

V O T O

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (Relator):

I. Inconstitucionalidade formal

Ausência de estimativa de impacto orçamentário e financeiro

1. O requerente alega a inconstitucionalidade da Lei Complementar estadual nº 278/2019, em razão de sua tramitação não ter observado o art. 113 do ADCT. O referido dispositivo foi introduzido por meio da Emenda Constitucional nº 95/2016. Em consonância com a norma em questão, “a proposição legislativa que **crie** ou altere despesa obrigatória ou **renúncia de receita** deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro” (grifou-se).

2. Veja-se ainda que a regra constitucional observa o regime preexistente definido no art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), no tocante à concessão e ao aumento de benefícios fiscais que ocasionem a renúncia de receita. Para estes, requer-se a consecução do referido estudo de impacto orçamentário e financeiro, por meio do qual se demonstre que a perda de recursos foi considerada pela lei orçamentária e/ou se adotem medidas de compensação com o aumento da receita por outra fonte. A Lei de Responsabilidade Fiscal, nessa linha de argumentação, visa a garantir a gestão fiscal responsável, segundo quatro pilares: ação planejada, transparência, controle e cumprimento de metas e limites fiscais. Veja-se a redação desse dispositivo infraconstitucional:

“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.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I – às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II – ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.”

3. A opção do Constituinte de disciplinar a temática nesse sentido explicita a *prudência* na gestão fiscal, sobretudo na concessão de benefícios tributários que ensejam a renúncia de receita. Isso ocorre porque a elaboração do referido estudo faculta ao Poder Legislativo, como órgão vocacionado a versar sobre a instituição de benefícios fiscais, o controle não somente dos objetivos constitucionais que se pretendem atingir por meio dessa benesse, como também o controle financeiro dessa escolha política. A concessão de benefícios fiscais, ao atingir a receita do ente, afeta os meios financeiros pelos quais o Estado custeia as suas atividades. Uma opção política consciente do legislador perpassa por uma compreensão múltipla sobre o tema, especialmente acerca dos efeitos financeiros produzidos.

4. Interpretando o art. 113 do ADCT, este Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que o referido dispositivo é aplicável a todos os entes da Federação, pelo que eventual proposição legislativa federal, estadual, distrital ou municipal que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada de estimativa de impacto orçamentário e financeiro, sob pena de incorrer em vício de inconstitucionalidade formal. Nesse sentido, faço referência à ADI 6.074, da relatoria da Min. Rosa Weber (j. em 21.12.2020), em que se examinou hipótese análoga à presente envolvendo benefício fiscal de IPVA também conferido pelo Estado de Roraima, cujo processo de criação foi despido de análise do impacto orçamentário e financeiro. Nessa ocasião, prevaleceu a

conclusão pela inconstitucionalidade formal da mencionada legislação estadual, nos seguintes termos:

“EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO. LEI Nº 1.293, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2018, DO ESTADO DE RORAIMA. ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (IPVA) PARA PESSOAS PORTADORAS DE DOENÇAS GRAVES. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS ARTIGOS 150, II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, E 113 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS – ADCT. O ARTIGO 113 DO ADCT DIRIGE-SE A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. RENÚNCIA DE RECEITA SEM ESTIMATIVA DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO E FINANCEIRO DA LEI IMPUGNADA. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL RECONHECIDA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 150, II, DA CARTA MAGNA: CARÁTER EXTRAFISCAL DA ISENÇÃO COMO CONCRETIZAÇÃO DA IGUALDADE MATERIAL. PRECEDENTES. AÇÃO DIRETA CONHECIDA E JULGADA PROCEDENTE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. 1. A Lei nº 1.293/2018 do Estado de Roraima gera renúncia de receita de forma a acarretar impacto orçamentário. A ausência de prévia instrução da proposta legislativa com a estimativa do impacto financeiro e orçamentário, nos termos do art. 113 do ADCT, aplicável a todos os entes federativos, implica inconstitucionalidade formal. 2. A previsão de incentivos fiscais para atenuar situações caracterizadoras de vulnerabilidades, como ocorre com os portadores de doenças graves, não agride o princípio da isonomia tributária. Função extrafiscal, sem desbordar do princípio da proporcionalidade. Previsão abstrata e impessoal. Precedentes. Ausência de inconstitucionalidade material. 3. O ato normativo, não obstante viciado na sua origem, acarretou a isenção do IPVA a diversos beneficiários proprietários de veículos portadores de doenças graves, de modo a inviabilizar o ressarcimento dos valores. Modulação dos efeitos da decisão para proteger a confiança legítima que resultou na aplicação da lei e preservar a boa-fé objetiva. 4. Ação direta conhecida e julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade da Lei nº 1.293, de 29 de novembro de 2018, do Estado de Roraima, com efeitos *ex nunc* a contar da data da publicação da ata do julgamento.”

