

UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO JOÃO DEL REI - UFSJ
NÚCLEO DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA - UFSJ
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E O IMPACTO DA RENÚNCIA
TRIBUTÁRIA NO ORÇAMENTO PÚBLICO**

ELIANA MARIA GOMES

SÃO JOÃO DEL REI

2018

RESUMO

O ato de renunciar à receita pública é, em essência, uma política de governo que visa atender objetivos econômicos e sociais, para tanto se concede por meio de leis, benefícios e incentivos fiscais a determinados grupos de contribuintes, objetivando estimular comportamentos econômicos e interesses sociais. Se aplicada com responsabilidade, é positiva, entretanto, sua concessão indiscriminada e alvo de campanha eleitoral, podem ser danosas aos cofres públicos.

Na busca de obter o equilíbrio nas contas públicas e maior transparência na gestão, foi promulgada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Tal instrumento trata de forma clara e inequívoca das regras para evitar o desequilíbrio do orçamento público, bem como limita o instituto da renúncia de receita. Verificou-se que a aplicação responsável e planejada desse instrumento oferece maior transparência fiscal, vedando gastos sem os respectivos correspondentes no plano orçamentário e provendo de racionalidade as concessões de favores fiscais. Dessa forma a renúncia de receita pública pode se apresentar como um instrumento positivo ou negativo para a sociedade, dependendo do modo como se dá sua utilização.

Assim, com o objetivo de debater acerca dessa temática tão importante, procedeu-se à presente pesquisa a investigar a relação da LRF com instituto da Renúncia frente aos instrumentos de planejamento Orçamentário. Foi adotada como metodologia a pesquisa bibliográfica em forma de análise propriamente dita dos reflexos da renúncia de receitas para o equilíbrio das contas públicas.

PALAVRAS-CHAVE: Renúncia de receita. Lei de responsabilidade fiscal. Impacto.

INTRODUÇÃO

O Ente público para efetivar direitos, inclusive fundamentais e sociais, como educação, saúde, segurança e outros precisa manter o equilíbrio orçamentário, de forma simplificada, em que as despesas não devem ultrapassar as receitas previstas para o exercício financeiro, da mesma forma precisa manter as previsões orçamentárias para garantir as metas estabelecidas na Lei Orçamentária Anual (LOA).

A Constituição Federal, no artigo 165, § 6º, estabelece que o “projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”, expressando a aplicação do princípio da transparência das contas públicas. No mesmo sentido a Lei Complementar 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), traz à tona assuntos como transparência dos gastos públicos e responsabilidade na gestão fiscal, por meio do que se legitimou a adoção de mecanismos que importem em renúncia de receitas.

As atividades financeiras do ente público tanto na arrecadação de recursos quanto no âmbito dos gastos, influencia a prestação desses direitos básicos à população. Isso porque sem o dinheiro devidamente arrecadado, ou seja, sem receita, e sem a realização de despesas para assegurá-los não haverá modos para efetivar tais direitos. Diferentemente do órgão privado o ente público não visa lucros, mas sim efetuar despesas com a finalidade de satisfazer as necessidades públicas. Torna-se pertinente investigar se a renúncia tributária causa prejuízo para a administração pública e como se dá os limites trazidos pela LRF para o gestor público?

Na sociedade moderna a arrecadação tributária cumpre a função de garantir direitos fundamentais e sociais para a população como educação, saúde, segurança pública e outros. Dessa maneira os recursos arrecadados são formas do Estado prover bens públicos à população. O ente público ao renunciar a receita ou praticar desoneração fiscal, seja para conter crise, seja de forma obscura com finalidades eleitoreiras pode comprometer o equilíbrio das contas públicas, impactar o orçamento e impedir a continuidade de programas sociais trazendo prejuízo para a população e reflexos financeiros negativo para o ente público.

Frente a vários escândalos envolvendo o “erário público” e sobre pressão popular a LRF foi editada para limitar a discricionariedade dos gestores nos orçamentos e aumentar a transparência das contas públicas.

Diante desse contexto, o presente trabalho propõe um estudo do impacto que a renúncia de receita tributária pode causar na Lei Orçamentária Anual (LOA) tendo em vista que os gastos com as despesas pública advêm de boa parte da arrecadação de tributos. Todos esses aspectos serão analisados para o desenvolvimento da pesquisa sobre renúncia de receita, diante da Lei de Responsabilidade Fiscal e da LOA.

