



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

A REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Luana de Oliveira Andrade

Rio de Janeiro
2010

LUANA DE OLIVEIRA ANDRADE

A repartição das receitas tributárias

Artigo Científico apresentado à Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, como exigência para obtenção do título de Pós-Graduação.

Orientadores: Prof^ª. Néli Fetzner
Prof. Nelson Tavares
Prof^ª. Mônica Areal

Rio de Janeiro
2010

A repartição das receitas tributárias

Luana de Oliveira Andrade

Graduada pela Universidade Fundação
Oswaldo Aranha – UNIFOA. Advogada.

Resumo : O presente trabalho tem por objetivo realizar uma reflexão acerca da repartição das receitas tributárias analisando a arrecadação tributária nos três níveis do Estado Federal, vale dizer, na esfera federal, estadual e municipal.

Palavras-chaves: Receitas Tributárias. Entes Federativos. Repartição.

Sumário: Introdução. 1. Histórico da Responsabilidade Civil do Estado. 2. Controvérsias na Jurisprudência. 3. Controvérsias na Doutrina. 4. A Moderna responsabilidade civil do Estado. Conclusão. Referências

1- INTRODUÇÃO

Busca-se neste estudo fazer uma análise da repartição do produto da arrecadação tributária. Abordam-se os diversos tributos de competência dos três entes federativos: União, Estados e Municípios. Tenta-se no presente estudo analisar a origem das receitas arrecadadas pelos entes federativos e a destinação que lhes é dada. Faz-se uma análise dos critérios utilizados para a repartição da competência tributária.

No que diz respeito ao sistema de repartição das receitas tributárias, também serão abordadas algumas cautelas constitucionais.

Mister se faz asseverar que eventuais propostas que venham a ser feitas ao longo da exposição decorrem estritamente do campo teórico, as quais, além de lapidação, necessitam submeter-se a teses e projeções para a verificação de sua plausibilidade e eficácia.

Destarte, mais do que apresentar soluções, o presente trabalho almeja identificar e expor questões atinentes à repartição das receitas tributárias.

Assim, esse trabalho reúne bibliografia nos campos financeiro e tributário, não pretendendo de nenhuma forma esgotar o assunto que é de extrema dificuldade e complexidade.

2. NOÇÕES INICIAIS

2.1 Histórico

De acordo com HARADA (2001), não há que se falar em repartição da receita tributária quando o Brasil não era uma Federação. Afinal, somente a partir da criação do Estado Federativo Brasileiro pode-se verificar a existência de três entes federativos, vale dizer, a União, os Estados-Membros e os Municípios. Para adquirirem autonomia financeira, cuja inexistência, na prática, elide quase que totalmente a autonomia política e administrativa, os entes da federação adquiriram competência para a arrecadação tributária e houve possibilidade do produto desta arrecadação ser repartido.

Assim, a abordagem histórica tem início com a proclamação da República, pois foi esse ato que, em 15 de novembro de 1889 marcou o momento do nascimento da Federação, por força do Decreto nº 1, definitivamente implantada com a Constituição Federal de 1891.

A Constituição de 1891, então, adotou definitivamente como forma de governo a República Federativa, constituindo-se por união perpétua e indissolúvel das suas antigas províncias em Estados Unidos do Brasil (art. 1º). Cada uma das antigas províncias formara um Estado e o antigo município neutro se transformara no Distrito Federal, que continuou a ser a capital da União (art. 2º). As rendas tributárias, em decorrência, foram discriminadas.

O início da fase republicana foi marcado por grandes dificuldades financeiras e econômicas suscitadas pela pesada herança que lhe transmitiu o Império e a recente abolição da escravatura.

A primeira Constituição Republicana nasceu, portanto, com um formato histórico peculiar, uma vez que as condições políticas e econômicas então vigentes colocavam de um lado os estados cafeeiros, que desfrutavam de sólida base financeira e, de outro, os estados sem fontes promissoras de renda. Entretanto, a Constituição de 1891 não trazia em seu bojo nenhuma discriminação do produto da arrecadação expressamente estipulada. Ditava, em seu art. 5º, que cada Estado deveria prover por sua própria conta as suas necessidades administrativas, limitando-se a União a prestar socorro em caso de calamidade pública, se solicitado. Desse modo, vê-se que a referida Constituição não contemplava a amenização das desigualdades regionais.

A crise da economia cafeeira e a Revolução de 30 inauguraram uma nova fase, em que as burguesias regionais perderam o poder de administrar as finanças e abriram espaço à ação federal.

A Constituição de 1934 manteve o federalismo e a conseqüente discriminação das rendas tributárias, mas ampliou os poderes da União, enumerados extensamente nos arts. 5º e 6º. Não obstante, foi por meio da CF/34 que começou a desenvolver-se, em termos constitucionais, entre nós, a repartição das receitas tributárias.

Com a Carta Política de 34 surgiram os impostos regionais, consubstanciados pela criação do imposto de indústria e profissões, regulado e lançado pelos Estados, mas com o produto da arrecadação dividido igualmente entre o Estado e os Municípios. Todavia, o maior interesse dos Estados em seus impostos exclusivos prejudicou esse tipo de transferência.

Surgiram também nessa Constituição os impostos de competência residual, arrecadados ou pela União ou pelos Estados, cujo produto da arrecadação era dividido entre União (30%), Estados (50%) e Municípios originários da receita (20%). É nessa Constituição que aparece, também, a faculdade de transferência de impostos privativos dos Estados para os Municípios, a qual abrangia o próprio poder de legislar ou apenas a apropriação do produto da arrecadação, conforme determinação do respectivo Estado. Há que se ressaltar, ainda, que foi na Constituição de 1934 que o auxílio ao Nordeste foi contemplado como obrigatório, destinando-se nunca menos de 4% da receita tributária federal a obras e serviços contra secas. Nessa Carta Política, o federalismo e as relações intergovernamentais, embora um pouco mais marcantes, ainda deixavam a desejar.

A Constituição de 1937, diferentemente da sua anterior, representou um retrocesso no plano da discriminação do produto da arrecadação, o que se deu principalmente pela supressão da

destinação de parte da receita tributária federal ao Nordeste. O produto do imposto de competência residual também passou a ser exclusivamente destinado ao poder tributante. Restaram intactas as transferências dos Estados para os Municípios do produto do imposto de indústrias e profissões, mas que, como dito, eram de pouca valia em razão do desinteresse dos Estados em sua arrecadação.

Vale menção positiva, de outro lado, o imposto criado nesse período pela EC nº 04/40, denominado imposto único sobre as operações relativas ao carvão mineral nacional e aos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem. De sua arrecadação, caberia uma quota proporcional ao consumo daqueles produtos em seus territórios.

