

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA  
UNIR - *CAMPUS* DE CACOAL  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LYBIANE DA SILVA RODRIGUES**

**RENÚNCIA FISCAL E SEUS ASPECTOS**

**Trabalho de Conclusão de Curso  
Artigo**

**CACOAL  
2008**

**LYBIANE DA SILVA RODRIGUES**

**RENÚNCIA FISCAL E SEUS ASPECTOS**

Artigo apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia *Campus* de Cacoal, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Clodoaldo de Oliveira Freitas

Cacoal  
2008

# RENÚNCIA FISCAL E SEUS ASPECTOS

Por

LYBIANE DA SILVA RODRIGUES

Artigo apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia, Curso de Ciências Contábeis, para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, mediante a Banca Examinadora, formada por:

---

Presidente

Profº Esp. Clodoaldo de Oliveira Freitas – Orientador/UNIR

---

Membro

Profº Ms. Geraldo da Silva Correia - UNIR

---

Membro

Profª Ms. Estela Pitwak Rossoni

Cacoal  
2008

## **DEDICATÓRIA**

À minha mãe, por todos os cuidados, incentivos, orações, esforços e amor dedicados a mim no decorrer de toda minha vida, dedico esta conquista como uma singela forma de gratidão.

## AGRADECIMENOS

A Deus, SENHOR da minha vida, por ser meu auxílio nas horas difíceis, a força minha, meu libertador, meu rochedo em que me refugio, o meu escudo, a força da minha salvação.

A minha mãe, por toda ajuda emocional, psicológica e financeira que me ofereceu, pela disponibilidade e prontidão em me socorrer, pela paciência, compreensão e amor nos momentos de dificuldade, principalmente por ter sido sempre mãe.

A minha irmã Pollyane, por ser um exemplo de vida para mim, por todas as palavras de carinho, incentivo e amor, por me ensinar que os melhores momentos da vida são os mais simples que compartilhamos juntos, por ter nos dado o Gustavo meu sobrinho querido, que trouxe ainda mais alegria e sentido à nossas vidas.

A meu pai, por tudo que representa para mim, por todo cuidado e carinho dedicados no longo da vida, por me ensinar a não desanimar, a ir em busca dos meus ideais.

Aos amigos e irmãos em Cristo, pela ajuda em forma de palavras, pelos momentos de descontração, por me ouvirem nos momentos de aflição e principalmente pelas orações.

Aos amigos da faculdade, pelas conversas, brincadeiras, alegrias e tristezas compartilhadas, pela ajuda dedicada a mim, e por me darem a oportunidade de ajuda-lhos, pelos momentos inesquecíveis que vivemos juntos.

Aos mestres, que não mediram esforços para me transmitir o conhecimento necessário, a todos os demais funcionários do *Campus* de Cacoal pela disposição e ajudas prestadas.

Ao meu orientador Prof. Esp. Clodoaldo de Oliveira Freitas, pela compreensão, paciência e ajuda dedicadas para que eu obtivesse êxito.

A todos que fizeram parte da minha vida o meu muito Obrigada.

## RENÚNCIA FISCAL E SEUS ASPECTOS

Lybiane da Silva Rodrigues<sup>1</sup>

### RESUMO

O presente artigo, abordará o conteúdo do art. 14<sup>º</sup> da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), intitulado como Renúncia de Receita, especificamente nos municípios brasileiros. A pesquisa tem como objetivo geral analisar a viabilidade da concessão de renúncia de receitas e de que forma esse ato poderá afetar ou contribuir na vida da sociedade. A metodologia aplicada ao presente trabalho se deu por meio de pesquisa bibliográfica em livros, artigos retirados da *internet* e a legislação pertinente. Por meio das pesquisas realizadas observou-se que a renúncia de receita é um instrumento econômico utilizado pelos administradores municipais com objetivo de incentivar atividades econômicas específicas e alavancar o desenvolvimento de regiões mais carentes, ao renunciar as parcelas que lhes são devidas, procuram induzir o empresariado a alocar recursos próprios nos diversos empreendimentos incentivados, aumentando o total dos recursos disponíveis para os investimentos. Para que haja transparência na renúncia de receita a Lei de Responsabilidade Fiscal exige regras básicas que deverão estar em conformidade com a própria Lei 101/2000 e com a Constituição Federal e será em caso de crimes e/ou infrações por parte do administrador penalizado por meio de lei específica.

**Palavras-chave:** Renúncia de Receita. Lei de Responsabilidade Fiscal. Viabilidade. Desenvolvimento. Transparência.

### INTRODUÇÃO

A Lei nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – impõe parâmetros para uma gestão da receita dos entes públicos e atribui ao agente público a responsabilidade pela ineficiência da arrecadação, quando em seu art. 11, estabelece que constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional de cada ente da Federação.

