

Processo: 1084659
Natureza: CONSULTA
Consulente: Edson Aparecido Freire dos Santos
Procedência: Prefeitura Municipal de Santa Fé de Minas
RELATOR: CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO

TRIBUNAL PLENO – 19/8/2020

CONSULTA. POLÍTICA DE ARRECADAÇÃO LOCAL. IPVA. PARCELA ARRECADADA. DESCONTO. TRIBUTOS MUNICIPAIS. COMPATIBILIDADE. PRESERVAÇÃO DAS COMPETÊNCIAS. REQUISITOS. ART. 14 DA LRF. RESTITUIÇÃO DE IPVA. ART. 165 DO CTN. DESCABIMENTO. COMPETÊNCIA ESTADUAL.

1) No contexto de uma política fiscal que fomente a adimplência local quanto ao pagamento do IPVA, os municípios podem estabelecer incentivos no âmbito de sua competência tributária, que podem consistir, por exemplo, em desconto sobre o pagamento de tributos municipais de parcela paga a título de IPVA pelos proprietários de veículos licenciados em seu território, desde que tais incentivos não interfiram na regulamentação dos elementos essenciais do imposto estadual, cuja competência tributária não lhe pertence.

2) Na instituição dessas políticas fiscais, devem ser observadas todas as disposições do art. 14 da Lei Complementar nº 101/00 (LRF), notadamente: a) previsão em lei municipal específica, que regule exclusivamente o benefício fiscal; b) estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes; c) demonstração de que a ação está em consonância com a lei de diretrizes orçamentárias; d) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias ou previsão de medidas de compensação, no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

3) A restituição de parcela de tributo somente é cabível nas situações de pagamento indevido, descritas no art. 165 da Lei nº 5.172/66, razão pela qual não é possível que os municípios promovam a restituição de parcela de valor legitimamente pago a título de IPVA.

PARECER

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos. Srs. Conselheiros do Tribunal Pleno, por unanimidade, na conformidade da Ata de Julgamento e das Notas Taquigráficas, diante das razões expendidas no voto do Relator, em:

I) admitir a Consulta, por estarem preenchidos os pressupostos de admissibilidade estabelecidos no § 1º do art. 210-B do RITCEMG;

II) fixar prejulgamento de tese, com caráter normativo, nos seguintes termos:

1) no contexto de uma política fiscal que fomente a adimplência local quanto ao pagamento do IPVA, os municípios podem estabelecer incentivos no âmbito de sua

competência tributária, que podem consistir, por exemplo, em desconto sobre o pagamento de tributos municipais de parcela paga a título de IPVA pelos proprietários de veículos licenciados em seu território, desde que tais incentivos não interfiram na regulamentação dos elementos essenciais do imposto estadual, cuja competência tributária não lhe pertence;

2) na instituição dessas políticas fiscais, devem ser observadas todas as disposições do art. 14 da Lei Complementar n. 101/00 (LRF), notadamente:

- a) previsão em lei municipal específica, que regule exclusivamente o benefício fiscal;
- b) estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes;
- c) demonstração de que a ação está em consonância com a lei de diretrizes orçamentárias;
- d) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias *ou* previsão de medidas de compensação, no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição;

3) a restituição de parcela de tributo somente é cabível nas situações de pagamento indevido, descritas no art. 165 da Lei n. 5.172/66, razão pela qual não é possível que os municípios promovam a restituição de parcela de valor legitimamente pago a título de IPVA.

III) determinar o cumprimento das disposições do art. 210-D da Resolução n. 12/08.

Votaram o Conselheiro José Alves Viana, o Conselheiro Gilberto Diniz, o Conselheiro Durval Ângelo, o Conselheiro Wanderley Ávila, o Conselheiro Sebastião Helvecio e o Conselheiro Presidente Mauri Torres.

Presente à sessão a Procuradora-Geral Elke Andrade Soares de Moura.

Plenário Governador Milton Campos, 19 de agosto de 2020.