A queda de Vargas recolocou em cena o Congresso Nacional, ampliando o poder das oligarquias em negociar recursos fiscais e verbas do orçamento federal. Explica-se assim, a ampliação do valor das transferências aos Estados e Municípios e os novos instrumentos financeiros de apoio às regiões norte e nordeste. Em outras palavras, a Constituição de 1946 ampliou a técnica de cooperação financeira que a Carta de 1937 procurou racionar.

Com a Carta de 1946, principalmente, os Municípios, que receberiam 15% do produto do imposto sobre a renda e 10% do imposto sobre o consumo. Ademais, receberiam também o chamado excesso de arrecadação estadual de impostos, consistente na transferência de 30% do excedente resultante da diferença entre a arrecadação estadual de impostos em Município que não capital e o total de rendas locais de qualquer natureza.

Contemplava a Carta Política de 1946, ainda, a transferência de, no mínimo, 3% da receita federal ao Nordeste para a promoção de obras e serviços de assistência econômica e social, idêntica verba à Amazônia e 1%, por vinte anos, para o plano de aproveitamento das possibilidades econômicas do Rio São Francisco.

Em 1964, o golpe militar instituiu a ditadura. A concentração de poderes à União foi tamanha que a Carta de 1967 chamava-se apenas Constituição do Brasil, denominação só modificada em 69 após a edição da EC nº 1, que editou uma Constituição que reproduzia a anterior. Essa característica se refletia também no campo tributário, onde verificou-se uma concentração de tributos na competência da União.

O regime militar alterou a estrutura tributária e estabeleceu maior controle dos recursos fiscais. A reforma tributária previa que as entidades subnacionais contassem com o mínimo de recursos para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento,

principalmente por meio da arrecadação do ICM (hoje, ICMS) e de um sistema de transferências intergovernamentais, que garantia o mínimo de receita para unidades cuja capacidade tributária fosse precária. Esse quadro permaneceu até 1975.

Assistiram-se, então, reações dos Estados e Municípios, culminando na Emenda Constitucional nº 23/83, que elevou os percentuais dos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (criados pela EC nº 18, de 1965) e fechou brechas legais que haviam permitido à União reduzir as bases sobre as quais incidiram os percentuais das participações dos Estados e Municípios na receita tributária.

A Constituição de 1988 buscou o fortalecimento da Federação, instituindo tal forma de estado como cláusula pétrea. No que diz respeito às finanças públicas propiciou o aumento do grau de autonomia fiscal dos Estados e Municípios, a desconcentração dos recursos tributários disponíveis e a transferência de encargos da União para aquelas unidades.

Atualmente, além das receitas transferidas pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios através dos fundos de participação, a União transfere ainda para as referidas esferas de governo: 3% do produto de arrecadação dos impostos sobre produtos industrializados, para aplicação em programas de financiamento ao gestor produtivo das regiões norte, nordeste e centro-oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional; 10% do produto de arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, aos Estados o Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados; 50% do imposto territorial rural aos Municípios onde a arrecadação for efetuada; 30% do imposto sobre operações financeiras - ouro, aos Estados e 70% aos Municípios produtores de ouro; 2/3% da distribuição do salário educação destinam-se ao estado onde a arrecadação for efetuada.

2.2 Conceito de repartição das receitas tributárias

Após fazer menção ao desenvolvimento constitucional da repartição das receitas tributárias, chega-se ao seu conceito extraído das obras de AFONSO DA SILVA (1998) e HARADA (2001).

Porém, apenas a título de explanação traz-se as características de um Estado Federativo.

A federação é a forma de Estado caracterizada por uma descentralização político-administrativa, formada sob a base de uma repartição de competências (legislativas,

administrativas e tributárias) entre os entes políticos que a compõem, de sorte que estes sejam entidades dotadas de autonomia.

A repartição de competências entre os entes federativos objetiva preservar a autonomia dos entes políticos que compõem o Estado Federal.

Um dos critérios utilizados para definir as competências de cada ente é o princípio da prevalência do interesse: se o interesse for local, a competência é do Município, se nacional o interesse, a competência é da União. A competência dos Estados é residual.

O Brasil, pelas suas próprias condições geográficas, tem vocação histórica para o federalismo. O país caracteriza-se por uma imensa área territorial contígua. No período colonial, época de comunicações difíceis, com poucas estradas e navegação deficiente foi necessário impor o regionalismo político, traduzido mais tarde na forma jurídica do federalismo, para garantir a sobrevivência nacional.

A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União ou Governo Federal, vinte e seis Estados, um Distrito Federal e mais de 5.560 Municípios. A União é uma pessoa jurídica de direito público interno, representada pelo Presidente da República. É importante que não se confunda União com República Federativa do Brasil. Esta última é pessoa jurídica de direito internacional, dotada de soberania, considerada poder supremo consistente na capacidade de autodeterminação. A União, como os demais entes federativos é titular tão-só de autonomia, compreendida como governo próprio dentro do círculo de competências traçadas pela Constituição Federal.

Os Estados Federados, Estados-Membros ou simplesmente Estados são os entes políticos dotados de autonomia, isto é, poder de auto-governo e auto-administração. Destarte, cada Estado tem o poder de elaborar a sua própria Constituição, de estabelecer os princípios e normas básicas que regulam a sua existência. Além do poder de elaboração de suas Constituições, têm ainda o poder de revisá-las, de modificá-las ou de atualizá-las de conformidade com as circunstâncias e situações históricas novas. É claro que esse poder de autonomia não é ilimitado; há que se observar os princípios constitucionais. Ademais, todos os Estados tem igualdade de representação no Senado.

Os Municípios são uma corporação territorial intercalada no Estado, com governo próprio que se realiza através de órgãos escolhidos e próprios, regulando em seu próprio nome os assuntos da comunidade local nos limites das leis e da auto-responsabilidade. É uma entidade

federativa com autonomia assegurada pela capacidade de auto-governo e administração própria. São regidos por Lei Orgânica.

A atual Constituição Federal deu grande importância aos Municípios, a que aludem os arts. 18, 29 a 31, 145, com referência aos tributos, 156 a 158, que tratam dos impostos municipais e da repartição das receitas tributárias, 182 a 183, que fala da política urbana, e 35 da ADCT, que prevê o aumento nos percentuais do fundo de participação dos Municípios, dando assim grande relevo ao Município brasileiro.