Portanto, os aspectos relativos a renúncia de receita são extremamente importantes, pois modificam situações delineadas no processo de planejamento e poderá por consequência direta causar uma redução no atendimento às necessidades sociais. As condições para ocorrência de renúncia de receita estão delimitadas no art. 14 da referida Lei Complementar nº 101/2000 com o objetivo de dificultar a aplicação de critérios desiguais aos contribuintes.

---

<sup>1</sup> Graduanda em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR, *Campus* de Cacoal – RO, 2008, sob orientação do Professor Esp. Clodoaldo de Oliveira Freitas.

Este artigo tem como objetivo geral verificar as formas de aplicabilidade, os impactos positivos e negativos e a viabilidade da implementação da renúncia de receita nos municípios brasileiros. E como objetivos específicos: analisar os requisitos para concessão dos benefícios considerados no ato de renunciar; descrever as formas de renúncia e quais os critérios utilizados pelo legislador ao enumerar tais formas; evidenciar os aspectos negativos que podem prejudicar o desenvolvimento e crescimento nas atividades municipais; analisar o impacto positivo dos benefícios que poderão ser alcançados por meio do ato de renunciar; descrever as possibilidades de infrações e crimes contra a Lei de Responsabilidade Fiscal e apontar as possíveis penalidades aplicáveis aos entes que descumprirem as regras específicas da Lei.

O presente estudo justifica-se no sentido de que tem por finalidade contribuir de formar a demonstrar a importância da análise de viabilidade e implementação do ato de renunciar às receitas de forma a potencializar o desenvolvimento nos municípios brasileiros.

Entendendo o administrador municipal diante do interesse público, que se faz viável a implementação da renúncia de receita, deve observar o que preceitua o art. 14, ou seja, deverá estimar o impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois subsequentes, atender ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), considerar as renúncias da estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual (LOA) e demonstrar que não afetará as metas de resultados fiscais, previstas no Anexo próprio da LDO, ou então, adotar medidas de compensação exclusivamente na área tributária. A pesquisa foi realizada no intuito de esclarecer o seguinte questionamento: se o advento do art. 14 trazido pela LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal), contribui de forma positiva na vida do contribuinte e de maneira geral, no desenvolvimento municipal brasileiro?

A metodologia aplicada no presente artigo se deu por meio de pesquisa bibliográfica em livros, artigos retirados da *internet* e a legislação pertinente.

## **1 RENÚNCIA DE RECEITA**

Renunciar a receita tributária é competência de cada ente político que tem legitimidade para instituir tributos que lhes são próprios. O ato de renunciar a receita é, na realidade, a utilização do tributo com finalidade extrafiscal, mediante alteração de seus elementos, por meio de lei específica, com o fim de atingir objetivos de ordem social, econômica ou político-administrativa, objetivos estes diversos da natureza do tributo. Assim, renunciar é abrir mão de um direito, de modo absoluto, total e definitivo.

Com a promulgação da Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000, o equilíbrio das contas públicas tornou-se imperativo, e o cumprimento de metas e resultados, indispensáveis para a redução dos déficits. O conjunto da Lei Fiscal trouxe no contexto do art. 14 medidas para regular o impacto negativo no orçamento público, advindo da concessão ou ampliação de incentivos ou benefícios de ordem tributária da qual recorra renúncia de receita.

Em vigor desde 04 de maio de 2000, conforme art.14:

Art. 14 – A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentária;

II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio de aumento de receita, proveniente da elevação de alíquota, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

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

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

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

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

II – ao cancelamento do débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobranças.

Não se pode dizer que a idéia contida no *caput* do referido artigo é novidade na esfera legal. Pois a Constituição Federal já determina que o projeto de lei do orçamento anual, LOA (Lei Orçamentária Anual), contivesse um demonstrativo que esclarecesse os efeitos das várias hipóteses de renúncia de receita.

Pelo § 6º, do art.165, a Constituição estabelece:

Art.165 – leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado de efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Notadamente percebe-se que diante de tal estrutura a concessão dos benefícios considerados como renúncia de receita não está proibida, contudo, encontra-se presa a alguns requisitos que serão abordados a seguir.