5. No mesmo sentido, atente-se para o entendimento consolidado no julgamento da ADI 5.816, sob a relatoria do Min. Alexandre de Moraes (j. em 05.11.2019):

“Ementa: 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, dirige-se a todos os níveis federativos. 4. Medida cautelar confirmada e Ação Direta julgada procedente.”

6. É certo que o art. 113 do ADCT foi introduzido pela Emenda Constitucional nº 95/2016, que se destina a disciplinar “o Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União” (grifou-se). De acordo com a Comissão Especial da Câmara dos Deputados, ao avaliar a Proposta de Emenda à Constituição nº 241-A, de 2016, que deu origem à aludida emenda constitucional, essa previsão objetiva permitir que “o Congresso, ao debater as proposições, tenha a oportunidade de conhecer os respectivos impactos orçamentário e financeiro” (grifou-se). Com base nessas afirmações, poder-se-ia sustentar que o destinatário da regra se restringe à União, excluídos os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Esse entendimento, todavia, não se conforma com as interpretações literal, teleológica e sistemática do art. 113 do ADCT.

7. *Primeiro*, a redação do dispositivo constitucional em tela não determina que a regra seja limitada à União. Refere-se, genericamente, à “proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita”, pelo que, em princípio, seria possível a sua extensão aos demais entes. *Segundo*, como visto, a norma em questão, ao buscar a gestão fiscal

responsável, concretiza princípios constitucionais como a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a eficiência (art. 37 da CF/1988). *Terceiro*, a inclusão do art. 113 do ADCT acompanha o tratamento que já vinha sendo conferido ao tema pelo art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, aplicável a todos os entes da Federação.

8. Isso acontece porque, de acordo com o art. 24, I, da CF/1988, os Estados e o Distrito Federal possuem competência concorrente com a União para legislar sobre direito financeiro. Cabe, assim, ao legislador federal veicular normas gerais e ao legislador estadual, normas específicas. Nessa concorrência legislativa, contudo, há uma margem de indeterminação acerca dos âmbitos de competência da União, dos Estados e do Distrito Federal. A respeito do tema, existe o art. 163, I, da CF/1988, que reserva à lei complementar a fixação de normas gerais em matéria de finanças públicas. Essa lei complementar deve ser editada pela União e assume caráter nacional, no sentido de incidir, simultaneamente, sobre as três esferas da Federação. Com base nessa regra constitucional, foi editada a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), cujo art. 14, como norma geral, aplica-se a todos os entes federados.

9. Esclareça-se, de igual modo, que a exigência de estudo de impacto orçamentário e financeiro, com a devida vênua aos que pensam de modo diverso, não atenta contra a forma federativa, notadamente a autonomia financeira dos entes. Esse requisito, repita-se, visa a permitir que o legislador, como poder vocacionado para a instituição de benefícios fiscais, compreenda a eficácia financeira da opção política em questão. Trata-se de instrumento para a gestão fiscal responsável.

10. Impõe-se, por conseguinte, a interpretação do art. 113 do ADCT, no sentido de reconhecer a sua aplicação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, para exigir que toda “a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita [seja] acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”, em linha com a previsão do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

11. No caso em tela, a Lei Complementar do Estado de Roraima nº 278 /2019, ao acrescentar o inciso VIII e o § 10 ao art. 98 da Lei estadual nº 59/1993, incluiu no rol de hipóteses de isenção do IPVA a propriedade de motocicletas, motonetas e ciclomotores com potência de até 160 cilindradas,

sem que o processo legislativo estadual fosse devidamente instruído pelo estudo de impacto orçamentário e financeiro. O ato normativo impugnado, por conseguinte, incorreu em vício de inconstitucionalidade formal, por violação ao art. 113 do ADCT.

12. Considerando o reconhecimento da inconstitucionalidade formal, deixo de analisar a alegação do requerente acerca da inconstitucionalidade material da Lei Complementar do Estado de Roraima nº 278/2019, por violação ao princípio da igualdade tributária (art. 150, II, da CF/1988).

II. Conclusão

13. Ante todo o exposto, conheço da presente ação direta de inconstitucionalidade e julgo o pedido procedente, para declarar a inconstitucionalidade formal da Lei Complementar nº 278, de 29 de maio de 2019, do Estado de Roraima.

14. Proponho a fixação da seguinte tese de julgamento: “ *É inconstitucional lei estadual que concede benefício fiscal sem a prévia estimativa de impacto orçamentário e financeiro exigida pelo art. 113 do ADCT.*” .

15. É como voto.