O Distrito Federal tem natureza de pessoa jurídica de direito público interno, possuindo, portanto, autonomia. Foi criado com o objetivo de abrigar a sede do Governo. O Distrito Federal não é dividido em Municípios, de acordo com o art. 32 da Magna Carta. Brasília é a cidade escolhida para ser a Capital Federal (art. 18, § 1º). O DF acumula competências (legislativas, administrativas e tributárias) de Estado e Município, elaborando portanto a legislação estadual e municipal. O Poder Judiciário, o Ministério Público, a Defensoria Pública, as Polícias e os Bombeiros são organizados e mantidos pela União (art. 21, XII e XIV). Tais órgãos são regidos por Leis Orgânicas, por exemplo temos a Lei Orgânica Nacional do Ministério Público, Lei 8.625/93.

A repartição de competências (legislativas, administrativas e tributárias) entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios constitui o fulcro do Estado Federal. Nesse diapasão, temos que o poder tributário é uma das competências partilhadas, ou seja, o poder de instituir e cobrar tributos é dividido entre os entes políticos da Federação, e essa divisão é talvez a mais importante delas porque visa garantir a autonomia financeira destes entes. Assim, a Magna Carta atribui competência tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

A União arrecada, privativamente, os impostos previstos no art. 153 da Lei Máxima (IR, II, IE, IPI, IOF, ITR, IGF), os empréstimos compulsórios (art. 148 da CF) e as contribuições especiais (art. 149, caput da CF, quais sejam, CIDE, contribuições sociais e contribuições previdenciárias). Aos Estados compete a arrecadação exclusiva dos impostos descritos no art. 155 da CF (IPVA, ITD e ICMS). Os Municípios tem competência privativa para arrecadar os impostos do art. 156 da CF (IPTU, ISS e ITBI) e a COSIP (art. 149-A da CF). E, finalmente, o DF possui competência híbrida, cabendo-lhe a arrecadação de impostos estaduais, municipais e da COSIP (art. 32, I; 147 e 155, caput da CF).

Ainda, à União é atribuída competência residual para instituir imposto e contribuições de seguridade social não abrangidas por sua competência privativa (arts. 154, I e 195, § 4º da CF) e competência extraordinária para instituir impostos em caso de guerra externa (art. 154, II).

Salientamos, outrossim, que a instituição de taxas, contribuições de melhoria e contribuição previdenciária dos servidores públicos (art. 149, §1º) cabe ao ente da federação que possuir competência administrativa. A CF dispõe a competência administrativa da União e dos Municípios nos arts. 21, 23, 25 e 30. A competência administrativa dos Estados é residual. Um exemplo de competência administrativa é a competência do município de promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, e, para tanto, poderá instituir taxas. Diz-se que a competência dos Estados é residual pois não há previsão constitucional expressa como ocorre no caso dos municípios e da União. O art. 21 da CF diz: “Compete à União”; o art. 30 da CF diz: “Compete aos Municípios”, e, não há artigo equivalente em relação aos Estados.

Normalmente, a pessoa política fica com o produto da arrecadação de seus tributos. Porém, às vezes, a Constituição Federal determina que o ente político partilhe o produto da arrecadação com outros entes. Quando isto acontece, alguns supõem, erroneamente, que a entidade beneficiada tem o direito de exigir a criação e a cobrança destes tributos, ou até de subrogar-se na competência do ente omissor.

Para melhor entendimento deste trabalho, é importante frisar a diferença entre os conceitos de competência tributária e de repartição da receita tributária.

A competência tributária é a delimitação do poder de tributar. Poder de tributar entendido como poder do ente federativo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) instituir por lei própria, cobrar e fiscalizar um tributo. Conceito ligado, portanto, à competência legislativa.

Os arts. 147 a 156 da Constituição Federal tratam da atribuição de competência tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

A repartição de receitas diz respeito, por outro lado, à distribuição do produto da arrecadação tributária. O ente federativo, neste caso, não possui poder de tributar; é um mero beneficiário da arrecadação, não podendo instituir, cobrar ou fiscalizar o tributo. Somente poderá verificar se a distribuição está sendo realizada corretamente. Caso o ente federativo competente não arrecade, o beneficiário nada poderá fazer.

Dessa técnica cuidam os arts. 157 a 162 da vigente Constituição.

Para melhor entendimento, segundo o doutrinador Hugo de Brito Machado, “a discriminação constitucional de rendas é expressão genérica que compreende a atribuição de competência, ou partilha do poder tributário, e a distribuição de receitas tributárias”. Pela distribuição de competências divide-se o próprio poder de instituir e cobrar tributos. Entregam-se aos entes federativos parcelas do próprio poder de tributar. Pela distribuição de receitas, porém, o que se divide entre as referidas entidades é o produto da arrecadação do tributo por uma delas instituído e cobrado.

Como pôde ser verificado, a partilha da competência tributária descentraliza o poder político, mas não minimiza as desigualdades. A solução encontrada pelo legislador constitucional foi a distribuição do produto da arrecadação tributária.

Desta feita, como já mencionado, os artigos 157 a 162 da Lei Maior tratam da repartição da receita tributária. Através desse imperativo legal, o produto da arrecadação de tributos é dividido entre os entes políticos brasileiros.

Nem todos os tributos podem ser criados por todas as pessoas federativas. A União, os estados-membros, os municípios e o Distrito Federal possuem competências separadas para criação de seus tributos, as quais são definidas constitucionalmente. Essa divisão de competências para criação dos tributos não quer dizer que a pessoa que a criou é a única que irá receber a receita tributária proveniente da arrecadação dos tributos. A Constituição Federal, em seus arts. 157 a 162 estabelecem regras gerais para o que a doutrina denomina de repartição ou distribuição de receitas tributárias, também conhecida como federalismo cooperativo.

A repartição das receitas tributárias nada mais é do que a divisão do produto arrecadado por um tributo, o qual foi criado e cobrado por uma das pessoas componentes do Estado. Assim, por exemplo, a União é a pessoa componente do Estado para instituir e cobrar o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, entretanto, o produto arrecadado por este tributo será repartido com os estados-membros, municípios e o Distrito Federal.

Repartição, termo usado na Constituição, é empregado no sentido de dividir em partes, através de um processo pelo qual se efetiva a composição de rendas, que serão partilhadas aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios. Trata-se de operações cujo objetivo final é o de propiciar o rateio das receitas decorrentes dos tributos, implicando, assim, a distribuição das partes entre as pessoas políticas contempladas pela legislação constitucional.

Na verdade, o sistema de repartição de receitas gera o inconveniente de conservar os estados, os municípios e o Distrito Federal na dependência do governo federal, uma vez que cabe a ele realizar a distribuição das receitas mais significativas

De acordo com COELHO (2001), uma distribuição eqüitativa dos impostos poderia prescindir desse mecanismo de repartição de receitas tributárias. De fato, não há como deixar de reconhecer que a União além de concentrar em suas mãos os principais impostos, detém, tradicionalmente, a competência residual nessa matéria.

