

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.339.302 SÃO PAULO

RELATOR : MIN. ALEXANDRE DE MORAES
RECTE.(S) : PROCURADOR GERAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
ADV.(A/S) : PROCURADOR-GERAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO
RECDO.(A/S) : PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE VALINHOS
ADV.(A/S) : ALINE CRISTINE PADILHA

DECISÃO

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Na origem, o Prefeito do Município de Valinhos propôs Ação Direta de Inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, em face da Lei Municipal 5.872/2019, de iniciativa parlamentar, que dispõe sobre alteração e inclusão de dispositivos legais constantes da Lei 3.915/2005 (Código Tributário Municipal), acrescentando hipóteses de isenção do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, bem como novas modalidades de incidência de taxa (Doc. 1)

Assevera que a lei municipal está maculada por vícios de ordem formal e material.

Quanto aos vícios formais, aponta a violação ao devido processo legislativo, na medida em que a Lei Municipal 5.872/2019, padece de vários equívocos em sua elaboração, redação, alteração e consolidação, contrariando, assim, o art. 59, parágrafo único, da CF/1988.

Aduz que ao redigir a norma, faltou cuidado ao legislador, “uma vez que enumera o Código Tributário Municipal – CTM de forma equivocada, apontando a revogação de artigos em lei inexistente” (Doc. 1, fl. 5).

Afirma que a inovação legislativa é confusa e imprecisa, pois o § 4º incluído no art. 116 do CTM, “contradiz a previsão já existente no § 3º do artigo 116 do CTM” (Doc. fl. 5).

RE 1339302 / SP

Defende a inadequação da espécie normativa, tendo em vista a necessidade de lei complementar para tratar da matéria (art. 146, III, “a”, da CF/1988 e art. 46, § 1º, I, da Lei Orgânica do Município de Valinhos).

Alega a existência de vício formal de iniciativa, dada a “incompetência parlamentar para tratar da matéria, já que cabe privativamente ao prefeito municipal tratar das questões locais de cunho administrativo, financeiro e tributário municipais, tal como dispõe o artigo 47, XVII da Carta Paulista, que reproduz a norma do artigo 84, XXIII da CF/88, seguido pelo art. 80, XI e XV da LOM de Valinhos” (fl. 13, Doc. 1).

Quanto às inconstitucionalidade materiais, destaca a ocorrência de bitributação em ofensa ao Pacto Federativo e à Independência e Harmonia entre os Poderes (art. 1º e 5º da Constituição do Estado de São Paulo e arts. 1º, 2º, 18 e 60, § 4º, da CF/1988).

Observa que a Lei Municipal 5.872/2019, ao incluir os subitens 26.1 e 26.2 ao Anexo II do Código Tributário Municipal, aponta, de forma genérica, os percentuais sobre o UFMV de 300% para calcular a base de cálculo da taxa de funcionamento de estabelecimentos que exercem atividades de comércio e serviços vinculados à agropecuária, e de de 450% sobre as demais atividades de comércio e serviços de pequeno porte localizados fora da zona urbana, não indica quais são os serviços vinculados à agropecuária e quais são as atividades de pequeno porte que devem ser taxadas, inexistindo correlação lógica entre a base de cálculo e o custo do serviço prestado pelo Ente Público, tornando sua cobrança inconstitucional.

Ao final, requereu, seja declarada a inconstitucionalidade da norma com efeitos *ex tunc*.

A medida liminar pleiteada foi indeferida (fls. 7-8, Doc. 3).

Opostos Embargos de Declaração em face da decisão que indeferiu a liminar (fls. 13-14, Doc. 3), foram rejeitados, com correção de erro material (fls. 16-18, Doc. 5).

A presidente da Câmara Municipal de Valinhos prestou informações (fls. 18-36, Doc. 3; e fls. 1-27, Doc. 4) aduzindo, preliminarmente, inépcia da petição inicial e irregularidade na representação da parte autora.

Ressaltou que a lei impugnada observou todas as regras inerentes ao devido processo legislativo e que trata integralmente de matéria tributária, inexistindo competência privativa do Chefe do Poder Executivo, conforme entendimento firmado pelo STF no julgamento do Tema 682 (RE 743.480-RG, Rel. Min. GILMAR MENDES).

