

**INSTITUTO BRASILEIRO DE ENSINO, DESENVOLVIMENTO E PESQUISA – IDP
ESCOLA DE DIREITO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – EDAP
GRADUAÇÃO EM DIREITO**

LARISSA DÉsirÉE NASCIMENTO DA SILVA

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DOS DESCONTOS REALIZADOS PELA UNIÃO A
TÍTULO DE INCENTIVOS FISCAIS NO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS
MUNICÍPIOS.**

**BRASÍLIA
NOVEMBRO 2021**

LARISSA DÉsirÉE NASCIMENTO DA SILVA

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DOS DESCONTOS REALIZADOS PELA UNIÃO A
TÍTULO DE INCENTIVOS FISCAIS NO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS
MUNICÍPIOS.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
como requisito para conclusão da graduação
em Direito do Instituto Brasileiro de Ensino,
Desenvolvimento e Pesquisa – IDP.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberto Gurgel de
Faria

BRASÍLIA
NOVEMBRO 2021

LARISSA DÉsirÉE NASCIMENTO DA SILVA

**A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DOS DESCONTOS REALIZADOS PELA UNIÃO A
TÍTULO DE INCENTIVOS FISCAIS NO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS
MUNICÍPIOS.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
como requisito para conclusão da graduação
em Direito do Instituto Brasileiro de Ensino,
Desenvolvimento e Pesquisa – IDP.

Orientador: Prof. Dr.. Luiz Alberto Gurgel de
Faria

Prof. Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria
Professor Orientador
Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa - IDP

Membro da Banca Examinadora

Membro da Banca Examinadora

A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DOS DESCONTOS REALIZADOS PELA UNIÃO A TÍTULO DE INCENTIVOS FISCAIS NO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS.

Larissa Désirée Nascimento Da Silva

SUMÁRIO: Introdução; I. Noções Gerais Sobre O Fundo De Participação Dos Municípios E Sua Base De Cálculo; II. Breves Notas Sobre O Federalismo Fiscal; III. A Problemática Da Incidência Dos Incentivos Fiscais Na Base De Cálculo Do Fundo De Participação; Considerações Finais.

RESUMO

Este artigo se dedica a analisar a doutrina e a jurisprudência, em especial decisões do Supremo Tribunal Federal, para avaliar a possibilidade ou não de a União, por meio da concessão de incentivos fiscais, diminuir o montante arrecadado de Imposto de Renda e de Imposto sobre Produtos Industrializados e, conseqüentemente, reduzir o valor a ser repassado aos Municípios a título de Fundo de Participação. De início, apresentam-se os conceitos de incentivos fiscais, dos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios e de suas bases de cálculo. Na seqüência, analisam-se julgados da Suprema Corte que debateram a possibilidade da concessão de incentivos fiscais e os seus eventuais reflexos, propondo-se um avanço legislativo e jurisprudencial, de modo que tais benefícios não acarretem a diminuição do montante do Fundo de Participação dos Municípios.

ABSTRACT

This article is dedicated to analyzing the doctrine and jurisprudence, in special decisions of the Supreme Court, to assess whether or not the Union, through the granting of tax incentives, to reduce the amount collected from Income Tax and Tax on Industrialized Products and, consequently, reduce the amount to be transferred to the Municipalities as Participation Funds. Initially, the concepts of tax incentives, State and Municipal Participation Funds and their calculation bases are presented. Afterwards, analyzing the judgments of the Supreme Court, which debated the possibility of granting tax incentives and their own consequences. proposing a legislative and jurisprudential advance, so that such benefits do not lead to a decrease in the amount of the Municipal Participation Fund.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho visa analisar e estudar a constitucionalidade dos descontos realizados pela União Federal no Fundo de Participação dos Municípios (FPM) a título de incentivos fiscais.

Ocorre que o FPM, de acordo com o artigo 159 da Constituição Federal, é um fundo constitucional formado por um percentual dos valores arrecadados pela União de Imposto de Renda (IR) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sendo que a sua base de cálculo é construída sem levar em consideração a retirada de quaisquer outras parcelas.

Contudo, a União, mediante edição de diversas leis ordinárias, acaba por diminuir o valor final a ser considerado para efeito da repartição da receita tributária, aviltando, conseqüentemente, o valor a ser repassado ao Fundo.

Verificada a diminuição dos valores a serem repassados ao Fundo, resta a seguinte questão: é possível a dedução de benefícios fiscais dos valores pertencentes ao Fundo de Participação dos Municípios?

O presente tema foi escolhido levando em consideração o julgamento da Ação Cível Originária nº 758 pelo Supremo Tribunal Federal¹. Na oportunidade, o estado de Sergipe pugnavia pelo recálculo dos valores e pela liquidação integral de parcelas, vencidas e vincendas, a contar de abril de 1999 até o efetivo pagamento, concernentes aos repasses do Fundo de Participação dos Estados – FPE.

Na ocasião, os Ministros, por maioria dos votos, julgaram procedente o pedido formulado pelo estado de Sergipe, condenando a União ao pagamento das diferenças devidas relacionadas aos descontos realizados de incentivos fiscais.

Logo, a relevância política e social do tema está relacionada ao fato de que o FPM diz respeito a uma grande parte da verba que mantém os municípios brasileiros, sendo que a discussão sobre a possibilidade ou não de tais descontos influencia diretamente na situação financeira dos entes municipais, que, levando em consideração a decisão do STF, estão sendo prejudicados pelas deduções de incentivos fiscais.

Ainda, nota-se também relevância acadêmica, já que o tema ainda não possui aprofundados estudos e, do ponto de vista do direito financeiro, é extremamente necessário o estudo da

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Cível Originária n. 758/SE. Autor: Estado de Sergipe. Réu: União. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2259431>. Acesso em: 17/10/2021.

possibilidade de realização de tais deduções, e também da atual formação da base de cálculo de repasse do fundo.

A pesquisa se demonstra positivamente viável, pois existem estudos acadêmicos e governamentais a respeito, bem como decisões judiciais que enriquecem o assunto e a possibilidade de aprofundamento nas questões a serem analisadas.

O ajuizamento de ações que discutem as deduções de incentivos fiscais na base de cálculo do FPM está sendo cada vez mais comum, sendo que os Tribunais Federais realizam a apreciação do tema levando em consideração o que fora decidido pelo colendo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ACO nº 758/SE.

Assim sendo, mesmo sendo uma discussão recente, já é possível notar forte atuação dos entes municipais em debater se é possível ou não a realização dos descontos pela União, que afetam diretamente os valores repassados ao FPM.

Dessa forma, o presente trabalho visa analisar: i) o Fundo De Participação Dos Municípios e a sua base de cálculo; ii) as noções gerais sobre federalismo fiscal; e iii) a problemática da incidência dos incentivos fiscais na base de cálculo do fundo de participação.

I. NOÇÕES GERAIS SOBRE O FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS E SUA BASE DE CÁLCULO

O Fundo de Participação dos Municípios (FPM) foi criado pela Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, que exigia Lei Complementar que tratasse mais especificamente acerca do tema². Contudo, se verifica que o FPM já tinha previsão na Constituição de 1946, que destinava a ele 10% do arrecadado do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sendo este primeiro repasse realizado igualmente entre todos os entes municipais.

À época da Emenda Constitucional nº 18, o Fundo também era composto de 10% do produto da arrecadação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), mas, desta vez, haveria o detalhe de que esses valores seriam calculados levando em consideração a retirada das reduções, deduções e incentivos fiscais da época. Daí, após mudanças

² BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional – STN. O QUE VOCÊ PRECISA SABER SOBRE AS TRANSFERÊNCIAS FISCAIS DA UNIÃO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. Novembro/2018. p. 2. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6370. Acesso em 11/10/2021.

políticas e entendimentos, e finalmente advinda a Constituição de 1988, o FPM passou a ser previsto no art. 159 do novo texto constitucional, assim prevendo:

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma

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

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

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

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

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

Dessa forma, verifica-se que, atualmente, o FPM é formado por 22,5% do que a União arrecada de IR e de IPI, tendo ainda o acréscimo de mais 1% nos meses de julho e dezembro de cada ano. Ainda, os valores a serem recebidos por cada Município decorrem dos coeficientes especificados pelo Tribunal de Contas da União (TCU), confeccionados com base em dados oficiais de população e renda *per capita* do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)³.

Ainda, de acordo com o artigo 161, II, da Constituição Federal, a partilha deve garantir a promoção de equilíbrio socioeconômico entre os Municípios, ou seja, fazer com que ocorram esforços que ampliem a capacidade financeira do Município, proporcionando possibilidade de equidade financeira entre os entes municipais. Com base nisso, o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 91, especifica que, do total dos recursos do Fundo, 10% deverão ser entregues aos Municípios das Capitais dos Estados e 90% aos demais Municípios do País.