Ainda segundo ele, a única forma de assegurar a independência político-administrativa às entidades da Federação é reformular a discriminação constitucional de rendas para conferir-lhes autonomia financeira.

Entretanto, esquece o conceituado autor que o atual sistema de repartição das receitas tributárias está em conformidade com uma economia que busca a adequação entre receitas e gastos e a minimização do custo de arrecadação dos tributos.

De uma forma geral, sugere-se que impostos progressivos com finalidade redistributiva sejam administrados centralizadamente, ou seja pela União. Também são mais adequados ao Governo Federal impostos com objetivos de estabilização ou de caráter regulatório da atividade econômica, além daqueles que incidam sobre bases distribuídas bastante irregularmente pelo território nacional ou sobre fatores extremamente móveis. Por outro lado, impostos incidentes sobre fatores imóveis, sobre consumo geral ou sobre bens específicos podem ser administrados pelos demais níveis de governo (Estados e Municípios).

A prática brasileira de atribuição de receitas como já dito, buscam uma minimização no custo de arrecadação dos tributos e, buscam também uma coerência com os objetivos almejados. O imposto sobre a renda, as contribuições e os impostos regulatórios (sistema financeiro - IOF - e comércio exterior - II e IE) estão sob competência federal. Os Estados arrecadam o imposto geral sobre consumo e os Municípios arrecadam impostos sobre serviços e sobre parte do patrimônio - imóveis urbanos.

O Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR, incidente sobre um fator de natureza imóvel, que tradicionalmente tem sido cobrado pelos governos locais em outros países, no Brasil é a União que detém a competência para a sua instituição e cobrança. A razão pela qual esse imposto encontra-se sob administração central é a de usá-lo como instrumento de incentivo à

utilização produtiva da terra e para fins de reforma agrária. Esse imposto tornou-se de competência federal a partir da reforma tributária de 65.

Outra característica importante do Brasil, que foge à tradição internacional, é o fato de existirem dois impostos sobre produção e circulação, cada um sendo administrado por um nível distinto de governo. O IPI e o ICMS encontram-se sob competências federal e estadual, respectivamente. Em verdade, as bases desses dois impostos são muito semelhantes, bem como seus métodos de apuração, o que permitiria uma consolidação de modo a obter maior racionalidade econômica e menor custo administrativo, tanto para os fiscos como para o contribuinte. Nesse sentido, é natural a dificuldade política que surge em relação a qualquer proposta que vise a alterar a atual estrutura tributária da federação, envolvendo o ICMS. De fato, a arrecadação desse imposto é hoje imprescindível para o equilíbrio das finanças estaduais. Enquanto o ICMS incide, em tese, sobre a circulação de qualquer produto, o IPI incide sobre a produção industrial. Na prática, o ICMS incide sobre uma base muito mais ampla do que o IPI, sendo o imposto de maior importância da federação, em termos de valor de arrecadação.

Percebe-se que a maior parte dos tributos, por sua natureza, são melhor administrados pelo poder central. Por esse motivo, verifica-se uma concentração dos principais tributos nas mãos da União. Dito isto, não é adequado modificar o sistema de competências tributárias, por exemplo, retirando da União a competência em relação a certo tributo, e delegando essa competência a outro ente. A solução encontrada pelo legislador para garantir a equidade foi a participação dos entes federativos na receita de outro ente. Do contrário, se o sistema de competências tributárias fosse modificado, os entes com menos capacidade tributária seriam menos desenvolvidos.

A retirada de tributos da área de atuação da União e sua passagem para a competência tributária dos Estados ou dos Municípios redundaria, assim, no agravamento das disparidades entre os Estados, beneficiando a muito poucos, especialmente aqueles situados em áreas prósperas e industrializadas, permanecendo a grande maioria à margem das vantagens financeiras.

A técnica de repartição do produto da arrecadação, nesse sentido, contribui para a efetiva autonomia dos entes federativos, na medida em que complementa o insuficiente mecanismo de repartição de competências tributárias.

Segundo o entendimento de COELHO (2001), o assunto da repartição das receitas tributárias deveria ter sido incluído no Capítulo da Constituição Federal que cuida das Finanças Públicas e não no Capítulo do Sistema Tributário, tal como se encontra.

Em verdade, segundo o citado autor, o constituinte deixou-se levar pelo erro já existente na Carta outorgada de 1967.

Não há que se duvidar que o tema da repartição da receita tributária é de Direito Financeiro, trata do conjunto de normas que regulam a atividade financeira do Estado. Esta compreende a obtenção de recursos públicos, sua guarda, gestão e dispêndio. Deve ser desenvolvida com base na Constituição e na lei - especialmente na lei orçamentária. A obtenção de recursos públicos pode dar-se por via contratual ou por via coativa, através da tributação ou da imposição de multas penalidades pecuniárias.

O Direito Tributário cuida do fenômeno da tributação desde o momento em que é disciplinado pela Constituição até o instante em que o tributo deixa de existir graças ao pagamento ou à ocorrência de qualquer outra causa extintiva do crédito tributário. Efetuado o pagamento, o que vai acontecer com o dinheiro arrecadado interessa não ao Direito Tributário, mas ao Direito Financeiro, ao Direito Administrativo e, eventualmente, ao Direito Penal se houver peculato, emprego irregular da rendas públicas, excesso de exação, etc.

Em outras palavras, o Direito Tributário estuda o tributo até a sua arrecadação. A partir desse momento, quando o dinheiro entra nos cofres públicos, ele fica sujeito às regras do Direito Financeiro. A partilha de rendas é, portanto, uma matéria de Direito Financeiro.

De fato, a destinação do produto da arrecadação do tributo não modifica sua natureza jurídica e, por isso mesmo, não é objeto das preocupações do Direito Tributário.

3. FÓRMULAS ADOTADAS PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A Constituição Federal, na Seção VI, Capítulo I, sob a denominação de Repartição das Receitas Tributárias, estabeleceu modalidades diferentes de participação dos Estados, do DF e Municípios na receita tributária da União e de participação dos Municípios na receita tributária dos Estados.

Os autores divergem em relação às modalidades de participação no produto dos tributos. HARADA (2001) e AFONSO DA SILVA (1998) acreditam que a CF estabeleceu três modalidades: a) participação direta em impostos de decretação de uma entidade (no caso, da União que é o ente competente) e percepção por outras (Estados, DF e Municípios); b) participação no produto de impostos de receita partilhada, tendo em vista determinadas circunstâncias vinculada à entidade beneficiada; c) participação em fundos. De outro lado, Sacha Calmon defende haver apenas duas modalidades de repartição de receitas: a) direta, perfazendo simples transferência orçamentária; b) indireta, realizada através de fundos.