Ainda, alegou que a norma impugnada encontra-se em conformidade com o ordenamento jurídico pátrio e requereu a total improcedência do pedido.

A Procuradoria-Geral de Justiça do Estado de São Paulo manifestou-se pelo parcial provimento da Ação Direta, em parecer que exhibe a seguinte ementa (fls. 34-35, Doc. 5):

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 5.872, DE 2019, DO MUNICÍPIO DE VALINHOS, QUE INCLUI NO ART. 116 O § 4º E ALTERA O § 2º DO MESMO ARTIGO, E INCLUI O ITEM 26 E SUBITENS 26.1 E 26.2 NO ANEXO I DA LEI MUNICIPAL Nº 3.915, DE 29 DE SETEMBRO DE 2015, QUE PREVÊ A NÃO INCIDÊNCIA DE IPTU NOS IMÓVEIS SITUADOS FORA DA ZONA URBANA QUE TENHA ATÉ 500M² DESTINADOS AO PEQUENO COMÉRCIO OU VINCULADOS À AGROPECUÁRIA, INDEPENDENTEMENTE DE SER ORIUNDO DO PRÓPRIO IMÓVEL. PARAMETRICIDADE DA JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL ESTADUAL. LEI TRIBUTÁRIA BENÉFICA. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO À SEPARAÇÃO DOS PODERES. INICIATIVA PARLAMENTAR. TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL Nº 682. TAXA DE LICENÇA DE LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO. PODER DE POLÍCIA. CAUSA DE PEDIR ABERTA. PROCESSO LEGISLATIVO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA DOS

DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. RENÚNCIA DE RECEITA. NECESSIDADE DE ESTIMATIVA DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO. INCIDÊNCIA DO DISPOSTO NO ARTIGO 113 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. VÍCIO FORMAL. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO PEDIDO.

1. A Constituição Estadual é o exclusivo parâmetro de controle na sindicância de constitucionalidade de lei municipal por via de ação direta, não se admitindo o contraste com a legislação infraconstitucional.

2. Lei tributária municipal: iniciativa legislativa comum ou concorrente (Tema 682 da repercussão geral).

3. Causa de pedir aberta. Vício formal, por violação ao processo legislativo constitucionalmente previsto, cuja reprodução é obrigatória no âmbito municipal, por força do disposto nos artigos 144 e 297 da Carta Paulista.

4. Processo legislativo que deve ser instruído com a estimativa do impacto orçamentário e financeiro nas hipóteses em que a proposição preveja renúncia de receita, em obséquio ao artigo 113 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal.

5. Inocorrência de afronta ao art. 160, II e § 2º da Constituição Paulista,

6. Procedência parcial do pedido.”

O Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo julgou improcedente a Ação, em acórdão assim ementado (fl. 2, Doc. 6):

“Ação direta de inconstitucionalidade. Valinhos. Lei Municipal n. 5.872, de 28 de junho de 2019, que incluiu e alterou dispositivo do Código Tributário do Município de Valinhos (Lei Municipal n. 3915, de 29 de setembro de 2015). Inépcia da petição inicial e irregularidade na representação processual do autor. Inocorrência. Prefeito Municipal que subscreveu a petição inicial em conjunto com demais procuradores, o que dispensa a formalidade do instrumento procuratório.

Documentação coligida que ademais, é suficiente para o conhecimento do pedido e atende às disposições do art. 3º da Lei n. 9.868/99. Parametricidade. Contraste entre lei ordinária municipal e dispositivos da Constituição da República de reprodução não obrigatória e da Lei Orgânica Municipal. Inadmissibilidade. Inteligência dos arts. 125, § 2º, da Constituição Federal, e 74, IV, da Constituição Paulista. Não incidência de IPTU sobre imóveis situados fora da zona urbana que tenham até 500m² e sejam destinados ao pequeno comércio ou vinculados à agropecuária, independentemente de ser oriundo do próprio imóvel. Lei local que dispôs sobre matéria tributária, cuja iniciativa não é reservada ao Chefe do Poder Executivo. Tema 682 do Supremo Tribunal Federal. Inaplicabilidade do art. 113 do ADCT no âmbito dos Municípios. Precedentes do Supremo Tribunal Federal e deste Órgão Especial. Ação improcedente, na parcela conhecida.”

