Macroavaliação Constitucional. TCU. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/comunidades/macroavaliacao-governamental/areas-de-atuacao/transferencias-constitucionais-e-legais/>> Acesso em: 12, jan. 2019.

MENDES, Marcos; MIRANDA, Rogério Boueri; COSIO, Fernando Blanco. **Transferências intergovernamentais no Brasil: diagnóstico e proposta de reforma.** Brasília: Senado Federal, 2008 ANTONELLA 1-61.

MENEZES, Ana Maria F. **O processo de descentralização e as contas públicas: um estudo sobre as bases financeiras municipais baianas (Tese de doutorado).** Universidade Federal da Bahia, Salvador, Bahia, 2002.

NETO, João S. Moura; PALOMBO, Paulo Eduardo Moledo. Lei de Responsabilidade Fiscal, Transferências e a Arrecadação Própria dos municípios brasileiros. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/enanpad/2006/dwn/enanpad2006-apsa-1995.pdf>> Acesso em: 21, mai. 2019.

ORAIR, Rodrigo Octávio et al. **Sistema de transferências para os municípios brasileiros: avaliação dos impactos redistributivos.** Brasil em desenvolvimento 2013 : estado, planejamento e políticas públicas Brasília : Ipea, 2013.

ORAIR; LIMA, L.; TEIXEIRA, T. **Sistema de transferências para os municípios brasileiros: avaliação dos impactos redistributivos.** In: BOUERI, R.; COSTA, M. A. (Eds.) Brasil em desenvolvimento 2003: Estado, planejamento e políticas públicas. Brasília: Ipea, 2013.

PAMPLONA, Karla Marques. **Federalismo fiscal, transferências intergovernamentais constitucionais e desenvolvimento regional: uma análise em prol da efetividade dos direitos fundamentais.** Jus Navigandi, Teresina, ano 14, n. 2328, 15 nov. 2009.

PAMPLONA, Karla Marques. **Federalismo fiscal brasileiro e o impacto das transferências intergovernamentais no desenvolvimento regional.** In: BASTOS, Elísio Augusto Velloso; TUPIASSU-MERLIN, Lise; CHICHOVSKY, Patrícia Blagitz. Constitucionalismo e direitos fundamentais. São Paulo: Método, 2014.

PAMPLONA, Karla Marques. **Estado federativo fiscal e o comportamento do**

sistema de transferências intergovernamentais no Brasil e na receita municipal por mesorregiões do Pará: Uma análise sob as perspectivas da equalização fiscal e do desenvolvimento. 2014. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Sustentável) – Núcleo de Altos Estudos Amazônicos. Universidade Federal do Pará, Belém, 2014.

PEREIRA, Renné. **Um terço dos municípios do País não gera receita nem para pagar salário do prefeito.** Estadão. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,um-terco-dos-municipios-do-pais-nao-gera-receita-nem-para-pagar-salario-do-prefeito,70002473456>> Acesso em: 12, fev. 2019.

PRADO, Sérgio. **Transferências fiscais e financiamento municipal no Brasil.** Trabalho apresentado no contexto do projeto **Descentralização fiscal e cooperação financeira intergovernamental.** EBAP/K. Adenauer, São Paulo, jul. 2001.

PRADO, Sérgio; QUADROS, Waldemir; CAVALCANTI, Carlos Eduardo. **Partilha de recursos na federação brasileira.** São Paulo: Fundap, 2003.

PUREZA, Maria Emilia Miranda. **Disciplinamento das Renúncias de Receitas Federais: Inconsistências no Controle dos Gastos.** Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/estudos/2007/Estudo052007.pdf>> Acesso em: 19, mai. 2019.

REIS, Maurício Luz. **A Cota-Parte do ICMS no Pacto Federativo do Estado do Pará:** uma análise em prol da equalização fiscal. 2016. 60 f. Trabalho de Conclusão de Curso – Centro Universitário do Estado do Pará – CESUPA, Belém, 2016.

RUBINSTEIN, Flávio. **Promoção da equalização fiscal no federalismo brasileiro: o papel dos fundos de participação.** Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.

SALES, Jó Bezerra. **Transferências Intergovernamentais: a desigualdade na repartição da cota-parte do ICMS no Pará - 1998 a 2008.** Tópicos especiais de finanças públicas – Tema IV. XIV Prêmio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Terceiro Lugar, 2010. Disponível em: .Acesso em: 10 jan. 2014.

SOUZA, Paula Helena. **O Impacto dos Incentivos Fiscais no Fundo Participação dos Municípios: uma análise sob a perspectiva do Federalismo Fiscal.** 2016. 72 f. Trabalho de Conclusão de Curso – Centro Universitário do Estado do Pará – CESUPA, Belém, 2016.

SANTIN, Rigo Janaína; BITENCOURT, Jean Carlos Menegaz. (2015). **Pacto federativo e autonomia legislativa municipal.** *Revista História: Debates E Tendências*, 15(1), 101-113. Disponível em: < <https://doi.org/10.5335/hdtv.15n.1.5279> > Acesso em: 02, mai. 2019.