

FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO: AS TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS COMO DELIMITAÇÕES À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

COOPERATIVE FISCAL FEDERALISM: THE OBLIGATORY INTERGOVERNMENTAL TRANSFERS AS DELIMITATIONS OF TRIBUTARY COMPETENCIES

CÍNTIA TAMARA ARAÚJO DA SILVA

Pós-graduanda em Direito Financeiro e Tributário pela Universidade Estadual do Rio de Janeiro. Graduada pela Universidade Federal de Pernambuco. Advogada. cinthiaraujoo@gmail.com.

Resumo: O federalismo fiscal brasileiro é subsidiado por um sistema cooperativo de distribuição de rendas, composto, principalmente, pela atribuição de competências tributárias e pelas transferências intergovernamentais de recursos. Nesse contexto, aplicando o método dedutivo no estudo da doutrina, das normas jurídicas, da jurisprudência e de dados relevantes à problemática, este artigo visa a demonstrar que a Constituição de 1988 consagrou as transferências intergovernamentais obrigatórias como direito dos membros da Federação e como delimitações à competência tributária. Objetiva, portanto, comprovar a inconstitucionalidade da concessão de benefícios fiscais que forem capazes de prejudicar outros entes federados, bem como a incompatibilidade entre a jurisprudência atual do Supremo Tribunal Federal a respeito e a busca constitucional pelo equilíbrio federativo.

Palavras-chaves: federalismo fiscal; sistema cooperativo; competências tributárias; transferências intergovernamentais obrigatórias; benefícios fiscais.

Abstract: The Brazilian fiscal federalism is subsidized by a cooperative system of income distribution mainly composed of tributary competencies partition and of intergovernmental transfers of resources. Within this context, by applying the deductive method to the study of doctrine, legal norms, jurisprudence and relevant data to these problematics, this paper intends to demonstrate that the Constitution of 1988 has consecrated obligatory intergovernmental transfers as federation members' rights and as delimitations to tributary competency. Therefore, it aims to prove the unconstitutionality of granting tax benefits that are capable of harming other federate States and, in addition, the incompatibility between the current Federal Supreme Court jurisprudence regarding this issue and the constitutional pursuit of federative balance.

Keywords: fiscal federalism; cooperative system; tributary competencies; obligatory intergovernmental transfers; tax benefits.

Sumário: 1. Introdução - 2. O federalismo fiscal cooperativo brasileiro: noções gerais - 3. As transferências obrigatórias intergovernamentais como delimitações à competência tributária dos entes transferidores - 4. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal face às reduções dos valores objeto das transferências intergovernamentais obrigatórias - 5. Considerações finais - 6. Referências.

1. INTRODUÇÃO

O federalismo fiscal brasileiro, cláusula pétrea na Constituição de 1988 (Art. 60, §4º, da Constituição), é subvencionado por dois importantes mecanismos de

financiamento estatal: a repartição de competências tributárias e as transferências intergovernamentais de receitas, cujo funcionamento depende da cooperação financeira entre os membros da Federação.

Por meio desse modelo de distribuição de receitas públicas, o constituinte pretendeu assegurar a autonomia financeira dos entes federativos, imprescindível à execução das respectivas atribuições constitucionais e, portanto, à satisfação das necessidades públicas. Buscou, ademais, propiciar a redução das desigualdades sociais e regionais e, assim, cumprir um dos objetivos constitucionais, consoante previsto no Art. 3º da Lei Maior.

No entanto, para que esses meios de financiamento estatal sejam eficazes, precisam ser compatibilizados entre si, razão pela qual a Constituição, ao impor a transferência de uma parcela da receita tributária arrecadada por um ente maior a um ente menor, reservou a este o direito subjetivo à percepção desses recursos, sem deduções. Por consequência, o transferidor não está autorizado a descontar dos repasses os montantes correspondentes a eventuais incentivos fiscais por ele concedidos, sem apresentar, previamente, formas de compensar as perdas financeiras sofridas pelos entes recebedores.

Entretanto, não tem sido essa a postura dos entes transferidores, que, a pretexto de exercerem a competência tributária a eles conferida, têm subtraído dos valores a serem partilhados o equivalente à renúncia de receitas por eles realizada. Esse fato é ainda mais evidente no âmbito do governo federal, cujos incentivos fiscais, por vezes executados em dissonância com as normas constitucionais e legais e em detrimento dos repasses intergovernamentais, têm acentuado a situação de calamidade financeira enfrentada por muitos dos entes periféricos.

Embora conflitos federativos dessa natureza hajam sido analisados, em algumas oportunidades, pelo Supremo Tribunal Federal, a Corte tem hesitado em coibir, efetivamente, a “autofagia federativa” provocada pelo uso recorrente do poder de desonerar por parte dos entes transferidores, em prejuízo do sistema de repartição de receitas.

Diante dessa crise no federalismo pátrio, busca-se demonstrar, com fundamento no arranjo fiscal federativo consagrado pela Constituição, a existência de direito subjetivo dos entes menores às transferências constitucionais obrigatórias, tanto diretas como indiretas, e a inconstitucionalidade da supressão desses valores em decorrência de incentivos fiscais concedidos pelos entes transferidores, sem a previsão de formas de compensação de tais deduções.

Vale ressaltar, porém, que, não obstante este artigo reporte-se à matéria referente às renúncias de receitas, não pretende aprofundar o tema, mas apenas tangenciar as questões essenciais ao deslinde da temática objeto de estudo.

Desta feita, o presente artigo está estruturado em quatro seções. Na primeira seção, será estudado o federalismo fiscal cooperativo brasileiro, com os respectivos elementos

intrínsecos e mecanismos de financiamento que viabilizam a autonomia financeira dos entes políticos. Na segunda seção, serão, de início, brevemente explanadas a competência tributária e as espécies de transferências intergovernamentais. Em seguida, com fundamento em dispositivos constitucionais e legais, será analisada a importância das transferências intergovernamentais obrigatórias para a subsistência do pacto federativo e observado o funcionamento delas como delimitações constitucionais ao poder de desonerar, quando exercido pelos entes transferidores. Na terceira seção, serão examinados, sob uma perspectiva crítica, três *leading cases* decididos pelo Supremo Tribunal Federal, nos quais foi apreciada a questão das deduções realizadas pelos Estados-membros e pela União nos recursos objetos de compartilhamento de receitas. Por fim, na quarta seção, serão expostas as conclusões deste artigo e a bibliografia consultada.

Para tanto, utiliza-se o método dedutivo para o estudo da doutrina dedicada aos referidos temas e das conclusões inferidas pelo Tribunal de Contas da União a partir do controle sobre as contas da Presidência da República alusivas aos exercícios financeiros de 2018, de 2019 e de anos anteriores. Serão consultadas, ainda, as decisões do Supremo Tribunal Federal atinentes aos conflitos federativos neste artigo analisados.