MAURI TORRES
Presidente

CLÁUDIO COUTO TERRÃO
Relator

(assinado digitalmente)

NOTAS TAQUIGRÁFICAS
TRIBUNAL PLENO – 19/8/2020

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

I – RELATÓRIO

Trata-se de consulta formulada pelo Senhor Edson Aparecido Freire dos Santos, prefeito municipal de Santa Fé de Minas, por meio da qual formula o seguinte questionamento:

O Município pode criar lei para conceder créditos, na forma de vale ou restituição de percentual do valor pago, para os proprietários de veículos automotores devidamente licenciados no município que comprovarem o recolhimento do IPVA?

Em 06/03/20, a consulta foi autuada e distribuída à minha relatoria.

A Coordenadoria de Sistematização de Deliberações e Jurisprudência emitiu o seu relatório técnico em 11/05/19, nos termos do art. 210-B, § 2º, do Regimento Interno, no qual constatou que esta Corte não enfrentou em tese questionamentos nos termos formulados, de forma direta e objetiva. Registrou, porém, que o parecer emitido na Consulta n. 1.054.213 tratou da concessão de descontos para contribuintes que efetuassem pagamento antecipado ou em cota única do IPTU.

Os autos foram encaminhados à 4ª Coordenadoria de Fiscalização dos Municípios, com fundamento no art. 210-C, *caput*, também do Regimento Interno, que apresentou a seguinte conclusão:

1 – A instituição apenas de lei específica para a concessão de benefício fiscal de devolução de percentual de valor do IPVA pago por proprietário de veículo automotor cadastrado no Município, caracteriza a inobservância ao princípio da não afetação (vinculação) da receita pública, disposto pelo inciso IV do art. 167 da CR/1988;

2 – Para a concretização do benefício fiscal suscitado devem ser observadas as normas constitucionais e legais relativas à matéria, especialmente quanto à necessidade da obediência às regras de planejamento para a concessão, quais sejam o § 6º do art. 150 da CR/1988 (lei específica que regule exclusivamente a matéria), o inciso V do art. 4º e o art. 14 da LRF (demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita) e o § 6º do art. 165 da CR/1988 c/c o II do art. 5º da LRF (demonstrativo regionalizado do efeito do benefício).

É o relatório, no essencial.

II – FUNDAMENTAÇÃO

Admissibilidade

Observadas as disposições regimentais vigentes para a espécie, notadamente o § 1º do art. 210-B do Regimento Interno, conheço da consulta.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

Conheço.

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

De acordo.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Conheço.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Com o Relator.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Recepciono a consulta.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Também acompanho o Relator.

FICA ADMITIDA A CONSULTA.

CONSELHEIRO CLÁUDIO COUTO TERRÃO:

Mérito

Conforme relatado, o consulente manifesta dúvida acerca da possibilidade de lei municipal conceder créditos, sob a forma de vale ou de restituição de percentual do valor pago, aos proprietários de veículos licenciados no município que comprovem o recolhimento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA.

No campo destinado à fundamentação, o consulente detalha sua indagação, questionando se a concessão de crédito sobre o IPVA violaria o art. 155, III, da Constituição e o art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Acerca da matéria, cumpre, de início, fazer remissão ao tratamento conferido ao IPVA pela Constituição da República, que atribui a competência para sua instituição aos Estados e ao Distrito Federal, porém adjudica aos municípios metade do produto de sua arrecadação, em relação aos veículos licenciados em seu território. Eis as disposições do inciso III do art. 155 e do inciso III do art. 158, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

III - propriedade de veículos automotores.

[...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.

[...]

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

[...]

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

À vista do inciso III do art. 155, tem-se que a competência tributária relativa ao IPVA pertence aos Estados e ao Distrito Federal, o que, nos termos da Lei n. 5.172/66, contempla o poder de instituir, modificar e extinguir o imposto (competência plena), atribuição indelegável e não sujeita à caducidade. É o que consta dos arts. 6º a 8º do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencerá à competência legislativa daquela a que tenham sido atribuídos.

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do [§ 3º do artigo 18 da Constituição](#).

