

VOTO VOGAL

O SENHOR MINISTRO FLÁVIO DINO: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, amparada no art. 158, IV, da Constituição da República, ajuizada pelos Governadores dos Estados de Mato Grosso do Sul, do Paraná e da Paraíba em face do art. 4º, § 1º, da Lei Complementar federal nº 63/1990, *verbis*:

“Art. 4º *omissis*

§ 1º Na hipótese de ser o crédito relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação extinto por compensação ou transação, a repartição estadual deverá, no mesmo ato, efetuar o depósito ou a remessa dos 25% (vinte e cinco por cento) pertencentes aos Municípios na conta de que trata este artigo.”

Iniciado o julgamento virtual em 21/06/24, após o voto do Ministro Nunes Marques, Relator, pela improcedência do pedido, destaquei o presente feito (Resolução STF nº 642/2019, art. 4º, I).

O Advogado-Geral da União, bem como o Procurador-Geral da República manifestaram-se pela improcedência do pedido.

Reporto-me, no mais, ao relatório lavrado pelo eminente Relator.

Examino.

Cinge-se a controvérsia a saber se a **extinção do crédito tributário** relativo ao ICMS, por **compensação** ou **transação**, afasta o repasse de 25% aos Municípios, consoante a repartição constitucional do inciso IV do art. 158 da Lei Maior:

“Art. 158. **Pertencem aos Municípios:**

...

IV - **25%** (vinte e cinco por cento):

a) do produto da **arrecadação do imposto do Estado** sobre

operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;" (destaquei)

O texto constitucional, de modo a assegurar o funcionamento do modelo eleito para a federação brasileira, que tem como pedra angular a autonomia dos seus entes (art. 18 da Lei Maior), não somente disciplinou a distribuição das receitas oriundas da arrecadação de tributos, como teve a cautela de vedar a *"retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos"*, à exceção das estritas condicionantes nele explicitadas. Transcrevo:

"Art. 160. É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos." (destaquei)

O desrespeito à sistemática constitucional de repartição de receitas tributárias é de tal gravidade, especialmente observado que a ausência de capacidade econômico-financeira afeta o adequado exercício da autonomia política, que o legislador constituinte entendeu por bem elencar dentre as hipóteses autorizadas da intervenção federal a não entrega das receitas tributárias. No caso de verbas pertencentes aos Municípios, eis a previsão constitucional:

"Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:

V - reorganizar as finanças da unidade da Federação que:

...

b) deixar de entregar aos Municípios receitas tributárias fixadas nesta Constituição, dentro dos prazos estabelecidos em lei;" (destaquei)

Esta Suprema Corte, atenta à autonomia política conferida aos Municípios pela Carta de 1988, em julgamentos acerca da repartição constitucional de receitas tributárias, tem se orientado ao encontramento de soluções que assegurem a autonomia econômico-financeira de tais entes federados.

O enfrentamento da temática da distribuição dos recursos oriundos da arrecadação de tributos no âmbito desta Casa não é novidade, objeto de debates ainda sob a égide da ordem constitucional pretérita, consoante bem exemplifica a Súmula STF nº 578, editada no ano de 1976, ao seguinte enunciado:

“Não podem os Estados, a título de ressarcimento de despesas, reduzir a parcela de 20% do produto da arrecadação do imposto de circulação de mercadorias, atribuída aos Municípios pelo art. 23, § 8º, da Constituição Federal.”

Sob o prisma da Carta em vigor, rememoro que em 2002, ao exame da medida cautelar na ADI 2.405, versando sobre o dever do Estado de repassar a Município o percentual referente ao IPVA, cujo crédito tributário resultou extinto pela modalidade da dação em pagamento, o Ministro Ilmar Galvão, Relator daquela ação direta, assentou a *“desobediência ao preceito do art. 158, III e IV, que prevê participação dos municípios no percentual de 50% do produto da arrecadação do IPVA”*, concluindo pela inconstitucionalidade do dispositivo da legislação estadual que reservava *“ao Estado os bens recebidos em pagamento”* e transferia *“para os Municípios a parte líquida, correspondente aos 25% pagos em espécie”*.