2. O FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO BRASILEIRO: NOÇÕES GERAIS

A Constituição brasileira de 1988 dispõe, em seu Art. 1º, que a República Federativa do Brasil é formada pela “união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal” e, no seu Art. 18, que todos os entes federativos – União, Estados, Municípios e Distrito Federal – gozam de autonomia. Além disso, o Art. 60, §4º, I, da Constituição, consagra a forma federativa de Estado como limite material às emendas constitucionais, as chamadas “cláusulas pétreas”, ao proibir propostas de alteração à Lei Maior tendentes a abolir o pacto federativo.¹ Esses dispositivos constitucionais denotam, pois, a adoção do federalismo como modelo de Estado brasileiro.

O federalismo consiste na forma de Estado caracterizada, em suma, pela união indissolúvel de diversos entes políticos, todos política, administrativa e financeiramente autônomos² e sujeitos a uma ordem jurídica central e soberana, que, por meio da respectiva Constituição, distribui as competências entre os entes e lhes delinea o modo de organização político-administrativa.³

Não obstante os Estados Federados possam apresentar estruturas diversas, com maior ou menor grau de concentração de poderes no ente central, a ausência desses elementos essenciais – indissolubilidade, autonomia política, administrativa e

¹ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Saraiva (Série IDP), 2015, p. 127.

² CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 05.

³ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Saraiva (Série IDP), 2015, p. 26.

financeira, previsão constitucional da repartição de competências e da organização político-administrativas das entidades subnacionais – desconfigura a Federação.⁴

Duas dessas características, porém, merecem destaque, devido à importância que possuem para a preservação de um “federalismo de equilíbrio”:⁵ (a) a autonomia, que se subdivide em autonomia política, autonomia administrativa e em autonomia financeira, à qual será dada maior ênfase neste artigo; e (b) a repartição de competências constitucionais.

A autonomia traduz-se na outorga, aos entes políticos, de capacidade de autogoverno, de autolegislação e de autoadministração, para cuja viabilização a autonomia financeira é *conditio sine qua non*.⁶ Subdivide-se em autonomia política, alusiva à concessão de parcela do poder político para os entes federados se autogovernarem, em autonomia administrativa, concernente ao poder de auto-organização de sua estrutura interna e, por fim, em autonomia financeira, crucial tanto para o pleno exercício das demais espécies de autonomia como para a salvaguarda da própria Federação.⁷

O segundo elemento indispensável para a existência da Federação é a repartição de competências constitucionais entre os seus membros, pois, através dela, o equilíbrio federativo pode ser mantido, e as necessidades públicas, atendidas mais eficientemente.⁸ Todavia, para o cumprimento efetivo e equânime de tais competências, é imprescindível a criação de meios para a obtenção dos recursos financeiros destinados ao custeio delas.⁹ Dessa forma, para se evitar a sujeição dos entes periféricos à vontade política do poder central, deve ser-lhes assegurada a titularidade sobre parcelas de recursos públicos, inclusive pela implementação de medidas de cooperação financeira, tais como as transferências intergovernamentais de receitas.¹⁰

Destarte, o caráter cooperativo do federalismo brasileiro é evidenciado, sobretudo, pela estrutura financeira pública disposta na Constituição. Isso, porque, ao atribuir competências tributárias para a arrecadação de recursos próprios dos entes, de um lado, e instituir sistemas de repartições de receitas entre eles, de outro, o constituinte buscou distribuir os recursos públicos entre as regiões do País e, dessa forma, reduzir as desigualdades sociais e regionais, nos termos do Art. 3º e do Art. 170 da Carta Magna.¹¹ Sendo assim, o arranjo federativo pátrio se funda no intento de se nivelarem os entes federativos, especialmente no aspecto fiscal.¹²

⁴ DALLARI, Dalmo de Abreu. Implicações do pacto federativo. In: RAMOS, Dircêo Torrecillas (Coord.). *O federalista atual: teoria do federalismo*. Belo Horizonte: Arraes, 2013, p. 590.

⁵ HORTA, Raul Machado. Organização constitucional do federalismo. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*. Belo Horizonte, n. 28-29, p. 9-32, fev., 2014. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/980>>. (Acesso em: 14 out. 2020).

⁶ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p.56.

⁷ CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 13-14.

⁸ *Op cit.* p.17.

⁹ DALLARI, Dalmo de Abreu. Implicações do Pacto Federativo. In: RAMOS, Dircêo Torrecillas (Coord.). *O federalista atual: teoria do federalismo*. Belo Horizonte: Arraes, 2013, p. 593.

¹⁰ DALLAVERDE, Alexsandra Katia. *As transferências voluntárias no modelo constitucional brasileiro*. Livro eletrônico. São Paulo: Blucher, 2016, p. 47.

¹¹ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Saraiva (Série IDP), 2015, p. 816.

¹² TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. V: O orçamento na Constituição*.

Com a finalidade de possibilitar a execução das atribuições por ela conferidas aos membros da Federação e de equalizar as desigualdades sociais e regionais entre eles, portanto, a Constituição brasileira discriminou as fontes de rendas que lhes são de direito. Desta feita, o financiamento da atividade estatal decorrerá, em primeiro lugar, da competência para instituir tributos; em segundo lugar, da exploração do patrimônio público pertencente aos entes políticos; e, em terceiro lugar, das transferências obrigatórias intergovernamentais de receitas, que têm representado significativa parcela do patrimônio dos entes recebedores titulares do direito de recebê-los e grande relevo na manutenção da saúde financeira da Federação.¹³

Entretanto, práticas de concentração de rendas e de desoneração de tributos implementadas pelos entes transferidores têm suprimido parte dos valores que deveriam ser repassados e, como efeito, lesionado o direito dos entes menores às verbas a eles constitucionalmente asseguradas. Essas situações são ainda mais recorrentes no âmbito da União, que, sob a alegação de estar exercendo a sua competência tributária, abusa de seus poderes ao reduzir os percentuais a serem repartidos com os entes menores.¹⁴ Como resultado, muitos entes descentralizados ficam financeiramente debilitados e impossibilitados de cumprir as suas atribuições constitucionais, situação que enfraquece o equilíbrio fiscal federativo.

Essa situação de crise no federalismo fiscal brasileiro foi, em algumas demandas, questionada no Supremo Tribunal Federal, que, contudo, admitiu desonerações nesses termos, quando concedida pelo governo federal. Conforme será demonstrado, a despeito de esses litígios apresentarem algumas particularidades, convergem a uma mesma conclusão, não depreendida, porém, pela Corte Suprema: viola a Constituição e a forma federativa de Estado a prática de se deduzir dos valores a serem transferidos o montante equivalente aos benefícios fiscais concedidos pelo ente maior, sem a previsão de medidas compensatórias das perdas financeiras sofridas pelos entes menores.