II. BREVES NOTAS SOBRE O FEDERALISMO FISCAL

Levando em consideração o que se entende por Federalismo – em síntese, a organização do Estado que promove distribuição de deveres e direitos entre os entes federados –, é possível

³ CUPERTINO, Sheila Arcanjo. FARONI, Walmer. *O Fundo de Participação dos Municípios como Fonte de Financiamento dos Gastos Públicos nos Municípios Mineiros*. XXXVI Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro/RJ. 2012. P. 4.

entender o Federalismo Fiscal como parte deste acordo federativo que versa exatamente acerca da matéria fiscal.

Dessa forma, é possível assumir que o Federalismo Fiscal tem como razão de ser o detalhamento das atribuições fiscais de cada ente da federação, destinando assim a arrecadação de tributos, a repartição de receitas tributárias e até mesmo as responsabilidades de cada ente.

De acordo com José Maurício Conti “o federalismo é um tipo de regime político onde há várias instâncias governamentais presentes. O federalismo fiscal é a forma como essas instâncias se organizam em termos de atribuições de encargos e receitas para a execução das funções governamentais.”⁴

Segundo Luiz Alberto Gurgel de Faria⁵, é possível verificar a “atuação” do federalismo ao analisar a partilha das fontes entre os entes federativos realizada pela CF/88, isso porque o texto constitucional contém a partilha entre os entes, em que toda a legislação tributária material é originária da unidade que efetua a arrecadação e incorpora o produto à sua receita.

O autor pontua também que, além da discriminação rígida e tradicional das rendas por fontes, há a distribuição da receita pelo produto arrecadado, isso significa que a participação dos entes nas receitas dos outros é justamente para compensar a fragilidade econômico-financeira dos Estados e Municípios em relação à União, ocorrendo, assim, transferências intergovernamentais da receita tributária por meio da partilha de parcelas das receitas arrecadas pela União e pelos Estados.

Dessa forma, tem-se a repartição do produto de arrecadação em prol de assegurar a autonomia financeira dos entes federados. Isso também pode ocorrer através de mecanismo intergovernamentais de transferências de receitas.

Para tal, André Mendes Moreira⁶ explica que, dentro do estudo do Federalismo Fiscal, existem as formas de repartição vertical de receitas, que se subdividem em obrigatórias e voluntárias; vinculadas e não-vinculadas; diretas e indiretas. Ele explica, ainda, que as transferências de receitas entre os entes podem decorrer de uma obrigação constitucional ou legal entre as unidades da federação ou de uma relação contratual entre as ordens jurídicas parciais, como sendo uma assistência financeira.

Daí, tem-se o sistema de participação direta, que ocorre quando a arrecadação do tributo de competência de uma unidade federativa é constitucionalmente destinada a outro ente, que ficará

⁴ CONTI, J. *Federalismo fiscal e fundos de participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.p. 27.

⁵ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de Faria; de Queiroz Bezerra Cavalcanti, Francisco. *A extrafiscalidade como forma de concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. 2009. Tese (Doutorado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009. p.140.

⁶ MOREIRA, André Mendes. *O modelo de federalismo fiscal brasileiro*. In: XV Congresso. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. 2018, São Paulo. p.35

responsável pela realização do repasse, citando-se, como exemplo, os arts. 153, §5º, I, 157, I e II, e 159, II e III, da CF/88, que versam sobre impostos que pertencem aos Estados e ao Distrito Federal.

José Mauricio Conti⁷ explica que a participação direta existe quando há previsão de que o *quantum* de determinado tributo arrecadado por uma unidade da federação pertence a outra unidade, como, por exemplo, veja-se o imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), de competência da União, como preceitua o art. 153, VI, da CF, que deve ter *quota* do arrecadado distribuído ao Município onde se localiza o terreno.

Por participação indireta entende-se as parcelas de um ou mais tributos atribuídos a fundos, que são destinados posteriormente aos entes federados, nas conformidades do que a legislação prevê. A título de exemplo, é possível citar o art. 159 da CF/88, que versa sobre dois dos principais fundos, quais sejam, o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM)⁸.

Ocorre que, basicamente, o sistema de participação indireta é relacionado aos fundos que, por sua vez, têm previsão constitucional. Por Fundo é possível entender a reserva de determinada receita para que haja o devido cumprimento de uma Lei, formado por parcelas de um ou mais tributos destinados à sua formação.

Dentro dessa subdivisão é que se encontra o FPM que, tal como o FPE, não tem destinação específica, podendo a municipalidade decidir como se dará a utilização dos valores após o seu recebimento.

Por outro lado, existem fundos com destinação específica, como é o caso dos Fundos constitucionais de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, que visam especificamente aumentar o desenvolvimento econômico e social das regiões mencionadas. O mesmo se aplica ao Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB), que visa incrementar recursos destinados à educação básica.

Como se nota, as transferências intergovernamentais possuem alta complexidade, isso justamente porque se destinam a uma importante tarefa em prol do Federalismo, que é a redistribuição de renda entre os entes, buscando o devido cumprimento dos princípios da igualdade e da solidariedade.⁹

⁷ CONTI, José Maurício. *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. Juarez de Oliveira. São Paulo: 2001. p. 38

⁸ MOREIRA, André Mendes. O modelo de federalismo fiscal brasileiro. In: XV Congresso. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. 2018, São Paulo. p.35

⁹ ELALI, André. *Tributação e Regulação Econômica: Um Exame da Tributação como Instrumento de Regulação Econômica na Busca da Redução das Desigualdades Regionais*. São Paulo: MP, 2007. p. 71-72

III. A PROBLEMÁTICA DA INCIDÊNCIA DOS INCENTIVOS FISCAIS NA BASE DE CÁLCULO DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO

Como mencionado anteriormente, o objeto do presente estudo é a constitucionalidade de descontos realizados pela União a título de incentivos fiscais antes do repasse dos percentuais pertencentes aos Municípios do Fundo de Participação dos Municípios.

Ocorre que o modelo federativo encartado na Constituição Federal de 1988 concebeu autonomia financeira e administrativa aos entes para o cumprimento de sua missão constitucional. Tal autonomia se dá pela adoção do sistema de repartição da arrecadação tributária.

No artigo 159 da CRFB¹⁰, há previsão de que a União entregará, do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 49%, sendo que, deste percentual, 22,5% devem ser destinados ao FPM, sendo que nos meses de julho e dezembro haverá o acréscimo de 1%.

Da mencionada previsão constitucional, adveio a necessária legislação complementar, que assim prevê:

Art. 161, CRFB. Cabe à lei complementar:

[...]

II - Estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios;”

“Art. 91, CTN. Do Fundo de Participação dos Municípios a que se refere o art. 86, serão atribuídos:

[...]

§ 2º A distribuição da parcela a que se refere o item II deste artigo, deduzido o percentual referido no artigo 3º do Decreto-lei que estabelece a redação deste parágrafo, far-se-á atribuindo-se a cada Município um coeficiente individual de participação determinado na forma seguinte:

Categoria do Município, segundo seu número de habitantes	Coeficiente
a) Até 16.980	
Pelos primeiros 10.188	0,6
Para cada 3.396, ou fração excedente, mais	0,2
b) Acima de 16.980 até 50.940	
Pelos primeiros 16.980	1,0
Para cada 6.792 ou fração excedente, mais	0,2
c) Acima de 50.940 até 101.880	
Pelos primeiros 50.940	2,0
Para cada 10.188 ou fração excedente, mais	0,2

¹⁰ BRASIL. **Constituição** (1988). **Constituição** da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Centro Gráfico, 1988.

d) Acima de 101.880 até 156.216	
Pelos primeiros 101.880	3,0
Para cada 13.584 ou fração excedente, mais	0,2
e) Acima de 156.216	4,0”

Daí, é possível notar que a base de cálculo do FPM corresponde, em regra, a 22,5% do produto da arrecadação do IR e IPI, sem qualquer retirada de outras parcelas.

Todavia, diferente do que exposto em lei, a União procede corriqueiramente com os descontos de incentivos fiscais com arrecadação, fazendo com que o valor a ser repassado aos Municípios diminua.

Verifica-se que a União realiza tais descontos mediante edição de leis ordinárias, como por exemplo o PIN, o PROTERRA e o PRONAC, criados, respectivamente, pelos Decretos-Lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970, e Lei nº 8.313/1990. Contudo, como é cediço, tais critérios de dedução e repartição da receita tributária só podem ser definidos e alterados mediante Emenda à Constituição.

Nesse viés, importante destacar que o tema desta pesquisa está muitíssimo atrelado a discussões já existentes nos Tribunais brasileiros, bem como disposto em doutrinas e materiais acadêmicos. Levando isso em consideração, importante também ressaltar que a questão perpassa pela definição do que são os Fundos de Participação distribuídos aos Estados e Municípios brasileiros, bem como pela definição acerca do que é composto os valores repassados a esses Fundos.