Para esse trabalho, aborda-se a renúncia de receita, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), e os objetivos almejados pela mesma. Busca-se o conceito, elementos e limites da renúncia de receita tributária, com base especialmente na lei de responsabilidade fiscal e, por fim, analisa-se o impacto que poderá ocorrer na receita dificultando o cumprimento da Lei Orçamentária Anual e dos demais instrumentos para planejamento das ações públicas em busca do equilíbrio orçamentário.

A investigação parte do viés de uma revisão bibliográfica sobre a renúncia de receita tributária e os impactos dessa com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal. O trabalho será em tópicos buscando o conceito, elementos e limites da renúncia de receita tributária, com base especialmente na lei de responsabilidade fiscal e, por meio da investigação exploratória busca-se o impacto que poderá ocorrer na receita dificultando o cumprimento da Lei Orçamentária Anual e dos demais instrumentos para planejamento das ações públicas em busca do equilíbrio orçamentário.

2- REFERENCIAL TEÓRICO

2.1- REFLEXÕES INICIAIS SOBRE RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA

A concessão de benefícios ou incentivos de natureza tributária é uma prática corriqueira entre os chefes do poder executivo tanto no âmbito Municipal, Estadual e Federal. A Constituição Federal de 1988 estabelece que somente por lei pode-se criar e instituir tributos. Da mesma forma, somente por lei se pode “abrir mão” de receber valores correspondentes a tributos já criados, devidos e não pagos. É a aplicação integral da norma decorrente do artigo 150, §6º, da Constituição Federal.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

§ 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... (BRASIL, 2015, p 60).

Dessa forma, é permissível aos entes federativos conceder “benefícios” ou “incentivos” fiscais à população, sendo isentando, perdoando ou retirando os juros e moras dos tributos já vencidos e não pagos, muitas vezes já inscritos na dívida ativa. A lei que concede esses incentivos fiscais tem por foco beneficiar o sujeito passivo de uma obrigação tributária já regularmente constituída, vencida e não paga. Ocorre que tais leis têm sido publicadas com bastante frequência e muitas vezes com finalidades eleitoreiras.

Sem adentrar aos conceitos do direito tributário especificamente, geralmente os tributos sobre os quais incidem as leis concessivas de benefícios e incentivos fiscais foram constituídos regularmente e não pagos de maneira injustificada e indevida. Tal fato frustrou a expectativa do ente público tributante de receber os valores, que certamente constam da estimativa da receita tributária inserida na Lei Orçamentária Anual e aprovada para aquele exercício financeiro (FREITAS, 2012).

Em linhas gerais, pode-se dizer que esses incentivos são popularmente conhecidos como Refis e constitui um incentivo para os contribuintes quitarem seus débitos, com o resultado esperado de aumentar a receita da Administração. Tal prática é habitualmente utilizada pelos entes da federação (União, Estados e Municípios) para poder manter o equilíbrio orçamentário previsto nas Leis Orçamentárias.

Para alguns doutrinadores o conceito de renúncia de receita está diretamente ligado ao conceito de benefício fiscal. No entanto exclui a anistia de juros e multas constantes no Refis, uma vez que não prevê qualquer redução de tributos, mas apenas de juros e multa, os quais não são enquadrados no conceito de benefício fiscal. Esse é o assunto que abordaremos adiante, mas não para discutir se o Refis são renúncia de receita, mas para demonstrar que se tais benefícios são inseridos na Lei Orçamentária Anual e o ente público ao abrir mão desses valores poderá desequilibrar o orçamento público previsto para aquele exercício (FREITAS, 2012).

2.1.1 – Incentivos Fiscais

Os incentivos fiscais podem ser entendidos como a concessão de prazos maiores e longos para o pagamento de tributos inscritos na dívida ativa, ou seja, é concedido prazo maior do que os prazos previstos na legislação ordinária existente. No incentivo fiscal não há redução de valores de juros ou de multas e sim prolongamento do prazo para pagamento parcelado da dívida total. Muitas vezes a Lei que concede o benefício tributário, entendido aqui como isenção dos juros e das multas, condiciona tal benefício ao pagamento a vista e integral da dívida principal, pois o contribuinte devedor só terá o desconto de 100% dos juros e multas se efetivar o pagamento de uma só vez da dívida, enquanto terá um percentual pequeno de redução destes acessórios (multas e juros se optar por um pagamento parcelado em longo prazo. Nesse caso a lei acaba por conciliar e unir os conceitos de “benefício” e “incentivo” a mesma situação (FREITAS 2012).