No RE (Doc. 10), interposto com amparo no art. 102, III, “a”, da Constituição Federal, o Procurador-Geral de Justiça do Estado de São Paulo sustenta que o acórdão recorrido, ao reconhecer a constitucionalidade de lei municipal que estabelece hipótese de não incidência do IPTU, implicando em renúncia de receita tributária, violou o disposto no art. 113 do ADCT - o qual estabelece que a proposição legislativa que cria ou altera despesa obrigatória ou renúncia de receitas deverá ser acompanhada de estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.

Alegou, ainda, que de acordo com o entendimento desta SUPREMA CORTE firmado no julgamento da ADI 5.816, de minha relatoria, o referido dispositivo transitório aplica-se a todos os Entes Federados.

Em contrarrazões (Doc. 12), sustenta-se, em síntese, que: (a) incide, na hipótese, a Súmula 284/STF - *É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia*; (b) é inaplicável o entendimento firmado pelo STF no julgamento da ADI 5.816, tendo em vista que o referido paradigma

RE 1339302 / SP

cuidou de regra de imunidade estadual e a presente hipótese trata de isenção municipal; (c) a norma impugnada apenas regulamentou isenção tributária não ensejando renúncia fiscal; e (d) o acórdão recorrido encontra-se em conformidade com a jurisprudência do STF firmada no julgamento do Tema 682 da Repercussão Geral (ARE 743.380-RG, Rel. Min. GILMAR MENDES).

A Procuradoria-Geral de Justiça do Estado de São Paulo manifestou-se pelo provimento do Recurso Extraordinário, reiterando os argumentos expostos no parecer anterior. Eis a ementa do parecer (fls. 34-35, Doc. 13):

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 5.872, DE 28 DE JUNHO DE 2019, DO MUNICÍPIO DE VALINHOS. PROCESSO LEGISLATIVO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA DOS DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. RENÚNCIA DE RECEITA. NECESSIDADE DE ESTIMATIVA DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO. INCIDÊNCIA DO DISPOSITIVO NO ART. 113 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. APLICÁVEL AOS MUNICÍPIOS POR FORÇA DO ART. 29, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. VÍCIO FORMAL. PROVIMENTO DO RECURSO.

1. Lei nº 5.872, de 28 de junho de 2019, do Município de Valinhos, isenta (declara não incidência) de IPTU para determinados imóveis, redimensionando para menos a receita. Processo legislativo não instruído com a estimativa do impacto orçamentário e financeiro.

2. Processo legislativo que deve ser instruído com a estimativa do impacto orçamentário e financeiro nas hipóteses em que a proposição preveja renúncia de receita, em obséquio ao artigo 113 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal.

3. Configuração de vício formal, por violação ao processo

RE 1339302 / SP

legislativo constitucionalmente previsto, cuja reprodução é obrigatória no âmbito municipal.

4. Provimento do recurso extraordinário.”

Na sequência, o RE foi admitido na origem, e os autos remetidos a esta SUPREMA CORTE (Doc. 14).

É o relatório. Decido.

Cuida-se de matéria eminentemente constitucional, devidamente prequestionada na instância de origem. Ausentes outros óbices processuais, passo à análise do mérito.

Eis o teor da Lei 5.872/2019 do Município de Valinhos, que incluiu e alterou dispositivos legais no Código Tributário Municipal - Lei Municipal 3.915/2005:

“Art. 1º. São incluídos o § 4º ao art. 116 e o item 26, com subitens, ao Anexo II, ambos da Lei Municipal n. 3.915 de 29 de setembro de 2015, nos seguintes termos:

“Art. 116. [...]

[...]

§ 4º. O Imposto Predial e Territorial Urbano não incide sobre o imóvel que, localizado fora da zona urbana, tenha até 500 (quinhentos) m² de sua área total destinada a instalação de atividade de comércio e serviços de pequeno porte ou vinculadas à agropecuária, independentemente de ser produção oriunda do próprio imóvel, sujeitando-se, contudo, à prévia licença prevista no art. 213, § 1º, inciso I e cobrada conforme item 26 do Anexo II.”

“Anexo II

[...]