Após criação dos Fundos, em 1965, através da Emenda Constitucional nº 18, mais especificamente no artigo 21, houve a previsão de que o produto da arrecadação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR) e o imposto sobre produtos industrializados (IPI) constituiriam 80% (oitenta por cento) em receita da União, devendo 10% (dez por cento) ser destinado ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal e 10% (dez por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios¹¹.

¹¹ BRASIL, Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Art. 21. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm Acesso em: 2 de maio, 2021.

Contudo, após mudanças ao longo dos anos, em 1988, a Constituição Federal ratificou os Fundos (art. 159, I, *alínea “b”* e art. 34, §2º, I e III, da ADCT), aumentando também o percentual de participação dos 17% na época até o valor de 22,5%¹² para o FPM e 21,5% para o FPE.

Atualmente, conforme já mencionado, o percentual a ser repassado aos Municípios a título de FPM é de 22,5% acrescidos de 1%, a ser entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano, conforme a Emenda Constitucional nº 55 de 2007, e de 1% a ser entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano, conforme a Emenda Constitucional nº 84 de 2014.

Carlos Eduardo Gasparini Miranda¹³ explica que todas essas evoluções resultaram no sistema de distribuição vigente que especifica ser de 22,5% do IR e IPI destinado ao FPM e 21,5% ao FPE. A partir disso, há a devida composição dos Fundos e o necessário repasse a ser realizado pela União.

Contudo, em 13.8.2012, foi interposto Recurso Extraordinário 705.423, em que o Município de Itabi/SE questionava descontos realizados pela União a título de isenções fiscais, trazendo à tona tema de extrema relevância, sendo reconhecida a Repercussão Geral perante o Supremo Tribunal Federal, ocasião que o então Ministro Relator, Ricardo Lewandowski, assim se manifestou:

a questão constitucional versada neste recurso consiste em definir, sob o prisma constitucional, até que ponto a concessão de benefícios e incentivos fiscais relativos ao Imposto de Renda e ao Imposto Sobre Produtos Industrializados pode impactar nos valores transferidos aos Municípios a título de participação na arrecadação daqueles tributos¹⁴

Para Márcio Bruno Ribeiro¹⁵ é necessário questionar até que ponto as concessões dos benefícios e incentivos podem impactar os valores transferidos a título de participação, uma vez que a frequência com que os entes federativos recorrem à justiça para ver cumprido os ditames constitucionais (art. 158 e 159 da CF) é cada vez maior.

¹² SECRETÁRIA DO TESOUREIRO NACIONAL – STN. Fundo de Participação dos Municípios FPM. Brasília, Novembro/2018.

¹³ MIRANDA. Carlos Eduardo Gasparini Rogério Boueri Miranda. Evolução dos aspectos legais e dos montantes de transferências realizadas pelo fundo de participação dos municípios. Brasília: IPEA, Texto para discussão n. 1243, 2006.

¹⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705423/SE. Recorrente: Município de Itabi. Recorrida: União Federal. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4284492> Acesso em: 9/6/2021.

¹⁵ RIBEIRO, Márcio Bruno. Uma resenha sobre as avaliações mais recentes dos efeitos locais das transferências do fundo de participação dos municípios (FPM). Brasília: IPEA. Boletim regional, urbano e ambiental n. 15. 2016.

Nas palavras de Fernando Scaff e Alexandre Silveira¹⁶, o art. 159, I, da Constituição Federal preceitua que seja entregue 48% da arrecadação de IR e IPI aos entes federativos e aos seus respectivos fundos, restando à União apenas 52% do arrecadado. Os autores defendem ainda que a renúncia fiscal deve ficar atrelada a estes 52%, parte que cabe à União.

Durante o julgamento do RE 705.425/SE, fora entendido pelos Ministros da Corte ser constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais, tendo sido fixada a seguinte tese ao Tema 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 de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades.”.

Contudo, em 1º.8.2017, o Supremo Tribunal Federal enfrentou matéria bastante semelhante e, na oportunidade, o Ministro Gilmar Mendes, mesmo em voto vencido, explicitou de maneira acertada que a questão tratada nos autos da ACO diferia da discussão do RE 705.423:

À semelhança do caso em tela, no RE-RG 705.423, processo paradigma, também se cuida de definir o alcance do sentido do art. 159 da Constituição Federal, notadamente quanto a saber se os benefícios fiscais concedidos pela União podem validamente reduzir o valor transferido por meio dos fundos constitucionais de participação.

Como é cediço, o caso foi recentemente julgado, por esta Corte, em 17.11.2016. Prevaleceu, por maioria, o voto do Relator, que negou provimento ao recurso extraordinário ao recurso do Município de Itabi, vencidos os Ministros Luiz Fux e Dias Toffoli.”

...

Senhores Ministros, parecia-me que, cedo ou tarde, esta Corte teria novo encontro com o tema destes autos, o que, de fato, ocorreu no julgamento o RE 705.423, de relatoria do Ministro do Ministro Edson Fachin tantas vezes aqui já mencionado.

Digo que a questão dos autos viria novamente ao debate, não porque desconheça as diferenças entre este e aquele caso. Aqui temos Estado em litígio com a União, disputando recursos do Fundo de Participação dos Estados; ali, município e União, cuja controvérsia diz respeito ao Fundo de Participação dos Municípios.

Mas, em ambos, penso que há uma questão de fundo, uma questão constitucional, muito semelhante. O que está em xeque é saber se os benefícios fiscais concedidos pela União podem reduzir os montantes transferidos aos Estados (FPE) ou aos Municípios (FPM).

Em outras palavras, pode a União reduzir, mediante a concessão de incentivos fiscais de qualquer espécie, os valores a que fazem jus os estados e os municípios por meio dos Fundo de Participação? Ou os entes federativos têm direito apenas à parte do que for efetivamente arrecadado, nos termos da legislação vigente? (Grifos acrescidos).

¹⁶ SCAFF, Fernando Facury. SILVEIRA, Alexandre Coutinho. Prefeituras podem exigir ressarcimento no FPM. CONJUR, São Paulo. 2 de outubro de 2009. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2009-out-02/prefeituras-podem-exigir-volta-beneficios-fiscais-dados-uniao> > Acesso em 9/6/2021.

Ocorre que pela similitude de termos e nomenclaturas, desde o julgamento da ACO 758, é possível verificar certa confusão entre a aplicação dos julgados, já que algumas decisões judiciais acabam por fazer parecer que os julgados versam sobre a mesma matéria. Contudo, diferentemente do que entendido por alguns, o que se discutiu no RE 705.423 foi a isenção de impostos, também chamada de incentivos fiscais sem arrecadação, isto é, renúncia fiscal ou exclusão de crédito tributário (art. 175, I, CTN). Em suma, não havendo arrecadação, não há o que repartir. O Ministro Barroso deixa clara a delimitação deste julgado em seu voto:

Feitas essas observações, no entanto, penso que, do ponto de vista constitucional, o voto do Ministro Luiz Edson Fachin faz a interpretação correta de que, não havendo a arrecadação, quer dizer, o tributo, tanto o Imposto de Renda quanto o IPI são inequivocamente da competência da União. A possibilidade de conceder isenções desse tributo, por lei, no caso do Imposto de Renda, e, no caso do IPI, até mesmo sem lei, e majorar ou reduzir a alíquota também tem previsão constitucional. Portanto, a competência é da União para arrecadá-los, a competência é da União para conceder isenções, os Municípios e os Estados, no Fundo de Participação, só têm direito a um percentual daquilo que tenha sido efetivamente arrecadado. **Portanto, se não houve a arrecadação, eu acho que logicamente não há o direito à participação**¹⁷. (Grifos acrescentados)

Para melhor elucidar, o entendimento firmado no RE, partindo da premissa de que as renúncias de receita não estavam compreendidas na expressão produto da arrecadação, foi de que os incentivos fiscais sem arrecadação não deveriam, de fato, compor a base de cálculo do FPM, já que os valores não entraram nos cofres públicos. Nesta ação, intentava o município a possibilidade de se acrescer à base de cálculo do FPM valores que deveriam ter sido arrecadados, caso não tivessem sido concedidas as isenções ou reduções de alíquota.

Em caso distinto, a ACO 758 visou o recálculo dos valores e à liquidação integral de parcelas, vencidas e vincendas, concernentes aos repasses do FPE, sob o argumento de que haveria redução na base de cálculo ante as deduções nos valores recolhidos com o IRPJ das contribuições dos Programas de Integração Nacional e de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste, PIN e PROTERRA.

Assim sendo, tem-se que i) o RE 705.423 discutiu a isenção de Imposto de Renda; e ii) a ACO 758 discutiu a utilização de incentivos fiscais como políticas de reengenharia financeiras pela União.