Tratava-se, portanto, de legislação sobre repartição do produto arrecadado a título de IPVA, que excluía da quota devida ao ente municipal eventuais bens recebidos em pagamento pelo Estado, bem como estipulava, no que diz com parte líquida recebida em pagamento,

percentual inferior ao preconizado pelo texto constitucional, qual seja 50% (art. 158, III).

Adiantando a linha do tempo, merecedora de destaque a tese assentada em 2008 por esta Corte, quando do exame do RE 572.762 (Tema nº 42 de RG), em que Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, no sentido de que *“a retenção da parcela do ICMS constitucionalmente devida aos municípios, a pretexto de concessão de incentivos fiscais, configura indevida interferência do Estado no sistema constitucional de repartição de receitas tributárias”*. Transcrevo a ementa:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. ICMS. REPARTIÇÃO DE RENDAS TRIBUTÁRIAS. PRODEC. PROGRAMA DE INCENTIVO FISCAL DE SANTA CATARINA. RETENÇÃO, PELO ESTADO, DE PARTE DA PARCELA PERTENCENTE AOS MUNICÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. RE DESPROVIDO. I - A parcela do imposto estadual sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a que se refere o art. 158, IV, da Carta Magna pertence de pleno direito aos Municípios. II - O repasse da quota constitucionalmente devida aos Municípios não pode sujeitar-se à condição prevista em programa de benefício fiscal de âmbito estadual. III - Limitação que configura indevida interferência do Estado no sistema constitucional de repartição de receitas tributárias. IV - Recurso extraordinário desprovido.” (Tribunal Pleno, julgado em 18-06-2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-167 DIVULG 04-09-2008 PUBLIC 05-09-2008 EMENT VOL-02331-04 PP-00737)

A hipótese versava sobre **verba arrecadada** a título de ICMS no bojo de programa de incentivo fiscal, cuja sistemática ou engenharia implementada culminava na retenção pelo Estado de parte da quota pertencente aos Municípios, para os quais eram destinados tão somente 6,25% do valor do arrecadado.

Em 2018, por ocasião do julgamento do RE 705.423, sob a relatoria do Ministro Edson Fachin, esta Suprema Corte fixou a tese jurídica (Tema nº 653 de RG) de que *“É constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades”*.

Tal caso tratava de **verba não arrecadada**, em virtude da concessão de incentivos fiscais pela União sobre o IR e o IPI, benefícios cujos reflexos se davam no montante transferido ao Fundo de Participação dos Municípios – FPM. Eis a ementa:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. FEDERALISMO FISCAL. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS – FPM. TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS. REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA PELA FONTE OU PRODUTO. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. AUTONOMIA FINANCEIRA. PRODUTO DA ARRECADAÇÃO. CÁLCULO. DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO DAS RENÚNCIAS, INCENTIVOS E ISENÇÕES FISCAIS. IMPOSTO DE RENDA - IR. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. ART. 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. 1. Não se haure da autonomia financeira dos Municípios direito subjetivo de índole constitucional com aptidão para infirmar o livre exercício da competência tributária da União, inclusive em relação aos incentivos e renúncias fiscais, desde que observados os parâmetros de controle constitucionais, legislativos e jurisprudenciais atinentes à desoneração. 2. A expressão “produto da arrecadação” prevista no art. 158, I, da Constituição da República, não permite interpretação constitucional de modo a incluir na base de cálculo do FPM os benefícios e incentivos fiscais devidamente realizados pela