Em sendo assim, tendo em vista a adoção do modelo federativo solidário pelo constituinte pátrio, inspirador do arranjo fiscal por ele previsto, pode-se afirmar que o federalismo atua, deveras, como um princípio constitucional estrutural do orçamento público.¹⁵ Como tal, fez que a Lei Maior, a fim de conservar a estabilidade federativa, instituisse mecanismos de financiamento estatal fundados no auxílio mútuo entre os membros da Federação, como é o caso das transferências intergovernamentais obrigatórias. Por essa razão, são inconstitucionais as tentativas de se reduzir o alcance desses repasses.¹⁶

3. ed., revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p. 395.

¹³ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p.57.

¹⁴ DALLARI, Dalmo de Abreu. Implicações do Pacto Federativo. In: RAMOS, Dirceô Torrecillas (Coord.). *O federalista atual: teoria do federalismo*. Belo Horizonte: Arraes, 2013, p. 593.

¹⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. V: O orçamento na Constituição*. 3. ed., revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p. 225.

¹⁶ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018, p.57.

3. AS TRANSFERÊNCIAS OBRIGATÓRIAS INTERGOVERNAMENTAIS COMO DELIMITAÇÕES À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ENTES TRANSFERIDORES

Com o objetivo de assegurar a autonomia financeira dos entes descentralizados e de, assim, distribuir as receitas públicas entre os membros da Federação, a Constituição de 1988 conferiu-lhes, de um lado, competência tributária e, de outro, direito à partilha das receitas tributárias arrecadadas por outros entes.¹⁷ Para se conferir máxima efetividade às normas constitucionais destinadas à preservação do equilíbrio federativo, pois, faz-se necessária a compatibilização entre esses meios de financiamento estatal.

Isso posto, pode-se sintetizar, em primeiro lugar, a competência tributária como sendo o poder constitucionalmente conferido aos entes federados para a instituição, a majoração, a redução ou mesmo a extinção de prestações tributárias. Por meio do exercício dessa competência, os entes políticos podem obter rendas próprias, oriundas das respectivas arrecadações, para fazer frente às suas despesas.

No entanto, não se trata de um poder absoluto, porquanto somente poderá ser legitimamente exercido se forem observadas as delimitações a ele impostas pelo ordenamento jurídico e, ademais, a finalidade para a qual foi instituído, que é a de propiciar a independência financeira dos entes federativos.¹⁸ A Constituição previu, inclusive, diversos limites à competência tributária, com o objetivo de evitar que, em decorrência do exercício indiscriminado do poder de tributar, alguns entes – especialmente a União, detentora da competência tributária mais abrangente – reduzam a capacidade financeira de outros entes.

A título de exemplo, pode-se observar, primeiramente, a imunidade recíproca (Art. 150, VI, “a”, da norma suprema), considerada um princípio da Federação e, como tal, uma cláusula pétrea implícita.¹⁹ Há, ainda, as limitações constitucionais à concessão de benefícios fiscais de ICMS pelos Estados, que devem observar a lei complementar à qual o Art. 155, XII, “g”, da Constituição refere-se, a fim de se coibirem guerras fiscais. Por fim, pode-se exemplificar também como baliza à competência tributária, baseada no federalismo fiscal cooperativo, a norma do Art. 151, I, da Constituição, que proíbe a União de instituir tributo não uniforme no território nacional, ressalvados os incentivos fiscais voltados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as regiões do País. É notável, pois, que a busca pelo equilíbrio federativo fiscal exige, por vezes, a delimitação constitucional da competência tributária.

Nesse contexto, então, enquadram-se as transferências intergovernamentais obrigatórias. Esses repasses abalizam a margem de discricionariedade conferida aos entes transferidores no exercício do seu poder de tributar em prol da hígidez do pacto

¹⁷ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Saraiva (Série IDP), 2015, p. 1.394.

¹⁸ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário, vol. I: Constituição financeira, sistema tributário e Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 17.

¹⁹ PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 160.

federativo, na medida em que não toleram o centralismo federativo decorrente de supressões voluntariamente realizadas pelos entes transferidores, em prejuízo dos beneficiados.²⁰

Desse modo, as transferências intergovernamentais obrigatórias consistem na repartição de parcelas do produto da arrecadação de determinados tributos de um nível de governo maior para um nível de governo menor, numa sistemática de cooperação financeira vertical.²¹ Essas transferências são ditas obrigatórias pelo fato de emanarem de imposição constitucional, que, ao afastar a discricionariedade do transferidor quanto à efetivação dos repasses e à fixação dos percentuais correspondentes, garante o direito das unidades beneficiadas a tais recursos. Distinguem-se, destarte, das transferências voluntárias, pois estas, sim, sujeitam-se à vontade política da unidade federativa maior, tanto quanto à oportunidade como quanto à conveniência de sua efetuação, razão pela qual não podem ser consideradas direitos dos entes que as recebem.²²

Demais disso, as transferências automáticas podem ser realizadas direta ou indiretamente, a depender da intermediação ou não de um fundo de participação.

As participações diretas são aquelas que não dependem da intermediação de fundos e podem ocorrer em duas situações distintas. A primeira, quando os entes menores recolhem diretamente dos contribuintes um tributo de competência de outro ente e de tais valores se apropriam, por autorização constitucional – esse é o caso do imposto de renda retido na fonte, previsto no Art. 157, I, e Art. 158, I, ambos da Constituição. A segunda, por sua vez, quando a participação se dá sobre o produto da arrecadação tributária realizada pelo ente federativo competente para instituir o tributo. Nesse caso, ocorre realmente a transferência orçamentária de parcela do patrimônio da unidade política maior para o menor, como nos casos do Art. 157, II, e do Art. 158, II, da Constituição.²³

As participações indiretas, por outro lado, verificam-se quando um percentual da arrecadação de determinados tributos é destinado à formação de fundos, cujos valores deverão, em seguida, ser partilhados entre as unidades beneficiadas. Apesar de não serem os únicos fundos objetos das transferências indiretas, os principais, na composição do patrimônio das unidades beneficiadas, são os Fundos de Participação Estadual e Municipal, disciplinados pelo Art. 159 da Constituição.

Observa-se, por conseguinte, que, assim como as rendas provenientes da arrecadação tributária própria, os recursos adquiridos pelos entes menores através das transferências intergovernamentais, diretas e indiretas, são de suma importância

²⁰ RIBEIRO, Maria de Fátima. Concessão de incentivos fiscais pela União e os reflexos nos valores repassados ao Fundo de Participação dos Municípios. *Revista do Programa de Pós-graduação em Direito da UFC*. V. 36.2, p.325-344, jul./dez., 2016, p. 326.

²¹ VASCONCELLOS, Roberto França de. *Direito tributário: política fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva (Série GVlaw), 2016, p. 287.

²² CONTI, José Maurício. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 39-40.