¹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705423/SE. Recorrente: Município de Itabi. Recorrida: União Federal. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4284492> Acesso em: 25/10/2021.

Mesmo havendo patente distinção entre os julgados, conforme supracitado, ainda é comum encontrar julgados em que a parte autora litigava a devolução de valores descontados indevidamente do FPM ante o desvio dos valores arrecadados para incentivos fiscais com arrecadação, mas o juízo, aplicando o precedente do RE 705.423, julga improcedente a demanda. Veja-se:

Trata-se de ação cognitiva ajuizada pelo **MUNICÍPIO DE PIMENTEIRAS/PI** em desfavor da **UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)**, objetivando que o repasse do FPM seja realizado sobre o produto bruto da arrecadação, sem a dedução dos incentivos fiscais criados por legislação infraconstitucional, constantes nas IN RFB 267/2002 e 1138/2011; a saber, referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física: FDCA, Fundos do Idoso, Incentivo ao Desporto, Programa Nacional Incentivo à Cultura, PRONAS/PCD, PRONON; e ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica: Atividade Audiovisual, Doações para ONGs, Doações para Institutos de Pesquisa, FDCA, Fundos do Idoso, Incentivo ao Desporto, PAT, PRONAC - DDO, PRONAC - Dedução IR indeterminado, PRONAS/PCD, PRONON, Vale Cultura (f. 43 - rolagem única)

Relata que a União tem promovido incentivos fiscais e isenções por meio de leis ordinárias, o que compromete a principal fonte de receita das municipalidades brasileiras, pois o valor final, a ser considerado para efeito da repartição da receita tributária, diminui consideravelmente para fins de divisão entre os Municípios e estados (FPM e FPE), devido à concessão de incentivos fiscais dos mais diversos.

Aduz que os programas de incentivos fiscais retêm diretamente parte da arrecadação do IR e do IPI, consistindo em renúncia de receita, devendo ser aplicado o entendimento emanado pelo STF na ACO 758/SE.

Formula os pedidos de praxe e junta procuração mais documentos.

Citada, a União apresentou contestação (id. 316239945), suscitando, em síntese, que só pode ser objeto de repartição a verba tributária efetivamente arrecada, não sendo nela incluída a decorrente de incentivos fiscais, pois não se leva em consideração a expectativa da arrecadação, mas sim o que efetivamente ingressa nos cofres da União.

Réplica (Id. 486922931).

Sem mais provas.

É o relatório.

Decido.

Não foram suscitadas preliminares.

Verifico, outrossim, que a questão de mérito é unicamente de direito, não havendo, além dos elementos documentais reunidos pelas partes, requerimento específico de dilação ou necessidade de produção de prova em audiência.

Nesse contexto, figurando suficientemente instruído o feito, antecipo o julgamento da lide, nos termos do disposto no art. 355, I, do Código de Processo Civil.

A pretensão autoral consiste em compelir a União a excluir da base de cálculo do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, relativamente à sua quota, o montante alusivo a benefícios fiscais por ela concedidos.

Superando posicionamento pessoal anterior, este julgador tem passado a adotar o entendimento prevalente no âmbito do Tribunal Regional Federal da Primeira Região sobre o tema.

A questão, pois, não comporta maiores digressões, eis que o tema foi pacificado pelo Supremo Tribunal Federal nos seguintes termos: “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” (Tema 653 da sistemática da repercussão geral - RECURSO EXTRAORDINÁRIO 705.423 SERGIPE - RELATOR :MIN. EDSON FACHIN).

Sabe-se que o Fundo de Participação dos Municípios traduz mecanismo constitucional de repartição de receitas tributárias entre os entes federados, União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios.

Sobre a questão, o art. 159, inciso I, da CF/88, dispõe:

“(…)

Art. 159. A União entregará:

I- do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

(…)

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios.”

Infere-se, da norma acima mencionada, que a transferência constitucional em apreço é promovida com base no produto da arrecadação (ingressos propriamente ditos), e não na receita bruta eventualmente contabilizada.

A propósito, cito os seguintes julgados:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS - FPM. REPASSE. TITULARIDADE DOS VALORES. CONTA DE ARRECAÇÃO DO IR E DO IPI. NATUREZA CONTÁBIL. DEDUÇÃO. BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS. 1. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 705.423/SE em 23/11/2016, no rito do art. 543-B do Código de Processo Civil de 1973 (repercussão geral), negou provimento ao recurso extraordinário para permitir a dedução dos incentivos fiscais do cálculo do FPM, e fixou a seguinte tese: 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. 2. Honorários advocatícios reduzidos para R\$ 3.000,00, nos termos do

art. 85, § 8º, do CPC. 3. *Apelação e remessa oficial, tida por interposta, a que se dá parcial provimento*". (TRF1 - AC 0021721-12.2015.4.01.3300 / BA, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO, Rel.Conv. JUIZ FEDERAL BRUNO CÉSAR BANDEIRA APOLINÁRIO (CONV.), OITAVA TURMA, e-DJF1 de 16/02/2018)

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DE MUNICÍPIOS - FPM. DEDUÇÃO DAS DESONERAÇÕES FISCAIS SOBRE IR E IPI. POSSIBILIDADE. DECISÃO DO STF NO RE 705.423/SE, COM REPERCUSSÃO GERAL. DEDUÇÃO DOS VALORES DOS PROGRAMAS DE INCENTIVO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL - PIN E DO PROTERRA - DAS PARCELAS DO FPM. INDEVIDA. ACO Nº 758/SE. RE 1.075.421 AgR/PE. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SENTENÇA REFORMADA EM PARTE. 1. Das disposições do art. 159 da Constituição Federal verifica-se que o repasse a ser efetuado pela União aos municípios está adstrito ao montante efetivamente arrecadado. 2. Assim, não há inconstitucionalidade nas desonerações sobre o IR e sobre o IPI em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades, por determinação do art. 158 e art. 159 da Constituição Federal. 3. Outrossim, conforme disposto no Decreto-Lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970, e no Decreto-Lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970, os recursos do PIN e do PROTERRA serão provenientes de dotações orçamentárias, contribuições, transferência de recursos, entre outras fontes, todas de recursos efetivamente arrecadados pela UNIÃO. 4. Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal, em julgamento realizado por seu órgão Plenário (ACO Nº 758), decidiu pelo reconhecimento da impossibilidade de subtração dos valores destinados aos Programas PIN e PROTERRA das parcelas devidas pela UNIÃO aos Estados. 5. Ainda, em recente julgado especificamente quanto aos valores decorrentes do FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS FPM, a Segunda Turma da Corte Constitucional firmou idêntico entendimento adotado na ACO Nº 758/SE. Vejamos: RECURSO EXTRAORDINÁRIO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ARRECAÇÃO DO IR E DO IPI (CF, ART. 159, I, B E D) DEDUÇÃO DOS VALORES RELATIVOS AO PIN (PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO NACIONAL) E AO PROTERRA (PROGRAMA DE REDISTRIBUIÇÃO DE TERRAS E DE ESTÍMULO À AGROINDÚSTRIA DO NORTE E DO NORDESTE) IMPOSSIBILIDADE DECISÃO QUE SE AJUSTA À JURISPRUDÊNCIA PREVALECENTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL CONSEQUENTE INVIABILIDADE DO RECURSO QUE A IMPUGNA SUBSISTÊNCIA DOS FUNDAMENTOS QUE DÃO SUPORTE À DECISÃO RECORRIDA [...]. 6. Com efeito, indevida a dedução dos valores dos incentivos para o desenvolvimento regional da parcela do Fundo de Participação dos Municípios FPM, em conformidade com a legislação e o entendimento jurisprudencial. 7. Apelação provida em parte". (AC 1019221-05.2019.4.01.3400, DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ AMILCAR MACHADO, TRF1 - SÉTIMA TURMA, PJe 12/08/2021 PAG.) - negritei

Nesse contexto, a transferência constitucional de receitas tributárias aos Municípios, nos termos previstos no art. 159 da Constituição Federal, deve ter por base a receita bruta, deduzidas as parcelas previstas, ainda que por decorrência de norma infraconstitucional, eis que a finalidade do FPM é transferir valores que, originariamente, pelas regras de competência tributária, pertenceriam à União.

Tais as razões, **JULGO IMPROCEDENTES** os pedidos deduzidos na peça de ingresso, extinguindo o feito com resolução de mérito, nos termos do disposto no artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil.¹⁸

Contudo, diferente da aplicação dada pelo Magistrado, não há qualquer semelhança entre o que fora discutido no RE 705.423 e na ACO 758. Ora, a ACO versa sobre incentivos fiscais que possuem arrecadação, ou seja, mesmo que de maneira indireta, a União arrecada valores, enquanto nos incentivos abarcados pelo RE 705.423 não há qualquer tipo de arrecadação, tendo em vista se tratar de hipótese de isenção, tornando os julgados completamente distintos.