26. Comércio e Serviços localizados fora da zona urbana

26.1 Atividades de comércio e serviços vinculadas à

agropecuária _____ 300 %

26.2 Demais atividades de comércio e serviços de pequeno porte _____ 450%”

Art. 2º. O § 2º do art. 116 da Lei Municipal n. 3.915 de 29 de setembro de 2015 passa a ter a seguinte redação:

“Art. 116. [...]

[...]

§ 2º. O Imposto Predial e Territorial Urbano incide sobre o imóvel que, localizado fora da zona urbana, seja comprovadamente utilizado para a instalação de atividade de indústria, comércio e serviços ou como sítio de recreio, no qual a eventual produção agropecuária não se destine a comércio, observada a hipótese do § 4º.

[...]”

Art. 3º. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020.”

Conforme se verifica da leitura acima, a norma municipal impugnada instituiu hipótese de não incidência do IPTU sobre imóvel localizado fora da zona urbana do Município que tenha até 500 m² de sua área total e seja destinado à instalação de atividade de comércio e serviços de pequeno porte ou vinculadas à agropecuária, independentemente de ser produção oriunda do próprio imóvel, o que, indiscutivelmente, implica em redução das receitas municipais.

Mostra-se incontroverso dos autos que o processo legislativo correspondente à Lei Municipal supracitada ocorreu sem análise do respectivo impacto orçamentário e financeiro.

Por sua vez, o Tribunal de origem afastou a incidência do artigo 113 do ADCT e julgou improcedente a Ação Direta, reconhecendo a constitucionalidade da Lei 5.872/2019 do Município de Valinhos. Por oportuno, veja-se o seguinte trecho do acórdão recorrido na parte que aqui interessa (fl. 10, Doc. 6):

“Por sua vez, eventual diminuição da receita tributária não equivale à previsão de novos encargos municipais, isto é, a Lei Municipal n. 5.872, de 28 de junho de 2019, não constitui norma que aumenta despesas, mas sim, dispensa receita, característica que é insuficiente para a declaração de inconstitucionalidade nos moldes pretendidos.

[...]

Por último, no que se refere ao art. 113 do ADCT, prevalece a orientação de que tal dispositivo não é aplicável no âmbito dos Municípios, circunstância que afasta a alegação de inconstitucionalidade por falta de estudo de impacto financeiro.

A jurisprudência dos Tribunais Superiores e deste C. Órgão Especial é no sentido de que o art. 113 do ADCT destinasse a regulamentar o “Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União”, instituído pela Emenda Constitucional nº 95/2016, de modo que deve ser interpretado restritivamente, aplicando-se apenas à União no que importa à implementação da aludida reforma fiscal, como se depreende da simples leitura do artigo 106 do ADCT:

“Art. 106. Fica instituído o Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, que vigorará por vinte exercícios financeiros, nos termos dos arts. 107 a 114 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias”.

Por essa razão, a necessidade de estimativa do impacto orçamentário e financeiro imposta pelo dispositivo do ADCT não se aplica aos Municípios.”

A respeito da matéria, o Plenário do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no julgamento da ADI 5.816, de minha relatoria, firmou entendimento no sentido de que o art. 113 do ADCT, inserido pela Emenda Constitucional 95/2016, é de observância obrigatória a todos os entes federados. Veja-se a ementa do referido julgado:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA. ICMS. TRIBUTAÇÃO INDIRETA. GUERRA FISCAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL E ANÁLISE DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. ART. 113 DO ADCT (REDAÇÃO DA EC 95/2016). EXTENSÃO A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. A imunidade de templos não afasta a incidência de tributos sobre operações em que as entidades imunes figurem como contribuintes de fato. Precedentes.

2. A norma estadual, ao pretender ampliar o alcance da imunidade prevista na Constituição, veiculou benefício fiscal em matéria de ICMS, providência que, embora não viole o art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF – à luz do precedente da CORTE que afastou a caracterização de guerra fiscal nessa hipótese (ADI 3421, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 5/5/2010, DJ de 58/5/2010) –, exige a apresentação da estimativa de impacto orçamentário e financeiro no curso do processo legislativo para a sua aprovação.

3. A Emenda Constitucional 95/2016, por meio da nova redação do art. 113 do ADCT, estabeleceu requisito adicional para a validade formal de leis que criem despesa ou concedam benefícios fiscais, requisitos esse que, por expressar medida indispensável para o equilíbrio da atividade financeira do Estado, dirigi-se a todos os níveis federativos.