2.1.2- Benefícios Tributários

O benefício de natureza tributária permite, por meio de lei, que o contribuinte devedor faça o recolhimento da dívida *sem* o valor correspondente aos juros e à multa sobre ela incidentes.

As Leis ao concederem os benefícios e incentivos ou ambos estão permitindo o recolhimento de dívidas tributárias já consolidadas sem que faça o recolhimento das penalidades a elas relativas, o que caracteriza a Anistia Tributária prevista no artigo 180 do Código Tributário Nacional (CTN). De acordo com Carraza (2010, p. 958) a Anistia, “perdoa, total ou parcialmente, a sanção tributária, isto é, a multa decorrente do ato ilícito tributário”.

2.1.3- Renúncia da Receita Tributária

A receita é conceituada como o total de valores que ingressam no tesouro público e possui diversas classificações, levando-se em consideração a periodicidade, a origem, a categoria econômica, entre outros conforme Harada (2011, p. 37-38).

Considerando a origem que é nosso objeto de interesse, as receitas podem ser originárias, quando surge da exploração da atividade econômica por parte do Estado, ou derivadas, quando advém da sua atividade arrecadatória, nos quais são exemplos os

tributos e as penas pecuniárias (HARADA, 2011). Portanto a Renúncia de receita tributária se refere aos gastos governamentais e tudo acontece à margem dos orçamentos públicos, e por esta razão, a aplicação de recursos decorrentes da renúncia de receita é tratada como gastos tributários indiretos decorrentes do próprio sistema tributário. O conceito de gasto tributário criado por Stanley Surrey em seu clássico *Pathways to Tax Reform*, e introduzido na Constituição Federal no Artigo 165 parágrafo 6º.

Segundo, Tolmajian e Oliveira, Stanley Surrey descobriu que muitas das normas tributárias em vigor “erodiam” a arrecadação tributária, concluindo que regras legítimas de tributação eram, na realidade, formas obscuras de transferir recursos públicos a determinado grupo de particulares, motivo pelo qual defendeu que deveriam ser claramente previstas na proposta orçamentária o valor gasto com cada norma de benefício tributário para serem comparadas com as demais despesas públicas, criando o conceito de gasto tributário. (TOLMAJIAN; OLIVEIRA, 2017, p.45)

A doutrina norte-americana de gasto tributário ou *tax expenditure*, considera a renúncia de receita como despesa indireta, já que se desiste de cobrar um tributo antes mesmo que o dinheiro entre nos cofres públicos, com o objetivo de favorecer ou incentivar setores, contribuintes, atividades, regiões ou agentes da economia (NÓBREGA; FIGUEIRÊDO, 2002, p. 48).

Sendo considerada uma despesa a renúncia da receita deve ser limitada, para que sejam realizadas apenas quando necessárias ao interesse público, evitando que atenda interesse pessoal em período de eleições, por exemplo, onde alguns políticos prometem diminuir ou extinguir tributos.

A renúncia da receita está prevista no artigo 14, § 1º da Lei de responsabilidade Fiscal, que enumera as modalidades de renúncia como: Anistia, Remissão, subsídio, crédito presumido, isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação na base de cálculo que gere redução discriminada de tributos e contribuições, além de outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. O rol previsto no artigo 14, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal é meramente exemplificativo, pois considera renúncia de receita também qualquer tratamento diferenciado resultante de benefício, por poder afetar o equilíbrio entre receitas e despesas (NÓBREGA; FIGUEIRÊDO, 2002, p. 40).

Dessa forma, embora haja divergência na doutrina, é pertinente afirmar que os benefícios e incentivos fiscais, entendidos aqui como anistia, são formas de renúncias da receita tributária e renunciar essa receita é deixar de receber valores que poderiam ser utilizados para realização de despesas visando diversos direitos e efetivação de políticas públicas (FREITAS, 2012).