Segundo HARADA (2001) e AFONSO DA SILVA (1998), a primeira modalidade está prevista nos arts. 157, I e 158, I da CF. As parcelas do imposto sobre a renda retido na fonte, a qualquer título, pelo empregador público estadual ou distrital e suas autarquias e fundações devem ser incorporadas desde logo às suas respectivas receitas. Por esse motivo é chamada participação “direta”, visto que o tributo é de competência da União, contudo, sequer chega a ser remetido à ela.

Ainda segundo os citados autores, a segunda modalidade consiste na participação no produto de impostos de receita partilhada (arts. 157, II; 158, II, III e IV da CF). No caso, o imposto, ao ser criado, já pertence a mais de uma pessoa política, nos limites constitucionais fixados. Nunca pertence integralmente ao titular da competência impositiva que institui, fiscaliza e arrecada o imposto, devendo devolver o quantum respectivo às entidades participantes, porque a elas pertence por expressa determinação constitucional. E mais, o que justifica a participação são determinadas circunstâncias de entidade beneficiada. Note que os Municípios têm direito à 50% do montante de ITR arrecadado pela União nos respectivos territórios, 50% do produto da arrecadação do Estado de IPVA daqueles veículos licenciados em seu território, e 25% do produto da arrecadação do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, realizadas em seus territórios. Quanto aos Estados e ao DF, a eles pertencem 10% do IPI, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

Finalmente, a terceira modalidade corresponde à percepção de determinadas importâncias aos fundos formados por 47% dos produtos sobre arrecadação do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados, consoante previsão do art. 159, incisos e parágrafos da CF.

Para HARADA (2001) e AFONSO DA SILVA (1998), nas duas primeiras modalidades as receitas pertencem às entidades contempladas nos exatos limites de determinação constitucional. A Carta Magna utiliza a expressão “pertencem aos” (arts. 157 e 158). Nas hipóteses dos arts. 157, I e 158, I as entidades beneficiam-se diretamente das verbas que lhe pertencem. Nas demais hipóteses, as entidades políticas tributantes devolvem o quantum respectivo às entidades beneficiadas porque a elas pertence de direito, e pode ser exigido judicialmente. Na terceira modalidade, participação em fundos, regulada pelo art. 159, a entidade beneficiada tem uma expectativa de receber o quantum que lhe cabe, segundo os critérios aí estabelecidos. Tanto é que o texto constitucional emprega a expressão “a União entregará”.

Conforme opinião de COELHO (2001) a opinião dos dois renomados autores não merece prosperar, visto que parece haver uma invasão na competência por parte da entidade beneficiada. Como se viu, as pessoas políticas que participam da receita arrecadada por outro ente federativo não adquirem poder de tributar; são meros beneficiários, não tendo direito de exigir a instituição e arrecadação do tributo pelo ente competente. Ademais, as expressões “pertencem aos” e “a União entregará” adotadas pela CF objetivam demonstrar que são imperativos legais, ou seja, uma vez instituído e arrecadado o tributo, deve ser dado a ele a destinação determinada.

Conclui-se, então, que a posição mais técnica é a de COELHO (2001). Conforme estudou-se anteriormente, o autor defende haver apenas duas modalidades de repartição de receitas: a) direta, perfazendo simples transferência orçamentária; b) indireta, realizada através dos fundos de participação e de compensação.

A primeira modalidade de participação nas rendas tributárias está prevista nos arts. 157 e 158, bem como no art. 153, parágrafo 5º, I e II da Magna Carta e a segunda modalidade no art. 159 c/c o art. 161.

3.1 Participação direta no produto das rendas tributárias

Os Estados, o DF e os Municípios ficam com “o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem” (art. 157, I e 158, I da CF). Esta disposição constitucional tem a virtude de afastar a dúvida que reinava, a respeito, durante a vigência da Carta de 1967 e sua Emenda nº 1/69 em relação às

autarquias e fundações instituídas e mantidas pelos Estados, pelo DF e pelos Municípios. Na ordem constitucional antecedente, o IR só pertencia aos Estados, ao DF e aos Municípios relativamente a rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos. Pagamentos de outros rendimentos estavam sujeitos à retenção do imposto, seguida de recolhimento aos cofres federais no mês subsequente ao da retenção. Agora incontendivelmente, o imposto de renda (da União), retido na fonte, sobre rendimentos pagos por autarquias e fundações estaduais, distritais ou municipais não deve ser remetido aos cofres federais, mas permanecer nos cofres da pessoa política que os pagou.

Diante desse quadro, apresenta-se a seguinte questão: o Estado, o DF, o Município e respectivas autarquias e fundações ao reter na fonte o imposto de renda referente aos pagamentos de seus servidores públicos *lato sensu*, acaso o faça em cobrança a maior, deflagraria a possibilidade do servidor prejudicado ingressar com ação de repetição de indébito (art. 165 CTN). Pergunta-se: quem deve arcar com o ônus das respectivas restituições e devoluções? E no campo processual, em face de quem o servidor ajuizará a presente ação? Qual o juízo competente para processar e julgar a causa?

Para solucionar o primeiro questionamento cita-se o voto do Ministro Benjamin Zymler, que funcionou como Relator na decisão nº 125/2002 do Plenário de Tribunal de Contas da União.

O Ministro concluiu que são de responsabilidade do ente que reteve o tributo na fonte aquelas restituições e devoluções fruto de fatores que devem ser observados pelo ente no momento da retenção do tributo, tais como as que referem-se a limites de isenção, faixas de contribuição, deduções por dependente, importâncias pagas à título de alimentos, contribuições para a previdência social, etc. Já aquelas deduções que não devem ser consideradas no momento da retenção do tributo na fonte, como despesas médicas, despesas com instrução, etc, são de responsabilidade da União. Isso porque, conforme o Min. Benjamin Zymler “no caso dos arts. 157 e 158, os ajustes a serem feitos na arrecadação devem referir-se exclusivamente à tributação na fonte, e não à totalidade do imposto de renda, por força do mandamento constitucional. Ajustes que não decorram da legislação relativa à retenção na fonte do imposto sobre a renda na fonte - ou seja, os ajustes que decorram da declaração anual do contribuinte, como despesa de instrução, despesa médica, etc. - não podem ser considerados para fins de apuração do ‘produto da arrecadação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte’, pelo simples fato de não se referirem à arrecadação na fonte.

Então, os ajustes que devem ser considerados para fins de obter o ‘produto da arrecadação’ de que tratam os art. 157 e 158 da Constituição são aqueles que decorram da retenção incorreta, sem observação da legislação pertinente”.

