

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURIPIDES SOARES DA ROCHA”
CENTRO UNIVERSITÁRIO EURIPIDES DE MARÍLIA - UNIVEM
CURSO DE CONTABILIDADE

**ANA GRACE BEGOSSO BRACCIALLI
EDUARDO ZAMBON PEDRO
LUÍS HENRIQUE FIGUEIRA**

A RENÚNCIA DE RECEITA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

MARÍLIA
2012

ANA GRACE BEGOSSO BRACCIALLI
EDUARDO ZAMBON PEDRO
LUÍS HENRIQUE FIGUEIRA

A RENÚNCIA DE RECEITA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Trabalho de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharelado em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof. Francisco Carlos Mattila

MARÍLIA
2012

BRACCIALLI, Ana Grace Begosso; PEDRO, Eduardo Zambon; FIGUEIRA, Luís Henrique.

A Renúncia de Receita na Administração Pública / Ana Grace Begosso Bracciali; Eduardo Zambon Pedro; Luís Henrique Figueira; orientador: Francisco Carlos Mattila. Marília, SP: [s.n.], 2012.

73f.

Trabalho de Curso (Graduação em Bacharelado em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM, Marília, 2012.

1. Administração Pública
2. Finanças Públicas
3. Lei de Responsabilidade Fiscal
4. Renúncia de Receitas.
5. Evidenciação Contábil das renúncias.

CDD: 657.61



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"
Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM
Curso de Ciências Contábeis.

Ana Grace Begosso - 31108-1
Eduardo Zambon Pedro - 44153-8
Luis Henrique Figueira - 45117-7

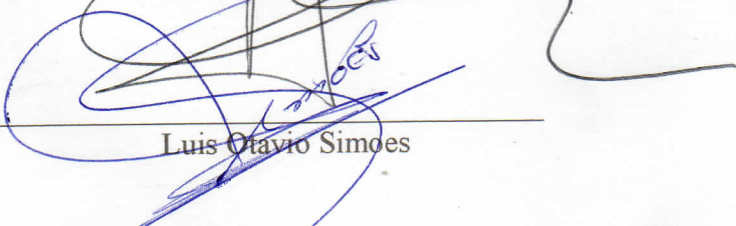
TÍTULO "A RENÚNCIA DA RECEITA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA "

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 10,0

ORIENTADOR: 
Francisco Carlos Mattila

1º EXAMINADOR: 
Marlene de Fatima Campos Souza

2º EXAMINADOR: 
Luis Otavio Simoes

Marília, 05 de dezembro de 2012.

DEDICATÓRIA

Dedicamos este trabalho a todos os nossos familiares e ao nosso orientador.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos a Deus e todos os nossos colegas, familiares e professores que nos auxiliaram nesta jornada que se encerra depois de longos quatro anos e depois de muito estudo e desenvolvimento de nossas atividades e deste nosso trabalho de conclusão de curso, afinal sem todo o carinho, ajuda e apoio deles nada disso seria possível.

Ana Grace, Eduardo & Luís Henrique

EPÍGRAFE

"De tanto ver triunfar a maldade,
De tanto ver crescer as injustiças,
De tanto ver agigantar-se o poder nas mãos dos
homens,
O homem chega desanimar-se da virtude,
A rir-se da honra
E ter vergonha de ser honesto"

(Rui Barbosa)

Ana Grace

"Que os vossos esforços desafiem as
impossibilidade, lembrai-vos de que as grandes
coisas do homem foram conquistadas do que parecia
impossível".

(Charles Chaplin)

Eduardo

"O sucesso é uma consequência e não um objetivo"

(Gustave Flaubert)

Luís Henrique

BRACCIALLI, Ana Grace Begosso; PEDRO, Eduardo Zambon; FIGUEIRA, Luís Henrique. **A Renúncia de Receita na Administração Pública**. 2012. 73f. Trabalho de Curso (Graduação em Bacharelado em Ciências Contábeis), Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2012.

RESUMO

Após o advento da Lei Complementar 101 de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), abrimos um leque maior com discussões e análises a serem feitas. A intenção de nossa pesquisa é estritamente utilizar-se de conceitos básicos e históricos correlacionando-os com a atual situação da Administração Pública no que tange o tema pouco abordado “renúncia de receitas”. O objetivo dessa proposta é demonstrar de maneira clara e em alguns casos duvidosa, deixando pontos de observância e relevância. Inicialmente a pesquisa passará pela etapa de adequação conceitual das renúncias para que possamos debater temas atuais e importantíssimos, tais como os impactos econômicos causados pela sua concessão chegando ainda às suas demonstrações e obrigações legais. Não deixaremos de lado ainda a questão da evidenciação contábil, demonstrando o que é, como é feita e como deveria ser feita. Para que seja atendida a toda essa necessidade, nos utilizamos de literaturas escassas no âmbito da Contabilidade Pública, sendo assim nos possibilitando criar novas discussões a respeito do tema proposto. Chegando ainda a conclusão de que a renúncia de receita é uma ferramenta que deve ser utilizada de forma consciente e respeitosa, não apenas às imposições legais, mas como também a todos àquelas que impactem.

Palavras-chave: Administração Pública. Finanças Públicas. Lei de Responsabilidade Fiscal. Renúncia de receitas. Evidenciação Contábil das renúncias.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1- Transferência de arrecadação	18
Figura 2- Charge Lei de Responsabilidade Fiscal	21
Figura 3- Fluxograma do Planejamento Orçamentário.....	28
Figura 4- Sujeito da Relação Tributária.....	37
Figura 5- Consulta de Repasse do ICMS (Referência 2012)	42
Figura 6- Transferências Voluntárias do Governo do Estado de São Paulo para Marília-SP..	43
Figura 7- Isenção Pessoa Jurídica.....	57

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	09
CAPÍTULO 1 – DA ORGANIZAÇÃO DO ESTADO E DOS PODERES	10
1.1 – Da Organização do Estado	10
1.2 – Da Organização dos Poderes	11
CAPÍTULO 2 – DA TRIBUTAÇÃO	13
2.1 – Do Sistema Tributário Nacional	13
2.2 – Dos Princípios Gerais	13
2.2.1 – Princípio da Reserva da Lei ou da Legalidade Estrita	13
2.2.2 – Princípio da Igualdade Tributária	14
2.2.3 – Princípio da Personalização dos Impostos e da Capacidade Contributiva	14
2.2.4 – Princípio da Prévia Definição Legal do Fato Gerador ou Princípio da Irretroatividade	15
2.2.5 – Princípio da Anterioridade	15
2.2.6 – Princípio da Carência	15
2.2.7 – Princípio da Proporcionalidade Razoável ou da Vedação de Confisco	16
2.2.8 – Princípio da Ilimitabilidade do Tráfego de Pessoas ou Bens	16
2.2.9 – Princípio da Universalidade	16
2.2.10 – Princípio da Destinação Pública dos Tributos	16
2.3 – Das Limitações do Poder de Tributar	17
2.4 – Dos Impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios	17
2.5 – Da Repartição das Receitas Tributárias	18
CAPÍTULO 3 – DAS FINANÇAS PÚBLICAS	19
3.1 – Lei de Responsabilidade Fiscal	19
3.1.1 – Princípio da Transparência	22
3.1.2 – Princípio do Planejamento	23
3.1.3 – Princípio do Equilíbrio Fiscal	23

3.1.4 – Princípio da Prudência.....	23
3.2 – Planejamento	24
3.3 – Receita.....	28
3.3.1 – Receita Pública.....	28
3.3.2 – Receita Tributária.....	29
3.4 – Despesas Públicas	31
CAPÍTULO 4 – RENÚNCIA DE RECEITAS	32
4.1 – A Renúncia e a Lei de Responsabilidade Fiscal.....	33
4.2 – Aspectos Constitucionais da Renúncia	35
4.3 – A Renúncia e o Código Tributário Nacional.....	36
4.4 – Arrecadação X Renúncias Tributárias	42
4.4.1 – Efeito em “cascata” da Renúncia Tributária.....	44
4.5 – Tipos de Renúncia	45
4.5.1 – Anistia.....	45
4.5.1.1 – A concessão de anistia e seus reflexos	46
4.5.2 – Remissão.....	48
4.5.3 – Isenção em caráter não geral.....	49
4.5.4 – Crédito Presumido.....	51
4.5.5 – Alteração de Alíquota ou Base de Cálculo	52
4.6 – Evidenciação Contábil	52
4.6.1 – Contabilização das Renúncias	55
4.6.1.1 – Dificuldades na Contabilização das Renúncias	55
4.7 – Atualidades.....	57
4.7.1 – Medida Provisória para os Jogos Olímpicos e Paraolímpicos 2016	57
4.7.2 – Desoneração nas Telecomunicações	60
CONSIDERAÇÕES FINAIS	61
RECOMENDAÇÕES	62
REFERÊNCIAS	63
ANEXOS.....	66

INTRODUÇÃO

O objetivo deste trabalho é demonstrar a renúncia de receitas, seus reflexos e impactos, fazendo análises conceituais, históricas e abordando novos temas para se discutir sobre o assunto de tal maneira que não se esgote, mas que se deixe em aberto para futuros estudos ou novas análises.

Nossa escolha pelo tema se deu pelo fato da importância para a Administração Pública, e devido a pouca literatura em volta do mesmo.

Preocupemo-nos em levantar o entendimento dos motivos aos quais se utilizam esses tipos de recursos, quais são suas disposições legais e expor nossa opinião sobre o tema.

Iremos tratar sobre as principais diretrizes tributárias que estão estabelecidas na Constituição Federal dispendo sobre os princípios gerais, das limitações do poder de tributar, das competências e sobre a repartição das receitas tributárias.

Para tanto, pretendemos abordar o tratamento legal dispensado a Renúncia de Receitas e suas exigências para concessão.

Faremos ainda breves considerações a cerca das Receitas Públicas identificando as Receitas Tributárias. Abordaremos sobre as ferramentas do planejamento orçamentário público, sendo elas: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

A relevância do tema compreende o fato de que a Renúncia de Receita é utilizada em forma de benefícios fiscais, sendo imprescindível a tomada de algumas precauções para que esteja em consonância com a Lei de Responsabilidade Fiscal que veio para ser usada em benefício dos que realmente necessitam dela, sem provocar uma despesa desnecessária aos cofres públicos. É uma importante ferramenta gerencial para a administração pública.

CAPÍTULO 1 – DA ORGANIZAÇÃO DO ESTADO E DOS PODERES

Para discutirmos sobre a renúncia de receitas pelo Estado, primeiramente precisamos entender qual a função do Estado e de seus tributos, como é feito todo o planejamento de receitas e despesas desde o PPA (Plano Plurianual) até o efeito e obrigações em que a LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal) dispõe.

Compreende a organização político administrativa do Brasil, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos.

A estrutura político administrativa constitui os princípios e linhas mestras no que diz respeito à sua forma, aos seus poderes políticos instituídos e à sua divisão territorial.

1.1 – Da organização do Estado

Existem várias definições de o que é um Estado e qual seu surgimento, desde motivos, tais como, origem de ampliação familiar, por atos de força ou conquista ou até mesmo guerras. Contudo no Brasil o conceito de Estado está definido na Constituição Federal art. 18 “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”.

Os Estados se organizam e são regidos pela Constituição e Leis que adotarem, devendo observar os princípios da Constituição Federal. Eles podem ser criados através de plebiscito ou por Lei Complementar.

Dallari (2003, p. 254) aponta a existência de duas formas de Estado, sendo um unitário, quando o poder é centralizado num núcleo de poder político, e outro federal que é quando coordena vários centros de poder político, autônomos. O que podemos ver que é o caso do Brasil.

Em geral o Estado Federal é mais democrático, pois torna mais fácil e acessível a comunicação entre governantes e governados. Algumas características fundamentais do Estado Federal são:

- A base jurídica de um Estado Federal é uma Constituição e não um tratado.
- Não existe o direito de secessão, após um Estado aderir a Federação não poderá mais se retirar;
- Após aderir se perde a condição de Estado e se torna unidade da federação;
- Só o Estado Federal é soberano, as unidades federadas têm poder limitado;
- Atribui-se uma renda própria para cada esfera, possibilitando assim a sua autonomia política aos entes federados.

O Estado basicamente é composto por dois elementos, sendo um formal e outro material.

O elemento de ordem formal trata de identificar os elementos constitutivos, seus poderes, direitos, deveres que regem a lei, sua soberania e autonomia.

O elemento de ordem material pode ser dividido em elemento espacial ou territorial, que basicamente trata de seus limites territoriais, e o elemento humano.

Podemos dizer que a função básica do Estado é buscar o bem comum do povo situado em certo território. Os principais objetivos do Estado é oferecer serviços de saúde, educação, lazer, segurança, habitação etc. O Estado é indispensável à sociedade por tratar e zelar dos interesses da coletividade.

1.2 – Da Organização dos Poderes

Para o melhor entendimento sobre a organização dos poderes necessitamos ter em evidência, que a separação dos poderes tem por objetivo a contenção dos mesmos. Sendo assim torna-se claro que a separação dos poderes é uma das principais garantias das liberdades públicas. Sem a contenção do poder permite que se tenham práticas iníquas e arbitrárias, pondo em risco a liberdade, o que não ocorre quando o mesmo é contido, tendo o poder limitado a liberdade garantida.

A separação dos poderes se estabelece na harmonia e independência entre os órgãos, não sendo nenhum dependente ou subordinado a outro, porém, a Constituição Federal instituiu um mecanismo de controle mútuo, ou como descreve José Afonso da Silva (2006, p. 110):

De outro lado, cabe assinalar que nem a divisão de funções entre os órgãos do poder nem sua independência são absolutas. Há interferências, que visam ao estabelecimento de um sistema de freios e contrapesos, à busca do equilíbrio necessário à realização do bem da coletividade e indispensável para evitar o arbítrio e o desmando de um em detrimento do outro e especialmente dos governados.