Na verdade, o único julgado que possui discussão semelhante à da ACO 758 é o RE 572.762/SC, em que os Ministros firmaram entendimento no sentido de que o repasse da quota constitucionalmente devida aos municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal.

Naquela oportunidade, o Recurso Extraordinário fora interposto pelo Estado de Santa Catarina contra acórdão do Tribunal de Justiça local, que deu provimento à apelação do Município de Timbó ao fundamento de que viola a Constituição Federal a retenção de parcela do ICMS pertencente àquele ente federado em razão da concessão de incentivos fiscais¹⁹.

No caso, o Município de Timbó buscava ver cessar descontos referentes as parcelas do ICMS pela criação de programa estadual de desenvolvimento de empresas chamado PRODEC. Quando do julgamento da apelação, o Tribunal de Justiça de Santa Catarina houve por bem dar provimento à apelação sob o fundamento de que a concessão de incentivos fiscais pelo Estado não pode diminuir o repasse do ICMS constitucionalmente assegurado aos Municípios.

Em seu voto, o Ministro Relator Ricardo Lewandowski pontuou que, 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 jus²⁰.

¹⁸ BRASIL. Seção Judiciária do Distrito Federal. 13ª Vara Federal. Sentença nos autos do processo n. 1028680-94.2020.4.01.3400. Município de Pimenteiras versus União Federal. Juiz Federal MARCOS JOSÉ BRITO RIBEIRO. Brasília, 6 de outubro de 2021.

¹⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 572.762-9/SC. Recorrente: Estado de Santa Catarina. Recorrido: Município de Timbó. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2579935>> Acesso em: 25/10/2021.

²⁰ IDEM

Retornando ao caso em tela, é possível extrair, portanto, que não há o que se falar em impossibilidade de a União conceder isenções fiscais de IR e IPI, já que de fato diz respeito à sua competência, todavia, o que se discute é o desvio realizado pela União dos valores que seriam pagos a título de IR e IPI, fazendo com que sejam pagos aos “programas”, diminuindo, naturalmente, o que se arrecada sob a nomenclatura dos Impostos que também são destinados ao Fundo.

Sobre isso, durante o julgamento da ACO nº 758²¹, explicou o Ministro Marco Aurélio:

há um ônus para o contribuinte. Ao invés de ele recolher sob a rubrica “imposto sobre a renda”, recolhe sob as rubricas “programas”, a que me referi, “PIM” e “PROTERRA”. Ou seja, acaba a União cumprimentando com o chapéu alheio, já que esses programas são federais, e mais, aditando a Carta da República mediante legislação ordinária. O Fundo de Emergência foi criado, mas por emenda constitucional

Assim sendo, no ponto que diz respeito a concessão de incentivos fiscais, uma opção da União como ente, não há o que se falar em possibilidade de diminuição dos valores repassados aos Fundos, devendo a União, após o repasse dos valores, utilizar de seu percentual para tal concessão. Tal entendimento foi devidamente pontuado pelos Ministros da Suprema Corte quando do julgamento da ACO 758, assim se manifestando o Ministro Marco Aurélio:

O enfoque se mostra apropriado no que, por meio dos programas PIN e Proterra, a União, procedendo mediante diplomas que não têm envergadura constitucional, acabou por solapar, por diminuir, o valor que deveria ser considerado para efeito da divisão imposta pela Carta Federal.

Na mesma oportunidade, o Ministro Ricardo Lewandowski explica que “os programas PIN e PROTERRA foram introduzidos no mundo jurídico, mediante normas infraconstitucionais, diminuindo o valor a ser recebido pelos Estados, mediante fundo de participação dos Estados previsto no artigo 159, I, a, da Carta Magna”.

Ou seja, no que concerne à dedução de incentivos fiscais dos fundos constitucionais, o Supremo Tribunal Federal entende ser inconstitucional, uma vez que se trata de deduções não previstas no texto constitucional e, além disso, modificam valores previamente expressos no texto maior.

²¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Civil Originária nº 758/SE. Autor: Estado de Sergipe. Réu: União Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: < <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2259431>> Acesso em: 25/10/2021.

Isso porque quando o contribuinte deduz parte do seu imposto para um dos incentivos fiscais chamados aqui de “incentivos fiscais com arrecadação”, ele não paga uma contribuição para, por exemplo, o PAT ou PRONAC, afinal, não existe esse tributo.

O que ocorre é que o contribuinte continua pagando seu imposto **na alíquota cheia**, e parte das receitas auferidas na arrecadação do IR e do IPI são reinvestidas. O Governo oferece a opção de se pagar o imposto em duas partes: uma que é arrecadada e recolhida com a rubrica de IR/IPI, e outra arrecadada indiretamente, para o programa que ambos queiram fomentar.

Por incentivos fiscais, tem-se quaisquer benefícios concedidos pelos entes federativos à população como um todo. Raúl Prebisch²² explica que incentivos fiscais são pertinentes em um processo de atração de investimentos a regiões, e Bo Soderstern²³ pontuou que incentivos fiscais são utilizados no intuito de atrair investimentos e empregos.

Na Instrução Normativa da Receita Federal de nº 267/2002²⁴, há disposição a respeito de vários incentivos fiscais decorrentes do IRPJ. A título de exemplo, é possível mencionar o Programa de Alimentação do Trabalhador e seu cálculo de incentivo disposto na instrução.

Além disso, existe também a Instrução Normativa da Receita Federal de nº 1.131/2011²⁵, que trata sobre os benefícios fiscais relativos ao IRPF, como a dedução do IR no que concerne às doações feitas em espécie ou em bens aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente.

A esse respeito, Sacha Calmon Navarro Coêlho explica:

De observar que esta questão da repartição de receitas fiscais ou, noutro giro, das participações das pessoas políticas no produto da arrecadação das outras, não tem absolutamente nenhum nexos com o Direito Tributário. Em verdade são relações intergovernamentais, que de modo algum dizem respeito aos contribuintes. A inclusão da seção ou, por outro lado, do assunto por ela versado, no Capítulo do Sistema Tributário, constitui evidente equívoco.²⁶

²² PREBISCH, Raúl. *Introducción a Keynes*. 5 ed. México: Fondo de Cultura Económica, 1987. N. 198, abr/jun. P 1077-1096.

²³ SODERSTEN, Bo. (1979). *Economia Internacional*. Rio de Janeiro: Interciência.

²⁴ Brasil. Instrução Normativa RFB n. 267 de 23 de dezembro de 2002. Dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas. Brasília, 27 dez de 2002. Seção , p.246.

²⁵ Brasil. Instrução Normativa RFB n. 1131 de 20 de fevereiro de 2011. Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados para fruição dos benefícios fiscais relativos ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas nas doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, nas doações aos Fundos do Idoso, nos investimentos e patrocínios em obras audiovisuais, nas doações e patrocínios de projetos culturais, nas doações e patrocínios em projetos desportivos e paradesportivos, nas doações e patrocínios diretamente efetuados ao Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon) e ao Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (Pronas/PCD) e na contribuição patronal paga à Previdência Social incidente sobre a remuneração do empregado doméstico. Brasília, 21 fev de 2011. Seção 1, p.23.

²⁶ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentário à Constituição de 1988: sistema tributário*. 8ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 497

No caso, a diferença entre os julgados analisados perpassa por algumas questões, mas a de maior importância no presente estudo é exatamente a diferença que fez o Supremo Tribunal Federal se manifestar de maneira distinta em cada um dos julgados: a arrecadação do imposto.

Durante o julgamento do RE 705.423, o Supremo enfrentou discussão quanto a constitucionalidade da concessão de isenções, renúncias ou incentivos fiscais sem arrecadação, ou seja, incentivos que, quando concedidos, sequer integram os cofres da União.

Já o julgamento da ACO 758 versou sobre a inconstitucionalidade da concessão de incentivos fiscais com arrecadação, ante patente desvio de recursos arrecadados para os programas.

No segundo caso, é verificado que a União utiliza da quantia arrecadada sob a nomenclatura de incentivo fiscal para concessão e financiamento dos mais diversos programas governamentais, ou seja, a engenharia desenvolvida se vale da supressão de um dos estágios da Receita Orçamentária, o Recolhimento, para deduzir da base de cálculo do FPM incentivos fiscais efetivamente arrecadados, contabilmente classificados como incentivos fiscais com arrecadação.

Logo, a questão não perpassa sobre a existência de políticas de benefícios fiscais manejados pela União, mas, na verdade, pelo tratamento conferido aos incentivos fiscais **com arrecadação**, que, por sua vez, não se confundem com isenções, renúncias ou incentivos fiscais sem arrecadação.