A Constituição atribui competência tributária do IR à União, portanto, cabe somente à ela legislar sobre o mesmo, bem como, proceder à fiscalização e à exigência do mesmo em face do sujeito passivo. Conclui-se por ser a União o sujeito passivo da relação tributária in casu, e não o Estado, DF, Município ou suas autarquias e fundações que são meros agentes arrecadadores do mesmo.

A regra constitucional que atribui tal receita aos Estados, DF, Municípios, e autarquias e fundações por eles mantidas, preza justamente por amenizar a dependência financeira que poderia surgir se os beneficiários dependessem sempre de um ato administrativo federal para ter acesso aos referidos recursos financeiros. Aliás, evita-se ainda a burocracia e perda de tempo em a União arrecadar tais receitas, praticando gastos para tanto mas sem embolsá-las em definitivo, tendo ao final, que repassá-las aos entes. Seria um contra-senso.

Por consequência, em razão do notório interesse da União em figurar no pólo passivo da demanda, tem-se por competente a Justiça Federal pra processar e julgar o feito (art.109, I, da CF/88), e não a Justiça Estadual.

Repita-se: a relação jurídica deflagrada da lide é travada entre a União e o servidor estadual, distrital ou municipal, ademais, a cobrança antecipada por parte do Estado, DF ou Município como mero agente arrecadador, o que, como se viu, não implica delegação constitucional de capacidade tributária da União. Implica dizer que a autoridade estadual, distrital ou municipal responsável pela retenção indevida do IR na fonte atua, ao cumprir a lei do imposto de renda, em verdade como se agente federal fosse, ou seja, se for ajuizado mandado de segurança contra ela (autoridade), estará na condição de autoridade federal, sendo competente a Justiça Federal para processar e julgar também tal demanda. Esta é a melhor forma de se conciliarem os institutos jurídicos.

Tal situação não é estranha, uma vez que em outro momento, coube ao juiz estadual julgar determinados feitos afetos à Justiça Federal (art.109, §3º, da CF/88), mas o recurso contra tal decisão caberá ao respectivo Tribunal Regional Federal (§4º do mesmo artigo), o que demonstra que o juiz estadual atua, neste caso, como se juiz federal fosse.

Os Estados e o DF recebem, ainda, conforme o art. 157, II, 20% da arrecadação dos impostos que a União vier a instituir com base em sua competência residual.

Os Municípios também recebem 50% da arrecadação do imposto territorial rural, incidente sobre os imóveis localizados em seus territórios (art. 158, II). Ou seja, à União cabe tributar a pessoa física ou jurídica que possui um imóvel na zona rural de determinado município. Segundo o citado dispositivo legal deve então entregar metade do produto da arrecadação ao Município onde estiver localizado o imóvel rural.

A CF obriga os Estados a partilharem algumas de suas receitas tributárias com os Municípios localizados em seus territórios. A Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidas, pertencentes aos Municípios. Assim, deverão entregar-lhes 50% da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios (art. 158, III da CF). Deverão, igualmente, entregar aos Municípios localizados em seus territórios 25% do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (art. 158, IV da CF).

Segundo o parágrafo único do art. 158, essa distribuição segue os seguintes parâmetros: a) três quartos, no mínimo, deste 25% corresponderão ao valor adicionado, ou seja, o valor das mercadorias saídas, acrescido do das prestações de serviço, deduzido o das mercadorias entradas, em cada ano civil (art. 158, parágrafo único, I da CF c/c art. 3º §1º da LC nº 63/90); b) até um quarto sempre deste 25%, será creditado segundo critérios fixados em lei estadual ou, no caso dos Territórios, os critérios fixados em lei federal.

De acordo com o que ensina COELHO (2001), é ainda modalidade direta de repartição de receitas, a participação dos Estados e Municípios, respectivamente, em 30% e 70% do IOF sobre o ouro – quando definido como ativo financeiro ou instrumento cambial (e não, por exemplo, quando usado como matéria prima de uma mercadoria)– conforme a sua origem, a teor do art. 153, §5º, I e II da Lei Máxima. Note que essa é mais uma regra de repartição das receitas tributárias, embora geograficamente mal localizada na Carta Suprema.

3.2 Participação indireta

Conforme se viu, a modalidade indireta de participação nas rendas tributárias está prevista nos arts. 159 e 161 da Carta Constitucional. Observou-se também que dita repartição se opera através de fundos.

Observa-se, através da obra de MEIRELLES (2001), que fundo financeiro é uma forma de armazenar receitas para uma futura aplicação em um determinado objeto previamente estabelecido por lei. A utilização dessas receitas é, portanto, regida por leis ordinárias e pela Constituição Federal.

Para os fins a que se destina o presente estudo, pode-se conceituar genericamente fundo como sendo um conjunto de recursos utilizados como instrumento de distribuição de riquezas, cujas fontes de receita lhe são destinadas para uma finalidade determinada ou para serem redistribuídas segundo critérios pré-estabelecidos.

Os fundos não têm personalidade jurídica. E, não obstante a doutrina reconhecer que diversos fundos são dotados de capacidade processual, os fundos que serão aqui mencionados têm peculiaridades que impedem-lhes seja atribuída a natureza jurídica de entidades com capacidade postulacional.

Isso porque, os fundos em comento não têm nenhuma autonomia ou liberdade no gerenciamento dos recursos, quer com relação ao recebimento, quer com relação à distribuição, determinadas por regras estabelecidas na Constituição e na legislação infra-constitucional.

Ademais, esses fundos não praticam qualquer tipo de ato jurídico, razão pela qual não podem ser responsabilizados, nem tampouco responsabilizados terceiros por atos que lhes prejudiquem. Eventual prejuízo dar-se-á em relação a possíveis destinatários dos recursos dos fundos, estes sim, uma vez prejudicados, terão direitos violados e poderão pleiteá-los pelas vias próprias.

Feitas essas considerações iniciais, passamos a analisar as regras de composição e distribuição de seus recursos.

Os mais importantes fundos previstos pela Lei Máxima são: o fundo de participação dos Estados e do DF (FPE), o fundo de participação dos Municípios (FPM), o fundo de financiamento das Regiões Norte (FNO), Nordeste (FNE) e Centro-Oeste (FCO), o Fundo de Compensação dos Estados pelas Exportações de Produtos Industrializados, e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF). Consoante previsão do art. 159, I da CF, os seis primeiros fundos são formados por

47% dos produtos de arrecadação do imposto sobre a renda e do imposto sobre produtos industrializados. O FUNDEF é formado por recursos do próprio Estados e de seus Municípios, obedecendo o disposto no art. 60 e parágrafos da ADCT. Passamos, então, a analisar alguns critérios de repartição das receitas.

Os citados fundos permitem haver um equilíbrio sócio-econômico entre Estados e municípios. É o que se procura fazer ao se estabelecerem critérios como população, superfície e inverso da renda per capita, assegurando o equilíbrio federativo, nos termos previstos no art. 161, II da Constituição.