2.2- A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A RENÚNCIA TRIBUTÁRIA

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei 101/2000 estabeleceu normas de finanças públicas impondo responsabilidade ao gestor público, controle à gestão fiscal, limite a administração dos recursos públicos e condiciona os gastos à capacidade de arrecadação de cada ente. Fundamentada nos princípios do planejamento, controle, responsabilidade e transparência, a LRF tem como objetivo de instituir normas de responsabilidade fiscal, limitação da renúncia tributária e controle dos desmandos dos gestores públicos.

Nesse contexto, a LRF legitimou a adoção de mecanismos que importem em renúncias fiscais, como já mencionado, o artigo 14, § 1º da referida Lei traz as modalidades de renúncia e a limitação para os gestores públicos que poderão conceder a renúncia fiscal, desde que esteja acompanhada de um minucioso estudo e planejamento que identifique as consequências imediatas e futuras sobre a arrecadação e as medidas de compensação cabíveis. A abdicação da receita constitui exceção à regra e implica perda de arrecadação de valores que poderiam ser utilizados para efetivação de políticas públicas (BRASIL, 2015 p. 1763).

A renúncia de receitas se materializa por meio de institutos como: anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração da alíquota ou modificação de base de cálculo que implique em redução indiscriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado (BRASIL, 2000).

Segundo Machado (2011, p. 229 e 237), a anistia e a isenção são as duas modalidades de exclusão do crédito tributário, ou seja, por meio delas impede-se que ele se constitua, conforme o art. 175 do CTN. A anistia, cuja previsão se encontra nos

artigos 180 a 182 do CTN, tem por objetivo a exclusão de crédito tributário referentes a penalidades pecuniárias, ou seja, multas, e abrange exclusivamente situações em que as infrações foram cometidas anteriormente à vigência da lei que a concedeu. A isenção, por sua vez, com previsão nos artigos 176 a 179 do CTN, dispensa o pagamento do tributo, excluindo-se o próprio fato gerador (BRASIL, 2015, p. 601).

A remissão é uma modalidade de extinção do crédito tributário, uma espécie de renúncia ao direito de cobrá-lo, conforme o artigo 172 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966). O subsídio, ainda que, em termos técnicos, não tenha natureza de renúncia de receita, apresenta-se como uma típica despesa pública. Sua inclusão no rol do artigo 14 da LRF deu-se em função da preocupação do legislador em coibir as possibilidades de haver benefício tributário disfarçado equivalente ao montante dos tributos devidos ou financiamentos em condições privilegiadas (OLIVEIRA, 2013).

O crédito presumido, por sua vez, é uma espécie de ficção jurídica que autoriza o contribuinte ao registro de valores que não foram pagos nas operações anteriores, mas que serão abatidos do saldo de impostos a recolher no final do período de apuração, como se houvessem sido pagos, ainda que o tributo já tenha sido calculado (COELHO, 1992).

A alteração da alíquota ou modificação de base de cálculo decorre da maneira como o tributo é calculado, o que implica redução do montante devido, devendo se dar apenas de forma parcial, uma vez que exonerações totais já são contempladas com isenções e imunidades.

No que diz respeito a outros benefícios, o legislador expande as possibilidades de concessão para além das enumerações do texto legal, mas ressalva para a necessidade de que correspondam a tratamento diferenciado.

Ao lançar um tributo e notificar seu contribuinte, o ente público passa a ter a expectativa de receber o crédito correspondente. Tais créditos certamente estão inseridos na previsão de receita orçamentária constante da lei orçamentária anual daquele exercício. A partir do momento em que o débito tributário em questão não é pago, sendo posteriormente inserido na “dívida ativa”, sobre ele incidem os juros e as multas previstas na legislação. O valor do débito que era composto apenas do principal, agora passa a ser composto de juros e multa, como se fosse um só todo. Tais valores também são inseridos na lei orçamentária anual como expectativa de receita tributária. Se o ente público abdica desses valores pode-se impactar o orçamento público.

2.3- IMPACTOS DA RENÚNCIA TRIBUTÁRIA NA LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A Lei Orçamentária Anual (LOA) autoriza o Executivo a gastar os recursos arrecadados para manter a administração, pagar os credores e fazer investimentos. A LOA materializa as diretrizes do direcionamento de gastos e despesas do governo, indicando qual será o orçamento público disponível para o próximo ano. A quantidade e a qualidade dos gastos e investimentos indicam qual o nível de prioridade em investir naquela área para que o plano estratégico alcance os resultados esperados.