²³ VASCONCELLOS, Roberto França de. *Direito tributário: política fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva (Série GVlaw), 2016, p. 122-123.

para o funcionamento da máquina pública e para a redução das disparidades entre os Estados e os Municípios brasileiros, razão pela qual a Lei Maior lhes conferiu a titularidade sobre essas verbas.²⁴ Em função disso, esses repasses não podem sofrer restrições capazes de desequilibrar o arcabouço fiscal federativo traçado pelo constituinte e, assim, malograr as suas finalidades, mesmo se lastreadas no exercício da competência tributária da unidade política maior.

Essa é, igualmente, a conclusão inferida a partir da interpretação desses institutos jurídicos não só sob o prisma do Direito Tributário, mas também do Direito Financeiro, que confere funcionalidade aos referidos mecanismos. Consoante destaca o autor Ricardo Lobo Torres, como o poder tributário está compreendido no poder financeiro do Estado, a completa cisão entre eles pode implicar a irresponsabilidade na gestão dos recursos públicos e, até mesmo, um colapso fiscal.²⁵ E, de fato, tem-se verificado essa situação, pois, como será analisado em seguida, desonerações tributárias têm sido concedidas sem a observância da responsabilidade na gestão fiscal, o que agrava a crise fiscal enfrentada por vários dos entes periféricos.

Dessa maneira, para que não sejam frustrados os objetivos desses ramos jurídicos, mormente o de financiamento das atividades estatais necessárias à satisfação das demandas públicas, eles não podem ser interpretados isoladamente.²⁶ Por essa razão, tais instrumentos jurídicos de preservação do federalismo fiscal cooperativo precisam ser compatibilizados entre si e adequados às normas constitucionais, em especial quando puderem causar a redução de receitas em desfavor dos entes beneficiados pelas repartições.

À vista disso, pode-se perceber que a própria Constituição visou à conservação do sistema de transferências intergovernamentais ao vedar, como regra, a retenção ou a restrição da entrega desses recursos aos entes beneficiados, no seu Art. 160. Destaque-se, a propósito, que até mesmo uma das exceções previstas no parágrafo único, a qual autoriza a União a condicionar a entrega desses recursos quando o ente menor estiver em débito para com ela, objetivou a proteção do federalismo fiscal. Isso, porque tal medida restritiva compele os entes menores a adimplirem os seus débitos para com o ente central e, desse modo, evita o prolongamento indefinido de débitos intergovernamentais e o desequilíbrio fiscal generalizado. Constata-se, portanto, que o objetivo da Constituição, tanto ao prever a regra como ao fazer a ressalva, possui respaldo no federalismo cooperativo.²⁷

Ademais, o constituinte se preocupou em fixar, de antemão, os percentuais dos recursos a serem repassados aos governos subnacionais e, dessa maneira, não deixou para o legislador infraconstitucional a possibilidade de arbitrá-los. Percebe-se, pois, que,

²⁴ LIMA, Edilberto Carlos Pontes. *Curso de finanças públicas: uma abordagem contemporânea*. São Paulo: Atlas, 2015, p. 165.

²⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional Financeiro e tributário, vol. I: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 04.

²⁶ ABRAHAM, Marcus. *Reflexões sobre finanças públicas e direito financeiro*. Salvador: Editora JusPodivum, 2019, p. 98.

²⁷ CANOTILHO, J. J. Gomes; SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lenio Luiz; MENDES, Gilmar Ferreira (Coord.). *Comentários à Constituição do Brasil*. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação (Série IDP), 2018, p. 1.855.

ao sujeitar a alteração desses números ao processo legislativo mais rigoroso, próprio das emendas constitucionais (Art. 60 da Constituição), a norma constitucional pretendeu impedir a manipulação dos repasses de receitas pela unidade política transferidora. Essa conclusão é ratificada pelo fato de, na oportunidade em que possibilitou à lei complementar a pormenorização das repartições de receita, a Constituição não haver delegado ao legislador infraconstitucional a definição dessas porcentagens, como se pode verificar no Art. 161 da Lei Maior.

Tendo em consideração esse panorama constitucional e, cotejando-o com as desonerações concedidas pelos entes transferidores nos últimos anos, observa-se que, argumentando estarem exercendo a respectiva competência tributária, esses entes têm-na excedido, ao reduzirem a eficácia das transferências constitucionais obrigatórias. Ao fazê-lo, sem prever nenhuma forma de compensação das deduções, violam o direito subjetivo dos entes menores à percepção desses recursos e, conseqüentemente, vilipendiam a estrutura fiscal federativa disposta pela Constituição.²⁸

Essa situação se agrava no que respeita aos repasses feitos pela União aos Estados e aos Municípios, haja vista tais práticas serem realizadas sobretudo em relação a tributos sujeitos a repasse, com destaque para os impostos sobre a renda (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) e para a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre as operações realizadas com combustíveis (CIDE-combustíveis). Desta feita, essas medidas do governo federal, principalmente, têm onerado sobremaneira os cofres públicos estaduais e municipais.

Além disso, como demonstram pareceres prévios do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre as contas do Presidente da República, as renúncias de receitas têm sido implementadas de forma reiteradamente irregular, porquanto muitas daquelas realizadas no exercício financeiro de 2019 não observaram o Art. 14 da Lei Complementar Nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).²⁹ No exercício financeiro de 2018,³⁰ por exemplo, nenhuma das normas federais concessivas de renúncias de receitas atendeu aos requisitos desse dispositivo, irregularidade constatada pela Corte de Contas também nos exercícios anteriores.

Cenário ainda mais crítico é constatado em relação ao agraciamento de benefícios tributários inadequados à busca pela redução das desigualdades regionais. Muitas das renúncias de receitas concedidas pelos entes transferidores não têm promovido a equalização socioeconômica entre as regiões do País, como pretendido pela norma constitucional. Pelo contrário, tais desonerações, realizadas sem o emprego de medidas de compensação e sem estudos do impacto por elas causado (Art. 14 da Lei

²⁸ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. I: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 500.

²⁹ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Parecer prévio e síntese do relatório sobre as contas do Presidente da República: exercício de 2019*. Relator: DANTAS, Bruno. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas-do-governo/index.htm>. (Acesso em 08 out. 2020).

³⁰ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Relatório e parecer prévio sobre as contas do Presidente da República: exercício de 2018*. Relatora: ARRAES, Ana. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas-do-governo-2018/index.html>. (Acesso em 08 out. 2020).