4. Medida cautelar confirmada e Ação Direta julgada procedente.” (Tribunal Pleno, DJe de 26/11/2019 – grifo nosso)

Assim me manifestei no julgamento do referido precedente:

“Trata-se de Ação Direta ajuizada pelo Governo do Estado de Rondônia contra a Lei Estadual 4.012/2017, que dispôs sobre a vedação de incidência do ICMS sobre contas de despesas de serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz, telefone e gás titularizadas por

Igrejas e Templos religiosos de qualquer culto.

Para a melhor compreensão do caso, transcrevo novamente o teor da norma impugnada:

Art. 1º Fica proibida a cobrança do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação - ICMS nas contas de serviços públicos estaduais próprios, delegados, terceirizados ou privatizados de água, luz, telefone e gás, de igrejas e templos de qualquer culto.

Parágrafo único. Para gozar da imunidade prevista no caput deste artigo necessária se faz a comprovação, por parte das igrejas ou templos, que o imóvel seja utilizado para o fim institucional a que se destina.

Alega-se, essencialmente, que a norma seria inconstitucional por afronta ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal. Ao afastar a incidência do ICMS sobre serviços prestados a igrejas e templos de qualquer culto, estaria norma a estabelecer renúncia fiscal que dependeria, para a validade do processo legislativo respectivo, da apresentação da estimativa de impacto orçamentário, como exigido pelo art. 113 do ADCT.

Cabe estabelecer: (a) se a norma efetivamente veicula renúncia fiscal ou, como sustentado nos autos, apenas regulamentaria imunidade tributária já prevista na Constituição Federal; (b) se a exigência de apresentação de estimativa de impacto fiscal seria aplicável no caso; e, em o sendo, (c) se a sua ausência acarretaria vício de inconstitucionalidade da norma impugnada.

Sobre o primeiro ponto, observo que a norma pretendeu afastar a incidência do ICMS em operações nas quais a entidade imune, no caso, as igrejas e templos de qualquer culto, figura como contribuinte de fato da tributação indireta. Assim sendo, incide o entendimento jurisprudencial da CORTE de que

imunidades subjetivas impedem a caracterização da relação tributária apenas na hipótese em que a entidade imune é contribuinte de direito do tributo. Nesse sentido, o julgamento do RE 608.872, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/2/2017, DJe de 26/9/2017, no qual a CORTE, em sede de Repercussão Geral, afirmou tese de que *“a imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido”*.

Portanto, o efeito pretendido pelo legislador de Rondônia não está ao amparo da regra de imunidade prevista no art. 150, VI, “b”, da CF. Ao conferir tratamento favorável às entidades religiosas na cobrança do ICMS sobre os serviços relacionados no art. 1º da Lei 4.012/2017, findou por conceder favor fiscal aos reais contribuintes dessa exação, quais sejam, as empresas prestadoras desses serviços. Assim sendo, mostra-se necessário o atendimento aos requisitos estabelecidos pela Constituição para a proposição e trâmite legislativo dessa matéria, como a exigência de lei específica e a acomodação das consequências orçamentárias geradas, como se pode deduzir dos arts. 150, § 6º, e 165, § 6º, transcritos a seguir:

Art. 150

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

Art. 165

(...)

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Além desses dispositivos constitucionais – que já permitiriam o controle da norma impugnada nesta Ação Direta sob a perspectiva do não atendimento a normas de processo legislativo fiscal e orçamentário – cabe destacar que a obrigatoriedade de instrução da proposta legislativa de concessão de benefício fiscal com a adequada estimativa do impacto financeiro e orçamentário, já constante do art. 14 da Lei Complementar 101/2000, foi incorporada ao texto constitucional pela EC 95/2016, ao incluir o art. 113 ao ADCT, estabelecendo exigência semelhante.

Transcrevo o teor dessas normas:

Constituição Federal – ADCT

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.

Lei de Responsabilidade Fiscal – LC 101/2000

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

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

lei de diretrizes orçamentárias;

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

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

O que o art. 113 do ADCT, por obra do constituinte derivado, na linha do art. 14 da LRF, propõe-se a fazer é justamente organizar uma estratégia, dentro do processo legislativo, para que os impactos fiscais de um projeto de concessão de benefícios tributários sejam melhor quantificados, avaliados e assimilados em termos orçamentários.