Conforme brevemente apontado anteriormente, o *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (MCASP) pontua que toda a verba destinada a permanecer em definitivo nos cofres públicos deveria, necessariamente, passar por quatro estágios evidenciadores do comportamento da Receita Orçamentária: i) Previsão; ii) Lançamento; iii) Arrecadação; e iv) Recolhimento²⁷.

A primeira etapa é revestida de planejamento e estimativa da arrecadação das receitas orçamentárias que constarão na proposta orçamentária, momento em que ocorre a previsão do que será arrecadado da receita constante da Lei Orçamentária Anual (LOA), observando sempre as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)²⁸.

Daí, tem-se que no lançamento ocorre a verificação da procedência do crédito fiscal e o respectivo devedor, inscrevendo o débito desta. Nessa etapa ocorre a verificação do fato gerador da

²⁷ BRASIL. Ministério da Economia. Secretária do Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. 8ª ed. Brasília, 2018. p. 56

²⁸ IDEM

obrigação, determinando a matéria tributável e, assim, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e, em havendo necessidade, a aplicação de eventuais penalidades²⁹.

Em seguida ocorre a arrecadação, em que os recursos devidos ao Tesouro são efetivamente pagos. Por fim, ocorre o recolhimento, que é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro³⁰.

Contudo, quanto ao tema em questão, há supressão do estágio da receita, uma vez que a União acaba por repartir o produto da arrecadação somente após reinvestir, unilateralmente, a parcela arrecadada sob a justificativa de incentivos fiscais.

Ou seja, em termos genéricos, ocorre desvio dos valores arrecadados que, ao invés de serem arrecadados como sendo, no caso do FPM, Imposto de Renda e Impostos sobre Produto Industrializado, são arrecadados como incentivos com destinação específica.

Entende-se, por finalidades específicas, porque esses incentivos possuem parte da arrecadação do IR direcionada a eles, isso demonstra não se tratar de isenção ou exclusão de crédito tributário, tal como constante no art. 175, I, do CTN, mas de reinvestimento de produto arrecadado.

Isso porque, ao deixar para trás o estágio da arrecadação, os valores acabam não sendo quantificados e então são repassados de maneira direta aos programas e fundos de incentivo, não constando na receita da Lei Orçamentaria, contrariando, assim, o que preceitua o art. 6º da Lei nº 4.320/64³¹.

Doutro lado, entende-se por incentivos sem arrecadação aqueles que deixam de fato de serem arrecadados, ou seja, há renúncia na receita e ausência de arrecadação. Sobre isso Carrazza³² explica que “Só há falar em participação no produto da arrecadação do tributo após ele ter sido instituído pela pessoa política competente e nascido, com a ocorrência do fato impositivo”.

O entendimento firmado durante o julgado do RE 705.423, partindo da premissa de que as renúncias de receita não estavam compreendidas na expressão produto da arrecadação, foi de que os incentivos fiscais sem arrecadação não deveriam, de fato, compor a base de cálculo do FPM, já que os valores não entraram nos cofres públicos. Nesta ação, intentava o município a possibilidade

²⁹ BRASIL. Ministério da Economia. Secretária do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 8ª ed. Brasília, 2018. p. 57

³⁰ IDEM

³¹ Art. 6º, Lei 4.320/64. Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

³² Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 23ª ed., 2007, p. 659

de se acrescer à base de cálculo do FPM valores que **deveriam ter** sido arrecadados, caso não tivessem sido concedidas as isenções ou reduções de alíquota.

Por outro lado, em se tratando da discussão nos autos da ACO 758, a Ministra Rosa Weber, em seu voto, explicita a distinção:

Tal precedente é aplicável à situação dos autos, haja vista que, com o Programa de Integração Nacional – PIN e o Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agroindústria do Norte e do Nordeste – PROTERRA, a União também criou vinculações impróprias da receita de impostos, colocando-a sob a sua administração. No PIN, parcela do IRPJ utilizado em incentivos fiscais foi direcionada a uma conta especial do Banco do Brasil, na qual os recursos deveriam ser creditados como receita da União (art. 1º, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970). No PROTERRA, determinou-se o depósito dos recursos, como receita da União, em diversas instituições financeiras, à ordem do Banco Central do Brasil (art. 6º, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.179, de 6 de julho de 1971).

Nesse sentido, a Emenda à Constituição nº 18/65 é transparente quanto ao sistema de repartição de receitas tributárias, pontuando se tratar de “produto da arrecadação”, tal como utilizado nos artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal.

Em sendo os incentivos com arrecadação desonerações fiscais sem renúncia de receita, que implicam em arrecadação na medida em que o contribuinte realiza sua obrigação de forma integral, optando apenas por destinar percentual ao custeio de ações do Governo Federal, trata-se de subvenções sociais, previstas no art. 12, §3º, I da Lei 4.320/64, que nada mais são que despesas de custeio, que não constam na Lei de Orçamento, mas cuja receita para fomento foi arrecadada.

Disso decorre a necessidade de se verificar a repartição de receitas tributárias, bem como o pacto federativo, uma vez que o art. 159, I, da CF, versa sobre a formação dos Fundos de Participação, e o art. 167, IV, também da CF, veda a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, sobre isso, assim se manifestou a Exma. Ministra Rosa Weber no julgamento da ACO nº 758/SE: “Se o legislador não pode vincular a receita de impostos diretamente a órgão, fundo ou despesa, é evidente que não está autorizado a fazê-lo de modo indireto, sobretudo quando a forma eleita para a afetação indireta implica prejuízo a outros entes políticos.”

Dessa forma, o que se verifica é que, através das reengenharias fiscais, o montante a ser destinado ao Fundo de Participação dos Municípios é diminuído e, naturalmente, os Municípios brasileiros são afetados negativamente, comprometendo a base municipal como um todo.

Com base nisso, assim entendeu o Exmo. Ministro Marcos Aurélio durante o julgamento da ACO nº 758/SE:

[...]

Mostra-se sintomático que o § 1º do citado artigo (art. 159) da Carta de 1988 discipline o cálculo a se fazer e, de forma exaustiva, disponha sobre exclusão de certa parcela ligada à técnica de arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza. É que a quota-parte alusiva ao desconto na fonte referentemente a servidores dos Estados e do Distrito Federal – artigo 157, inciso I - e dos Municípios - artigo 158, inciso I -, porque procedido pelas próprias unidades da Federação, não entra em tal cálculo. **Em síntese, a única possibilidade de desconto agasalhada constitucionalmente concerne a essas parcelas, não cabendo admitir o aditamento à Carta, mediante legislação ordinária, para chegar-se a subtrações diversas, esvaziando-se o objetivo da norma, que outro não é senão a transferência do que arrecadado pela União, no percentual referido, com imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados. A consideração de outras parcelas para desconto pressupõe emenda constitucional à Carta, como veio a ocorrer quanto ao Fundo Social de Emergência, instituído por meio da Emenda Constitucional de Revisão nº 1.**

[...]

Ressalto, mais uma vez, o resultado das incidências. Altera-se, em última análise, a rubrica, em termos de receita, do que devido pelas pessoas jurídicas a título de imposto sobre a renda, vindo-se a fatiar o bolo, com subtração de parcela, a ser alvo do compartilhamento. **A entender-se de forma diversa, ficará aberta a porta a que, ao sabor de certa política governamental, venha a União a esvaziar o preceito do artigo 159, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal bem como outros que versem a partilha do que arrecadado a título de tributo.**

[...]³³ (Grifos acrescidos).

No projeto de lei que originou a Lei Complementar nº 143/13 – que versa sobre os critérios de rateio do FPE e do FPM –, houve a inclusão de artigo que tratava sobre o cômputo do valor referente às desonerações concedidas pela União na base de cálculo dos fundos. Em que pese tal artigo ter sido vetado pela Presidência da República, é possível notar haver necessidade por parte do legislador em transparecer ainda mais a impossibilidade de tal manobra por parte da União Federal, sendo nítido que o entendimento do Supremo Tribunal Federal é passível de uma evolução.

Naquela oportunidade, o Projeto de Lei Complementar 288/2013³⁴ pontuava que eventuais desonerações concedidas pela União incidiriam apenas na cota da arrecadação destinada a ela, não abarcando aquilo que se destinava aos Fundos. O veto, por sua vez, foi justificado como sendo uma proposta inconstitucional ante o que dispõem os artigos 157, 158 e 159 da Constituição Federal.

³³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Civil Originária nº 758/SE. Autor: Estado de Sergipe. Réu: União Federal. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2259431> Acesso em: 25/10/2021.

³⁴ BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP 288/2013. Altera a Lei Complementar nº 62, de 28 de dezembro de 1989, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), para dispor sobre os critérios de rateio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); e revoga dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: < <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=58170> > . Acesso em: 2 nov. 2021. Texto Original.