O FPE – Fundo de Participação dos Estados está previsto no art. 159, I, “a” da CF. É constituído por 21,5% do que for arrecadado pela União com o IR e o IPI. Este percentual é calculado sobre a receita líquida, que é obtida pela receita bruta arrecadada com os respectivos imposto, deduzidos os incentivos fiscais e restituições.

A distribuição dos recursos do FPE está regulada na LC nº 62/89. Há inicialmente uma divisão dos recursos por regiões do país, privilegiando-se aquelas historicamente menos desenvolvidas, a saber, Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Desta feita, 85% dos recursos do FPE são distribuídos às unidades da federação integrantes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e 15% às unidades da federação integrantes das regiões Sul e Sudeste (art. 2º da LC nº 62/89). Posteriormente, é feita uma divisão que utiliza fundamentalmente três critérios: a superfície territorial, a população e a renda per capita de cada Estado (ou DF).

O FPM está previsto no at. 159, I, “b” da CF. É constituído por 22,5% do que for arrecadado pela União com o IR e o IPI. Este percentual é calculado sobre a receita líquida, que é obtida pela receita bruta arrecadada com os respectivos imposto, deduzidos os incentivos fiscais e restituições.

A distribuição dos recursos aos Municípios é feita de acordo o número de habitantes. São fixadas faixas populacionais, cabendo a cada uma delas um coeficiente individual de participação.

Anualmente o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, órgão responsável pela realização do Censo Demográfico, divulga estatística populacional dos Municípios e o Tribunal de Contas da União, com base nessa estatística, publica no Diário Oficial da União os coeficientes dos Municípios.

A Lei Complementar 62/89 determina que os recursos do FPM serão transferidos nos dias 10, 20 e 30 de cada mês sempre sobre a arrecadação do IR e IPI do decêndio anterior ao repasse. A lei estabelece, também, um novo rateio no âmbito dos próprios estados no caso de criação de novos Municípios. Ou seja, os novos Municípios terão fixados pelo TCU coeficientes individuais que entrarão no somatório de cada Estado para a divisão dos recursos, fazendo com que as cotas individuais de todos os outros sejam reduzidas.

Durante a década de 90, em função de discordâncias com a população apurada pelo Censo Demográfico de 1991, surgiram diversos dispositivos que congelaram os coeficientes do FPM dos Municípios que teriam seus coeficientes reduzidos. Essa prática gerou grandes distorções. Municípios que tiveram suas populações reduzidas à metade em função de emancipações e êxodos, mantinham coeficientes de acordo com a população original. Para evitar a perenização dessas distorções foi aprovada a Lei Complementar N.º 91/97 (alterada pela L.C. nº 106/2001) que estabeleceu o enquadramento correto de todos os Municípios conforme a população efetiva. Entretanto, para evitar um sobressalto nas finanças de alguns Municípios a lei estabeleceu prazo de 5 anos para o enquadramento, com redutores anuais de 10%. Assim, no ano de 2008 todos os Municípios estarão enquadrados em coeficientes que corresponderão a sua real situação em termos populacionais.

A CF de 1988 destinou, ainda, 3% do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados para aplicação em programas de financiamento aos setores produtivos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste (art. 159, I, c da CF).

Ao destinar parte da arrecadação tributária para as regiões mais carentes, a União propiciou a criação pela Lei nº 7.827, de 27/09/1989, alterada pela Lei nº 10.177, de 12/01/2001, dos Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte (FNO), do Nordeste (FNE) e do Centro-Oeste (FCO), com o objetivo de promover o desenvolvimento econômico e social daquelas regiões, por intermédio de programas de financiamento aos setores produtivos.

Em consonância com a missão dos Fundos Constitucionais de Financiamento e com as diretrizes e metas estabelecidas para o desenvolvimento das regiões beneficiárias, os programas de financiamento buscam maior eficácia na aplicação dos recursos, de modo a aumentar a produtividade dos empreendimentos, gerar novos postos de trabalho, elevar a arrecadação tributária e melhorar a distribuição de renda.

3.3 Cautelas constitucionais

O art. 160 veda à União Federal a “negociação política” na entrega das parcelas cabentes a Estados, DF e Municípios, sob as penas da lei, com intuito de evitar que o Governo Federal use o processo de entrega dessas parcelas para obter vantagens políticas e econômicas. Lamentavelmente, porém, o parágrafo único deste dispositivo, se aplicado, poderá esvaziar, pelo menos em parte, esta regra uma vez que dispôs que essa vedação “não impede a União e os Estados de condicionar a entrega de recursos ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias e ao cumprimento do disposto no art. 198, § 2º, incisos II e III da CF”.

Ora, como os Estados, os Municípios e o DF são atualmente grandes devedores da União e os Municípios dos Estados, a União e os Estados, na prática, poderão negar-se a entregar-lhes as parcelas a que constitucionalmente têm jus. Com isto, ficam na dependência da boa vontade da União, e os Municípios, também dos Estados (justamente o que o caput do art. 160 queria evitar). Esperamos que esta condição seja aplicada com cautela.

De fato, a aplicação do parágrafo único do art. 160 deve ser realizada como último recurso e dependendo do caso concreto. E ainda assim, deve-se dar atenção ao fato que a constituição utilizou o verbo “condicionar”. O ato de condicionar a entrega de recursos não autoriza a utilização destes recursos. Portanto, a permissão do parágrafo único do art. 160 é para que os recursos a serem transferidos sejam mantidos depositados na conta respectiva, em favor das unidades beneficiárias, sem que estas possam retirá-los, até que salde as dívidas que deram origem a autorização da retenção.

É evidente que os Estados e Municípios devem saldar seus débitos como os demais entes. Não deve haver um estímulo a maus pagadores. Contudo, por tratar-se de um mecanismo de transferências obrigatórias cujo objetivo, em última análise, é garantir o princípio federativo, a União e os Estados devem buscar a todo custo outros meios de pagamento de seus créditos. Repita-se: o art. 160, parágrafo único só deve ser utilizado como último recurso e dependendo das condições verificadas no caso concreto. De outra forma, haverá uma afronta ao princípio federativo.