União em relação a tributos federais, à luz do conceito técnico de arrecadação e dos estágios da receita pública. 3. A demanda distingue-se do Tema 42 da sistemática da repercussão geral, cujo recurso-paradigma é RE-RG 572.762, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgado em 18.06.2008, DJe 05.09.2008. Isto porque no julgamento pretérito centrou-se na natureza compulsória ou voluntária das transferências intergovernamentais, ao passo que o cerne do debate neste Tema reside na diferenciação entre participação direta e indireta na arrecadação tributária do Estado Fiscal por parte de ente federativo. Precedentes. Doutrina. 4. Fixação de tese jurídica ao Tema 653 da sistemática da repercussão geral: “É constitucional a concessão regular de incentivos, benefícios e isenções fiscais relativos ao Imposto de Renda e Imposto sobre Produtos Industrializados por parte da União em relação ao Fundo de Participação de Municípios e respectivas quotas devidas às Municipalidades.” 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.” (Tribunal Pleno, julgado em 23-11-2016, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-020 DIVULG 02-02-2018 PUBLIC 05-02-2018)

Em 2022, no RE 1.288.634, da relatoria do Ministro Gilmar Mendes, este Colegiado fixou a tese do Tema de Repercussão Geral nº 1.172 no sentido de que *“Os programas de diferimento ou postergação de pagamento de ICMS – a exemplo do FOMENTAR e do PRODUZIR, do Estado de Goiás – não violam o sistema constitucional de repartição de receitas tributárias previsto no art. 158, IV, da Constituição Federal, desde que seja preservado o repasse da parcela pertencente aos Municípios quando do efetivo ingresso do tributo nos cofres públicos estaduais”*. Reproduzo a ementa:

“Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tema 1.172. 2. Direito Tributário. Repartição de receitas tributárias. 3. Programas FOMENTAR e PRODUZIR, do Estado de Goiás. Concessão de benefício fiscal de postergação/diferimento do pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e

Serviços (ICMS). 4. Inaplicabilidade do tema 42 (RE 572.762). Ausência de ingresso efetivo da parcela incentivada nos cofres públicos estaduais. Impossibilidade de exigência de repasse aos Municípios. Observância do conceito técnico de arrecadação firmado no julgamento do tema 653 (RE 705.423). Ausência de violação ao art. 158, IV, da Constituição Federal. 5. Fixação da tese: “Os programas de diferimento ou postergação de pagamento de ICMS – a exemplo do FOMENTAR e do PRODUIR, do Estado de Goiás – não violam o sistema constitucional de repartição de receitas tributárias previsto no art. 158, IV, da Constituição Federal, desde que seja preservado o repasse da parcela pertencente aos Municípios quando do efetivo ingresso do tributo nos cofres públicos estaduais.” 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.” (Tribunal Pleno, julgado em 17-12-2022, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 08-02-2023 PUBLIC 09-02-2023)

Assim delineadas as abordagens desta Casa na temática da repartição constitucional, tenho que à solução do presente caso necessário aferir se os institutos da compensação e da transação podem ser compreendidos na categoria “arrecadação”.

A compensação e a transação configuram formas de extinção do crédito tributário, nos moldes do art. 156, I e II, do CTN:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

II - a compensação;

III - a transação;”

Acerca de tais institutos, dispõe o CTN que a “*lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à*

autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública” (art. 170), bem como pode facultar “aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário” (art. 171).

À medida em que a compensação se opera, por força de lei, entre créditos tributários com **créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a fazenda pública**, reputo que tal forma de extinção do crédito tributário deságua na redução do passivo do ente arrecadador, gerando incremento orçamentário e contábil positivo.

Não é diferente na hipótese da transação levada a cabo pelo ente federado, enquanto espécie de extinção do crédito tributário que exige concessões mútuas, negócio jurídico que não condiz com o que se costuma chamar de “jogo de soma zero”, especialmente observadas a necessidade de lei, em cujo bojo necessariamente estarão previstas as condicionantes para a sua realização, além da participação e concordância da fazenda pública.

Ao contrário do que ocorre, por exemplo, nas hipóteses da remissão, da prescrição e da decadência (art. 175, III e V, do CTN), nas quais não há ingresso nos cofres públicos, bem como nas da isenção e da anistia, que excluem o próprio crédito tributário (I e II), compreendo que as formas de extinção contempladas no § 1º do art. 4º da LC nº 63/1990 - compensação e transação - configuram pagamento em sentido amplo, nos moldes da dação em pagamento e da consignação em pagamento julgada procedente (arts. 156, VIII e XI, e 164, § 2º, do CTN).