Vale ressaltar que o ente público prevê em seu orçamento anual uma determinada receita tributária, na qual estão inseridos os débitos inscritos em dívida ativa – compostos de principal, juros e multa – e, por força de uma lei posterior, “abdica” de receber parte destes valores, inegavelmente está renunciando a parte de sua receita tributária. O promotor de justiça André Vitor de Freitas, em artigo para apresentação no I Congresso do Patrimônio Público e Social do Ministério Público do Estado de São Paulo, diz:

Ao projetar um texto legal e enviá-lo ao Poder Legislativo para aprovação, tendo por objetivo conceder benefícios ou incentivos de natureza fiscal sobre débitos inscritos em dívida ativa, o Prefeito de um Município deve ter plena consciência de que está *renunciando, ainda que parcialmente*, à receita tributária do ente público que ele representa. E tal renúncia de receita, após a entrada em vigor da Lei Complementar Nacional n. 101/2000, conhecida nacionalmente como Lei de Responsabilidade Fiscal, possui previsão, condições e requisitos nela estabelecidos para que possa ser considerada válida, os quais estão expostos no seu artigo 14 (FREITAS, 2012).

O Artigo 14 da LRF, logo em seu caput estabelece que, partindo do pressuposto que o ente público estará “abrindo mão” de parte de sua receita orçamentária, então que haja previsão dos meios e mecanismos pelos quais se dará a compensação aos cofres públicos em relação aos valores que o mesmo ente deixará de receber em razão da aplicação daquela lei.

É preciso que o executivo faça a estimativa do impacto orçamentário-financeiro que a aplicação da lei vai causar no ente público naquele exercício e também nos dois

exercícios seguintes, assim como demonstrar que aquela lei concessiva de benefícios fiscais atende ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias do ente público que representa, o que corresponde à exigência de que tais benefícios estejam previstos como diretrizes orçamentárias daquele ente, evitando sejam utilizados com finalidades escusas, como as relacionadas ao período eleitoral (BRASIL, 2015, p. 1763).

A LRF limita, com mais vigor, a renúncia em questão, obrigando o Governo conessor a demonstrar que a abdicar de determinado valor não prejudicará os resultados propostos na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), ou, então, que a perda será compensada com ações que resultem no aumento da receita tributária própria (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo), o que não é solução plausível para sociedade.

O planejamento das ações públicas em busca do equilíbrio fiscal passou a ser centrado no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), o que tem possibilitado avaliação das reais implicações das políticas promovidas por meio de renúncia de receita, estabelecendo ao administrador sanções em caso de descumprimento. Isso ficou evidenciado na LRF nos seguintes termos:

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. (...) (BRASIL, 2015, p.1763).

O artigo 163 do próprio texto constitucional de 1988 dispõe que uma lei complementar trataria sobre finanças públicas. Além do mais o art. 165, § 9º, II, direciona para LRF a competência para tratar da gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta. (BRASIL, 2015, p. 64)

Dessa forma, importa dizer que o administrador público ao propor uma lei concessiva de benefícios e incentivos fiscais, seja anistia, ou outra modalidade deve

ater-se para LRF, evitando prejuízos aos cofres públicos sob pena de responder pelos atos praticados.

A renúncia tributária podem ter efeitos positivos ou negativos para a sociedade e para Administração pública para tanto a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), impõe limites e regula o instituto da renúncia de receita justamente para garantir os efeitos positivos. A exigência contida no §2º do artigo 14 está diretamente relacionada à previsão do inciso II do mesmo artigo, quando feita tal opção pelo administrador público, exigindo que a lei concessiva do benefício somente entre em vigor quando efetivamente implementadas as medidas de compensação aos cofres públicos anunciadas naquele inciso (BRASIL, 2015, p.1763).

De acordo com Zee, Stotsky e Ley (2002) o uso generalizado dos incentivos fiscais pode ter consequências potencialmente graves para as finanças públicas, uma vez que tais instrumentos corroem o sistema tributário por incentivar investimentos que sem eles não ocorreriam, distorcem a alocação de recursos priorizando determinadas atividades por serem elas economicamente mais vantajosas do que outras e criam oportunidades de corrupção.