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

Art. 8º O não-exercício da competência tributária não a defere a pessoa jurídica de direito público diversa daquela a que a Constituição a tenha atribuído.

De acordo com o sistema instituído, portanto, as alterações que recaiam sobre a regra-matriz de incidência tributária, aí incluída a caracterização do fato gerador, a hipótese de incidência, as modificações da alíquota e da base de cálculo, além da sujeição passiva, somente podem ser levadas a cabo pelos entes federativos aos quais a Constituição conferiu a competência tributária, que, no caso do IPVA, correspondem aos Estados e ao Distrito Federal.

Não se pode olvidar, todavia, que, por expressa opção do modelo de repartição tributária constitucional, parcela significativa do produto da arrecadação do IPVA pertence aos municípios em cujo território sejam licenciados os veículos automotores. Deste modo, quanto maior a adimplência dos proprietários dos veículos em relação ao referido imposto, maior também será a receita municipal decorrente da transferência obrigatória da parcela que lhes cabe, nos termos do inciso III do art. 158 da Constituição.

Evidente, por essa razão, o interesse dos municípios em incentivar o pagamento do IPVA pelos contribuintes que possuem veículos automotores nessas condições, de modo que índices mais altos de adimplência reflitam, por consequência, em um incremento da receita municipal, ainda que a arrecadação imediata seja realizada pela esfera estadual.

É neste ponto que se insere a discussão acerca da possibilidade de o município conceder benefícios aos contribuintes do IPVA que tenham veículos licenciados em seu território, como instrumento a serviço de uma política fiscal, nos moldes do questionamento formulado.

Para esclarecer a dúvida suscitada, é necessário desenvolver dois raciocínios sucessivos, o primeiro relacionado à competência tributária, seguido das questões atinentes aos condicionamentos constitucionais e legais aplicáveis.

No que toca à competência, resgatando as referências normativas invocadas acima, parte-se da premissa de que a competência tributária em matéria de IPVA pertence aos Estados e ao Distrito Federal e apenas a eles é dado definir – e, por consequência, alterar – a matriz de incidência do imposto. Qualquer iniciativa de outro ente federativo voltada à modificação dos caracteres de incidência tributária configura usurpação da competência atribuída pelo inciso III do art. 155 da Constituição.

Aliás, é nesse contexto que se veda, também pela via constitucional, a isenção heterônoma¹, de modo a preservar a plenitude das competências tributárias de cada esfera federativa.

De outro lado, conquanto não seja possível aos municípios interferir na regulamentação dos elementos essenciais do IPVA, como a caracterização do fato gerador e da hipótese de incidência, da base de cálculo, da definição de alíquota ou dos sujeitos passivos, entendo que o sistema tributário comporta a existência de normas municipais auxiliares, que interagem com a norma-matriz estadual sem, contudo, contrariá-la, com o objetivo de incrementar sua receita derivada de transferências obrigatórias por meio do aumento da adimplência dos contribuintes proprietários de veículos automotores.

É essa, a meu sentir, a medida da competência municipal para estabelecimento de uma política fiscal que incentive a adimplência quanto ao IPVA, a qual deve ser exercida nos estreitos limites do interesse local, sem interferência na regulamentação dos elementos essenciais do imposto, realizada com fundamento na competência tributária atribuída ao Estado.

Dentro desse reduzido espectro de competência, passa-se à análise da legalidade e da constitucionalidade das alternativas levantadas pelo consulente.

A primeira diz respeito à concessão de “créditos, na forma de vale”, de modo que o contribuinte do IPVA possa utilizá-los para compensação com eventuais débitos que tenha com o município em que esteja licenciado o seu veículo automotor.

Neste caso, como decorrência da competência tributária acima analisada, não é constitucionalmente admitido aos municípios atuar, no plano legiferante, para modificar a constituição ou a cobrança do IPVA, uma vez que a obrigação de recolhimento do débito tributário pelos seus contribuintes é estabelecida com o Estado e somente ele pode interferir nessa relação.