Complementar N° 101/2000), têm gerado o empobrecimento dos entes menores, cada vez mais inaptos para o cumprimento de suas competências. É o que evidencia esta manifestação do Tribunal de Contas da União referente ao exercício financeiro de 2018:

Portanto, a distribuição per capita dos benefícios tributários indica um baixo impacto das renúncias de receita na redução das disparidades regionais e sociais. Isso pode ser atribuído, essencialmente, ao mecanismo de geração das renúncias tributárias, em regra, associadas à produção e à renda, as quais são maiores nas regiões mais desenvolvidas do país, resultando numa menor participação das regiões menos desenvolvidas. Assim, essa sistemática não se alinha ao propósito de redução das desigualdades regionais e sociais estabelecido na Carta Magna como objetivo fundamental da República.³¹

Ademais, como constata a Corte de Contas, o ente central não só tem exercido o seu poder de desonerar em discordância com as normas constitucionais que buscam reduzir as desigualdades inter-regionais, como também com as que impõem a gestão responsável dos recursos públicos, metas preconizadas pelos Artigos 3º, 70, *caput* e Parágrafo único, e 170, todos da Constituição, dentre outros. Em vez disso, a União tem exercido a sua competência tributária de modo nocivo à estabilidade federativa e contrário às finalidades constitucionais, pois, sem averiguar as implicações de tais renúncias de receitas, subtrai valores das transferências intergovernamentais.³²

Essas práticas resultam no aprofundamento da calamidade fiscal já enfrentada por muitos Estados e Municípios brasileiros, que se veem obrigados a suportar um ônus financeiro com o qual não têm condições de arcar, face à ausência de previsão, pelo governo federal, de medidas compensatórias dos prejuízos sofridos. Comprovando essa realidade, estudos desenvolvidos pela Secretaria Especial de Fazenda do Ministério da Economia com base no exercício financeiro de 2018 demonstraram que 14 Estados e 46% dos Municípios brasileiros estão em estado de emergência fiscal, conjuntura que somente se agravou nos exercícios posteriores, em especial no exercício financeiro de 2020, em razão das medidas necessárias ao combate da pandemia.³³

Ressalte-se, todavia, que não se defende a impossibilidade de o ente central conceder benefícios fiscais referentes aos tributos de sua competência, até porque, consoante exposto, o poder de desonerar é corolário do poder de tributar. O que, contudo, não se entende admissível é o uso indiscriminado dessa faculdade, tal como tem sido feito, mormente pela União, em detrimento dos demais membros da Federação e, afinal, em evidente rompimento com o pacto federativo.³⁴ A inconstitucionalidade reside, pois, não no exercício, em si, da competência tributária, mas sim no desrespeito às

³¹ *Op cit.*

³² RIBEIRO, Maria de Fátima. Concessão de incentivos fiscais pela União e os reflexos nos valores repassados ao Fundo de Participação dos Municípios. *Revista do Programa de Pós-graduação em Direito da UFC*. V. 36.2, p.325-344, jul./dez., 2016, p. 326-327.

³³ Para maiores informações em relação à perda da capacidade de pagamento dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no exercício financeiro de 2020: <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/capacidade-de-pagamento-capag>.

³⁴ TAMANINI, Tarcísio Milhomem. Mecanismos legais de controle sobre incentivos fiscais. *Revista de Direito Tributário Atual*. N. 45, p. 455-472, 2º semestre. São Paulo: IBDT, 2020, p. 462.

delimitações, ainda que implícitas, estabelecidas pelo constituinte, ao consagrar o sistema de transferências intergovernamentais como instrumento do federalismo fiscal cooperativo pátrio.³⁵

Diante dessa sistemática constitucional, pois, deduz-se não ser admissível que o ente transferidor reduza os valores dos repasses por meio de desonerações agraciadas sem a observância das normas constitucionais e legais e, ainda, constranja os Estados e os Municípios a suportarem perdas financeiras que não têm capacidade de sustentar. Embora, de fato, possua competência tributária para não tributar, o ente maior deve assumir pessoalmente o decréscimo na arrecadação, e não compartilhar o prejuízo com os demais entes; ou, ao menos, ele deve prever formas de compensação financeira aos governos subnacionais, antes mesmo de instituir o benefício. Isso, porque além de o receptor fazer jus aos repasses constitucionais, não possui ingerência na política fiscal do membro da Federação transferidor dos recursos, não devendo, portanto, ser penalizado por renúncias fiscais alheias.

Por conseguinte, o alargamento da competência tributária terá como liame o momento a partir do qual ela deixa de ser útil ao federalismo e passa a favorecer apenas os interesses da unidade política competente, em sentido contrário ao “Princípio da Conduta Amistosa Federativa” e, patentemente, à Constituição.³⁶ Dessa forma, devem ser coibidos os abusos na concessão de renúncias de receitas praticados pelos entes transferidores, pois tais práticas geram “competições predatórias” entre os membros da Federação e subtraem dos governos subnacionais a capacidade financeira para cumprirem, de modo eficaz, as respectivas competências constitucionais.³⁷ Sendo assim, por ultrapassarem os limites impostos pelo federalismo consagrado pela Constituição, são inconstitucionais tais excessos às competências aos entes outorgadas.³⁸

Diante dessa realidade, alguns entes prejudicados pela redução dos repasses causados pelas políticas centralizadoras dos transferidores provocaram o Supremo Tribunal Federal a se manifestar a respeito. Entretanto, a Corte Suprema, conquanto tenha reconhecido a nocividade dessas medidas ao federalismo fiscal cooperativo, decidiu, por um lado, em favor do Município, no caso de desoneração realizada pelo Estado-membro (Recurso Extraordinário Nº 572.762/SC, de 2008), mas contra o ente menor, quando contestada a renúncia fiscal implementada pela União (Recurso Extraordinário Nº 705.423/SE, de 2016, julgado em sede de repercussão geral).

Por fim, reiterou esse último posicionamento no julgamento definitivo da Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 5.628, em 2020, apesar de haver declarado a inconstitucionalidade de descontos efetuados pela União a título de Desvinculação

³⁵ RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do federalismo dualista ao federalismo de cooperação – a evolução dos modelos de estado e a repartição do poder de tributar. *Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Direito de Valença*. V. 16, n. 1, p. 335-362, jan./jun., 2018, p. 349.

³⁶ *Op cit.* P. 349.

³⁷ VASCONCELLOS, Roberto França de. *Direito tributário: política fiscal*. 2 ed. São Paulo: Saraiva (Série GVlaw), 2016, p. 244.

³⁸ KELSEN, Hans. A garantia jurisdicional da Constituição (A justiça constitucional). Trad. Jean François Cleaver. *Revista de Direito Público*. N. 1, p. 90-130, jul./ago./set., 2003. DOI: 10.11117/22361766.01.01.05. Disponível em: <https://www.portalderepublicos.idp.edu.br/direitopublico/article/viewFile/1401/869>. P. 129. (Acesso em 14 out., 2020)

de Receitas – DRU antes do repasse dos recursos devidos aos Estados e ao Distrito Federal.

Assim sendo, malgrado haja particularidades fáticas em cada um desses julgados, a análise deles conduz a uma só problemática: a inconstitucionalidade do exercício ilimitado da competência tributária em detrimento das transferências intergovernamentais e a consequente violação ao federalismo (Art. 3º, Art. 170, Art. 159, Art. 160 e Art. 60, §4º, da Constituição).