Montesquieu também propunha a divisão entre os poderes e que estes deveriam se equilibrar, sendo que nenhum desrespeitaria a autonomia do outro nas funções que deveria cumprir ao mesmo tempo em que se um destes se mostrasse extremamente autoritário ou extrapolasse suas designações, os demais teriam poder de intervir (MONTESQUIEU, 1998, p. 25-28).

Montesquieu (1998, p. 25) ainda nos trás a constatação “...que existem no Estado Três Poderes: o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.”

O Poder Executivo como o próprio nome já designa, é o poder responsável pela execução da Lei, dentro de um município este é o poder representado pelo prefeito, no estado pelo governador e na União pelo presidente.

O Poder Legislativo é aquele ao qual é incumbido o poder de legislar, ou seja, criar Leis. Ao serem eleitos estes se tornam porta-vozes da população, com a missão de criar Leis e proteger o interesse dos cidadãos em geral. O legislativo também conta com dispositivos para monitorar as ações do executivo, sendo assim podemos dizer que os “legisladores” monitoram os “executores”.

Por fim o Poder Judiciário é aquele com o dever de julgar e fazer valer as leis em vigor, eles têm o dever de fazer com que as questões do cotidiano sejam resolvidas à luz da Lei.

CAPÍTULO 2 - DA TRIBUTAÇÃO

2.1 Do sistema tributário nacional

A Lei que rege o Sistema Tributário Nacional (STN) é a lei Nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966 como também é regulado pela Constituição Federal, e basicamente é um conjunto de Tributos cuja principal função é custear o Estado em suas atividades, tais como educação, saúde, segurança e moradia.

Os tributos também possuem algumas funções extrafiscais, eles são utilizados para distribuir renda e atenuar ou minimizar as desigualdades sociais. Servem também para proteger a economia nacional, estimular atividades produtivas etc.

O Sistema Tributário Nacional abrange impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais, além de empréstimos compulsórios e os mesmos devem ser balizados por todos os princípios do direito tributário.

Os elementos obrigatórios em toda Lei que cria tributos são: alíquota, base de cálculo, sujeito passivo, multa e fato gerador.

2.2 Dos Princípios Gerais

Os princípios gerais são aqueles que regem as formulações das Leis.

2.2.1 Princípio da reserva de lei ou da legalidade estrita

Este princípio é provavelmente o mais importante do direito tributário, pois o mesmo proíbe a União, Estados ou Municípios a exigir tributo sem Lei que o estabeleça.

Este princípio também aparece no Código Tributário Nacional na própria definição de Tributo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Vale lembrar que no âmbito tributário o conceito de lei compreende a Lei Ordinária e Lei Complementar.

Contudo devemos lembrar que a própria Constituição Federal em seu artigo 153, § 1º, com o objetivo de permitir que o Executivo desenvolva ações de política econômica, permite que caso observados as condições e os limites estabelecidos em Lei, seja possível alterar as alíquotas dos impostos de importação, exportação, sobre operações financeiras e sobre produtos industrializados.

2.2.2 Princípio da Igualdade Tributária

Tem por base de que indivíduos em situação equivalente devem ser tratados da mesma forma, assim sendo, tributados da mesma forma. Este princípio assemelhasse ao princípio da isonomia que se aplica a todas as esferas do Direito.

2.2.3 Princípio da personalização dos impostos e da capacidade contributiva

Como consta na Constituição Federal em seu Art. 145 § 1º:

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Este princípio caminha em semelhança ao princípio da igualdade tributária, onde como consta no artigo acima, sempre que possível, o contribuinte será tributado de acordo com sua capacidade.

2.2.4 Princípio da prévia definição legal do fato gerador ou princípio da irretroatividade tributária

Este princípio tem a ver com o fato de que um tributo só poderá ser cobrado sobre fato gerador que se der após a publicação em Lei (art. 150, III, “a” da Constituição Federal), o que caso não conste disposições contrárias, ocorre 45 dias após a publicação da Lei.

2.2.5 Princípio da anterioridade

No Artigo 150, III, “b” da Constituição Federal é definido que o tributo só poderá ser cobrado no exercício financeiro seguinte ao que a Lei que o instituiu ou aumentou tenha sido publicada, salvo algumas exceções constitucionais os empréstimos compulsórios, tributos por motivos de guerra externa ou sua iminência, contribuições parafiscais, ICMS incidentes sobre combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá só uma vez, qualquer que seja sua finalidade.

2.2.6 Princípio da Carência ou da anterioridade mínima

Somado ao princípio da anterioridade o da carência também deve ser respeitado e define que um tributo só poderá ser cobrado noventa dias após sua Lei ser publicada, ou seja, caso um tributo seja aprovada no final de Dezembro, o mesmo não poderá ser cobrado logo no começo do ano fiscal seguinte, pois, iria contra o princípio da Carência, obrigando que o mesmo tributo seja cobrado apenas noventa dias após sua Lei publicada. O princípio da Carência só é aplicado quando o princípio da anterioridade também é, sendo assim, todas as exceções a um princípio serão ao outro.

2.2.7 Princípio da Proporcionalidade razoável ou da vedação de confisco

Ao cobrar um tributo, este não pode se tornar tão alto que o valor passe a se tornar um sacrifício a ponto de abalar ou desfalcar o patrimônio do contribuinte. O caráter confiscatório de um tributo será decidido pelo judiciário.

2.2.8 Princípio da ilimitabilidade do tráfego de pessoas ou bens

Os entes tributantes, não podem de forma alguma, impedir o tráfego de pessoas ou de bens, nem estabelecer limitações para tal, podendo apenas tributar pedágios em vias públicas de manutenção pelo Poder Público.

2.2.9 Princípio da Universalidade

Este princípio está citado no artigo 19, III da Constituição Federal, onde consta “Art. 19 É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: ... III – Criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si”. Sendo assim aquele que ocasionar um fato gerador deverá ser tributado igualmente, salvo os casos que possuam isenções fiscais expressamente determinadas por Lei.

2.2.10 Princípio da destinação Pública dos tributos

Neste princípio fica claro que só ao Estado é permitido tributar, sendo assim, por meio das arrecadações provenientes destes tributos, fica o Estado obrigado a reverter em vantagens para a sociedade e mantendo em funcionamento os serviços públicos.

2.3 Das limitações do poder de tributar

Consistem em instrumentos utilizados para limitar o poder de tributar, todos eles constam na Constituição Federal e buscam uma forma clara de impedir que os contribuintes sejam prejudicados pela arbitrariedade dos entes tributantes.

Alguns dos instrumentos utilizados para limitar o poder de tributar são os princípios no item anterior.

2.4 Dos Impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios

A principal finalidade dos impostos é custear as despesas do Estado, ele é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação em favor do contribuinte.

Dentro dos entes tributantes, cada um possui tributos próprios e também repasses de tributos instituídos e de direito de outro ente tributante. Abaixo iremos separar pelo direito do tributo cada um dos principais que podemos encontrar no Brasil nos dias de hoje.

Impostos Federais (art. 153, Constituição Federal 88):

- Importação de produtos estrangeiros; (II)
- Exportação para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados; (IE)
- Renda e proventos de qualquer natureza; (IRPF, IRPJ)
- Produtos industrializados; (IPI)
- Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; (IOF)
- Propriedade territorial rural; (ITR)
- Grandes fortunas nos termos de lei complementar; (IGF)

Impostos dos Estados e do Distrito Federal:

- Transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos;
- Operações sobre circulação de mercadoria; (ICMS)
- Imposto sobre a propriedade de veículos automotores; (IPVA)

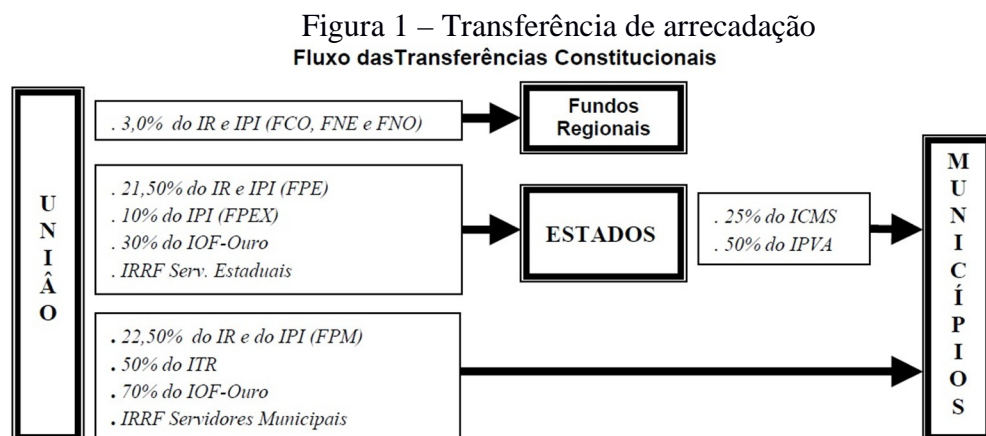
Impostos Municipais:

- Propriedade territorial urbana; (IPTU)
- Serviços de qualquer natureza; (ISS)
- Transmissão “inter vivos” a qualquer título por ato oneroso de bens imóveis por natureza ou acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia bem como cessão de direitos a sua aquisição. (ITBI)

Da mesma forma que um ente tem o direito de tributar, ele será o beneficiário da receita tributária, salvo em alguns casos que haverá a distribuição da renda auferida.

2.5 Da repartição das receitas tributárias

Para reforçar a autonomia política e administrativa dos entes a Constituição Federal prevê algumas repartições de receitas de alguns tributos, sejam essas repartições feitas de forma direta ou de forma indireta (por meio de fundos). Essas repartições podem ser ilustradas conforme imagem abaixo retirada de um estudo da receita federal.



Fonte: Estudo Tributário 8 – Sistema e Administração Tributária (Receita Federal)

CAPÍTULO 3 – DAS FINANÇAS PÚBLICAS

Constitui um ramo da Ciência Econômica e o objetivo do estudo é a Política Fiscal ou Política Orçamentária num Estado, incluindo tributação, gastos públicos, dívida pública, bem como os processos políticos, visando o bem estar da população.

Finanças Públicas pode ser usada para designar a atividade financeira do Estado, compreendendo a arrecadação, a gestão, o uso de medidas de tributação e o dispêndio de dinheiros públicos com atendimento das necessidades públicas.

É através da Política Fiscal que o governo influencia a distribuição de renda no país, tributando mais os que ganham mais ou para os grupos menos favorecidos realizam transferências diretas ou indiretas de renda.

Da mesma forma que uma empresa precisa de uma fonte de renda para manter seu funcionamento e desenvolver sua atividade comercial, o Estado necessita de renda para que efetivamente atue em sua totalidade, e, para que ele tenha uma administração saudável podendo desenvolver com plenitude todas as suas funções, é necessário que haja uma forma adequada de administrar e controlar seus gastos, suas finanças.

A necessidade de um ramo particular para as finanças públicas, assim diferenciando ela das finanças de uma empresa privada se dá pelo fato das particularidades da Administração Pública. As diferenças vêm desde a fonte de suas rendas até suas finalidades e peculiaridades, tais como a necessidade de transparência tendo em vista que todo o dinheiro que transita nas finanças do Estado, são verbas que direta ou indiretamente saiu do bolso de nós contribuintes.

3.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi instituída em 2000, veio para tentar sanar problemas na gestão orçamentária e fiscal das organizações públicas, pressupõe a responsabilidade na gestão fiscal a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, seguridade social, operações de crédito, dívidas

consolidada e mobiliária, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar, pois, há décadas as organizações vinham tendo uma grande dificuldade com a instituição do “restos a pagar”, e sem a Lei de Responsabilidade Fiscal as organizações chegavam ao final do ano fiscal com dívidas que nem ao menos havia disponibilidade em caixa para o cumprimento de tais obrigações. Este é o principal fato que levou o governo a ter o montante exorbitante da dívida pública, a cada ano o dinheiro em caixa era utilizado para acertar os “restos a pagar” e os empenhos do ano em questão eram postergados para os anos seguintes. Um dos principais motivos da possibilidade disto ocorrer é o fato da existência de duas secretarias distintas, uma responsável apenas pela gestão orçamentária e outra responsável pela gestão fiscal, sendo assim a secretaria de gestão orçamentária era pressionada para aprovar e liberar orçamentos sem possuir uma contrapartida fiscal da outra secretaria, ou seja, eles aprovavam um orçamento sem possuir verba e nem mesmo possuir provisão de receita para cumprir com o acordado em seus orçamentos. Com a vinda da Lei de Responsabilidade Fiscal tentou sanar esta dificuldade instituindo que só poderia ser passado como “restos a pagar” empenhos cuja a contrapartida já tenha sido cumprida, ou seja, o serviço já tenha sido realizado ou a mercadoria já tenha sido entregue e que os cofres do órgão público em questão possuam crédito em caixa para cumprir com este empenho, e instituindo sanções legais para aqueles que não cumprirem tal demanda.

Em conjunto com as sanções institucionais que constam no próprio texto da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Administrador Público também poderá sofrer sanções penais e administrativas de acordo com a Lei nº 10.028 de 10/10/2000, a chamada Lei de Crimes, a Lei nº 1079 de 10/04/1950, a qual define Crimes de responsabilidade e regula o processo de julgamento e o Decreto Lei nº 201 de 27/02/1967 que fala sobre as responsabilidades dos prefeitos e vereadores e dá outras providências.

A Lei de Crimes define que recairá sobre aquele Administrador Público que não seguir as regras da Lei de Responsabilidade Fiscal desde a confecção das Leis Orçamentárias até a publicação de todos os relatórios exigidos como também a observação dos limites para a contratação de pessoal, serviços e endividamentos.

Essas sanções penais podem ser:

- Cassação do mandato;
- Multa de 30% dos vencimentos anuais;

- Inabilitação para o exercício da função pública;
- Detenção que pode variar de seis meses a quatro anos.