RECURSO INOMINADO. ANULAÇÃO DO DÉBITO APONTADO PELO TCE-RS. DECISÃO QUE RECONHECEU O VALOR COMO RENÚNCIA DE RECEITA. 1. Persegue a parte autora a anulação do débito apontado pelo TCE-RS que reconheceu o valor de R\$ 14.826,51 como renúncia de receita quando o ora recorrente era Prefeito do Município de Monte Belo do Sul. 2. Origem do débito é o fato de o Assessor Jurídico municipal à época, nomeado em cargo em comissão, ter embolsado o referido valor a título de honorários de sucumbência devidos pelo INSS em ação em que litigava na defesa do supramencionado Município. 3. Precedentes do STJ e do TJRS, respectivamente, REsp 848.517/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007 e Apelação Cível Nº 70057197915, Primeira Câmara Cível, Relator: Carlos Roberto Lofego Canibal. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA MANTIDA POR SEUS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS, NOS MOLDES DO ART. 46, ÚLTIMA FIGURA, DA LEI N.º 9.099/95. NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO. UNÂNIME. (Recurso Cível Nº 71004844098, Turma Recursal da Fazenda Pública, Turmas Recursais, Relator: José Antônio Coitinho, Julgado em 25/09/2014).

Ademais há obscuridade na concessão das renúncias fiscais que deverá ser acompanhada pelo Ministério Público e pelo Tribunal de contas evitando maiores prejuízos ao erário e ações judiciais. As renúncias fiscais são constituídas por isenções, créditos presumidos, anistia, reduções de base de cálculo, manutenção de

créditos fiscais instituídos às microempresas e às empresas de pequeno porte e outros benefícios de tratamento especial. No entanto, variáveis como as desonerações fiscais e a sonegação são capazes de impactar negativamente nos montantes recolhidos aos cofres públicos e dificultar o cumprimento da Lei Orçamentária anual (LOA) e demais instrumentos como, por exemplo, o Plano Plurianual (PPA).¹ É corriqueiro encontrar decisões nesse contexto:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPTU. INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO POR LEI ESTADUAL. RESTITUIÇÃO DOS VALORES PAGOS NO EXERCÍCIO. DIREITO LOCAL. SÚMULA 280/STF. JUROS DE MORA. SÚMULA 83. 1. O Tribunal de origem reconheceu o direito à restituição com base em interpretação de norma local (Lei Municipal n. 3.071/2000), pois o incentivo fiscal referente ao exercício de 2000 foi concedido ao setor hoteleiro sem distinção entre os tributos pagos e aqueles ainda não-quitados. Portanto, sob o argumento de que o art. 106 do CTN foi violado, pretende-se rever a aplicação de lei local. Incide a Súmula 280/STF. 2. No cálculo dos juros de mora em restituição de indébito tributário, não prevalece o disposto no art. 1º da Lei n. 4.414/64 c/c o art. 1.062 do CC, devendo ser fixados em 1% ao mês conforme § 1º do art. 161 do CTN. 3. Recurso especial não-conhecido.

(STJ - REsp: 766687 RJ 2005/0116516-9, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 04/09/2008, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: --> DJe 06/10/2008).

O poder executivo, na pessoa do seu representante e todos aqueles que concorrerem para a produção dos atos de improbidade estão infringindo o artigo 10 da Lei 8.429/92, Lei de Improbidade Administrativa (LIA) e responderão pelos atos de Improbidade Administrativa.

PROCESSO CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. RENÚNCIA DE RECEITA. CONCESSÃO DE DESCONTOS INDEVIDOS NO IPTU. IMPROBIDADE CARACTERIZADA. RECURSO DE APELAÇÃO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 1. Não há falar-se em cerceamento de defesa, quando a prova requerida pela parte e indeferida pelo Juiz apresenta-se desnecessária à solução da questão litigiosa. 2. Aplicabilidade da Lei nº 8.429/92 aos agentes políticos. Precedente da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça. 3. A configuração da improbidade administrativa requer a existência do elemento desonestidade na conduta do agente; uma vez constatada, deve ser reconhecida a improbidade. 4. A concessão, pelo Prefeito Municipal, de

¹ O PPA é um instrumento previsto no art. 165 da [Constituição Federal](#) destinado a organizar a ação pública, com vistas a cumprir os fundamentos e os objetivos da Administração pública. Por meio dele é feito o planejamento de políticas públicas do governo para um período de 4 anos e os caminhos trilhados para viabilizar as metas previstas

descontos indevidos e extemporâneos a diversos contribuintes para o pagamento do IPTU no ano de 2000, infringindo a Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 14) e o Código Tributário Municipal, além de ofender o Princípio da Isonomia, configura ato de improbidade administrativa, nos termos do artigo 10, VII, da Lei 8429/92, importando na aplicação das sanções previstas no artigo 12 do mesmo diploma legal.