4. A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL FACE ÀS REDUÇÕES DOS VALORES OBJETO DAS TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS OBRIGATÓRIAS

Dentre os conflitos federativos nos quais o Supremo Tribunal Federal examinou a questão das reduções nos repasses das receitas objetos de transferências intergovernamentais, três podem ser destacados, dada a importância que possuem para o deslinde desta controvérsia.

O primeiro deles é o Recurso Extraordinário Nº 572.762/SC, julgado em 2008. Em síntese, nesse processo, o Estado de Santa Catarina havia concedido um benefício fiscal ao contribuinte de ICMS consistente na devolução de 75% do valor arrecadado, mas estava repassando os recursos aos seus Municípios somente depois devolver o referido percentual aos particulares. Na prática, a renúncia de receita efetuada pelo Estado implicou a redução da base de cálculo das transferências intergovernamentais, pois, em vez de serem calculados sobre 100% da arrecadação, foi calculada apenas sobre 25% dela. Posto isso, irrisignado com a decisão do Tribunal de Justiça local que julgou favoravelmente ao Município de Timbó (Estado de Santa Catarina), o Estado interpôs o mencionado recurso extraordinário, o qual, entretanto, teve o seu provimento negado pela unanimidade dos Ministros do Supremo.

Nesse julgamento, a Corte Suprema destacou, inicialmente, ser imprescindível a garantia da autonomia financeira dos entes políticos para que a autonomia política possa, de fato, existir. Vale a citação deste trecho do voto do Relator, o Sr. Ministro Ricardo Lewandowski:

Destarte, para que a autonomia política concedida pelo constituinte aos entes federados seja real, efetiva, e não apenas virtual, cumpre que se preserve com rigor a sua autonomia financeira, não se permitindo no tocante à repartição de receitas tributárias, qualquer condicionamento arbitrário por parte do ente responsável pelos repasses a que eles fazem jus.³⁹

Como se pode observar, o Ministro Relator admitiu que, deveras, o exercício da competência tributária pelo transferidor não pode ser arbitrário, isto é, não pode,

³⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário Nº 572.762-9/SC*. Relator: LEWANDOWSKI, Ricardo. Tribunal Pleno. DJe Nº 167. Divulgação 04-09-2008. Publicação 05-09-2008. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=546141>. P. 744. (Acesso em 03 out. 2020).

sem amparo constitucional, resultar na retenção de recursos pertencentes aos entes recebedores. Além disso, reconheceu que os entes beneficiados pelos repasses têm pleno direito a essas parcelas, das quais são efetivamente titulares, razão pela qual a restrição estadual dos recursos pertencentes aos Municípios violou o sistema de repartição de receitas delineado pela Lei Maior.

Seguindo esse entendimento, por conseguinte, foi elaborada a proposta de Súmula Vinculante Nº 41, que teria a seguinte redação: “É inconstitucional lei estadual que, a título de incentivo fiscal, retém parcela do ICMS pertencentes aos municípios”. Entretanto, a publicação da súmula à qual seria conferido o Nº 30 foi suspensa na época, para que a questão pudesse ser reanalisada; até então, não foi publicada.

Posteriormente, em 2016, no julgamento do Recurso Extraordinário Nº 705.423/SE, o Supremo, desta vez por maioria dos votos, não seguiu o entendimento firmado no recurso anterior, embora a questão jurídica debatida compreendesse a mesma temática. No conflito em questão, eram partes a União e o Município de Itabi (Estado de Sergipe), que, por meio desse recurso, buscava o reconhecimento de que a base de cálculo dos percentuais de repasse ao Fundo de Participação Municipal deveria ser o produto da arrecadação tributária do transferidor sem a dedução dos valores de isenções, benefícios e incentivos fiscais eventualmente concedidos por ele. Nesse caso, o Supremo acolheu a tese da União e negou provimento ao pleito municipal.

Embora os Ministros cujos votos foram vencedores tenham reconhecido, em diversas passagens, a relevância e a seriedade do tema, não enfrentaram, realmente, o problema da violação ao federalismo fiscal cooperativo. Pelo contrário, ativeram-se à análise da questão por um viés isoladamente tributário, insuficiente para examinar, com maior justeza e rigor, as nuances da demanda.

O argumento mais acatado entre os Ministros baseou-se na interpretação literal do Art. 159, I, “b” e “d”, da Constituição. Segundo o Ministro Relator, o Sr. Edson Fachin, ao utilizar a expressão “produto da arrecadação”, o constituinte teria disposto que a parcela a ser repassada aos entes menores deveria ser calculada apenas sobre a parcela efetivamente arrecadada. Logo, não incluiria os valores objeto de incentivos fiscais, porquanto eles não teriam sido, de fato, arrecadados.

Observa-se, contudo, que a interpretação gramatical não é um fim em si mesmo, mas apenas o ponto de partida para a compreensão do sentido e alcance de uma norma, não podendo, portanto, aprisionar o intérprete.⁴⁰ É utópico considerar-se possível o esgotamento do texto com base, tão-somente, em uma apreciação da literalidade da norma. Faz-se necessária, portanto, a concatenação da interpretação gramatical com outras técnicas interpretativas, para que se possa decidir de forma compatível com o ordenamento jurídico compreendido na sua totalidade.⁴¹

⁴⁰ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 11. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 143.

⁴¹ FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *A ciência do direito*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014, p. 94-95.

Dessarte, adotando-se a interpretação gramatical como ponto de partida e associando-a à interpretação lógico-sistemática das normas constitucionais, verifica-se que o “produto da arrecadação” foi utilizado pelo constituinte em situações nas quais ele pretendeu conferir segurança jurídica e previsibilidade na aplicação dos recursos públicos. Nesse sentido, observa-se que, a par dos dispositivos referentes às transferências intergovernamentais, outras normas constitucionais que tutelam valores substanciais à Constituição também fizeram uso do “produto da arrecadação” como base de cálculo para a aplicação de recursos públicos, como é o caso do Art. 198, §2º, II e III, da Carta Magna, destinado à proteção da saúde pública. Inclusive, ao fixar, desde logo, os percentuais a serem observados pelo Poder Público no emprego desses recursos, o constituinte reforçou a salvaguarda desse direito fundamental.

Por conseguinte, considerando-se a sistemática constitucional, infere-se que o emprego do termo “produto da arrecadação” não conferiu ao ente competente a possibilidade de, por meio de desonerações fiscais, reduzir o alcance da finalidade da norma. Isso significa que o “produto da arrecadação” deve ser interpretado de forma a compreender também o montante correspondente aos incentivos fiscais concedidos pelo ente tributante. Do contrário, se, numa hipótese extrema, esse ente federado renunciasse ao recolhimento da totalidade do tributo, diversas normas constitucionais protetoras de caros valores à Constituição teriam a sua efetividade completamente esvaziada, o que não pode ser admitido.