Figura 2: Charge Lei de Responsabilidade Fiscal



Fonte: <<http://www7.rio.rj.gov.br/cgm/comunicacao/publicacoes/prestandocontas/?43>> (12/08/2012)

Segue no Anexo A deste trabalho exemplos de transgressões cometidas contra a Lei de Responsabilidade Fiscal e suas respectivas sanções.

Na Lei Complementar nº 101/2000, art. 48 consta a necessidade de apresentação de dois relatórios para fins de divulgação da informação sendo eles o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) como consta no texto do artigo abaixo descrito:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Os artigos 52 e 53 tem por função separar as informações do balanço orçamentário, que consta no anexo 12 da Lei nº 4320/64, nas dimensões econômica e funcional. Como essas informações são complementares a do balanço, elas devem ser elaboradas a partir dos saldos das contas do plano de contas, classe 5 e 6 (controle orçamentário e dos restos a pagar).

Os artigos 54 e 55 referem-se ao Relatório de Gestão Fiscal que juntamente com o Relatório Resumido são importantes para o acompanhamento e controle da gestão fiscal.

Para efeito da Lei de Responsabilidade Fiscal os planos, orçamentos, a lei de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas, o relatório resumido e o relatório de gestão fiscal são considerados instrumentos de transparência. A transparência da gestão pública também exige uma maior participação popular, as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo devem estar a disposição do público.

A Lei veda, aos governantes nos dois últimos quadrimestres do último ano de mandato, contrair despesas que não possam ser pagas no mesmo exercício ou parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja disponibilidade de caixa, a Lei ainda reforça a proibição de dar destino diferente para recursos com vínculo na arrecadação.

O princípio da transparência aparece na Lei de forma bastante definitiva, objetivando aprimorar a responsabilidade na gestão fiscal aos recursos públicos por meio de ações planejadas com intuito de corrigir erros e prevenir riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

No artigo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal podemos observar alusão a importantes princípios que regem o Sistema Tributário Nacional.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

3.1.1 Princípio da Transparência

O princípio da transparência busca de forma simples a divulgação das ações públicas, mas não apenas sua divulgação, mas que também a mesma venha numa linguagem clara, objetiva e compreensível por qualquer cidadão, para que os mesmos possam acompanhar e fiscalizar as ações tomadas pelo governo. Já é de experiência que a literatura internacional mostra que quanto mais transparência é exigida dos governantes e quanto mais os cidadãos

participam nas decisões, mais os governantes se tornam impelidos a agir de forma correta e responsável com os gastos públicos.

3.1.2 Princípio do Planejamento

É um princípio fundamental da Administração Pública e uma das funções do Estado. É também um instrumento imprescindível para criação de políticas públicas, e traz transparência para a mesma.

Podemos citar o professor Matias Pereira (2003, p. 124), “planejar significa dar transparência e consistência à própria ação, fixando metas e prazos para orientação e prevendo os meios necessários para alcançá-las.”

3.1.3 Princípio do Equilíbrio Fiscal

O Princípio de Equilíbrio Fiscal basicamente significa que toda despesa fixada deve estar amparada pela receita prevista.

De acordo com Nóbrega (2002, p. 32) o princípio da Lei de Responsabilidade Fiscal repousa no princípio do equilíbrio fiscal, de acordo com ele o equilíbrio fiscal é mais amplo e transcende até o próprio princípio de equilíbrio orçamentário, afinal ele salienta que o Estado, toda vez que ações venham a desviar a gestão da equalização, deverá tomar medidas para que o equilíbrio seja reestabelecido.

3.1.4 Princípio da Prudência

O Princípio da Prudência é o resultado do Princípio do Equilíbrio Fiscal, onde o governo só assumirá despesas e gastos caso exista recurso financeiro e dotação necessária para tal gasto, ou seja, exigindo cautela do governo ao realizar gastos, a Lei de Responsabilidade Fiscal trata disto em vários pontos, seja no art 5º inciso III onde discorre

sobre a “reserva de contingência” como também no art 26 onde define critérios para a transferência de recursos para o setor privado.

3.2 Planejamento

Da mesma forma que uma empresa busca um melhor planejamento financeiro com objetivo de conseguir um maior lucro com suas atividades comerciais, o Estado utiliza-se do planejamento para uma melhor utilização de sua verba, buscando otimizar os gastos e dessa forma poder utilizar de melhor forma sua arrecadação, afinal o Estado não busca nenhum tipo de lucro com sua atividade e sim o bem-estar social.

O planejamento dos gastos públicos se dá por meio de ferramentas instituídas em Lei, sendo elas o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Plano Plurianual é um plano de médio prazo, a Lei que instituir, estabelecerá metas, diretrizes, objetivos da Administração Pública para as despesas de capital e para as relativas aos programas de duração continuada. Nenhum investimento poderá ser iniciado sem a inclusão no Plano Plurianual ou sem Lei que autorize podendo ser penalizado por crime de responsabilidade.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, sendo o orçamento fiscal, orçamento de investimento das empresas, o orçamento da seguridade social. A iniciativa do projeto é do chefe do Poder Executivo e encaminhado ao Congresso Nacional até o dia 15 de abril de cada ano para aprovação.

Segundo a Constituição Federal art. 165 § 2º a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá:

...as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

E ainda no art. 57 § 2º diz que “A sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias”.

Com a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal art. 4º, a Lei de Diretrizes Orçamentárias passou a ter mais relevância e ela deverá dispor sobre:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho;
- c) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- d) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

A Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá conter o anexo de metas fiscais e o de riscos fiscais, o § 3º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que a Lei de Diretrizes Orçamentárias conterá o anexo de riscos fiscais onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

O § 1º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

O § 2º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal menciona que o anexo de metas fiscais conterá ainda: (vide anexo “C” consta modelo de compensação art. art. 4º § 2º inc. V)

- I- A avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
- II- O Demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
- III- Evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

O art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal cita sobre a avaliação da situação financeira e atuarial:

- a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
- b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

O § 4º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal especifica que:

a mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Apesar da Lei de Diretrizes Orçamentárias ter sido inicialmente instituída pela Constituição Federal ela teve sua efetiva utilização apenas quando a Lei de Responsabilidade Fiscal foi instituída, fazendo-se assim mais que necessária, essencial para a Administração Pública e seu planejamento orçamentário.

Para concluir o processo orçamentário, vamos tratar da Lei Orçamentária Anual que é a forma de planejamento mais operacional do ciclo.

A Lei Orçamentária Anual é elaborada pelo Poder Executivo que estabelece as receitas e as despesas que serão realizadas no próximo ano, de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo.

O orçamento anual visa concretizar os objetivos e as metas que são propostas no Plano Plurianual (PPA), em conformidade com as diretrizes fixadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

De acordo com a previsão de arrecadação, a Lei Orçamentária Anual autoriza as despesas do ente governamental, sendo possível que haja necessidade de realização de despesas acima do limite que está previsto em Lei durante o exercício financeiro, desde que o Poder Executivo submeta ao Poder Legislativo um projeto de Lei solicitando a inclusão de crédito adicional, nos termos da Lei.

Segundo o art. 165 § 5º da Constituição Federal, a proposta da Lei Orçamentária Anual compreenderá:

- I- o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II- o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III- o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

A Lei Orçamentária Anual é enviada até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro para a deliberação do Poder Legislativo.

A Lei Complementar nº 101 no seu art. 5º define que a Lei Orçamentária Anual deve estar compatível com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

Com os dados apresentados acima podemos ver a importância do planejamento dentro da esfera pública, e todos os passos necessários para o devido planejamento, sua importância e seus conceitos.

A seguir, um fluxograma demonstrando de forma simplificada o processo de planejamento orçamentário público:

Figura 3: Fluxograma do Planejamento Orçamentário



Fonte: <http://contabeisterranova.blogspot.com.br/2008/11/plano-plurianual-ppa.html>

3.3 - Receita

Segundo Deusvaldo Carvalho (2010, p. 453), Receita é: “compreende os recursos auferidos na gestão, a serem computados na apuração do resultado do exercício, desdobradas nas categorias econômicas: correntes e de capital.”

De acordo com Sá (1995, p. 414) receita pode ser entendida também como: “Recuperação dos investimentos; renda produzida por um bem patrimonial; valor que representa a parte positiva no sistema de resultados; entrada de valores que corresponde a venda ou reprodução de um valor patrimonial; resultado de uma operação produtiva; provento ou remuneração por serviços.

3.3.1 - Receita Pública

Segundo Sá (1995, p. 417) em seu dicionário de Contabilidade, observamos o conceito de receita pública como:

Conjunto de recebimentos em reais que o Estado realiza para satisfazer os seus compromissos, assim como conservar e desenvolver o seu patrimônio. Pode ser federal, estadual e municipal. A receita pública percorre três estágios: a) lançamento; b) arrecadação; c) recolhimento aos cofres públicos.

Partindo desse pressuposto devemos enfatizar algumas ideias de grandes autores.

Sainz de Bujanda (1987, p. 114) define como “somadas de dinheiro que recebem o Estado e os demais entes públicos para cobrir com elas seus gastos”.

Segundo KOHAMA (1996, p. 85):

todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores - que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado - , quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que lhe pertencerem.

Já para CORAÍNI (2012, p. 43) a Receita Pública “É uma das espécies do gênero entrada ou ingresso que se incorpora ao patrimônio público, não gerando obrigação de restituição.”

Podemos ainda subdividi-las em duas categorias para melhor entendimento, entradas provisórias e entradas definitivas.

As entradas de valor de forma provisória, como o próprio nome diz, são aquelas que vão apenas transitar pelos cofres públicos. Um exemplo bem clássico seria os empréstimos.

Para a segunda, entradas definitivas, são aquelas que de fato vão ficar nos cofres públicos, ou seja, por meio de cobrança legal prevista na Constituição Federal irão financiar de forma direta a máquina estatal.

De acordo com as cobranças estipuladas, para nossa pesquisa, enfatizaremos a receita tributária.

3.3.2 - Receita Tributária

Partindo dessa breve abordagem teórica, temos que o recebimento de tributos nada mais é que a arrecadação tributária, ou seja, receita tributária.

Ao falarmos de receitas tributárias, para que seja atendida a necessidade dessa pesquisa, devemos enfatizar o conceito de tributo dado pelo art. 3º Código Tributário Nacional: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção ou ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Analisado que a prestação tributária deve ser instituída por Lei e de acordo com a Constituição Federal art. 145 os tributos dividem-se em impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Para uma breve definição de impostos devemos classificá-los como no art. 16 do Código Tributário Nacional “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Temos então que, não precisa ser vinculado à contraprestação de serviço pelo ente público ao pagador do imposto.

Segundo HARADA (2004, p. 315) “O imposto sempre representa uma retirada da parcela de riqueza do particular, respeitada a capacidade contributiva deste”.

O imposto será então sempre uma obrigação tributária do contribuinte com o ente público do qual por lei irá instituí-lo e cobrá-lo.

Segundo o art. 145, II, da Constituição Federal:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: “...” II- Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

Ou seja, toda taxa para que seja efetivamente cobrada deverá ter uma contrapartida de serviço feito ou colocado à disposição daqueles que lhe são cobrados.

Para as Contribuições de Melhorias temos no art. 81 do Código Tributário Nacional:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Ou seja, as Contribuições de Melhorias correspondem a contrapartida de um benefício incorporado ao imóvel de quem lhe são cobradas.

Todo benefício que, por custo do governo, for atribuído à imóvel de contribuinte poderá ser cobrada a contribuição em questão.

Devemos ainda entender que essas prestações intituladas tributos subdividem-se para competência de cada ente atendendo assim a sua necessidade de arrecadação.

3.4 - Despesas Públicas

Segundo Lima e Castro (2007, p. 59), despesa pública pode ser definida “como o conjunto de dispêndios da entidade governamental para o funcionamento dos serviços públicos”. Tendo em vista que toda despesa pública deve ser autorizada por Lei através do ato administrativo chamado orçamento público.

Elas devem cumprir alguns requisitos como beneficiar um número significativo de pessoas (utilidade), atender uma necessidade pública real (legitimidade), ser aprovada pelo Legislativo e Tribunal de Contas, oportunidade, hierarquia de gastos e a possibilidade contributiva (carga tributária decorrente da despesa).

Toda despesa pública será orçamentária ou extraorçamentária, sendo que a despesa orçamentária é aquela prevista em orçamento público aprovado pelo legislativo de acordo com todo o processo de orçamento público enquanto a despesa extraorçamentária trata-se apenas de uma saída de recursos transitórios que já tenham sido previamente adquiridos por meio de receitas extraorçamentárias, ou seja, é uma despesa fora do orçamento.

A despesa orçamentária classifica-se em despesas correntes e de capital, a primeira são aquelas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital, enquanto que a de capital são aquelas que tem por finalidade a aquisição de um bem de capital.

CAPÍTULO 4 - RENÚNCIA DE RECEITAS

Este capítulo procura demonstrar e atender o conceito necessário para entendimento da renúncia de receitas, enfoque de nosso trabalho, além de demonstrar seus reflexos na sociedade.

Inicialmente nós fazemos a indagação do que é a renúncia?

Renúncia segundo o dicionário Aurélio (1988, p. 563) vem do “ato ou efeito de renunciar, renunciamento”, em outras palavras, não querer, abdicar, recusar, desistir de, etc. Para nosso estudo adotaremos conceitualmente renúncia como a desistência de parte ou totalidade de algo em questão.

Tal termo é bem difundido e conhecido de todos, mas deve ser bem diferenciado na esfera política orçamentária.

Tal questão nos submete a uma análise mais profunda que será feita a seguir em nossa pesquisa, pois, a renúncia acaba por ser uma grande ferramenta econômica a disposição do Governo.