Nesse contexto, embora pela via indireta, dado que a legislação prevê o pagamento “*em sentido estrito*” (art. 156, I, do CTN), não se pode negar o enquadramento jurídico da compensação e da transação como

pagamento e, por conseguinte, deixar de emprestar a tais espécies o resultado prático da arrecadação pela fazenda pública.

No que importa, deve-se considerá-las albergadas pela expressão cunhada pelo legislador constituinte “*produto da arrecadação*”, sob pena de esvaziamento da expressão “*Pertencem aos Municípios*” contida no próprio *caput* do art. 158 da Carta Política.

Nessa linha, o exame do RE 705.423, no ponto em que compreendido o parágrafo único do art. 1º da LC nº 62/1989, diploma que “*estabelece normas sobre o cálculo, a entrega e o controle das liberações dos recursos dos Fundos de Participação*”, como base de cálculo da transferência intergovernamental, “*fórmula*” essa em que igualmente incluso o montante relativo a impostos extintos por compensação. Transcrevo fragmento do voto do Ministro Edson Fachin, Relator:

“Com espeque nessa natureza jurídica, **compete-nos delimitar o significado normativo da expressão “produto da arrecadação”**. A despeito de constar no altiplano constitucional, o parágrafo único do art. 1º da LC 62/1989 indica a base de cálculo dessas transferências intergovernamentais “por fórmula”, *in verbis*:

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

Ressalta-se que **essa definição encontra guarida na jurisprudência do STF, formada ainda na vigência do regime constitucional pretérito, segundo a qual o produto da arrecadação abrange a arrecadação tributária bruta**, sem a possibilidade de dedução das despesas administrativas e computando-se as multas moratórias e punitivas.” (destaquei)

Em reforço, menciono o acordo homologado no bojo da ADI 7.191 e da ADPF 984, sob a relatoria do Ministro Gilmar Mendes, nas quais submetidas à apreciação desta Corte a constitucionalidade das Leis Complementares nº 192/2022 e nº 194/2022.

O acordo conduzido pelo eminente Relator e firmado entre União e Estados desaguou na edição da LC nº 201/2023 (originada do Projeto de Lei Complementar - PLP nº 136/2023, de autoria do Poder Executivo Federal), diploma no qual assentadas hipóteses de transferências constitucionais com a observância de valores compensados. Bem exemplifica, o art. 6º do citado diploma:

“Art. 6º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão cumprir as vinculações constitucionais e legais relativas à saúde, à educação e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb) no que se refere aos valores compensados por meio de abatimento de dívida ou transferência direta.

§ 1º Os Estados deverão transferir aos Municípios 25% (vinte e cinco por cento) exclusivamente do valor reconhecido a cada ente na forma do Anexo desta Lei Complementar.

§ 2º Compete aos Estados e ao Distrito Federal providenciar e assegurar as vinculações ao Fundeb e às ações e aos serviços de saúde na proporção da receita a eles atribuída na forma do Anexo desta Lei Complementar.

§ 3º A transferência de recursos aos Municípios e ao Fundeb ou a realização de gastos vinculados ao valor de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei Complementar é responsabilidade do Estado beneficiário da compensação, realizada a compensação por meio de abatimento de dívidas contratuais ou por meio de transferência direta.

§ 4º Os Estados e o Distrito Federal que compensaram valores com fundamento em decisões judiciais de caráter

liminar deverão cumprir, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de entrada em vigor desta Lei Complementar, as obrigações previstas nos §§ 1º e 2º deste artigo, proporcionalmente ao valor já compensado até a data de publicação desta Lei Complementar, limitado ao valor reconhecido ao ente federativo na forma do Anexo desta Lei Complementar.” (destaquei)

Ante o exposto, na esteira da jurisprudência firmada por esta Corte acerca das repartições constitucionais, em particular na hipótese de “*verba arrecadada*”, compreendido que a extinção do crédito tributário por meio da compensação ou da transação configura pagamento, acompanho o voto do eminente Relator e julgo improcedente o pedido.

É como voto.