De acordo com Fernandes (2002, p. 109):



Eventual renúncia de receita que se queira implementar poderá ser assim feita, desde que, claro, atenda a interesse público geral ou de segmento específicos, bem como siga o rito determinado pela LRF: *a*) a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deve iniciar sua vigência e nos dois seguintes e atender ao disposto na LDO (art. 14, *caput*); *b*) consideração da renúncia na estimativa de receita da LOA e demonstração de que não afetará as metas de resultado fiscais previstos no Anexo próprio (art. 14, I); ou *c*) então adotar medidas de compensação exclusivamente na área tributada (art. 14, II).

Deverá ficar plenamente demonstrado que a renúncia não irá afetar as metas fiscais previstas no anexo próprio, na LDO. O referido anexo estabelecerá metas anuais de resultados, em valores correntes e constantes, referentes á receita, despesa, resultado nominal e primário e, quanto ao montante da dívida pública, tanto para o exercício a que pertence as metas quanto para os dois seguintes, tudo nos termos do § 1º do art. 4º da LRF.

As medidas para regular o impacto negativo no orçamento público, advindo da concessão ou da ampliação de incentivos ou benefícios de ordem tributária da qual decorra renúncia de receita segundo Fernandes (2002, p. 110) “procurará incrementar as receita realizando estudos de reavaliação de alíquotas de todos os tributos, onerando outros contribuintes desobrigados, revendo isenções, majorando ou criando tributos ou contribuições”.

## **2 FORMAS DE RENÚNCIAS**

A abrangência do que se entende por renúncia fiscal está definida no § 1º do artigo 14 da Lei Complementar nº 101/2000, e compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou a modificação da base de cálculo que implique redução de receita, como se percebe o enunciado encontra-se com a amplitude e generalidade que a finalidade da norma exige.

### **2.1 Anistia**

A anistia, (CTN *apud*, Macruz; Fernandes; Quintiere e Ribeiro, 2002, p. 115) “nos termos do art. 180 do Código Tributário Nacional (CTN), exclui a exigibilidade do crédito tributário correspondente a penalidade aplicada por infrações, excluídas aquelas que se constituem crimes ou contravenções”. Podendo ser concedida em caráter geral ou limitadamente, a limitada é a que, na forma da lei, concede-se individualmente.

### 2.1.1 Exemplo de Anistia

Os contribuintes da cidade de Duque de Caxias-RJ, que se encontravam inadimplentes tiveram até o final do mês de dezembro de 2007, a oportunidade de colocar em dia suas dívidas, pela Anistia Fiscal (Lei nº 2091/2007), a qual pode abranger todos os tributos municipais: Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto Sobre Serviços (ISS), entre diversas outras taxas. A Anistia Fiscal teve validade para contribuintes que contraíram débitos até 31 de dezembro de 2006.

A Prefeitura oferece três formas de pagamento para quem optar pela Anistia. Nos pagamentos à vista, os contribuintes receberam 100% de desconto nas multas e juros. Os débitos também puderam ser parcelados em cinco ou dez vezes, com 75% e 50% desconto nas multas e juros, respectivamente. Após o fim da Anistia, os contribuintes que não quitaram seus débitos e se mantiveram inadimplentes retornaram para a Dívida Ativa do município, conseqüentemente, tiveram suas dívidas executadas judicialmente.

Coelho (2006, p. 141,) argumenta que:

A anistia tributária diferencia-se da remissão porque esta dispensa o pagamento do tributo. A anistia dispensa o pagamento das multas que punem o descumprimento das obrigações tributárias. A anistia é, portanto, uma forma de extinção do crédito tributário decorrente do conteúdo pecuniário das multas (crédito tributário em sentido lato) ou mesmo, [...] anistia é a remissão do crédito tributário das multas[...].

A anistia equivale ao perdão, esquecimento da infração punível, deixando o anistiado de receber a penalidade. O Poder Público, no caso, veem na penalidade, circunstâncias especiais e excepcionais, de interesse social ou político, permitem a concessão de anistia, fazendo-se com que as infrações tributárias desapareçam.

## 2.2 Remissão

A remissão, conforme art. 172 do Código Tributário Nacional (CTN *apud*, Macruz; Fernandes; Quintiere e Ribeiro, 2002, p. 117), é uma forma de extinção do crédito tributário por motivos considerados relevantes pelo legislador e supervenientes ao nascimento da obrigação tributária, podendo ser, também, posterior ao lançamento do crédito tributário.

### 2.2.1 Exemplo de Remissão

O Departamento Financeiro da Prefeitura de Mogi Mirim-SP, fixou até 30 de abril de 2008, o prazo para a apresentação de requerimento de remissão de pagamento do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano). O benefício é regulado pela Lei 4.039, de 2005. Teria direito ao benefício os contribuintes que possuem apenas um imóvel, com área construída do tipo residencial padrão ou popular de até 70 metros quadrados, edificada em terreno até 450 metros quadrados. Foi ainda condição para obter o benefício possuir renda familiar bruta não superior a dois salários mínimos vigentes, o equivalente, portanto, a R\$ 760, já que o mínimo na época era de R\$ 380. Também poderiam obter a remissão os proprietários de imóveis residenciais em situação precária.