Partindo desse pressuposto, preocupemos em atender a necessidade de nossa pesquisa em enfatizar o conceito de renúncia de receitas. De acordo com o que já foi atendido conceitualmente com relação a receitas, chegamos a conclusão que renúncias de receitas, nada mais é, que o ato de desistir da parcela ou do total de alguma cobrança que gera receita.

Para tal conclusão podemos nos apoiar no que Aguiar (2004, p. 80) descreve:

A renúncia de receita decorre sempre de uma das formas de incentivo ou benefício tributário, que são os estímulos dos quais se utiliza a administração para, através da lei, incentivar o desenvolvimento de determinadas atividades, tais como atividades Econômicas, Culturais e Sociais. Esses estímulos visam, em regra, estabelecer o equilíbrio econômico ou restabelecer a igualdade econômica entre as diversas regiões do País (art. 165, § 6º, CF).

A ideia de Aguiar nos traz um conceito de igualdade econômica, demonstrando assim a renúncia como um meio de se atingi-la.

Já na opinião de Torres (2005, p. 194) a renúncia de receitas se equipara a despesa pública:

A expressão “renúncia de receitas”, equivalente a “gasto tributário” (tax expenditive), entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas e adquiriu dimensão universal pelos trabalhos de Surrey (op.cit). Gastos tributários ou renúncias de receitas são os mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de cálculo ou alíquota de imposto, depreciação para efeito de imposto de renda etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos, etc).

Na opinião de nossos grandes autores Nascimento e Martins (2001, p.95) as renúncias denominadas incentivos fiscais podem ser definidos como:

Os incentivos fiscais, em princípio, são instrumentos de que dispõe o Poder Público para promover o desenvolvimento da economia e possibilitar o incremento de empregos em determinada faixa do território onde são aplicados. Implicam redução do montante devido pelo contribuinte que ostenta a condição de beneficiário, mediante isenção, anistia, remissão e outras concessões permitidas legislativamente.

Após conceitualmente ser definida renúncia de receita, devemos partir para o que tange o seu uso, ou seja, qual seria sua finalidade.

Como anteriormente dito, a renúncia é uma importante ferramenta a disposição do Estado para livre movimentação da economia do país, visto que o seu uso correto e consciente visa atender às necessidades do mercado interno brasileiro.

4.1 A Renúncia e a Lei de Responsabilidade Fiscal

Ao utilizar-se dessa ferramenta o ente aplicador deverá observar ainda alguns requisitos antes de conceder para que seja efetiva e venha a ser válida a renúncia, tais como os instituídos na Lei complementar nº 101 de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) em seu 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 afetar  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 cáculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

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

  2  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 são entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

  3  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 é 1o;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobranç a.

A ideia do art. 14 compreende que os impactos gerados a partir da concessão deverão ser demonstrados antes de tudo a relação entre receitas e despesas, para que se atenda a carga necessária de arrecadação de receitas atendendo as despesas, ou seja, custeios necessários como denominamos anteriormente. Requer também que seja demonstrado o impacto orçamentário-financeiro em três exercícios a partir de sua vigência, atendido na Lei Orçamentária Anual – LOA. Deverá também, demonstrar que a concessão não afetar  as metas fiscais previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, caso afetar deverá ser demonstradas de acordo com o Art. 5 , II, da Lei de Responsabilidade Fiscal quais serão as medidas compensatórias a se utilizar para que a concessão seja neutra.

4.2 Aspectos Constitucionais da Renúncia

Encontramos então embasamento suficiente para que seja concedida a renúncia de receita, porém, devemos ainda nos atentar no que preza a Constituição Federal vigente.

Ora, já atendido em nossa pesquisa, cabe citar os artigos e sua relevância no âmbito de renúncia de receitas.

Para o artigo 43 temos em seu § 2º, que a União pode atender a necessidade de organização regional, com uma proposta de igualdade. Na tentativa de diminuição da guerra fiscal por exemplo.

Também devemos enfatizar a ideia do artigo 150 no seu § 6º, que essencialmente institui, com outras palavras, que a renúncia só poderá ser concedida mediante Lei específica, federal, estadual ou municipal.

É vedado à União de acordo com o artigo 151 instituir tributo que não seja uniforme em todo território nacional ou que implique distinção ou preferência de algum Estado, Distrito Federal ou Municípios.

Já para o princípio da transparência orçamentária, já atendida anteriormente em nossa pesquisa, encontramos o mesmo acolhido no artigo 165 da Constituição Federal.

Temos ainda o artigo 179 que nos trás a questão das microempresas e empresas de pequeno porte, ora beneficiadas com simplificações de suas obrigações administrativas, tributárias entre outras e as suas respectivas reduções ou eliminações por meio de Lei.

Ressaltemos por fim, o artigo 70 que atribui a obrigação de fiscalizar as renúncias aos Tribunais de Contas.

4.3 A Renúncia e o Código Tributário Nacional

Cabe ainda correlacionar as renúncias com o nosso Código Tributário Nacional, podendo então citar os sujeitos ativos e passivos da obrigação tributária.

Para o primeiro, são representados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, podendo esses legislar sobre tributos, instituindo e cobrando os mesmos e também fiscalizando, dentro de sua área de atuação.

Dentre estes, ainda existem os sujeitos ativos que por não terem competência tributária não podem instituir tributos, porém, podem por delegação de quem tem essa competência fiscalizar e arrecadar em nome deles, devendo assim repassar essa arrecadação.

O sujeito passivo dessa relação se dá por quem terá a responsabilidade de efetuar o pagamento do mesmo, ou seja, os contribuintes ou responsável.

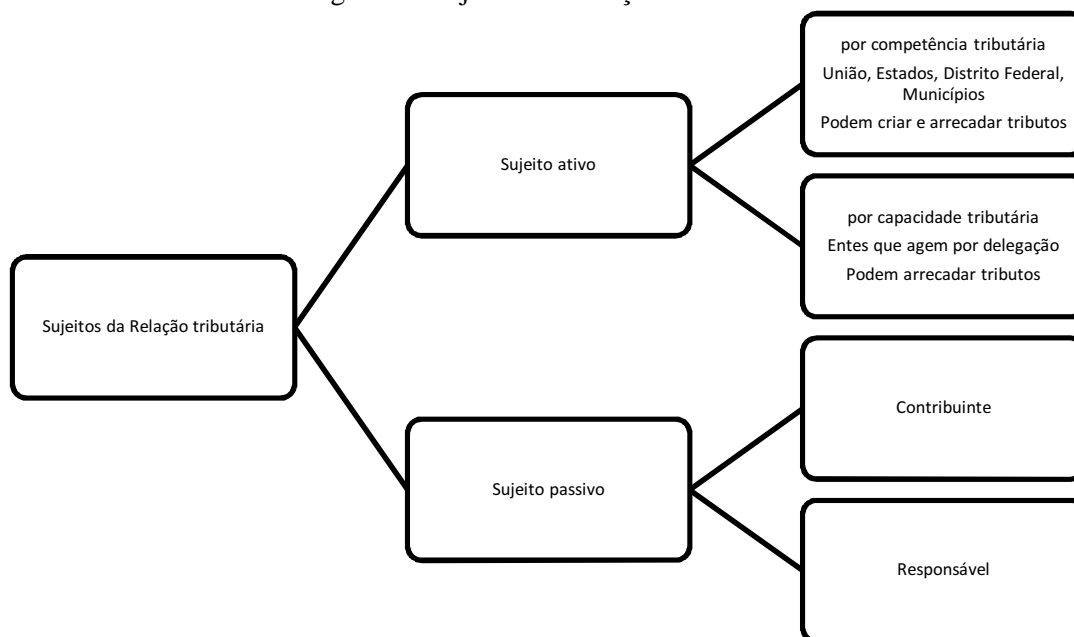
De acordo com o Código Tributário Nacional art. 121:

Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

- I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
- II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Figura 4 - Sujeitos da Relação Tributária



Fonte: FUHRER, Maximiliano Roberto Ernesto; FUHRER, Maximilianus Cláudio Américo. Coleção resumos : resumo de direito tributário. 13ª ed. São Paulo, Malheiros, p. 54.

Para alcançarmos o entendimento necessário do assunto, ainda cabe citar a competência tributária.

Por competência tributária entendemos que é a aptidão para criar tributos. Em outras palavras podemos definir como o poder de instituir novos tributos delegados pela Constituição Federal.

A competência tributária foi criada como um meio de divisão dos poderes para instituir tributos, com a finalidade de que se resguarde a arrecadação necessária a cada ente federado. Ficando assim a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, cada um com a sua competência tributária.

Diante disso podemos subdividi-la em cinco tipos de competências:

Competência privativa, como o próprio nome diz, é aquela que é estritamente pertencente a certo ente público.

Competência comum divide-se de forma comum a qual cada ente que se corresponde o tributo, pois, qualquer um deles poderá instituir o mesmo.

Competência especial se resume aos empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais.

Competência residual dá-se que a União poderá cobrar novos tributos, por lei complementar, desde que obedeça a não-cumulatividade do mesmo com outros tributos, ou seja, o “bis in idem”.

Competência Extraordinária é aquela que poderá a União criar impostos no caso de guerra ou de sua iminência.

Devemos também levar em consideração o crédito tributário para se explicar sobre arrecadação tributária.

Um tributo após o seu fato gerador, não constitui ainda uma obrigação de pagamento, ou seja, em outras palavras é necessário que seja feito um ato administrativo para a cobrança do mesmo, tal ato é conhecido como o lançamento.

Temos então que o crédito tributário é a efetivação da obrigação, podendo assim ser exigida pelo ente ou responsável por tal tributo.

Para o ato administrativo denominado lançamento, podemos dividi-los em três modalidades que são os lançamentos diretos, lançamentos por declaração e lançamentos por homologação.

Para o primeiro temos que é o mais comum no sistema tributário brasileiro, visto que este representa o lançamento feito decorrente das informações que o sujeito ativo da relação tem, simplesmente gerando a obrigação principal para pagamento pelo sujeito passivo.

Já nos lançamentos por declaração o sujeito passivo deverá prestar informações para o sujeito ativo fazer os devidos lançamentos.

Para o último, o lançamento por homologação, o sujeito passivo que irá levantar as informações e fazer o recolhimento sem prévia autorização e averiguação do sujeito ativo, após isso o sujeito ativo fiscaliza e averigua a veracidade do ato e homologa.

Ainda sobre o crédito tributário temos a suspensão do crédito tributário que de acordo com o Código Tributário Nacional em seu art. 151:

Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento.

De acordo com o exposto no artigo, devemos conceituar cada uma das modalidades de suspensão do crédito tributário, a começar pela moratória que se justifica em alongar o prazo de pagamento do tributo devido, apenas dando um novo prazo para pagamento do mesmo.

A moratória só poderá ser concedida mediante lei que a autorize e caso seja autorizada poderá ser concedida em caráter geral ou não geral.

O inciso II que trata do depósito do seu montante integral, é o ato do sujeito passivo da relação em depositar o valor total do montante a ser pago para que possa ser discutido o crédito. O efeito que se dá é o afastamento da correção monetária.

As reclamações e os recursos nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo são a impedição da formação do crédito tributário até que seja proferida a decisão administrativa final.

Com relação à concessão de medida liminar em mandado de segurança ocorre em processo judicial, no qual o juiz concede liminar suspendendo o crédito temporariamente, não podendo esse ser exigido pelo seu cobrador até a decisão final.

Com a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, não importa o tipo de ação e é concedida a suspensão via liminar para que o sujeito passivo não precise arcar com o pagamento do crédito tributário até que se tome a decisão final da ação.

O parcelamento, por sua vez, nada mais é que uma maneira de postergar o pagamento, dividindo ele de maneira que o sujeito passivo consiga cumprir com a obrigação, e deve seguir as regras da moratória.

De acordo com o Código Tributário Nacional art. 97 somente a lei pode estabelecer:

“I - a instituição de tributos, ou a sua extinção”.

Iremos partir desse pressuposto para dissertar sobre a extinção do crédito tributário.

Começemos então subdividindo em suas modalidades: o pagamento, a compensação, a transação, a remissão, a prescrição, a decadência, a conversão de depósito em renda, o pagamento antecipado e homologação de lançamento, a consignação em pagamento, a decisão administrativa favorável ao sujeito passivo em caráter irreformável, a decisão judicial transitada em julgado e dação em pagamento de bens imóveis.

A partir da subdivisão das modalidades podemos definir as consideradas como principais e mais comuns, como a do pagamento que se dá a extinção do crédito tributário, ou seja, o sujeito passivo efetua o pagamento da quantia lançada após o fato gerador ao sujeito ativo ou cobrador do tributo.

Para a modalidade de transação, é extinto o crédito tributário e autorizada, tendo em vista evitar ou terminar possíveis litígios que venha a ocorrer.

Uma modalidade muito comum nas extinções do crédito tributário é a remissão, que pode ser definida como o perdão da dívida que o sujeito passivo contraiu.

A decadência é uma modalidade de extinção também, visto que é a perda do direito que o sujeito ativo tem de lançar o tributo, pois este deve ser efetuado dentro de cinco anos, ou seja, é a famosa forma de “caducar” algo, impossibilitando a sua cobrança.

Para a prescrição temos que é a perda do direito de exigir a cobrança do tributo judicialmente.

A conversão de depósito em renda é feita mediante decisão judicial desfavorável ao sujeito passivo, tendo o depósito judicial efetuado que será convertido em pagamento ao sujeito ativo.

Para o pagamento antecipado e homologado é extinto o crédito tributário por ser tratar do pagamento, como já vimos, decorre do lançamento por homologação.

A consignação em pagamento se dá quando o sujeito passivo da relação se propõe a pagar, porém, o sujeito ativo não aceita receber ou exige o cumprimento de algo indevido. A sua ocorrência sempre se dará em âmbito judicial. Ainda pode ocorrer quando dois ou mais credores disputam a titularidade de um único crédito de seu devedor, que não sabendo a qual deve recolher o mesmo, utiliza-se da consignação em pagamento.