Mesmo vetado, tal artigo deixa nítido o intuito do legislador em explicitar que a prática de desoneração pela União acaba por dilapidar a *quota* parte dos Estados e Municípios.

De todo forma, o que se verifica é que o entendimento acerca da impossibilidade de concessão de incentivos fiscais com arrecadação diminuir o montante a ser repassado aos Fundos é cada vez mais sedimentado pelos Tribunais brasileiros. É possível observar que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em fiel cumprimento ao que fora entendido pelo STF na ACO 758/SE, vem se manifestando favoravelmente em ações ajuizadas por Municípios que buscam a devolução dos valores descontados do FPM. Confira-se:

FINANCEIRO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE RITO ORDINÁRIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DAS DESONERAÇÕES FISCAIS SOBRE IR E IPI. PROGRAMAS PIN E PROTERRA. POSSIBILIDADE. DECISÃO DO STF NA ACO 758/SE. PRECEDENTES DO STF. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL (DECRETO 20.910/1932). ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. MANUAL DE CÁLCULOS DA JUSTIÇA FEDERAL. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL DO MUNICÍPIO AUTOR, TIDA POR INTERPOSTA, PROVIDAS. RECURSO ADESIVO PREJUDICADO.

1. Tratando-se de matéria atinente a direito financeiro, a prescrição rege-se pelo disposto no Decreto 20.910/1932, que estabelece o prazo prescricional quinquenal para qualquer direito ou cobrança contra a União.

2. "A participação dos Estados, no que arrecadado pela União, faz-se segundo o figurino constitucional, sendo impróprio subtrair valores destinados aos Programas PIN e PROTERRA" (ACO 758/SE, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, maioria, DJe 1º/08/2017).

3. À vista da jurisprudência do STF, como os programas PIN e PROTERRA foram criados por normas infraconstitucionais, não devem ter os seus valores deduzidos dos repasses feitos pela União aos municípios a título do FPM, cujo percentual foi definido por regra constitucional (art. 159, I, b, CF). O mesmo entendimento aplica-se aos demais Fundos em referência nesta ação (FINOR, FINAM, FUNRES e FCEP), pois também foram criados por normas infraconstitucionais.

4. Atualização monetária do indébito nos termos do Manual de Cálculos da Justiça Federal.

5. Apelação e remessa oficial do Município autor, tida por interposta, providas. Recurso adesivo prejudicado³⁵.

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DE MUNICÍPIOS - FPM. DEDUÇÃO DOS VALORES DOS PROGRAMAS DE INCENTIVO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL. PIN E DO PROTERRA DAS PARCELAS DO FPM. INDEVIDA. ACO Nº 758/SE. RE 1.075.421 AgR/PE. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SENTENÇA REFORMADA.

1. Das disposições do art. 159 da Constituição Federal verifica-se que o repasse a ser efetuado pela União aos municípios está adstrito ao montante efetivamente arrecadado.

2. Outrossim, conforme disposto no Decreto-Lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970, e no Decreto-Lei nº 1.106, de 16 de junho de 1970, os recursos do PIN e do PROTERRA serão

³⁵ BRASIL. Tribunal Regional da 1ª Região. Apelação Civil n. 1016701-09.2018.4.01.3400. Autor: Município de Barra de Santo Antônio. Réu: União Federal. Relator: Desembargador Federal Marcos Augusto De Sousa.

provenientes de dotações orçamentárias, contribuições, transferência de recursos, entre outras fontes, todas de recursos efetivamente arrecadados pela UNIÃO.

3. Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal, em julgamento realizado por seu órgão Plenário (ACO Nº 758), decidiu pelo reconhecimento da impossibilidade de subtração dos valores destinados aos Programas – PIN e PROTERRA – das parcelas devidas pela UNIÃO aos Estados.

4. Ainda, em recente julgado especificamente quanto aos valores decorrentes do FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM, a Segunda Turma da Corte Constitucional firmou idêntico entendimento adotado na ACO Nº 758/SE. Vejamos: “RECURSO EXTRAORDINÁRIO – FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – REPARTIÇÃO CONSTITUCIONAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS – PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DO IR E DO IPI (CF, ART. 159, I, “B” E “D”) – DEDUÇÃO DOS VALORES RELATIVOS AO PIN (PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO NACIONAL) E AO PROTERRA (PROGRAMA DE REDISTRIBUIÇÃO DE TERRAS E DE ESTÍMULO À AGROINDÚSTRIA DO NORTE E DO NORDESTE) – IMPOSSIBILIDADE – DECISÃO QUE SE AJUSTA À JURISPRUDÊNCIA PREVALECENTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – CONSEQUENTE INVIABILIDADE DO RECURSO QUE A IMPUGNA – SUBSISTÊNCIA DOS FUNDAMENTOS QUE DÃO SUPORTE À DECISÃO RECORRIDA – [...]”.

5. Com efeito, **indevida a dedução dos valores dos incentivos para o desenvolvimento regional da parcela do Fundo de Participação dos Municípios – FPM, em conformidade com a legislação e o entendimento jurisprudencial.**

6. Apelação provida.³⁶

E isso não está atrelado somente ao TRF-1, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região vem se manifestando no mesmo sentido:

PROCESSO Nº: 0801086-44.2019.4.05.8305 - APELAÇÃO CÍVEL APELANTE: MUNICIPIO DE BREJAO ADVOGADO: Carlos Gilberto Dias Júnior e outro APELADO: FAZENDA NACIONAL RELATOR(A): Desembargador(a) Federal Fernando Braga Damasceno - 3ª Turma JUIZ PROLATOR DA SENTENÇA (1º GRAU): Juiz(a) Federal Joaldo Karolmenig De Lima Cavalcanti EMENTA: TRIBUTÁRIO. REPARTIÇÃO DE RECEITA. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. EXCLUSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. PIN. PROTERRA. EMBARGOS DECLARATÓRIOS DA FAZENDA NACIONAL. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO. TEMA 653/STF. PRECEDENTES DO STF. INOCORRÊNCIA. RECURSO NÃO PROVIDO.

1. Trata-se de embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional contra acórdão que deu provimento à apelação do Município de Brejão para julgar procedente seu pedido, determinando que a União inclua os valores referentes aos incentivos fiscais PIN e PROTERRA no repasse do FPM ao Município autor, bem como pague as diferenças devidas.
2. A Fazenda Nacional alega omissão, em resumo, quanto ao Tema 653/STF, fixado quando

³⁶ BRASIL. Tribunal Regional da 1ª Região. Apelação Civil n. 1022808-69.2018.4.01.3400. Autor: Município de Junco do Seridó. Réu: União Federal. Relator: Desembargador Federal José Amílcar Machado.

do julgamento do RE 705.423/SE, sob a sistemática da repercussão geral, e quanto à inaplicabilidade do precedente no ACO 758/SE.

3. Não há omissão no julgado que, ao acolher a tese do Município apelante, expressamente considerou aplicável ao caso concreto o entendimento do STF no julgamento do ACO 758, julgado que versa sobre FPE, no qual o Plenário entendeu que os programas federais PIN e PROTERRA não podem onerar os outros entes federativos quando da partilha da receita dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados.

4. É de salientar, ademais, que a questão não foi levantada pela Fazenda Nacional quando da apresentação de suas contrarrazões à apelação do Município.

5. O embargante, ao alegar suposto erro in iudicando, claramente pretende rediscutir o mérito do julgamento, por não concordar com o posicionamento da Turma, o que não é possível por meio de embargos declaratórios, devendo ser impugnada por recurso cabível.

6. Embargos declaratórios não providos.

(PROCESSO: 08010864420194058305, APELAÇÃO CÍVEL, DESEMBARGADOR FEDERAL FERNANDO BRAGA DAMASCENO, 3ª TURMA, JULGAMENTO: 26/08/2021)³⁷

Da aprofundada análise do que fora discutido nos autos do RE 705.423 e da ACO 758, é possível notar que não há identidade entre os temas, tratando-se, na verdade, de mera confusão por haver semelhança no que diz respeito à ementa dos julgados e ao tema relacionado à incentivos fiscais.

Contudo, através de maior estudo, observa-se equívoco em decisões judiciais que fazem parecer que os julgados são um a superação do outro, quando, na realidade, a ACO 758 versa exclusivamente daqueles incentivos que tornam possível a arrecadação de fundos por outra via que não seja a do Imposto de Renda e a do Imposto sobre Produtos Industrializados, enquanto o RE 705.423 trata sobre valores que nunca ingressaram nos cofres da União.

Portanto, em se tratando de hipótese em que se verifica a concessão de incentivos fiscais com arrecadação, não há o que se falar em constitucionalidade da medida, tendo em vista que a Constituição Federal, em seu artigo 159, dispõe que, do produto da arrecadação de Imposto de Renda e de Imposto sobre Produto Industrializado, deverão ser repassados percentuais definidos previamente. Portanto, em havendo a arrecadação, mesmo que desviada, como no caso da ACO 758, os entes fazem jus a sua *quota*.