Como o dispositivo em tela surgiu com o texto da própria constituição, uma vez que a EC nº 3/93 apenas modificou parte de sua redação sem alterar substancialmente seu conteúdo

normativo, não podemos questionar eventual inconstitucionalidade. Trata-se, pois, de antinomia aparente entre o caput e o parágrafo único do art. 160, cabendo ao intérprete solucionar a questão. Outra possibilidade pela qual o repasse de recursos pode ser obstado encontra fundamento no art. 167, IV e § 4º da Constituição vigente. Este dispositivo constitucional veda expressamente a “vinculação de receita de imposto a órgão, fundo ou despesa, ressalvada a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde e para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, e 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, prevista no art. 165, § 8º, bem assim o disposto no § 4º deste artigo”. O §4º permite “a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b e II, para a prestação de garantia ou contra garantia à União e para pagamento de débitos para com esta”. Para o deslinde do caso, aqui valem as mesmas considerações feitas em relação ao art. 160, parágrafo único.

3.4 Papel do Tribunal de Contas na repartição das receitas tributárias

Analisa-se agora o sistema de controle e fiscalização do mecanismo de repartição das receitas tributárias.

É evidente que os recursos provenientes da repartição das receitas tributárias, como todos e quaisquer recursos públicos, ficam sujeitos ao sistema de fiscalização e controle estabelecidos pela CF.

A organização do controle da Administração Pública brasileira é estabelecida segundo o órgão controlador, existindo um controle interno, mantido pelos três Poderes para controlar seus próprios atos, e um controle externo, exercido pelo Poder Legislativo sobre os demais órgãos.

Os principais responsáveis pelo controle externo do sistema de repartição das receitas tributárias são os Tribunais de Contas.

Os Tribunais de Contas são órgãos independentes e autônomos, cujas funções lhes são atribuídas diretamente pela Constituição, e atuam como auxiliares do Poder Legislativo no exercício do controle externo, sem que isto importe em qualquer vínculo de hierarquia ou

subordinação. O Tribunal não é preposto do Legislativo. A função que exerce recebe-a diretamente da Constituição que lhe define as atribuições.

É importante destacar que os Tribunais de Contas não se tratam de órgãos judiciais, e sim administrativos. Embora seus integrantes – Ministros ou Conselheiros – tenham as mesmas garantias da Magistratura, não fazem parte do Judiciário. Suas decisões, portanto, não fazem coisa julgada judicial, embora seja correto dizer que constituam coisa julgada administrativa, ou seja, não podem ser objeto de discussão na esfera da Administração Pública, e não poderá o Poder Judiciário alterá-las no tocante ao mérito, cabendo, ao apreciá-las, examinar apenas e tão-somente o aspecto da legalidade da decisão, especialmente se foi observado o devido processo legal quando da sua formação.

Os Tribunais de Contas têm funções da maior importância na repartição das receitas tributárias, uma vez que cabe a eles zelar pela entrega dos recursos às entidades beneficiadas e, além disso, fiscalizar o emprego desses recursos. Merece destaque o seu papel no que se refere aos fundos de participação, pois, segundo disposição da própria Constituição, art. 161, parágrafo único, o Tribunal de Contas da União é o responsável pelo cálculo das quotas e da liberação dos recursos destes fundos.

Questão controversa surge com relação aos fundos de participação quanto à competência para fiscalização do emprego de seus recursos, uma vez que por uma observação mais atenta vê-se que o emprego dos recursos dos fundos de participação podem, em princípio, ficar sujeitos tanto à fiscalização por parte do TCU quanto dos Tribunais de Contas estaduais e municipais.

Há que se analisar o fato de existirem duas etapas bastante distintas: uma refere-se àquela em que os recursos encontram-se tão somente na esfera federal; outra é a fase em que os recursos passam para a esfera estadual e municipal.

Inicialmente, os recursos do FPE e do FPM correspondem a verbas oriundas de participação de dois tributos federais: o IR e o IPI. Cabe ao TCU, no exercício de sua missão constitucional, calcular os montantes e compor as receitas dos fundos de participação. Após, em um segundo momento, cabe ao TCU efetivar a entrega às entidades beneficiárias dos recursos que lhes cabem, conforme a participação a que cada uma tem direito.

Uma vez efetivada a entrega dos recursos, estes passam a compor as receitas das entidades que os receberam, e, considerando não haver uma destinação específica, passam a ser objeto de fiscalização e controle por parte dos órgãos responsáveis por estes atos na esfera respectiva.

De outra forma, estaria a União invadindo a autonomia estadual e municipal no momento em que passa a exercer fiscalização sobre recursos que não mais lhe pertencem.

Somente o cálculo do valor das quotas, bem como a correta distribuição dos recursos dos fundos de participação são, como visto, objeto de fiscalização por parte do TCU, que tem competência para, além de exercer atos de fiscalização, também impor sanções aos responsáveis por incorreções, aplicando-lhes uma série de penalidades, que vão desde multa até a inabilitação para o exercício de cargo público, incluindo-se as possibilidades de afastamento temporário do responsável de suas funções, decretação da indisponibilidade de seus bens, inelegibilidade e outros.

4. CONCLUSÃO

Como é sabido, o sistema de repartição das receitas tributárias (e as transferências intergovernamentais, em geral) têm por objetivo promover um equilíbrio financeiro adequado nas distintas esferas de governo.

Ocorre que os Municípios, ao contrário da União e, de um modo geral, dos Estados, são totalmente hipossuficientes no que diz respeito à sua arrecadação própria, ou seja, quanto às fontes de arrecadação tributária, o que é compensado com sua participação constitucionalmente definida no produto geral da arrecadação.

Entretanto, apesar de haver diversas regiões que necessitam de recursos pela impossibilidade ou incapacidade de geração de receitas, há regiões que produzem muita riqueza.

Desta feita, segundo HARADA (2001) e AFONSO DA SILVA (1998), o atual sistema de repartição de competências tributárias deveria ser modificado de forma que as entidades governamentais que possuem condições de gerar receitas suficientes para a prestação dos serviços públicos de forma autônoma não mais dependessem das transferências da União. E aquelas entidades efetivamente hipossuficientes seriam socorridas em um segundo momento pelas verbas federais, para evitar as desigualdades regionais, que é o objetivo do sistema de repartição das receitas tributárias.

Todavia, como já foi abordado no presente estudo, o sistema de repartição das receitas tributárias foi justamente a solução encontrada pelo legislador diante da impossibilidade (ou

dificuldade) de provocar modificações nas competências tributárias constitucionalmente previstas.

O sistema de repartição das receitas tributárias e as transferências intergovernamentais, em geral têm por objetivo promover um equilíbrio financeiro adequado nas distintas esferas de governo.

É, pois, a técnica da repartição das receitas tributárias que com maior ênfase diminui as desigualdades regionais, tornando menos distante o objetivo nacional estampado no art. 3º da atual Carta Política.

5. BIBLIOGRAFIA

BRITO, Hugo de. *Curso de Direito Tributário*. 14 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 19 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de Direito Tributário*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

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

HARADA, Kyioshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 16 ed. São Paulo: Atlas. 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 17 Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 15 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1998.