A decisão administrativa irreformável é aquela que em âmbito administrativo extingue o crédito tributário. Esta deve ser plenamente favorável ao sujeito passivo da relação caracterizando assim a decisão feita pelo administrativo responsável.

Por sua vez, a decisão judicial transitada em julgado demonstra o caso de que já foi decidido e julgado, ou seja, não alterável. De acordo com o processo já transitado pela apreciação do poder judiciário e definido julgamento para causa, não é permitido qualquer que seja a alteração na decisão. Extinguindo assim então o crédito tributário e não permitindo alterações.

Para a próxima modalidade temos a dação em pagamento em bens imóveis que, como o próprio nome já diz dar-se em nome de pagamento bens imóveis.

Para o contribuinte ou sujeito passivo de algum tributo poderá dar em troca do saldo que deverá recolher ao sujeito ativo bens imóveis, substituindo a obrigação através dessa troca e caracterizando assim a extinção do crédito tributário.

Classificamos para nosso trabalho a exclusão do crédito tributário como o mais relevante, pois, este será a forma que exclui o crédito tributário, ou seja, elimina.

Para a exclusão do crédito tributário, podemos levar em consideração dois tópicos: a anistia e a isenção.

Entendemos por anistia o perdão da multa gerada pelo não cumprimento de alguma regulação expressa de lei tributária.

Já para a isenção entendemos como a exclusão por lei do crédito tributário. Para entendermos melhor podemos dizer que, após a ocorrência do fato gerador e antes que seja

feito o lançamento do crédito tributário, por lei, é excluído o crédito que iria ser lançado. O tributo então não deverá ser cobrado deixando assim isento da obrigatoriedade de pagamento o contribuinte.

Após atestarmos que deverá obrigatoriamente ser instituído por lei devemos levar em consideração que a isenção poderá ainda ser concedida em caráter geral ou individual.

4.4 Arrecadação X Renúncias Tributárias

Partindo da ideia de competência tributária, os Entes têm uma parcela na arrecadação total de tributos, respeitando todas as imposições estudadas na Constituição Federal com o propósito de resguardar a garantia individual de cada ente para sua arrecadação necessária.

Com relação a essa partilha de receita tributária ou cota-parte, de acordo com os artigos 157 até 160 da Constituição Federal, obrigatoriamente o ente público responsável pela arrecadação das mesmas deverá repassar para os entes que detêm participação no tributo em questão, as porcentagens mencionadas nos artigos pertinentes.

Para enfatizar de uma maneira interessante, cabe demonstrar um exemplo de cota-parte de ICMS repassado ao Município de Marília-SP, do Governo do Estado conforme material retirado do sítio da Secretaria da Fazenda.

Figura 5 - Consulta de Repasse do ICMS (Referência 2012)

Meses	ICMS (**)	IPVA (***)	Fund.Exp-IPI (**)	Comp. (*)	Total
<u>Janeiro</u>	7.062.094,15	11.063.335,05	21.049,58	7.020,83	18.153.499,61
<u>Fevereiro</u>	4.899.947,25	4.985.410,44	59.266,26	7.271,25	9.951.895,19
<u>Março</u>	6.085.714,64	4.357.193,82	44.320,97	6.670,28	10.493.899,71
<u>Abril</u>	5.586.935,90	980.863,37	48.276,77	9.153,80	6.625.229,84
<u>Mai</u>	6.761.034,42	1.046.965,68	61.965,11	5.609,79	7.875.575,00
<u>Junho</u>	5.924.857,76	1.184.236,62	47.801,99	5.094,82	7.161.991,20
<u>Julho</u>	7.189.988,43	1.068.439,76	48.554,15	5.407,24	8.312.389,58
<u>Agosto</u>	5.528.781,01	1.220.243,18	52.800,27	5.038,49	6.806.862,95
<u>Setembro</u>	6.282.129,19	1.277.808,86	50.871,74	5.831,99	7.616.641,79
<u>Outubro</u>	6.195.738,64	0,00	53.484,55	6.332,90	6.255.556,08

(Valores expressos em Reais)

- (*) Compensação Financeira sobre Exploração de Gás, Energia Elétrica, Óleo Bruto, Xisto Betuminoso de acordo com a Lei 7.990 de 28/12/89
- (**) Até fevereiro/2007, valores com desconto de 15% referente à transferência para o FUNDEF, de acordo com a Lei 9.424 de 24/12/1996. A partir de março de 2007 valores líquidos, descontados o montante transferido para o FUNDEF, de acordo com a Lei 11.494 de 20/06/2007. No período de março a dezembro de 2007, valores com desconto de 16,66%; no ano de 2008, valores com desconto de 18,33%; e a partir de janeiro de 2009, valores com desconto de 20%.
- (***) Valor referente à receita bruta sem desconto do FUNDEF, que, de acordo com a Lei 11.494 de 20/06/2007, corresponde a 6,66% no ano de 2007, 13,33% no ano de 2008 e 20,00% a partir do ano de 2009.

Fonte: <<https://www.fazenda.sp.gov.br/RepasseConsulta/Consulta/repasse.aspx>>

Cabe ainda lembrar que, pela falta de cumprimento das imposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, alterada pela Lei Complementar nº 131 de 2009, fica o ente federado impedido de receber transferências voluntárias.

Para melhor entendimento de acordo com o artigo 25 da Lei de Responsabilidade:

Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

Podemos ainda exemplificar de melhor maneira com dados extraídos da Secretaria da Fazenda referente à cidade de Marília-SP:

Figura 6 - Transferências Voluntárias do Governo do Estado de São Paulo para Marília-SP

Órgão	Valor dos Convênios	Quantidade de Convênios	Liberação Últimos 12 Meses
Total	107.098.361	50	71.850.464
SECRETARIA DA CULTURA	60.000	1	60.000
SECRETARIA DA EDUCAÇÃO	4.976.250	5	2.474.044
SECRETARIA DA SAÚDE	99.934.152	35	68.153.111
SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL	1.746.962	6	1.006.555
SECRETARIA DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES	83.998	2	36.754
SECRETARIA DE PLANEJAMENTO E DESENV. REGIONAL	300.000	1	120.000

Fonte: <<https://www.fazenda.sp.gov.br/TransferenciaVoluntaria/Sistema/Novo/MunicipioOrgaoNovo.aspx?Municipio=0438&Liberacao=Total>> Editado pelo autor.

Devemos então nos atentar aos conceitos de sujeito ativo e passivo da obrigação tributária e também para a competência tributária dos entes federados, para que se tenha um

melhor entendimento do próximo passo de nossa pesquisa. Partindo então de todo esse pressuposto, temos embasamento suficiente para julgar como e porque a renúncia afeta a arrecadação dos entes.

4.4.1 Efeito em “cascata” da renúncia tributária

Para alcançarmos resposta ao questionamento, devemos nos atentar para os entes que estão “habilitados” para conceder renúncias, ou seja, apenas aqueles que têm competência tributária total e também é sujeito ativo de uma relação tributária.

Para beneficiar um sujeito passivo de recolhimentos causando alguma desoneração fiscal e concedendo-lhe renúncia, cabe ao gestor do ente avaliar o impacto, ainda que atendida toda a legislação pertinente na arrecadação e nas suas posteriores transferências, pois toda renúncia feita por ente que deverá repassar tal arrecadação tem um beneficiário (sujeito passivo), e tem também outro ente (sujeito ativo) participador de cota-parte dessa arrecadação.

Denominaremos esse efeito como “em cascata”, por se tratar de um efeito que gradativamente irá afetando transferências aos entes com cota-parte em certa arrecadação.

Tal efeito julgamos como muito importante e *pouco observado*, visto que o impacto gerado é expressivo na arrecadação dos entes participantes. Colocamos então nossa indignação e indagação sobre a observância do problema aqui caracterizado.

Podemos citar um exemplo de uma renúncia tributária de algum tributo de competência da União, em que a arrecadação dos tributos depois de efetivada deve ser repassada aos outros entes que tem participação na mesma. Imaginemos que seja renunciada alguma parcela dessa arrecadação criando assim uma menor arrecadação do tributo, e, em contrapartida um menor repasse da mesma. Gera-se um repasse da União para os Estados menor, por sua vez, o repasse dos Estados para Municípios será menor também, e, assim é demonstrado mais claramente o efeito “cascata” da renúncia e sua proporção com relação à concessão.

O mesmo impacto hoje é muito discutido, pois, com o advento da renúncia tributária referente ao IPI dos automóveis em 2012, foi gerado em contrapartida um déficit grande com relação a arrecadação do IPI e, muito cobrado pelos Estados e Municípios nos repasses da União e, por conseguinte, em seus orçamentos, ora já conceituados.

Tal problema é gerado por não existir amparo legal que proíba a prática que a nosso ver é lesiva aos orçamentos Estaduais e Municipais. Com base no artigo 151 inciso III da Constituição Federal temos que a União não pode instituir isenções de tributos da competência dos outros entes, porém, não encontramos respaldo legal indicando que a instituição de isenções em tributos de sua competência que afetam os repasses (cota-parte) são vedados ou não, deixando assim uma lacuna para que essa prática seja efetivada.

4.5 Tipos de Renúncia

Conforme tratado no § 1º do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a renúncia compreende a anistia, a remissão, os subsídios, os créditos presumidos, a concessão de isenção em caráter não geral, as alterações de alíquotas ou modificações de base de cálculo.

Para melhor entendimento iremos analisar e segregar cada tipo de renúncia no que tange o Código Tributário Nacional.

4.5.1 Anistia

Devemos então analisar conceitualmente cada modalidade de renúncia existente e respeitando a ordem do § 1º do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal a anistia, que Nogueira (1980, p. 297-298) define:

A palavra anistia, de origem grega, no latim era *amnestia*, significando esquecimento. Por ato da *indulgentia Principis*, dava-se em certas

circunstâncias a anistia, que assim veio ingressar para o vocabulário jurídico-penal como perdão, graça, indulto, extinguindo a punibilidade

Já Regnier (1975, p. 72) nos trás conceitualmente anistia como:

[...] a concessão que o Estado faz a seus devedores em atraso para que possam pagar os seus débitos em novos prazos de uma vez ou em parcelas independentemente de majoração, multas e outras sanções a que normalmente estariam sujeitos.

Utilizaremos o conceito para exemplificar posteriormente a anistia.

Ao analisarmos esses conceitos não podemos deixar de lado o que Cassone (2011, p. 192) define:

Quanto à anistia, pode ser concedida em caráter geral (de regra autoaplicável) ou limitadamente – caso em que é efetivada em cada caso por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para sua concessão.

Tal conceito nos atende para a análise de anistia e de isenção, pois, os dois são exclusões do crédito tributário.

A anistia pode ser considerada como o perdão das multas aplicadas a partir de infrações cometidas à legislação tributária.

Está claramente expressa no Código Tributário Nacional em seu artigo 180, a definição de anistia, tendo assim atendimento e embasamento legislativo para a mesma à qual é demonstrada como uma forma excludente de crédito tributário, conceito atendido no nosso estudo do Código Tributário Nacional em seu artigo 175 a 182, assim como na Constituição Federal em seu artigo 150 § 6º e na Lei complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

4.5.1.1 A concessão de anistia e seus reflexos

A pergunta a se fazer então seria, porquê de se conceder a anistia?

Tal resposta encontra-se apoiada na ideia de conceder benefício para que seja atendida a necessidade de arrecadação.

Exemplifiquemos para melhor entendimento a anistia no âmbito de renúncia de receitas. Um exemplo bem clássico de anistia seria o Poder local competente (denominemos como a Prefeitura) para conceder, anistiando seus contribuintes das multas geradas a partir do não pagamento de alguma obrigação que este tem.

O mais praticado hoje é a anistia com relação a algum tributo, peguemos como exemplo a anistia para multas geradas a partir do não pagamento de IPTU ao Município, o seu gestor, por sua vez, concede anistia com intuito de que o contribuinte faça o recolhimento do montante devido.

As multas foram geradas a partir do não pagamento do IPTU, pensemos ainda que fosse concedida a anistia, pois, havia um frequente crescimento de inadimplência para o recolhimento desse tributo. O Município observa então o impacto na arrecadação do IPTU e concede a anistia para ser uma maneira compensatória, visto que inicialmente a intenção é reaver a arrecadação principal, o IPTU.

Enfatizamos novamente o conceito de que, além dessa observância deverá se atentar ao cumprimento dos dispositivos legais pertinentes.

A não observância e o cumprimento dos dispositivos legais, tais como o da Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 14 deverá ser punido como de acordo com o artigo 10 da Lei nº 8429/92:

Art. 10. Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º desta lei, e notadamente:
[...] VII - conceder benefício administrativo ou fiscal sem a observância das formalidades legais ou regulamentares aplicáveis à espécie.

Ficando então o responsável pelo Poder Executivo e as partes que participaram na criação da Lei para conceder o benefício, no caso a anistia, mas o mesmo atende todos os tipos de renúncia, suscetíveis as punições que deverão ser julgadas como ato de improbidade administrativa.

Para nossa pesquisa cabe ainda exemplificar com o parecer dado por Eduardo Carone Costa referente à consulta nº 649.336 feita no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais:

[...] Por todo o exposto, é forçosa a conclusão de que a anistia, benefício de natureza tributária que dispensa contribuintes do pagamento de multa, juros e outras penalidades decorrentes de lei incidentes sobre débitos inscritos em dívida ativa, bem assim dos demais benefícios e incentivos previstos no citado § 6º do art. 150 da vigente Constituição da República, somente pode ser concedida mediante autorização legislativa específica.

E mais: para a efetivação de anistia, como também de outros benefícios e incentivos de natureza tributária que constituam meios de renúncia de receita pública, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, deve o ente político concedente observar as exigências estabelecidas no citado diploma legal, sobretudo em seu art. 14, como exaustivamente demonstrado, e ainda as disposições do Código Tributário Nacional.