É justamente neste ponto que entendo haver óbice à concessão de crédito sobre o valor do IPVA comprovadamente pago pelo contribuinte, a título de “vale” para compensação, como suscitado pelo consulente. Isso porque, a meu sentir, a constituição de crédito está estreitamente vinculada à caracterização da obrigação tributária principal e, portanto, inserida na matriz de incidência do imposto sobre a propriedade de veículos, restringindo a competência para modificação apenas ao Estado.

De todo modo, caso pretenda o município, no contexto de sua política fiscal, criar condições mais favoráveis ao adimplemento do IPVA pelos proprietários de veículos licenciados em seu território, deve ele trabalhar no plano de sua própria competência tributária, ou seja, com os tributos que ele próprio pode instituir.

Considero, como alternativa, a previsão de descontos sobre os tributos de competência municipal, tendo como beneficiários os contribuintes que comprovarem o recolhimento do IPVA referente a veículos licenciados no território do município. Nesta hipótese, o desconto

¹ Art. 151. É vedado à União:

[...]

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

sobre os tributos municipais, que pode ser previsto em percentual fixo ou variável, não altera ou interfere em elementos da obrigação tributária estabelecida com o Estado e, por isso, não padece de vício de competência.

Aqui, na medida em que o município realiza concessões em relação aos tributos de sua competência, autorizando o recolhimento em menor extensão ou a utilização de créditos gerados em outro plano, ocorre, ao menos em abstrato, redução da arrecadação a esse título, razão pela qual a legalidade do mecanismo deve ser avaliada sob a égide das normas que cuidam da renúncia de receita.

Uma vez que apresentam inevitável impacto na execução financeira e orçamentária, ações dessa natureza observam rigorosa regulamentação tendente a preservar o equilíbrio das contas públicas, cujas linhas gerais se encontram no § 6º do art. 150 da Constituição da República, enquanto os requisitos formais são elencados no art. 14 da Lei Complementar n. 101/00, ora reproduzidos:

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. 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.

Segundo as disposições transcritas, a concessão ou a ampliação de benefício de natureza tributária que implique renúncia de receita deve estar obrigatoriamente prevista em lei em sentido estrito, bem como acompanhada da estimativa de impacto orçamentário-financeiro e da demonstração de que a ação está em consonância com a lei de diretrizes orçamentárias, além dos requisitos dos incisos I e II do art. 14 da LRF.

Acerca da imprescindibilidade de lei específica para a desoneração tributária, veja-se, inclusive, a recente manifestação do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade:

CONCESSÃO INCENTIVO FISCAL DE ICMS. NATUREZA AUTORIZATIVA DO CONVÊNIO CONFAZ. 1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESPECÍFICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. 2. TRANSPARÊNCIA FISCAL E FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA-ORÇAMENTÁRIA. 1. O poder de isentar submete-se às idênticas balizar do poder de tributar com destaque para o princípio da legalidade tributária que a partir da EC n. 03/1993 adquiriu destaque ao prever lei específica para veiculação de quaisquer desonerações tributárias (art.150 §6º, in fine). 2. Os convênios CONFAZ têm natureza meramente autorizativa ao que imprescindível a submissão do ato normativo que veicule quaisquer benefícios e incentivos fiscais à apreciação da Casa Legislativa. 3. A exigência de submissão do convênio à Câmara Legislativa do Distrito Federal evidencia observância não apenas ao princípio da legalidade tributária, quando é exigida lei específica, mas também à transparência fiscal que, por sua vez, é pressuposto para o exercício de controle fiscal-orçamentário dos incentivos fiscais de ICMS. 4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente.²

Trata-se, à toda evidência, de medida que busca resguardar a sustentabilidade das finanças públicas no bojo de programas e políticas que, ao desonerar o contribuinte de determinado tributo, buscam alcançar outros benefícios de interesse público.