Sendo assim, é incompatível com a Lei Maior permitir-se que, do exercício da competência tributária, resulte a supressão de recursos cuja aplicabilidade está diretamente voltada à concretização de direitos, objetivos e fundamentos constitucionais, no que se inclui o pacto federativo e, por consequência, a proteção das transferências intergovernamentais. Por esse motivo, a mera interpretação literal da expressão utilizada no texto constitucional é claramente insuficiente.

Demais disso, ao dissociar a arrecadação tributária do seu propósito de financiar as atividades estatais, esse argumento despreza a interdisciplinaridade existente entre o Direito Tributário e o Direito Financeiro e ignora o fato de o poder de tributar estar compreendido no poder financeiro, como analisado alhures.⁴²

O Sr. Ministro Relator Edson Fachin afirmou, ainda, que não se poderia interpretar a expressão “produto da arrecadação” sem a dedução das renúncias fiscais, porque “a desoneração tributária regularmente concedida impossibilita a própria previsão da receita pública”.⁴³ Todavia, tampouco subsiste esse argumento, uma vez que, dentre os requisitos legais exigidos pelo Art. 14 da Lei Complementar Nº 101/2000 para a concessão de benefícios fiscais, inclui-se a estimativa do impacto orçamentário-financeiro, tanto para o ano em que for realizada a renúncia de receitas, como para os dois anos seguintes. Não há como, pois, analisar-se o grau desse impacto sem se

⁴² TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional Financeiro e tributário, vol. I: Constituição financeira, sistema tributário e Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 04.

⁴³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário Nº 705.423/SE*. Relator: FACHIN, Edson. Tribunal Pleno. DJe nº 020. Divulgação 02-02-2018. Publicação 05-02-2018. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. P. 28. (Acesso em 03 out. 2020).

tomar por base uma previsão da receita que seria provavelmente arrecadada, caso não fosse agraciado o benefício. Senão, tais desonerações seriam concedidas sem a indispensável responsabilidade na gestão fiscal, o que violaria a Constituição e a legislação infraconstitucional (Art. 163, V, e Art. 163-A, ambos da Lei Maior, e Art. 1º, *caput* e §1º, da Lei Complementar Nº 101/2000).

Os votos vencedores também entenderam que não se poderia acolher o pleito municipal porque a competência tributária da União engloba o poder de desonerar, independentemente dos demais entes federativos, sobretudo em se tratando de tributos extrafiscais. No entanto, como elucidado em seção anterior, se, de um lado, não é defensável a extirpação do poder de não tributar, por ser ele corolário da competência tributária, tampouco é admissível a sua utilização temerária, lesiva aos entes menores, cujos orçamentos não suportam as perdas imputadas pelas desonerações conferidas pelo ente maior. Dessa maneira, conquanto, de fato, os entes transferidores possam realizar renúncias de receitas, não podem fazê-lo em detrimento dos entes recebedores nem em dissonância com o pacto federativo.

Por fim, embora realmente devesse ser este o efeito dos benefícios fiscais, verifica-se que, na prática, não tem ocorrido o desenvolvimento econômico mencionado pelo Sr. Ministro Teori Zavascki em seu voto. Conforme demonstrado pelos referenciados estudos realizados pelo Tribunal de Contas da União, os incentivos fiscais concedidos pelos entes maiores, em especial pela União, não têm resultado na redução das disparidades regionais, mas sim contribuído para o agravamento da crise fiscal que persiste nos entes periféricos do País.

Dessarte, não se coaduna com os fundamentos constitucionais a concessão, pelos entes transferidores, de benefícios fiscais evidentemente capazes de debilitar, ainda mais, a capacidade financeira dos demais entes federativos. A manifesta crise financeira enfrentada por muitos Estados e Municípios ratifica a necessidade de, com base nos mecanismos constitucionais de neutralização das desigualdades entre os membros da Federação e nos objetivos previstos no Art. 3º e no Art. 170, ambos da Constituição, preservar-se o direito dos entes menores às receitas objetos de repasse. Do contrário, estar-se-iam admitindo violações explícitas aos objetivos e aos fundamentos constitucionais.

Nesse mesmo contexto, o Supremo foi posteriormente provocado a analisar, em sede de controle concentrado, a constitucionalidade de lei federal que impunha deduções nos valores da arrecadação tributária da CIDE-combustíveis a serem repassados aos Estados e ao Distrito Federal. Por meio do ajuizamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 5.268, em 2015, o Governador do Estado do Acre, tomando como parâmetro o Art. 159, III, da Constituição, que impõe o repasse, pela União, de 29% da receita arrecadada a título de CIDE-combustíveis aos Estados e ao Distrito Federal, impugnou a constitucionalidade do Art. 1º-A da Lei Nº 10.336/2001, que determinava a dedução dos valores objetos da Desvinculação de Receitas da União (DRU) – disciplinada pelo Art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) – antes da transferência dos recursos e do Art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que possibilita essa desvinculação.

Nesse julgamento, o Plenário do Supremo julgou inconstitucional somente a norma federal, assentindo que, ao impor a dedução dos valores desvinculados antes de repassar o montante devido aos Estados e ao Distrito Federal, a norma vai de encontro à solidariedade federativa consagrada pela Constituição brasileira. Observa-se, inclusive, que a Corte Suprema reconheceu a impossibilidade de limitação dos montantes das transferências intergovernamentais, com fundamento na cláusula pétrea da forma federativa de Estado, consoante o Art. 60, §4º, da Lei Maior, e na previsão do supracitado Art. 160 da Constituição.

Apesar disso, o Supremo corroborou o entendimento firmado no recurso extraordinário Nº 705.423/SE e reafirmou não haver restrição à concessão de benefícios fiscais pelo ente tributante, mesmo se em prejuízo do comando constitucional que impõe a repartição de receitas. Desta feita, conquanto tenha reconhecido o efeito lesivo do desconto dos valores a serem repassados aos Estados e ao Distrito Federal, em decorrência do mecanismo da DRU, não corrigiu os equívocos presentes no julgamento do recurso extraordinário Nº 705.423/SE.

Percebe-se, pois, que, apesar de o Supremo compreender a importância das transferências intergovernamentais para a preservação do federalismo brasileiro, hesita em coibir o exercício temerário da competência tributária pelos entes transferidores, mesmo quando deletério à capacidade financeira dos entes menores. Entende-se, porém, que essa postura da Corte Suprema não se conforma ao propósito do constituinte de salvaguardar a autonomia financeira dos entes políticos, evidenciado não só pela atribuição de competências tributárias, como também pela garantia do direito às receitas oriundas das transferências intergovernamentais.