Esse mecanismo reflete uma preocupação, crescente no Brasil, em promover um diagnóstico mais preciso do montante de recursos públicos de que o Estado abre mão por atos de renúncia de receita. Esses incentivos nada mais são do que gastos indiretos, ou gastos tributários, cuja expressividade atinge cifras notáveis.

A massiva utilização dessa forma de intervenção estatal na economia tem sido vastamente criticada porque, embora opere efeitos equiparáveis às despesas, com consequências duradouras, tais despesas historicamente são aprovadas em contextos legislativos alheios às deliberações gerais sobre o orçamento, o que elide significativamente as possibilidades de controle parlamentar sobre esse tipo de gasto.

Além desse fator, que resulta em baixa transparência, a própria eficácia desse tipo de ação é também bastante controvertida, como aponta EBER SANTA HELENA:

Várias são as objeções levantadas quanto à eficácia dos gastos tributários. Por serem despesas indiretas, não constam dos créditos previstos na lei orçamentária não estando sujeitos à avaliação política a cada exercício, os incentivos fiscais são concedidos com pouca ou nenhuma transparência, malgrado o comando constitucional que obriga o ente público a demonstrar a estimativa de incentivos dessa ordem. Assim, cumpre-se mero procedimento administrativo formal.

Assinala Marcos Nóbrega (2002, p. 21) que os incentivos fiscais representam um mecanismo muito conveniente para efetuar o *by pass* no processo orçamentário. Além disso, as transferências diretas têm que ser anualmente revalidadas a cada novo orçamento, ao passo que os incentivos fiscais são concedidos uma única vez e não necessitam de registro anual nos orçamentos. Dessa forma, muito mais cômodo ao poder público conceder incentivos fiscais, malgrado a necessidade imperiosa de promover transparência no setor público.

Outro ponto importante é que um programa de fomento baseado em incentivos fiscais apresenta um viés em direção ao planejamento privado e uma política não intervencionista do Estado. Na medida em que as decisões de alocação passam a ser do empresário privado e não do governo, ocorreria no caso de transferências diretas. Surge a ilusão de que as decisões de despesas advém do setor privado que está investindo, o que, sabemos, constitui uma falácia posto que o efeito fiscal dos incentivos são os mesmos de despesas diretas. (EBER ZOEHLER SANTA HELENA. *Competência parlamentar para geração e controle de despesas obrigatórias de caráter continuado e gasto tributário*. In: Série temas de interesse do Legislativo; n. 15. Câmara dos Deputados, Edições Câmara, p. 200/201)

A qualificação do debate legislativo sobre gastos

tributários é buscado pela agregação de duas condições ao processo de criação desses benefícios: (a) uma condição básica, primariamente exigível, que é a de inclusão da renúncia da receita na estimativa da lei orçamentária; e (b) uma condição alternativa, mediante a efetivação de medidas de compensação, por meio de elevação de alíquotas, da expansão da base de cálculo ou da criação de tributo.

O mecanismo incentiva o deslocamento da decisão sobre benefícios tributários para a arena apropriada, que é a da deliberação sobre o orçamento do ano seguinte, quando o custo-benefício poderá ser melhor ponderado.

É inconteste, portanto, que a Constituição Federal exige que as renúncias de receita sejam seriamente analisadas pelas instituições brasileiras, acolhendo recomendações internacionais que exortam a criação de instrumentos de conexão dos gastos tributários com a realidade orçamentária dos governos.

A democratização do processo de criação de gastos tributários, pelo incremento da transparência decisória, constitui, assim, também uma forma de amplificar o papel de Estados e de Municípios nesse contexto.

Ressalte-se, como recorda EBER SANTA HELENA, que:

“A elaboração de um demonstrativo ou orçamento de gastos tributários é um procedimento amplamente adotado nos países que integram a OCDE, como mencionado por Bordin (2003, p. 12). A maioria dos países da OCDE presta informações em base anual; Austrália, Bélgica, Espanha, Finlândia, França, Grécia, Portugal, e Suécia mantêm um vínculo explícito entre a declaração das renúncias fiscais e o processo orçamentário.