Assim, para os modelos de incentivo que impactam no débito tributário dos contribuintes com o próprio município, como é o caso, por exemplo, do desconto sobre tributos municipais, é imprescindível a observância de todas as disposições do art. 14 da Lei Complementar n. 101/00, destacando a necessidade cumulativa de:

- a) previsão em lei municipal específica, que regule exclusivamente o benefício fiscal;
- b) estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes;
- c) demonstração de que a ação está em consonância com a lei de diretrizes orçamentárias;
- d) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias ou previsão de medidas de compensação, no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Além dos requisitos gerais aplicáveis a toda modalidade de benefício que acarrete renúncia de receita, cumpre obedecer às demais condicionantes específicas de cada modalidade tributária.

Neste ponto, destaco a limitação estabelecida pelo § 1º do art. 8º-A da Lei Complementar n. 116/03, com redação dada pela Lei Complementar n. 157/16, sobre a concessão de incentivos ou benefícios tributários sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), que não pode resultar, ainda que indiretamente, em carga tributária inferior à alíquota mínima de 2% (dois por cento). Eis os exatos termos legais:

Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento).

§ 1º O imposto não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido

² Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5929. Tribunal Pleno. Rel. Min. Edson Fachin. Julgado em 14/02/2020. Grifos adotados.

ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima estabelecida no *caput*, exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.01 da lista anexa a esta Lei Complementar.

Nesse sentido, da limitação da concessão de incentivos e benefícios fiscais no âmbito do ISSQN, também se manifestou o Supremo Tribunal Federal:

ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. ALÍQUOTA MÍNIMA. ART. 88 DO ADCT. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA DA UNIÃO. NORMAS GERAIS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. USURPAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. DEFINIÇÃO POR LEI MUNICIPAL. CONCEITO DE RECEITA BRUTA DO PREÇO DO SERVIÇO. PRINCÍPIO FEDERATIVO. FEDERALISMO FISCAL. [...] 6. No âmbito da inconstitucionalidade material, viola o art. 88, I e II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Texto Constitucional, incluído pela Emenda Constitucional 37/2002, o qual fixou alíquota mínima para os fatos geradores do ISSQN, assim como vedou a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resultasse, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida. Assim, reduz-se a carga tributária incidente sobre a prestação de serviço a um patamar vedado pelo Poder Constituinte. 7. Fixação da seguinte tese jurídica ao julgado: “É inconstitucional lei municipal que veicule exclusão de valores da base de cálculo do ISSQN fora das hipóteses previstas em lei complementar nacional. Também é incompatível com o Texto Constitucional medida fiscal que resulte indiretamente na redução da alíquota mínima estabelecida pelo art. 88 do ADCT, a partir da redução da carga tributária incidente sobre a prestação de serviço na territorialidade do ente tributante.” 8. Modulação prospectiva dos efeitos temporais da declaração de inconstitucionalidade, a contar da data do deferimento da medida cautelar em 15.12.2015. 9. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental parcialmente conhecida a que se dá procedência com a finalidade de declarar a inconstitucionalidade dos arts. 190, §2º, II; e 191, §6º, II e §7º, da Lei 2.614/97, do Município de Estância Hidromineral de Poá.³

Ademais, há que se ressaltar que, diferentemente do que concluiu a Unidade Técnica, a criação de incentivos que detenham a feição de renúncia de receita, da forma aqui descrita, não denotam a vinculação de receita de impostos, vedada pelo inciso IV do art. 167 da Constituição da República⁴.

Nessas situações, a receita advinda da transferência relativa à participação municipal no IPVA permanecerá desvinculada e terá sua destinação definida nas leis orçamentárias. O benefício recairá, em verdade, sobre os tributos de competência municipal, ao se permitir que a comprovação da quitação do IPVA se reverta em descontos sem, contudo, vincular a receita arrecadada a esse título.

Outrossim, a outra alternativa suscitada pelo consulente, qual seja a “restituição de percentual do valor pago”, já não goza do mesmo amparo legal e constitucional.

³ Supremo Tribunal Federal. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 190/SP. Tribunal Pleno. Rel. Min. Edson Fachin. Julgado em 29/09/16. Grifos adotados.

⁴ Art. 167. São vedados:

[...]