³⁷ BRASIL. Tribunal Regional da 5ª Região. Apelação Civil n. 0801086-44.2019.4.05.8305. Autor: Município de Brejão. Réu: União Federal. Relator: Desembargador Federal Fernando Braga Damasceno.

Nesse sentido, verifica-se também que a União, mesmo tendo competência para instituir políticas financeiras, não tem a competência para, mediante diplomas infraconstitucionais, diminuir valor que deveria ser considerado para efeito da divisão imposta pela Carta Federal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A fim de que fossem analisados os julgados do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 705.423 e na Ação Civil Originária nº 758, e de seus posicionamentos e distinções, o presente trabalho exerceu um esforço teórico em torno de alguns conceitos e temas relacionados ao Fundo de Participação dos Municípios e aos incentivos fiscais instituídos pela União, uma vez que os referidos julgados dizem respeito a relação entre a concessão de incentivos a um desconto no montante repassado de Fundo de Participação.

Nesse sentido, insta salientar que os descontos relacionados a incentivos fiscais que, mesmo de maneira indireta, arrecadam valores que, sem a edição de legislação infraconstitucional, seriam destinados ao Imposto de Renda e ao Imposto sobre Produtos Industrializados, constituem, aos olhos dos Ministros da Suprema Corte, reengenharia fiscal da União com o intuito de reinvestimento e de vinculação do produto da arrecadação em programas de fomento.

Para que a diferença entre os julgados e os incentivos abarcados em cada um deles fosse demonstrada, foi necessário contextualizar o que são incentivos com e sem arrecadação, e qual a distinção de ambos com relação ao desconto sofrido pelo Fundo de Participação, uma vez que tal distinção é essencial para se entender o cerne da questão, ainda mais por se tratar de diferença significativa nos valores recebidos pelo Municípios de todo o país.

Diante de tal circunstância, é possível reafirmar a inconstitucionalidade de descontos realizados a título de incentivos fiscais nos montantes destinados, também, ao pagamento do Fundo de Participação. Os pressupostos apontados pelos Ministros do Supremo Tribunal demonstram que, em eventual arrecadação indireta, trata-se, nas palavras do Min. Ricardo Lewandowski, de incentivos introduzidos no mundo jurídico mediante normas infraconstitucionais que têm como consequência a diminuição do valor a ser recebido, no caso daquela Ação Civil Originária, pelos Estados.

Portanto, a partir da análise dos votos proferidos no julgamento do RE 705.423, da ACO 758 e do RE 572.762/SC, conclui-se que o posicionamento do Supremo Tribunal Federal é de que, em havendo arrecadação, mesmo que de forma indireta, a União deve seguir o ditame constitucional acerca dos percentuais destinados aos Estados e Municípios, não podendo dilapidar os valores por meio de norma infraconstitucional.

De toda a forma, não se pode olvidar sobre a possibilidade de maior avanço tanto legislativo quanto jurisprudencial mesmo quando não houver arrecadação, sendo importante pontuar que tal evolução é extremamente necessária, já que, além da diminuição do montante do Fundo que representa a maior fonte de renda dos Municípios, tal discussão leva também a uma quantidade enorme de ações ajuizadas, tornando tal assunto de extrema profundidade e litigância perante os Tribunais nacionais.

Referências

Brasil. Instrução Normativa RFB n. 1131 de 20 de fevereiro de 2011. *Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados para fruição dos benefícios fiscais relativos ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas nas doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, nas doações aos Fundos do Idoso, nos investimentos e patrocínios em obras audiovisuais, nas doações e patrocínios de projetos culturais, nas doações e patrocínios em projetos desportivos e paradesportivos, nas doações e patrocínios diretamente efetuados ao Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon) e ao Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (Pronas/PCD) e na contribuição patronal paga à Previdência Social incidente sobre a remuneração do empregado doméstico.* Brasília, 21 fev de 2011. Seção 1.

Brasil. Instrução Normativa RFB n. 267 de 23 de dezembro de 2002. *Dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas.* Brasília, 27 dez de 2002. Seção, p.246.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretária do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 8ª ed. Brasília, 2018.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretária do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. 8ª ed. Brasília, 2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional – STN. O QUE VOCÊ PRECISA SABER SOBRE AS TRANSFERÊNCIAS FISCAIS DA UNIÃO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. Novembro/2018. p. 2. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6370. Acesso em 11/10/2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional – STN. O QUE VOCÊ PRECISA SABER SOBRE AS TRANSFERÊNCIAS FISCAIS DA UNIÃO. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS. Novembro/2018. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6370. Acesso em 11/10/2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Cível Originária n. 758/SE. Autor: Estado de Sergipe. Réu: União. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2259431>. Acesso em: 17/10/2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Cível Originária n. 758/SE. Autor: Estado de Sergipe. Réu: União. Relator: Ministro Marco Aurélio. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2259431>. Acesso em: 17/10/2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705423/SE. Recorrente: Município de Itabi. Recorrida: União Federal. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4284492> . Acesso em: 9/6/2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 705423/SE. Recorrente: Município de Itabi. Recorrida: União Federal. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4284492>

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 572.762-9/SC. Recorrente: Estado de Santa Catarina. Recorrido: Município de Timbó. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2579935> Acesso em: 25/10/2021.

BRASIL. Tribunal Regional da 1ª Região. Apelação Civil n. 1016701-09.2018.4.01.3400. Autor: Município de Barra de Santo Antônio. Réu: União Federal. Relator: Desembargador Federal Marcos Augusto De Sousa.

BRASIL. Tribunal Regional da 1ª Região. Apelação Civil n. 1022808-69.2018.4.01.3400. Autor: Município de Junco do Seridó. Réu: União Federal. Relator: Desembargador Federal José Amilcar Machado.

BRASIL. Tribunal Regional da 5ª Região. Apelação Civil n. 0801086-44.2019.4.05.8305. Autor: Município de Brejão. Réu: União Federal. Relator: Desembargador Federal Fernando Braga Damasceno.

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

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

BRASIL, Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Art. 21. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 2/5/2021.

BRASIL, Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Art. 21. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 2 de maio. 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Complementar PLP 288/2013. Altera a Lei Complementar nº 62, de 28 de dezembro de 1989, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União), para dispor sobre os critérios de rateio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); e revoga dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

BRASIL. Seção Judiciária do Distrito Federal. 13ª Vara Federal. Sentença nos autos do processo n. 1028680-94.2020.4.01.3400. Município de Pimenteiras versus União Federal. Juiz Federal MARCOS JOSÉ BRITO RIBEIRO. 6 de outubro de 2021. Acesso em 13/11/2021.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Comentário à Constituição de 1988: sistema tributário. 8ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

CONTI, J. Federalismo fiscal e fundos de participação. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.p. 27.

CUPERTINO, Sheila Arcanjo. FARONI, Walmer. O Fundo de Participação dos Municípios como Fonte de Financiamento dos Gastos Públicos nos Municípios Mineiros. XXXVI Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro/RJ. 2012.

Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros.

ELALI, André. *Tributação e Regulação Econômica: Um Exame da Tributação como Instrumento de Regulação Econômica na Busca da Redução das Desigualdades Regionais*. São Paulo: MP, 2007.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de; *A extrafiscalidade como forma de concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. 2009. Tese (Doutorado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2009.

MIRANDA. Carlos Eduardo Gasparini Rogério Boueri Miranda. Evolução dos aspectos legais e dos montantes de transferências realizadas pelo fundo de participação dos municípios. Brasília: IPEA, Texto para discussão n. 1243, 2006.

MOREIRA, André Mendes. *O modelo de federalismo fiscal brasileiro*. In: XV Congresso. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. 2018, São Paulo.

PREBISCH, Raúl. *Introducción a Keynes*. 5 ed. México: Fondo de Cultura Económica, 1987. N. 198, abr/jun.

RIBEIRO, Márcio Bruno. Uma resenha sobre as avaliações mais recentes dos efeitos locais das transferências do fundo de participação dos municípios (FPM). Brasília: IPEA. Boletim regional, urbano e ambiental n. 15. 2016.

SCAFF. Fernando Facury. SILVEIRA, Alexandre Coutinho. *Prefeituras podem exigir ressarcimento no FPM*. CONJUR, São Paulo. 2 de outubro de 2009. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2009-out-02/prefeituras-podem-exigir-volta-beneficios-fiscais-dados-uniao> > Acesso em 9/6/2021.

SECRETÁRIA DO TESOURO NACIONAL – STN. Fundo de Participação dos Municípios
FPM. Brasil, Novembro/2018.

SODERSTEN, Bo. (1979). Economia Internacional. Rio de Janeiro: Interciência.