(TJ-MG - AC: 10471040277231001 MG, Relator: Bitencourt Marcondes, Data de Julgamento: 24/04/2014, Câmaras Cíveis / 8ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 06/05/2014)

Qualquer que seja o objetivo para conceder a renúncia de receita tributária, benefícios e incentivos fiscais, entendido aqui como anistia, deverá atender integralmente às exigências contidas no artigo 14 da LRF. Na prática, ao enviarem os respectivos projetos de lei ao Poder Legislativo, o executivo deve demonstrar de forma clara e minuciosa o atendimento a tais requisitos e condições, sob pena, de não serem aprovados, por afrontar à LRF e poderá responder por prática de ato de improbidade administrativa conforme previsão no artigo 10 da LIA.

CONCLUSÃO

Considerando que créditos tributários constituem parte da receita do Ente Público, podemos afirmar que suspensão, extinção e/ou exclusão dos créditos tributários provocam impacto decisivo para a Administração pública. Uma vez que haverá uma redução na receita do poder público o que dificultará o município a cumprir as metas/prioridades estabelecidas no PPA, LDO e na LOA.

No Brasil, um dos instrumentos mais importantes quando o assunto é transparência dos gastos públicos é a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que estabelece normas de finanças públicas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, limita a administração dos recursos públicos e condiciona os gastos à capacidade de arrecadação de cada ente. Esta lei trouxe uma perspectiva diferente para as previsões e arrecadações das receitas públicas, pois além de limitar e regular a renúncia de receita ela trouxe em seu art. 11 que o Estado tem a obrigação de cobrar os tributos. O que pressupõe que o Gestor Público não pode “abrir mão” desse direito sem observância ao que prevê a LRF. Pois a renúncia fiscal de modo indireto acarreta a perda da

arrecadação e conseqüentemente diminui as possibilidades de gastos do ente público, ou seja, se diminuir a receita é preciso diminuir as despesas.

Para evitar impactar negativamente nos montantes periodicamente recolhidos aos cofres públicos são de extrema importância para o ente que quer efetivamente conceder benefícios fiscais comprovar pelo menos, um dos dois requisitos apresentados nos incisos I e II do caput do artigo 14 da LRF, conforme já citado. Tais exigências correspondem a medidas que visam impedir a utilização de leis para concessão de renúncia de maneira indiscriminada e descontrolada, bem como visam evitar maiores prejuízos aos cofres públicos, o qual poderá receber menos do que o previsto nas respectivas leis orçamentárias anuais.

Portanto, não se mostra difícil concluir que qualquer que seja a renúncia de receita tributária concedida deverá atender integralmente às exigências contidas no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, sob pena de não poder aprovar a lei concessiva dos benefícios e incentivos fiscais, por ofensa e desatendimento à LRF. Ainda requer observância ao artigo 10 da Lei 8.429/92, lei de Improbidade Administrativa (LIA) para não incorrer em práticas de atos de improbidade.

O planejamento das ações públicas em busca do equilíbrio fiscal passou a ser centrado no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), o que tem possibilitado avaliação das reais implicações das políticas promovidas por meio de renúncia de receita, estabelecendo ao administrador sanções em caso de descumprimento. A aplicação responsável e planejada desses instrumentos, em consonância com LRF, são requisitos para o equilíbrio orçamentário e, conseqüentemente, para a consecução de uma gestão justa e eficaz. Contudo sua má utilização pode implicar em prejuízo ao erário público e à sociedade.