É assim que voto.

Decisão: Aprovado o voto do Conselheiro-Relator, por unanimidade.

Além de tudo aqui conceituado, devemos chamar a atenção para a anistia que é uma importante ferramenta a disposição do gestor, porém, deverá ser observado o fato de que a sua concessão fará jus ao não pagamento de multas ou juros, ou seja, normalmente retira a obrigatoriedade do contribuinte com relação às multas e juros conforme o exemplo, porém, bilateralmente ela afeta a arrecadação. A anistia concedida de maneira deliberada acarreta possíveis problemas na arrecadação, se por um lado o contribuinte é beneficiado para o incentivo do recolhimento do tributo principal, por outro o contribuinte do qual recolhe em dia, visto que é sempre concedida a anistia de multas e juros, é incentivado ao não recolhimento, pois, sabe que pode sempre contar com o benefício. A anistia, vista por esse lado, torna-se uma ferramenta falha na gestão das arrecadações de receitas.

4.5.2 Remissão

O conceito de remissão tributária é muito confundido com a anistia pelo senso comum, para facilitar o entendimento pode se dizer que remissão implica no perdão do pagamento de algum tributo na sua totalidade ou parcialmente, logo não pode ser confundido com a anistia, pois, esta resume-se ao perdão da multa ou penalidades.

Assim como afirma Baleeiro (1975, p. 533): “A anistia não se confunde com a remissão. Esta pode dispensar o tributo, ao passo que a anistia fiscal é limitada à exclusão das infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a decreta.”

É importante destacar o que institui a Constituição Federal no seu artigo 150, § 6º: “Qualquer anistia ou remissão que envolva matéria tributária ou previdenciária só poderá ser concedida através de lei específica, federal, estadual ou municipal.”

Atendendo a nossa análise já feita ao Código Tributário Nacional, a remissão é uma forma de extinção do crédito tributário, e, cabe-se ainda trazer o conceito dado por Melo (2004, p. 288):

Remissão é perdão fazendário a débito tributário, como forma de extinção do respectivo crédito (art. 156, IV do CTN), evidenciada a discricionariedade da Administração Pública, excepcionando-se o princípio da indisponibilidade do crédito tributário e, conquanto decorra de situações objetivas específicas, compreenderia certa dose de objetividade.

Com a ideia de Melo temos o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, que podemos conceituar como algo que não pode ser dispensado, ou seja, não poderá ser aberto mão de parte sua ou de sua totalidade.

Para exemplificar e ficar de fácil entendimento utilizaremos o exemplo do IPTU citado no tópico de anistia, apenas com relação à cobrança do tributo principal devido pelo contribuinte, entendendo assim a remissão como o perdão do tributo, que por algum motivo o Município concedeu ao contribuinte.

4.5.3 Isenção em caráter não geral

A palavra isenção vem do ato de isentar, fazer com que alguém fique desobrigado a algo, impossibilitando que algo lhe seja cobrado.

Ao adentrarmos mais a fundo a fim de atender o tópico de nossa pesquisa, devemos conceituar a isenção como um benefício tributário concedido a sujeito passivo de alguma obrigação.

Após entendermos como benefício concedido, ou seja, renúncia de receita tributária, preocupemo-nos em enfatizar a ideia de que trata “em caráter não geral”.

Entendemos não geral como algo que não deva ser generalizado, ou seja, não possa atender a todos sem distinção. Resume-se então o termo “em caráter não geral” como de modo fechado e para certo público.

Para tal enfoque temos embasamento com o artigo 179 do Código Tributário Nacional:

A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos em lei ou contrato para sua concessão.

Portanto, a isenção só será considerada renúncia tributária se for de caráter não geral, devendo ser observado se a mesma não se caracteriza como geral sendo mais abrangente do que é especificado por Lei.

O sujeito passivo receptor da isenção em caráter não geral deverá como citado no artigo 179 preencher alguns requisitos para que alcance a renúncia, e, um exemplo bem clássico disso seria o benefício concedido pelos Estados com relação ao ICMS. A isenção é concedida em caráter não geral e preestabelece que se seja cumprida algumas condições, tais como nas saídas de veículos destinados a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental ou autista.

Para que fique claro, isenção, no âmbito tributário, é forma excludente do crédito tributário, pois, esta exclui a obrigação antes que seja feito o ato administrativo (lançamento), não podendo então ser confundido com o conceito tributário de remissão, no qual se extingue a obrigação após o ato administrativo ocorrido, caracterizando uma forma de extinção do crédito tributário.

Para uma última consideração ao assunto, temos que de acordo com Bastos (2002, p. 208) “A isenção é a dispensa para não fazer algo a que o contribuinte estava obrigado: o pagamento de um determinado tributo. A isenção pressupõe a competência (art. 151, III, da Constituição Federal/88).”

4.5.4 Crédito Presumido

O crédito presumido é um valor de crédito fiscal concedido ao contribuinte, excluindo-se a tributação na etapa anterior. Em poucas palavras poderíamos definir como um meio dos entes federados desonerarem algum tributo cobrado.

Podemos ainda dizer que é uma forma dos Estados atraírem as empresas para se instalarem em suas unidades de federação, gerando assim para essas empresas vantagens em tributação. Para que se atendam os requisitos, o crédito presumido se dará por convênio firmado entre os Estados e o Distrito Federal (Confaz).

Para melhor entendimento cabe exemplificar com a nossa pesquisa feita no site da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo:

Os créditos outorgados (também conhecidos como presumidos) se refere a um crédito que não necessariamente corresponderiam ao real se fosse seguido o sistema regular de créditos e débitos.

Em regra, confere ao contribuinte a opção de se creditar de um valor presumido em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos.

Normalmente o valor do crédito presumido é calculado pela aplicação de uma determinada alíquota sobre o valor do imposto devido na operação.

O benefício do crédito outorgado é apresentado no artigo 62 e no Anexo III do RICMS.

Exemplo:

Valor da operação: R\$ 5.000,00

Alíquota aplicada: 12%

ICMS = R\$ 5.000,00 x 12% = R\$ 600,00

Crédito presumido: 20% sobre o ICMS devido = R\$ 120,00

Valor efetivamente recolhido = R\$ 480,00

Relembremos ainda que assim como todos os outros tipos de renúncia o crédito presumido deverá ser concedido mediante Lei.

4.5.5 Alteração de Alíquota ou Base de Cálculo

Ao falar sobre a alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo referida no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, devemos enfatizar a necessidade de que a alteração seja feita de maneira separada não abrangente.

Podemos então sem dúvidas dizer que não é qualquer alteração de alíquota ou mudança em base de cálculo que gerará uma renúncia de receita, e sim aquela específica e feita separadamente por tributo ou contribuição, respeitando a autoridade competente para tal alteração.

Para esse tópico principalmente, cabe citar a guerra fiscal, conhecida por todos como a briga entre os Estados e também entre os Municípios, para demonstrar quais tem os melhores incentivos visando atrair maiores investimentos para seus territórios.

Com o conceito de alteração de alíquota ou base de cálculo, temos estes como os principais meios dos entes citados acima de atrair investimentos, e, não seríamos pretensiosos ainda em afirmar que esse tipo de renúncia é como as “munições” para a guerra fiscal citada.

Ainda hoje é muito praticado e podemos citar o exemplo de alguma empresa que a procura de menores tributações para obter maior lucro, procura pelo Estado/Município o qual lhe ofereça melhores condições. Estas melhores condições acaba englobando diferenciações nas alíquotas para circulação de mercadorias (ICMS) e nas suas bases também, além de afetar a vários outros tributos com a intenção de que aquela empresa se instale em seu território.

4.6 Evidenciação contábil das renúncias

Após a nossa breve abordagem conceitual de renúncia, devemos nos preocupar em atender o que o nosso tópico sugere, a evidenciação contábil das renúncias.

Evidenciar, nada mais é que, deixar bem claro.

Segundo Iudícibus (2004, p. 129) a evidenciação contábil deve: “apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar fora dos demonstrativos formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário”.

Temos então que os demonstrativos formais e já utilizados deverão refletir inteiramente a realidade.

As renúncias, mais do que nunca, são pontos de observância e grande relevância, pois, trazem expressivos valores para o erário público.

Ora, a adoção de procedimentos contábeis para evidenciar as renúncias se torna essencial além de obrigatório, assim como o que institui a Lei nº 10.180/2001 em seu artigo 14: “O Sistema de Contabilidade Federal visa a evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União.”

Ainda para a renúncia, enfoque de nossa pesquisa, encontramos acolhida pela Lei em seu artigo 15:

Art. 15. O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar:

[...] VII - a renúncia de receitas de órgãos e entidades federais.

Essa necessidade de acordo com a convergência das normas de contabilidade brasileira veio à tona. O Brasil está em um processo de adequações e transições de sua contabilidade que tem por finalidade atender a princípios unificados e mundiais, mais conhecido como o IFRS (International Financial Reporting Standards), e na sua atual fase deve se atentar a todos os preceitos estabelecidos.

Diante de todo o exposto encontramos dados exemplificativos no Sumário Executivo do TCU (Tribunal de Contas da União) elaborado pelo Ministro José Múcio Monteiro (2011, p. 10), acerca da renúncia de receita:

Paralelamente, a renúncia de receita cresceu 30% e consolidou-se como instrumento de política pública. Em 2011, os R\$ 187,3 bilhões a ela associados ultrapassaram a soma dos orçamentos da saúde, educação e assistência social. Entretanto, prestações de contas deficientes e com análise intempestiva, além da ausência de indicadores da efetividade do uso desses recursos dificultam a gestão

das renúncias e a real mensuração dos seus impactos em prol do crescimento sustentável.

Deixando assim de maneira clara que as renúncias são fatos relevantes ao erário público, e não podem ser deixadas de lado.

Voltemos então as ressalvas feitas ao parecer dado pelo Ministro Monteiro (2011, p. 22), que atende plenamente a nossa indagação da observância do problema levantado em nossa pesquisa com relação à evidenciação contábil das renúncias de receitas:

[...] IX. desobediência ao princípio contábil da prudência no processo de convergência às normas internacionais de contabilidade (item 5.2);

[...] XIV. ausência de contabilização das alterações na previsão de receitas primárias (item 5.2);

XV. ausência de contabilização das renúncias de receitas (item 5.2);

Temos assim apoio com a observância do problema pelo Ministro Monteiro, tendo em vista a ausência relatada de contabilização das renúncias de receitas e ainda com a observância no item IX com relação ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

Podemos ainda nos apoiar nas recomendações dadas pelo Ministro Monteiro (2011, p. 29), concordando plenamente com o estipulado:

XII. à Secretaria do Tesouro Nacional que:

[...] d. efetue estudos conjuntos com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a Secretaria de Política Econômica e os órgãos gestores de renúncias de receitas que julgar pertinentes, com vistas à elaboração de uma política e ao estabelecimento de procedimentos para evidenciação contábil das renúncias de receitas dos órgãos e entidades federais, em cumprimento ao disposto no inciso VII do art. 15 da Lei 10.180/2001 e no inciso VIII do art. 3º do Decreto 6.976/2009;

Diante dessas recomendações podemos reconhecer que as evidenciações ainda são muito deficitárias e atrasadas, visto que não estão sendo cumpridas.

4.6.1 Contabilização das Renúncias

Com o conceito de evidenciação contábil suficientemente atendido podemos nos amparar no que rege o Manual de Contabilidade Aplicada Ao Setor Público 5ª edição em sua Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários (2012, p. 41):

Contabilmente, é utilizada a metodologia da dedução de receita para evidenciar as renúncias. Dessa forma, deve haver um registro contábil na natureza de receita orçamentária objeto da renúncia, em contrapartida com uma dedução de receita (conta redutora de receita).

Vemos então que a evidenciação deverá ser feita mediante lançamento de dedução de receita e para que fique de modo claro e de fácil entendimento, encontramos um exemplo ainda no Manual citado (2012, p. 42-43), do qual consta nos anexos de nossa pesquisa, denominado como “B” (Exemplo – Diminuição de alíquota do Imposto Predial Territorial Urbano, IPTU).

4.6.1.1 Dificuldades na Contabilização das Renúncias

Com a nossa pesquisa verificamos que a renúncia sempre deverá ser concedida por Lei, devendo esta ser clara e objetiva, principalmente acerca dos requisitos a serem cumpridos pelos beneficiários.

Encontramos ainda muitas Leis de concessão de benefícios formuladas de maneira que não deixe muito claro as obrigações e requisitos para a concessão, deixando assim uma lacuna discutível e deixando em aberto às obrigações em que os adquirentes dos benefícios deveriam cumprir.

O não entendimento gera, por sua vez, o não atendimento.

Levando então a outra discussão que não iremos entrar no mérito, mas apenas demonstrar, o que é uma obrigação bilateral.

Para essa obrigação, cabe ao beneficiário provar e cabe a administração pública confirmar o preenchimento dos requisitos para aprovação da renúncia.

Mesmo com a realidade demonstrada em nossa pesquisa, encontramos ainda dificuldades para a regularização dos processos de contabilização das renúncias de receitas.

A maior dificuldade atualmente encontrada pelos entes é o fato de que a maior parte da informação prestada com relação à parcela renunciada nas receitas vem do contribuinte, ou seja, o sujeito passivo que deve prestar informações ao sujeito ativo (ente cobrador do tributo), deixando assim a informação não confiável.

Podemos então dizer que se torna uma questão de observância ao editar Lei de concessão desses benefícios, pois, deixando claro que quem o fará e o que fará não teríamos assim impeditivos para se contabilizar as renúncias e, por conseguinte, também às informações reais da concessão.