Uma pesquisa realizada em 1999 revelou que três quartos dos países da OCDE declaram suas renúncias fiscais regularmente. Entre esses, a metade o faz por meio da documentação orçamentária. (*Competência parlamentar para geração e controle de despesas obrigatórias de caráter*

continuado e gasto tributário. In: Série temas de interesse do Legislativo; n. 15. Câmara dos Deputados, Edições Câmara, p. 203)

No caso em análise, como visto, há efetiva concessão de benefício fiscal com inevitável impacto sobre a arrecadação do ente político. Quando da edição da lei impugnada nesta Ação Direta, em 28/3/2017, já vigia o teor do art. 113 do ADCT, com a redação da EC 95, de 15/12/2016, pelo que não há como afastar a sua incidência sobre o processo legislativo em curso já naquela oportunidade, independentemente da fase procedimental em curso na Casa Legislativa, exigindo-se a formalização da estimativa de impacto orçamentário antes da votação do texto definitivo e encaminhamento à sanção pelo Poder Executivo.

Há precedente da CORTE a respeito de norma estadual com idêntico teor – ADI 3421, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 05/05/2010, DJe de 27/5/2010 – assim ementado:

ICMS - SERVIÇOS PÚBLICOS ESTADUAIS PRÓPRIOS, DELEGADOS, TERCEIRIZADOS OU PRIVATIZADOS DE ÁGUA, LUZ, TELEFONE E GÁS - IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA - CONTAS - AFASTAMENTO - "GUERRA FISCAL" - AUSÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO. Longe fica de exigir consenso dos Estados a outorga de benefício a igrejas e templos de qualquer crença para excluir o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços nas contas de serviços públicos de água, luz, telefone e gás.

O referido julgado cuidou de afastar a alegação de invalidade fundada na tese de violação ao art. 155, § 2º, XII, "g", da CF, (guerra fiscal e concessão unilateral de benefícios de ICMS), da qual não se cogita na presente Ação Direta. No caso em julgamento, como exposto, a constitucionalidade da norma impugnada é apreciada em face de parâmetro de controle

superveniente ao julgamento da ADI 3421, daí porque deve ser aplicada solução diversa.

Cabe, por fim, afastar o argumento suscitado pela Advocacia-Geral da União, no sentido de que a EC 95/2016 seria aplicável exclusivamente ao âmbito da União, não alcançando os demais entes federativos.

Como decidido por essa CORTE no julgamento da ADI 6129-MC (Rel. Min. MARCO AURÉLIO, redator p/ acórdão Min. ALEXANDRE DE MORAES, julgado em 11/9/2019, acórdão pendente de publicação), no qual apreciada, em sede cautelar, a constitucionalidade de regime fiscal instituído pelo Estado de Goiás, a competência dos Estados para legislar sobre direito financeiro (art. 24, I, da CF), deve ser exercida de forma compatível com a Constituição Federal e com a legislação nacional editada pela União a título de legislar sobre normas gerais de Direito Financeiro (art. 24, inciso I e § 1º, c/c art. 163, I, e 169, *caput*, da CF), em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal, limitação que também alcança o exercício da autonomia e poder de auto organização do ente político (art. 25 da CF).

Desse modo, em que pese a EC 95/2016 estabelecer cominações específicas para o âmbito da União, sobressai o seu preponderante caráter nacional, especialmente no tocante às normas de processo legislativo e orçamentário, como o art. 113 do ADCT.”

O Tribunal de origem divergiu desse entendimento, razão pela qual o acórdão recorrido merece ser reformado.

Em situação análoga à dos autos, veja-se a seguinte decisão proferida pelo eminente Ministro ROBERTO BARROSO, por ocasião do julgamento do RE 1.300.522, DJe de 14/12/2020, transitada em julgado em 18/03/2021:

“Trata-se de recursos extraordinários interpostos contra acórdão assim ementado:

“AÇÃO DIRETA DE

INCONSTITUCIONALIDADE – Lei nº 1.968/2019, do Município de Ouro Verde, que revogou a Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública – COSIP. AUSÊNCIA DE VÍCIO DE INICIATIVA LEGISLATIVA. Exclusiva competência do Chefe do Poder Executivo não caracterizada. Inteligência da Constituição do Estado de São Paulo e da jurisprudência do E. STF e deste C. Órgão Especial. Ausência de violação do Pacto Federativo e do princípio constitucional da separação de poderes. A lei municipal impugnada não cria ou altera a estrutura ou a atribuição de órgãos da Administração Pública local nem trata do regime jurídico de servidores públicos, motivo pelo qual não se vislumbra qualquer vício de inconstitucionalidade formal na legislação impugnada. Lei de natureza tributária e não orçamentária, sendo a iniciativa de competência concorrente entre os Poderes Legislativo e Executivo. Questão que já foi objeto de tese de repercussão geral – TEMA 682, ARE 743. 480, Rel. Min. GILMAR MENDES, assim definido: “Inexiste, na Constituição Federal de 1988, reserva de iniciativa para leis de natureza tributária, inclusive para as que concedem renúncia fiscal.” Artigo 113 do Ato Das Disposições Constitucionais Transitórias – Artigo que não se aplica aos município. Clara o artigo 106, do mencionado ADCT (inseto pela EC de número 95/16) que os artigos 107 a 114 integram o “Novo Regime Fiscal dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União”. O mencionado artigo 113, então, hã de ser interpretado de acordo com essa diretriz, aplicando-se no âmbito restrito exposto no parágrafo anterior. Precedentes. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente.”

O recurso interposto pelo Prefeito do Município de

Ouro Verde busca fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal.

A parte recorrente alega violação ao art. 113 do ADCT. Sustenta, em essência, que a lei objeto da ação direta de inconstitucionalidade não estava acompanhada da estimativa de impacto orçamentário e financeiro e que o art. 113 do ADCT não se restringe à União.

O recurso interposto pelo Ministério Público do Estado de São Paulo busca fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal. A parte recorrente alega violação aos arts. 29 da CF e 113 do ADCT. Sustenta, em essência, “a observância obrigatória do art. 113 do ADCT por todos os entes federativos”.

As pretensões recursais merecem prosperar.

O Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento no sentido de que o art. 113 do ADCT, inserido pela EC nº 95/2016, é de observância obrigatória a todos os entes federados. Confira-se:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA. ICMS. TRIBUTAÇÃO INDIRETA. GUERRA FISCAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL E ANÁLISE DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. ART. 113 DO ADCT (REDAÇÃO DA EC 95/2016). EXTENSÃO A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. A imunidade de templos não afasta a incidência de tributos sobre operações em que as entidades imunes figurem como contribuintes de fato. Precedentes.

2. A norma estadual, ao pretender ampliar o alcance da imunidade prevista na Constituição,

veiculou benefício fiscal em matéria de ICMS, providência que, embora não viole o art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF – à luz do precedente da CORTE que afastou a caracterização de guerra fiscal nessa hipótese (ADI 3421, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 5/5/2010, DJ de 58/5/2010) –, exige a apresentação da estimativa de impacto orçamentário e financeiro no curso do processo legislativo para a sua aprovação.

3. A Emenda Constitucional 95/2016, por meio da nova redação do art. 113 do ADCT, estabeleceu requisito adicional para a validade formal de leis que criem despesa ou concedam benefícios fiscais, requisitos esse que, por expressar medida indispensável para o equilíbrio da atividade financeira do Estado, dirigi-se a todos os níveis federativos.

4. Medida cautelar confirmada e Ação Direta julgada procedente.” (ADI 5816, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno)

O Tribunal de origem, ao decidir pela não incidência do dispositivo em âmbito municipal, divergiu da orientação desta Corte, razão pela qual merece reforma.

Diante do exposto, com base no art. 932, V, do CPC/2015 e no art. 21, § 2º, do RI/STF, dou provimento aos recursos extraordinários, a fim de reconhecer a inconstitucionalidade da Lei nº 1.968/2019 do Município de Ouro Verde/SP.

Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não houve prévia fixação de honorários advocatícios de sucumbência.

Publique-se.”

Diante do exposto, com base no art. 21, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, DOU PROVIMENTO AO

RE 1339302 / SP

RECURSO EXTRAORDINÁRIO, para julgar procedente o pedido e declarar a inconstitucionalidade da Lei 5.872, de 28 de junho de 2019, do Município de Valinhos.

Publique-se.

Brasília, 27 de agosto de 2021.

Ministro **ALEXANDRE DE MORAES**

Relator

Documento assinado digitalmente