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas 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, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

Este tema, concernente à restituição total ou parcial de tributo, é regulamentado em caráter geral pelo art. 165 do Código Tributário Nacional, aplicável à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios, da seguinte forma:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Vislumbra-se que a restituição apenas tem lugar em hipóteses de pagamento indevido do tributo, ocasião em que se autoriza ao sujeito passivo requerer a repetição do indébito. Não se admite, por via de consequência, restituição de valor pago a título de tributo quando este tenha sido legitimamente recolhido aos cofres públicos, estando de acordo com o montante devido e com o sujeito passivo devedor.

A restituição parcial ou total configura, portanto, instrumento de devolução de tributo indevido ou pago a maior, não guardando qualquer relação com políticas de incentivo na seara tributária.

Não se pode olvidar, ainda, que, mesmo que haja pagamento indevido de tributo, é responsável pela restituição o ente federativo que o arrecada e que, por isso, incorpora valores além dos que lhe são devidos. A implicação disso é que, caso haja recolhimento a maior de IPVA, cabe ao Estado a restituição, e não aos municípios, que apenas se beneficiam de parte do produto da arrecadação.

Com essas ponderações, considero presentes todos os elementos para responder à indagação formulada, na linha de que é possível, no contexto de uma política fiscal que fomente a adimplência quanto ao IPVA, que os municípios estabeleçam incentivos que podem consistir, por exemplo no desconto sobre tributos municipais, calculado em percentual fixo ou variável sobre o valor recolhido a título de imposto estadual, tendo como beneficiários os proprietários de veículos licenciados em seu território, desde que não interfiram na regulamentação dos elementos essenciais do imposto, cuja competência tributária pertence ao Estado, e que observem todas as disposições do art. 14 da Lei Complementar n. 101/00.

Não se admite aos municípios, todavia, promover a restituição de percentual do valor pago a título de IPVA, o que somente é cabível nas situações de pagamento indevido descritas no art. 165 da Lei n. 5.172/66.

III – CONCLUSÃO

Em face do exposto, respondo ao questionamento formulado pelo consulente, nos seguintes termos:

1) no contexto de uma política fiscal que fomente a adimplência local quanto ao pagamento do IPVA, os municípios podem estabelecer incentivos no âmbito de sua competência tributária, que podem consistir, por exemplo, em desconto sobre o pagamento de tributos municipais de parcela paga a título de IPVA pelos proprietários de veículos licenciados em seu território, desde que tais incentivos não interfiram na regulamentação dos elementos essenciais do imposto estadual, cuja competência tributária não lhe pertence;

2) na instituição dessas políticas fiscais, devem ser observadas todas as disposições do art. 14 da Lei Complementar n. 101/00 (LRF), notadamente: a) previsão em lei municipal específica, que regule exclusivamente o benefício fiscal; b) estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes; c) demonstração de que a ação está em consonância com a lei de diretrizes orçamentárias; d) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias ou previsão de medidas de compensação, no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição;

3) a restituição de parcela de tributo somente é cabível nas situações de pagamento indevido, descritas no art. 165 da Lei n. 5.172/66, razão pela qual não é possível que os municípios promovam a restituição de parcela de valor legitimamente pago a título de IPVA.

Cumram-se as disposições do art. 210-D da Resolução n. 12/08.

É como respondo.

CONSELHEIRO JOSÉ ALVES VIANA:

De acordo.

CONSELHEIRO GILBERTO DINIZ:

Com o relator.

CONSELHEIRO DURVAL ÂNGELO:

Com o relator.

CONSELHEIRO WANDERLEY ÁVILA:

Com o relator.

CONSELHEIRO SEBASTIÃO HELVECIO:

Com o relator.

CONSELHEIRO PRESIDENTE MAURI TORRES:

Também acompanho o relator.

APROVADO O VOTO DO RELATOR.

(PRESENTE À SESSÃO A PROCURADORA-GERAL ELKE ANDRADE SOARES DE MOURA.)

rrma/fg

* * * * *