Para atendermos de uma maneira uniforme, pensemos nas vantagens em se contabilizar, o que na verdade seria a adequação do que institui a Lei já estudada anteriormente no âmbito da evidenciação e também com relação à transparência exigida pela Lei de Responsabilidade Fiscal como também já abordamos.

Ficando assim bem enfatizado o princípio de transparência, pois, com a evidenciação contábil, as demonstrações dos benefícios concedidos ficarão de maneira clara e real, abordando assim a real posição para todos os interessados na informação.

Ora, cabe citar que a evidenciação ainda deve ser qualitativa e quantitativa.

Para a evidenciação qualitativa, essa deverá demonstrar quais são os tributos, que tipo de renúncia está sendo concedida, entre outros aspectos que demonstre conteúdo.

E, podemos definir a evidenciação contábil quantitativa como aquela que demonstre o quanto, relacionando-o com a arrecadação e, tendo assim informações interessantes para tomada de decisões.

4.7 Atualidades

4.7.1 Medida Provisória para os Jogos Olímpicos e Paraolímpicos 2016

Por motivo dos eventos esportivos que o Brasil irá sediar nos próximos anos, a presidente da República, editou a Medida Provisória, nº 584, para garantir a isenção de tributos para entidades ligadas com esses eventos esportivos.

As isenções podem ser elencadas para as pessoas jurídicas de acordo com o quadro:

Figura 7 - Isenção Pessoa Jurídica

ARTIGO	Artigo 8º	Artigo 9º	Artigo 10º
ONDE INCIDE	Empresa ou Fato gerador do exterior	Empresa ou Fato gerador do Brasil	RIO 2016
IMPOSTOS			
IRRF	X	X	X
IOF	X	X	X
PIS	X	X	X
COFINS	X	X	X
IRPJ		X	X
IPI		X	X
CSLL		X	X

Fonte: Autor

A isenção das pessoas físicas desonera do pagamento do imposto sobre renda, quando de alguma maneira, esta estiver ligada com os Jogos.

Os fatos geradores que serão aceitos para se enquadrarem nessa Medida Provisória deverão ocorrer entre primeiro de janeiro de 2013 a trinta e um de dezembro de 2017, como citado no artigo 23 da Medida Provisória, publicada na edição extra do Diário Oficial da União.

Como explicado no artigo 28 as prestações de contas deverão ocorrer até o dia primeiro de agosto de 2018 e deverá ter as seguintes informações:

Art. 28. O Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional e fará publicar, até 1º de agosto de 2018, prestação de contas relativas aos Jogos Olímpicos de 2016 e Jogos Paraolímpicos de 2016, em que conste, dentre outras informações que possam ser atribuídas aos Jogos, as seguintes:

I - renúncia fiscal total;

II - aumento de arrecadação;

III - geração de empregos; e

IV - número de estrangeiros que ingressaram no País para assistir aos Jogos.

Como ocorreu uma Medida Provisória, ela está em vigor desde sua publicação e pelos próximos 60 (sessenta) dias, prorrogáveis por outros 60 dias. Para que esta se torne Lei, deverá passar por discussão e aprovação no Congresso Nacional, onde podem ocorrer algumas alterações.

Observando os motivos anexados à solicitação da Medida Provisória nº 584, damos ênfase ao que está exposto no item 30:

Ressaltamos ainda a urgência e relevância desta Medida Provisória. A relevância se justifica em face da própria importância dos eventos internacionais que o Brasil irá hospedar em 2016, com ampla visibilidade na comunidade internacional. E a urgência decorre do fato de que o planejamento e a execução de ações para a realização dos Eventos já estão em curso no Brasil, tanto pelo CIO como pelo RIO 2016. Essas ações devem ser aceleradas com o encerramento dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de Londres. Portanto, o volume de operações econômicas que estão acobertadas por garantias do Governo Federal já ocorrem e estão se avolumando. Nesse contexto, surge a urgência de assegurar os benefícios fiscais objeto do compromisso com o CIO, a fim de garantir a viabilidade de realização das atividades pertinentes ao menor custo possível.

Mediante o texto, entendemos junto ao que está exposta na redação oficial “**A PRESIDENTA DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 62 da Constituição, adota a seguinte Medida Provisória, com força de lei”, nos submete a uma análise no que tange o artigo 62 da Constituição vigente.

“Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)”.

Porém o mesmo artigo nos traz em seu § 1º vedações a edições de medidas provisórias sobre algumas matérias, no qual nos preocuparemos em enfatizar o item d:

§ 1º É vedada a edição de medidas provisórias sobre matéria: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

[...] d) planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento e créditos adicionais e suplementares, ressalvado o previsto no art. 167, § 3º; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)”

Para o previsto no artigo 167 “§ 3º - A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.”

Ora nos leva claramente ao entendimento que a Medida Provisória foi instituída com o rótulo de urgência, porém, a nosso ver instituído de maneira incorreta, pois, os Jogos Olímpicos não podem ser considerados como despesas¹ imprevisíveis ou urgentes por se tratar de algo de conhecimento geral há um bom tempo, tanto até divulgado em mídia nacional e mundial.

Preocupemo-nos em colocar a observância à Lei de Responsabilidade Fiscal, ora encontrada nos motivos anexados à criação da Medida Provisória no item 31:

Quanto à observância da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe informar que a perda de receita estimada é de R\$ 3,8 bilhões (três bilhões e oitocentos milhões de reais), distribuídos em parcelas crescentes a partir de 2013. Essas renúncias serão consideradas para efeito de manter o ajuste fiscal, na forma do art. 12, combinado com o inciso I do art. 14 da referida Lei Complementar.

Vemos então que o dispositivo legal foi observado para criação da Medida Provisória, porém, não temos ainda como demonstrar se foi ou será feito, pois, ainda está no prazo legal para divulgação da mesma. Deixando então um ponto de observância à obrigatoriedade de cumprimento em prazo estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal para o caso.

Porém, cabe ressaltar que no texto legal da Medida Provisória, mais precisamente no seu artigo 28, consta que as informações com relação à prestação de contas dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016, serão publicadas até 1º de agosto de 2018.

¹ A renúncia de receitas equivale a despesa ou “gasto tributário”, pois, a sua essência nos trás a desistência da arrecadação de tributos que, em tese, serão utilizados para o custeio dos serviços públicos. Ver em Torres, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 12 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 194.

4.7.2 Desoneração nas Telecomunicações

No dia 24 de Outubro de 2012, foi veiculada uma notícia por todos os meios de comunicação que tem por objeto principal a renúncia de receita a qual estamos tratando neste trabalho.

A notícia traz a informação de que o Ministro das Comunicações, Paulo Bernardo, anunciou um pacote de renúncias de receitas para o setor de telecomunicações que deverá somar um total de R\$ 6 bilhões no prazo de cinco anos, ou seja, será concedido o montante de R\$ 500 milhões de benefícios fiscais em forma de renúncia de receita por ano.

De acordo com o ministro estão sendo desonerados impostos para equipamentos e construções de redes. Um dos benefícios conferidos está na desoneração de smartphones que deverá ser regulamentada em breve.

No mês de abril deste ano o governo anunciou que pretende tirar a cobrança de PIS e COFINS, atualmente de 9,25%, sobre os aparelhos que fossem produzidos no Brasil. Porém as empresas para serem beneficiadas por esta medida deverão atingir alguns pré-requisitos, tais como, tecnologia mínima e também o valor final do produto não poderá ultrapassar R\$ 900,00.

O mesmo ministro disse que não haverá impactos na arrecadação, pela atual baixa produção deste tipo de tecnologia no país, ainda mais em grande escala. A previsão da renúncia de receita só do PIS e do COFINS é de R\$ 1,9 bilhão até 2015.

Porém em contrapartida esta medida está sendo tomada para, não só incentivar o investimento em tecnologia e a modernização dos equipamentos tecnológicos nacionais, como também buscando trazer maior produção para o país, dessa forma aumentando a arrecadação, afinal apesar da desoneração, quanto mais produzir, mais arrecadará. Esta medida também possibilita o aumento de produção nacional destes produtos, incentivando que sejam empregados mais trabalhadores e talvez até abertas novas fábricas. Incentiva também o consumo nacional, atingindo um maior número de pessoas e incentivando o comércio nacional, em similaridade com as medidas tomadas com a desoneração do IPI de veículos automotores, prorrogada novamente até o final deste ano, que continua aquecendo a economia automobilística, na qual passava por um momento de crise.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nossa pesquisa foi toda feita por análises críticas-expositivas, podendo assim concluir que foi tratado de maneira objetiva e clara a proposta inicial, ou seja, análise dos conceitos suficientes para o entendimento necessário, com o intuito de produzir discussões e novos conhecimentos, tendo como base o conhecimento atual no que diz respeito às finanças públicas brasileiras.

Encontramos várias dificuldades com relação às informações, pois, são ainda pouco difundidas e demonstradas no âmbito público pela falta de transparência.

A literatura ainda é deficitária e deixa a desejar na contabilidade pública com relação à renúncia de receitas, tomando como base para nosso estudo as poucas obras e materiais discutidos pelos autores.

A renúncia de receitas é um importante instrumento a disposição dos entes que a concede com intuito de desenvolver, de forma geral e consciente, não só o benefício demonstrado em nossa pesquisa, mas também benefícios para a sociedade.

Com base no estudo realizado no curso de direito financeiro e tributário de Ricardo Lobo Torres, podemos ainda comparar a renúncia de receitas com a despesa pública, por se tratar, da desistência de arrecadação gerando um reflexo igual às despesas para os cofres públicos.

Correlacionando o artigo 151, inciso III da Constituição Federal vigente e os impactos causados pelas renúncias de IPI nos orçamentos dos entes participantes na arrecadação, concluímos que há falta de legislação que atenda este impacto causado pelas renúncias federais, deixando assim uma lacuna para a concessão pela União sem a observância do problema. E, deixamos assim em aberto para que seja estudado e verificado a relevância e necessidade.

Entendemos com base em estudos atuais que a evidenciação contábil da renúncia de receitas visa atender de forma demonstrativa, qualitativa e quantitativa a todos que necessitem da informação, e, principalmente atende ao princípio da transparência das contas públicas, tornando-a assim muito importante e de grande relevância.

RECOMENDAÇÕES

A observância no efeito econômico aos órgãos competentes, que as renúncias de receitas trazem aos orçamentos, ora denominados em nossa pesquisa como “em cascata”, por ser de relevância visto que atualmente está se tornando rotineiro, com a finalidade de manter o equilíbrio na gestão fiscal dos entes.

Ainda, deixamos ao Poder Legislativo a observância da lacuna legislativa deixada e questionada em nossa pesquisa, como o feito no anexo “D” em nossa pesquisa no projeto de Lei Complementar, levando em conta o artigo 151 inciso III da Constituição Federal vigente pelo fato de criar impeditivo com relação a interferências de outros entes em tributos à qual não lhe compete, não podendo assim majorar ou arbitrar sobre tal, obedecendo à competência tributária, mas deixando em aberto a interferência no aspecto de arrecadação e repasse do mesmo tributo, causando assim impactos econômicos e não os compensando.

Chamamos a atenção e recomendamos aos gestores que a concessão de benefícios de natureza tributária deve obedecer e observar, dentre vários outros requisitos, a necessidade de arrecadação, pois, a arrecadação visa atender ao interesse público não podendo esse ser deixado de lado.

Recomendamos aos órgãos de controle das renúncias de receitas, ao Poder Legislativo, Tribunais de Contas e até mesmo ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que, observado o período atual de convergência nas normas brasileiras de contabilidade, seja feito eficazes meios de controle e cobrança visando o cumprimento das evidenciações contábeis das renúncias de receitas estipuladas em Lei.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Afonso Gomes. **Lei de responsabilidade fiscal: questões práticas (lei Complementar nº 101/00)**. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 7. ed.. Rio de Janeiro. 1975, p. 533.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002. pag. 406.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000**. Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. **Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1996**. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

BRASIL. **Lei n. 8429 de 2 de Junho de 1992**. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências.

BRASIL. **Lei n. 10.180 de 6 de Fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório e parecer prévio sobre as contas do Governo da República** / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Macroavaliação Governamental, 2012.

BRASIL. Medida Provisória n. **584 de 10 de Outubro de 2012**. Dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, dos Jogos Olímpicos de 2016 e dos Jogos Paraolímpicos de 2016.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar n. ___ de 2012**. Câmara dos Deputados. Estabelece compensação, pela União, aos demais entes federativos, em razão de renúncias de receitas do Imposto de Renda e do IPI. Disponível em: < www.camara.gov.br/sileg/integras/986034.pdf> Acesso em 07 de Outubro de 2012.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional**. – 5. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012.

BUJANDA, Sainz de. **Lecciones de derecho financiero**. Madrid: Artes Gráficas Benzal, 1987.

CORAÍNI JÚNIOR, Mário. **Finanças públicas e direito financeiro**. São Paulo, Letras Jurídicas, 318p. 2012. (UNIVEM)

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 5ª Ed. São Paulo: Elsevier, 2010.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação dos impostos, doutrina, prática e jurisprudência**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2011. pag. 423.

COSTA, Eduardo Carone. Anistia Fiscal - Renúncia de Receita - Necessária autorização legislativa específica. **Editora NDJ**. São Paulo. 423 p. 2011.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado**. 24.ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Hollanda. **Dicionário Aurélio Básico da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira. 687 p. 1988.

FUHRER, Maximiliano Roberto Ernesto; FUHRER, Maximilianus Cláudio Américo. **Coleção resumos : resumo de direito tributário**. 13ª ed. São Paulo, Malheiros, 141p. 2004. (Resumos, 8)

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 12. ED. São Paulo: Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, **Teoria da contabilidade**, 7 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**. 5ª ed. São Paulo, Atlas, 388p. 1996

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MATIAS PEREIRA, José. **Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MELO, José Eduardo Soares de, **Curso de Direito Tributário**, 5. ed., São Paulo: Dialética, 2004, pag. 288.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de. **O espírito das leis: as formas de governo, a federação, a divisão dos poderes, presidencialismo versus parlamentarismo**. 5ª ed. São Paulo, Saraiva, 235p. 1998.