Em vista disso, insta o exame mais cauteloso, pela Corte Suprema - “guardião da Constituição” – dessa crise presente no federalismo fiscal pátrio e o reconhecimento da inconstitucionalidade da “autofagia federativa” incitada pelo exercício da competência tributária pelos entes maiores à custa dos entes menores, de modo antagônico à lealdade federativa.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, conclui-se que o arranjo fiscal positivado pela Constituição de 1988 e o objetivo de preservação do equilíbrio federativo, mormente no seu aspecto financeiro, não são compatíveis com o uso excessivo do poder de desonerar por parte dos entes transferidores, quando em detrimento das repartições constitucionais obrigatórias de receitas.

Em sendo assim, ao assumirem a função de salvaguarda da autonomia financeira dos entes menores e, por consequência, da subsistência do federalismo fiscal brasileiro, as transferências intergovernamentais funcionam como delimitações à competência tributária dos entes transferidores. Isso significa que, embora esteja compreendido na competência tributária o poder de não tributar, ele não pode ser empreendido em

prejuízo dos entes periféricos, titulares do direito à percepção desses recursos, sem a previsão de medidas de compensação financeira de tais perdas.

À vista disso, entende-se que a orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal no sentido da possibilidade de a União deduzir dos repasses aos Estados e Municípios as receitas tributárias que deixou de arrecadar por uma opção política desonerativa não se coaduna com o pacto federativo nem com os objetivos consagrados pela Constituição de 1988. Deveras, o agraciamento de benefícios fiscais nessas condições subjugava os entes menores ao arbítrio dos entes maiores e reduz-lhes a autonomia financeira, o que, por ameaçar a higidez do federalismo pátrio, não poderia, *data venia*, ter sido admitido pela Corte Suprema.

Dessa maneira, conquanto o ente competente para tributar possa, respeitadas as determinações constitucionais e legais, conceder incentivos fiscais, não pode, para tanto, comprometer o percentual das transferências intergovernamentais obrigatórias, pois tal prática prejudicial aos entes menores é contrária ao federalismo fiscal cooperativo e, portanto, à Constituição brasileira.

6. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

_____. *Reflexões sobre finanças públicas e direito financeiro*. Salvador: Editora Jus Podivum, 2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. (Acesso em 28 set. 2020).

_____. Lei Complementar N° 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. (Acesso em: 10 out. 2020).

_____. Lei N° 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Institui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10336.htm. (Acesso em 05 out. 2020).

_____. Ministério da Economia. *Capacidade de Pagamento (CAPAG) – Estados e Municípios*. Brasília, DF, 2020. Disponível em: <https://www.tesourotransparente>.

gov.br/temas/estados-e-municipios/capacidade-de-pagamento-capag. (Acesso em 16 dez. 2020).

_____. Ministério da Economia. *Plano Mais Brasil: estados e municípios em emergência fiscal podem economizar R\$ 31,5 bilhões com instrumentos das PEC 186 e 188*. Brasília, DF, 12 mar. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/marco/estados-e-municipios-em-emergencia-fiscal-podem-economizar-r-31-5-bilhoes-com-instrumentos-das-pec-186-e-188>. (Acesso em 13 out. 2020).

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário N° 572.762-9/SC*. Relator: LEWANDOWSKI, Ricardo. Tribunal Pleno. DJe N° 167. Divulgação 04-09-2008. Publicação 05-09-2008. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=546141>. (Acesso em 03 out. 2020).

_____. Supremo Tribunal Federal. *Supremo edita três novas súmulas vinculantes sobre matéria tributária*. 03 fev. 2010. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=119601&ori=1>. (Acesso em 15 out. 2020).

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário N° 705.423/SE*. Relator: FACHIN, Edson. Tribunal Pleno. DJe N° 020. Divulgação 02-02-2018. Publicação 05-02-2018. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14291555>. (Acesso em 03 out. 2020).

_____. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade N° 5.628/DF*. Relator: MORAES, Alexandre de. Tribunal Pleno. DJe N° 223. Sessão Virtual. Divulgação 08-09-2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5097864>. (Acesso em 05 out. 2020).

_____. Tribunal de Contas da União. *Relatório e parecer prévio sobre as contas do Presidente da República: exercício de 2018*. Relatora: ARRAES, Ana. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas-do-governo-2018/index.html>. (Acesso em 08 out. 2020).

_____. Tribunal de Contas da União. *Parecer prévio e síntese do relatório sobre as contas do Presidente da República: exercício de 2019*. Relator: DANTAS, Bruno. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas-do-governo/index.htm>. (Acesso em 08 out. 2020).

CANOTILHO, J. J. Gomes; SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lenio Luiz; MENDES, Gilmar Ferreira (Coord.). *Comentários à Constituição do Brasil*. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação (Série IDP), 2018.

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

DALLARI, Dalmo de Abreu. Implicações do Pacto Federativo. In: RAMOS, Dircêo Torrecillas (Coord.). *O federalista atual: teoria do federalismo*. Belo Horizonte: Arraes, 2013, p. 589-594.

DALLAVERDE, Alessandra Katia. *As transferências voluntárias no modelo constitucional brasileiro*. Livro eletrônico. São Paulo: Blucher, 2016.

FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *A ciência do direito*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HORTA, Raul Machado. Organização constitucional do federalismo. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*. Belo Horizonte, n. 28-29, p. 9-32, fev., 2014. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/980>>. (Acesso em: 14 out. 2020).

KELSEN, Hans. A garantia jurisdicional da Constituição (A justiça constitucional). Trad. Jean François Cleaver. *Revista de Direito Público*. n. 1, p. 90-130, jul./ago./set., 2003. DOI: 10.11117/22361766.01.01.05. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/viewFile/1401/869>. (Acesso em 14 out., 2020).

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. *Curso de finanças públicas: uma abordagem contemporânea*. São Paulo: Atlas, 2015.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 10. ed. São Paulo: Saraiva (Série IDP), 2015.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

RIBEIRO, Maria de Fátima. Concessão de incentivos fiscais pela União e os reflexos nos valores repassados ao Fundo de Participação dos Municípios. *Revista do Programa de Pós-graduação em Direito da UFC*. V. 36.2, p.325-344, jul./dez., 2016.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Do federalismo dualista ao federalismo de cooperação – a evolução dos modelos de estado e a repartição do poder de tributar. *Revista Interdisciplinar de Direito da Faculdade de Direito de Valença*. V. 16, n. 1, p. 335-362, jan./jun., 2018.

TAMANINI, Tarcísio Milhomem. Mecanismos legais de controle sobre incentivos fiscais. *Revista de Direito Tributário Atual*. n. 45, p. 455-472, 2º semestre. São Paulo: IBDT, 2020.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 11. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

_____. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. V: O orçamento na Constituição*. 3. ed., revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

_____. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, vol. I: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

VASCONCELLOS, Roberto França de. *Direito tributário: política fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva (Série GVlaw), 2016.