A polêmica em torno do tema renúncia fiscal está longe de chegar ao fim e, não obstante elas estejam fundamentadas em diversos dispositivos legais e sejam relevantes para fins econômicos e sociais, falta ainda uma política institucionalizada com este fim, maior transparência por parte do poder público no acompanhamento dos impactos para a Administração pública. A literatura sobre o tema é escassa, razão pela qual permanece a necessidade de serem promovidos outros estudos para conhecer os impactos das desonerações de receitas para orçamento público e de avaliá-los na busca de minimizar seus efeitos nocivos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 1966. 20 ed. São Paulo: Ridel, 2015.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 20. ed. São Paulo: Ridel, 2015.

_____. Congresso Nacional (2000). Lei Complementar, nº. 101, 4 de maio de 2000. LRF_Lei de Responsabilidade Fiscal, Brasília, 20 ed. São Paulo: Ridel, 2015.

_____. [Lei 12.465, de 12 de Agosto de 2011](#). Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2012 e dá outras providências.

BURMAN, L. E. Pathways to tax reform revisited. Public finance review, v.41, n.6, p.755- 790, 2013.

BOLZAN Giovana; BIANCHI Márcia. **Renúncia de receitas: estudo dos impactos financeiros no estado do rio grande do sul no período de 2003 a 2014**. inserido no conjunto de temas propostos para apresentação, discussão e debates em forma de teses a serem apresentadas no I Congresso do de Contabilidade da UFRGS, disponível <https://www.ufrgs.br/ppgcont/arquivos/Contabilidade%20para%20Usu%C3%A1rios%20Externos/Giovana%20Bolzan.pdf>

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

COELHO, S. C. N. **Curso de direito tributário brasileiro**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

COELHO, S. C. N. **Teoria geral do tributo e da exoneração tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

COLAUTO, D. R. et al. **Reflexão sobre as normas de finanças públicas**: enfoque sobre concessão de benefícios por meio de renúncia de receitas públicas. Revista de educação e pesquisa em contabilidade, Brasília, v.7, n.1, p.58-72, jan./mar. 2013.

DE ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro. **A renúncia de receita como fonte alternativa de recursos orçamentários**. Revista do TCU, n. 88, p. 54-65, 1988.

FREITAS, André Vitor *A renúncia de receita tributária que caracteriza ato de improbidade Administrativa lesivo ao erário* . está inserido no conjunto de temas propostos para apresentação, discussão e debates em forma de teses a serem apresentadas no I Congresso do do Patrimônio Público e Social do Ministério Público do Estado de São Paulo. disponível em www.mpsp.mp.br/.../André-%20Mococa-%20renúncia%20de%20receita%20tributária acesso em 30/03/2018

FURTADO, J. R. C. **O controle da renúncia de receita.** Interesse Público, Belo Horizonte, v.8, n.39, p.411-422, set. 2006.

HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2011, p. 37 - 38.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2012.

MARTINS, I. G. S.; NASCIMENTO, C. V. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal.** 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MINAS GERAIS, AC101471040277231001, Rel. Bitencour Marcondes, 2014). A concessão, pelo Prefeito Municipal, de descontos indevidos e extemporâneos a diversos contribuintes para o pagamento do IPTU no ano de 2000, infringindo a [Lei de Responsabilidade Fiscal](#) além de ofender o Princípio da Isonomia, configura ato de improbidade administrativa. AC101471040277231001, Rel. Bitencour Marcondes, Jus Brasil, disponível em <https://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/121145846/apelacao-civel-ac-10471040277231001-mg> acesso em 20/05/2018.

OLIVEIRA, W. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas.** Belo Horizonte: Fórum, 2013.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de direito financeiro.** 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

TOLMAJIAN [Sarki. D. C.](#) OLIVEIRA, [José. P. F. G.](#) **Análise sobre o instituto do Refis: Ele implica em renúncia de receita prevista no orçamento público?** Disponível em <https://jus.com.br/artigos/59624/analise-sobre-o-instituto-do-refis-ele-implica-em-renuncia-de-receita-prevista-no-orcamento-publico> acesso em: 29 mar. 2018.

ZEE, H. H.; STOTSKY, J. G.; LEY, E. Tax incentives for business investment: a primer for policy makers in developing countries. *World Development*, v.30, n.9, p.1497–1516, 2002.

<https://www.ufrgs.br/ppgcont/arquivos/Contabilidade%20para%20Usu%C3%A1rios%20Externos/Giovana%20Bolzan.pdf>