NASCIMENTO, Carlos V. do; MARTINS, Ives Gandra da S. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal e leis orçamentárias**. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1980.

REGNIER, João Roberto Santos. **A Norma de Isenção Tributária**. 1. ed. São Paulo: Editora Resenha Tributária. 1975.

SÁ, A. M. Lopes de; Sá, Antonio Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 9.ed. São Paulo: Atlas. 482 p. 1995.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25ª ed. São Paulo, Malheiros, 924p. 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 12 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

ANEXO A

Infração	Sanção/Penalidade
Deixar de apresentar e publicar o Relatório de Gestão Fiscal, no prazo e com o detalhamento previsto na lei (LRF, artigos 54 e 55; Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I).	Multa de 30% dos vencimentos anuais (Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I e § 1º). Proibição de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 51, § 2º).
Ultrapassar o limite de Despesa Total com Pessoal em cada período de apuração (LRF, art 19 e 20).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal em desacordo com a lei (LRF, art. 21).	Nulidade do ato (LRF, art. 21); Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão (LRF, art. 21).	Nulidade do ato (LRF, art. 21, § único); Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de adotar as medidas previstas na LRF, quando a Despesa Total com Pessoal do respectivo Poder ou órgão exceder a 95% do limite (LRF, art. 22).	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º). Proibições previstas em lei (LRF, art. 22, § único).
Deixar de adotar as medidas previstas na lei, quando a Despesa Total com Pessoal ultrapassar o limite máximo do respectivo Poder ou órgão (LRF, art. 23).	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º).
Manter gastos com inativos e pensionistas acima do limite definido em lei (LRF, artigos 18 a 20, art. 24 § 2º, art. 59, § 1º, inciso IV).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Não cumprir limite de Despesa Total com Pessoal em até dois anos, caso o Poder ou órgão tenha estado acima desse limite em 1999 (LRF, art. 70).	Proibição de receber transferências voluntárias, contratar operações de crédito e de obter garantias (LRF, art. 23, § 3º). Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Não cumprir, até 2003, o limite de Despesa Total com Pessoal do exercício em referência que não poderá ser superior, em percentual da Receita Corrente Líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até dez por cento, se esta for inferior ao limite definido em lei (LRF, art.71).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Deixar de reduzir o montante da Dívida Consolidada que exceda o respectivo limite, no prazo previsto em lei (LRF, art.31,§1º).	Detenção de três meses a três anos, perda do cargo e inabilitação para a função por cinco anos (Lei nº 10.028/2000, art. 4º, inciso XVI). Proibição de realizar operação de crédito, enquanto perdurar o excesso. Obrigatoriedade de obtenção de resultado primário, com limitação de empenho (LRF, art. 31, § 1º).
Exceder o refinanciamento do principal da dívida mobiliária do exercício anterior (LRF, art. 29, § 4º).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Não obter o resultado primário necessário para recondução da dívida aos limites (LRF, art. 31,§1º, inciso II).	Multa de 30% dos vencimentos anuais (Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso III e § 1º).
Ultrapassar o prazo para o retorno da Dívida Mobiliária e das Operações de Crédito aos limites (LRF, art. 31, §§ 2º e 3º).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).Proibição de receber

	transferências voluntárias
Conceder Garantia em desacordo com a lei (LRF, art. 40).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Conceder Garantia sem o oferecimento de Contra-garantia determinada pela lei (LRF, art. 40, § 1º).	Detenção de três meses a um ano (Lei nº 10.028/2000, art. 2º).
Conceder Garantia acima dos limites fixados pelo Senado Federal (LRF, art. 40 § 5º).	Nulidade do ato (LRF, art. 40 § 5º). Cassação do mandato
As entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias concederem Garantia, ainda que com recursos de fundos, (LRF, art. 40, § 6º).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Não ressarcir pagamento de dívida honrada pela União ou Estados, em decorrência de Garantia prestada em Operação de Crédito (LRF, art. 40, § 9º).	Condicionamento de transferências constitucionais para o ressarcimento. Não ressarcir pagamento de dívida honrada pela União ou Estados (LRF, art. 40, § 9º).
Não liquidar a dívida total que tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de Garantia prestada em Operação de Crédito (LRF, art. 40, § 10º).	Suspensão de acesso a novos financiamentos (LRF, art. 40, § 10º).
Contratar Operação de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária, em desacordo com a lei (LRF, art. 38).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Realizar Operação de Crédito fora dos limites estabelecidos pelo Senado Federal (LRF, art. 32, § 1º, inciso III).	Detenção de três meses a três anos, perda do cargo e inabilitação para a função por cinco anos (Lei nº 10.028/2000, art. 4º, inciso XVI).
Realizar Operação de Crédito com outro ente da Federação, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente (LRF, art. 35).	Detenção de três meses a três anos, perda do cargo e inabilitação para a função por cinco anos (Lei nº 10.028/2000, art. 4º, inciso XVI).
Não liquidar integralmente as Op. de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro, especificamente até o dia 10 de dezembro de cada ano.	Detenção de três meses a três anos, perda do cargo e inabilitação para a função por cinco anos (Lei nº 10.028/2000, art. 4º, inciso XVI).
Receita de Operações de Crédito em montante superior ao das despesas de capital, no projeto da lei orçamentária (LRF, art.12, §2º).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Aplicar Disponibilidade de Caixa em desacordo com a lei.	Cassação do mandato
Não depositar, em conta separada das demais disponibilidades de cada ente, as Disponibilidades de Caixa dos regimes de previdência social e não aplicá-las nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira (LRF, art. 43, § 1º).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Aplicar Disponibilidade de Caixa dos regimes de previdência social em títulos estaduais ou municipais, ações e outros papéis de empresas controladas e conceder empréstimos aos segurados e ao Poder Público (LRF, art. 43, § 2º).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Inscrever, em Restos a Pagar, despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda o limite estabelecido na lei (LRF, art. 42 e art. 55, inciso III, alínea "b").	Detenção de seis meses a dois anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º, inciso XVI).
Não cumprir, até 2002, o limite de Despesa com Serviços de Terceiros do exercício em referência que não poderá ser superior, em percentual da Receita Corrente Líquida, a Despesa verificada no exercício de 1999 (LRF, art. 72).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).

ANEXO B

Exemplo – Diminuição de alíquota do Imposto Predial Territorial Urbano, IPTU:

Suponha que um município, ao diminuir a alíquota do IPTU, causou redução de 20% na sua receita arrecadada. Nessa situação, poderá optar por uma das formas de registro abaixo:

Registro, no município, da renúncia de receita no momento da arrecadação. Valor arrecadado: R\$ 800,00.

No momento do reconhecimento do fato gerador:

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)	R\$ 800,00
C 4.1.1.2.x.xx.xx	Impostos sobre o patrimônio e a renda	R\$ 800,00

No momento da arrecadação:

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a realizar	R\$ 800,00
D 6.2.1.3.x.xx.xx	* Dedução da receita realizada (IPTU)	R\$ 200,00
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita realizada	R\$ 1.000,00

Obs: * Dedução de renúncia de IPTU – Retificadora da Receita Realizada.

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da disponibilidade de recursos	R\$ 1.000,00
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	R\$ 1.000,00

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Controle da disponibilidade de recursos	R\$ 200,00
D 7.2.1.1.x.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	R\$ 200,00

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional (F)	R\$ 800,00
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)	R\$ 800,00

Registro da renúncia de receita em momento posterior ao de arrecadação. Valor arrecadado R\$ 800,00.
No momento do reconhecimento do fato gerador:

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)	R\$ 800,00

C 4.1.1.2.x.xx.xx Impostos sobre o patrimônio e a renda R\$ 800,00
Quando da arrecadação:

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 6.2.1.1.x.xx.xx	Receita a realizar	R\$ 800,00
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita realizada	R\$ 800,00

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 7.2.1.1.x.xx.xx	Controle da disponibilidade de recursos	R\$ 800,00
C 8.2.1.1.1.xx.xx	Disponibilidade por destinação de recursos	R\$ 800,00

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 1.1.1.1.1.xx.xx	Caixa e equivalentes de caixa em moeda nacional (F)	R\$ 800,00
C 1.1.2.2.x.xx.xx	Créditos tributários a receber (P)	R\$ 800,00

Lançamento complementar para registrar a renúncia de receita:

Código da Conta	Título da Conta	Valor (R\$)
D 6.2.1.3.x.xx.xx	* Dedução da receita realizada (IPTU)	R\$ 200,00
C 6.2.1.2.x.xx.xx	Receita realizada	R\$ 200,00

Fonte: Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 5. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2012.

ANEXO C

Exemplo de Elaboração

MUNICÍPIO DE AMARANTE - GO
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA
2013

AMF - Demonstrativo 7 (LRF, art. 4º, § 2º, inciso V) R\$ milhares

TRIBUTOS	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			2013	2014	2015	
Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos ISSQN	Anistia	Calçados	5.000			Elevação de alíquota do ISSQN em 2%
	Remissão	Informática	2.500			Elevação de alíquota do ISSQN em 2%
ISSQN	Isenção	Transporte de Passageiros	2.000	2.100	2.500	Instituição da Contribuição de Iluminação Pública
TOTAL			9.500	2.100	2.500	-

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hh e mmm>

Notas:

- a) Conforme preceitua a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, em seu artigo 14, os setores calçadista e de informática, beneficiados pelas renúncias fiscais demonstradas, terão como forma de compensação a elevação da alíquota do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN em 2% para o exercício orçamentário a que se refere a LDO e, também, para os dois exercícios subsequentes.
- b) Com relação à renúncia fiscal destinada ao setor transporte de passageiros, a forma de compensação encontrada foi a instituição da Contribuição de Iluminação Pública, que entrará em vigor ainda este ano com aplicação a partir do exercício orçamentário a que se refere a LDO.

Fonte: Manual de Demonstrativos Fiscais. 5. ed. 2012. p.115

ANEXO D



CÂMARA DOS DEPUTADOS

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR N.º , DE 2012

(Do Sr. CÉSAR HALUM)

Estabelece compensação, pela União, aos demais entes federativos, em razão de renúncias de receitas do Imposto de Renda e do IPI.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Esta Lei trata da compensação, pela União, aos demais entes, nos casos de renúncias fiscais que acarretem perdas de receita do IR e do IPI, base de cálculo das partilhas constitucionais.

Art. 2º Acrescente-se à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, o seguinte artigo:

Art. 14-A. Sempre que a renúncia de receita, no âmbito da União, resultar em perda na arrecadação do Imposto de Renda e do IPI, a União deverá recompor, mediante compensação de recursos com os impostos de sua competência, a base de cálculo das partilhas previstas no art. 159, incisos I, alíneas a, b e d, e II, da Constituição Federal.

Art. 3º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, com efeitos a partir do exercício financeiro subsequente ao de sua promulgação.

JUSTIFICAÇÃO

A Constituição de 1988, ao consagrar a autonomia dos entes federativos em matéria de competência tributária, estabeleceu ser vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

2 Entretanto, estranhamente, não fixou nenhuma limitação ao poder de instituir renúncias fiscais sobre tributos de sua competência, cujo produto da arrecadação é expressamente partilhado com os demais entes (art. 151, inc. III).

É bem verdade que as condições para a decretação dessas renúncias permitiram maior transparência para a aprovação de medidas com essa finalidade, como se pode verificar a seguir:

Art. 150...

...

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

Por outro lado, temos no § 6º do art. 165, “O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”.

Nos termos do Comunicado nº 117, do IPEA, de 18 de outubro passado *Gastos Tributários do Governo Federal: um debate necessário* -, projetaram-se para 2011 gastos tributários de R\$ 45,7 bilhões para o Imposto de Renda, e R\$ 19,6 bilhões para o IPI.

Considerando-se que, desse montante, 45% do Imposto de Renda e 55% do IPI seriam destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (pela combinação das partilhas referentes às alíneas *a*, *b* e *d* do inciso I, e ao inciso II do art. 159 da Constituição), teriam deixado de ser transferidos para esses entes R\$ 31,4 bilhões (R\$ 20,6 bilhões relativos ao IR e R\$ 10,8 bilhões, ao IPI).

É, por conseguinte, muito curioso – é surpreendente mesmo – que, diante de tantas discussões sobre a reconfiguração do chamado Pacto Federativo, nenhum segmento influente da opinião pública brasileira venha chamando a atenção para o problema, por mais que se pretenda argumentar que a política de renúncias fiscais é de caráter nacional e que possa trazer benefícios efetivos para cada ente específico, até porque a distribuição dessas renúncias é absolutamente desequilibrada entre as diversas Regiões e Unidades Federadas.

Mas não é só. A Lei de Responsabilidade Fiscal, que se propõe alterar, traz, como um de suas contribuições consideradas entre as mais relevantes, o princípio de que a renúncia de receitas deve estar acompanhada de medidas de compensação, por meio de aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (art. 14, inc. II).

Logo, se a lei está sendo observada nas iniciativas recorrentes por parte do Executivo Federal e que esta Casa tem aprovado praticamente sem discussão -, é de se questionar:

- se a compensação está sendo efetivamente estimada e efetuada;]
- sobre quais tributos estão sendo utilizados para essa compensação, e sendo o caso se constituem base de cálculo para as devidas partilhas constitucionais com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Todas estas razões são mais do que suficientes para que se espere amplo e decidido apoio dos demais Pares. Pode-se, mesmo argumentar que o impacto continuado das renúncias fiscais é mais relevante que o de outras questões que têm sido incluídas nas agendas de discussões da repactuação do Pacto Federativo.

Sala das Sessões, em de abril de 2012.

Deputado CÉSAR HALUM

PSD/TO

Fonte: www.camara.gov.br/sileg/integras/986034.pdf