Na remissão ocorre o fato gerador e nasce a obrigação tributária deixando o sujeito passivo de cumprir a sua obrigação de pagar o tributo. Assim, a regra-matriz tributária produz todas as suas conseqüências jurídicas sem qualquer interferência de uma norma jurídica acessória ou complementar para modificá-la.

### 2.3 Subsídio

Subsídios são resultado de uma legislação fiscal seletiva que beneficia grupos de pessoas ou certos tipos de indústrias na economia. Na realidade, servem para partilhar os custos de certas ações entre o setor privado e o governo. Desta maneira, os subsídios fiscais influenciam decisões de investimentos por meio do aumento dos retornos esperados associados a um determinado tipo de atividade econômica.

Segundo Coelho (2006, p. 209), os “programas de concessão de subsídios fiscais ao setor privado são presentes na realidade federativa brasileira desde a década de 50, ainda, não se pode dizer que os subsídios fiscais são bons ou maus”. No entanto, alteram os padrões da atividade econômica para promover certas áreas que não teriam necessariamente recebido investimentos ou procura pelos consumidores sem a intervenção governamental, alteram as prioridades de oferta e de procura. Os subsídios tem que ser considerados como um custo real, por exemplo quando são avaliadas alternativas e opções de longo prazo. Estes custos incluem o custo direto do aumento de taxas em outras áreas para o contribuinte, e também o custo indireto para a economia como um todo.

Os subsídios fiscais podem aparecer em formas diferentes, como por exemplo oferta de taxas de crédito preferenciais, isenções, exclusões e deduções de impostos, perdões de

dívida em falta, adiamento de impostos ou tratamento preferencial de impostos. Quando o governo absolve ou assume as obrigações da dívida daquele que pediu emprestado, o montante principal e de juros perdoados constitui um subsídio não recorrente.

## 2.4 Classificação de isenção

Existem diversas teorias sobre o conceito de isenção, para efeito prático será adotada a clássica significação de que isenção é uma das hipóteses de exclusão do crédito tributário, advinda do Código Tributário Nacional em seu art. 176:

Art. 176 – A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifica as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo Único – A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Para um melhor entendimento de isenção, será abordado de forma breve a diferença entre isenções gerais e as não gerais.

### 2.4.1 Isenção em Caráter Geral

De acordo com Baleeiro (*apud* Fernandes, 2002, p.112), isenções gerais:

Beneficiam certas pessoas, coisas, atos ou situações, sem exigir do interessado nelas o preenchimento de requisitos especiais ou determinadas contraprestações, [...] essas isenções de caráter geral têm eficácia imediata, independentemente de qualquer verificação prévia da situação de fato ou impetração do interessado.

Portanto isenções gerais, são aquelas que para serem fruídas, não impõe qualquer ônus aos beneficiários e não dependem do preenchimento de qualquer requisito, nelas, os isentos não assumem qualquer obrigação em troca da outorga do benefício.

### 2.4.2 Isenção em Caráter não Geral

De acordo com o art. 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 previstos em lei ou contrato para sua concessão.

Para Derzi (*apud* Fernandes, 2002, p.113):

Em se tratando de isenção de caráter não geral, o interessado deverá requerê-la à autoridade competente, (...), instruindo a petição com a prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previsto em lei ou contrato para a sua concessão.

Percebe-se, assim, que a distinção é clara: enquanto a isenção geral é, digamos, incondicionada, no sentido de que para sua concessão nada é exigido do contribuinte a ser dispensado do pagamento do tributo, na espécie não geral o contribuinte deverá fazer prova de que cumpre a exigência legal ou fazer ou deixar de fazer algo para que possa ser beneficiado do instituto.

Diante deste contexto, indaga-se o motivo pelo qual a LRF, por meio do art. 14, ao apontar as hipóteses entendidas como renúncia de receita, quis abordar a isenção especificamente em caráter não geral.

Macruz (2002, p. 117) opina da seguinte forma sobre o assunto:

Para que se possa reconhecer que as isenções tributárias tem suas finalidades plenamente ajustadas ao bem-estar comum, e por isso se justificam e encontram fundamentos jurídicos, é necessário desde logo considerar como objetivo o favorecimento de pessoas ou categorias sociais, e que elas visem a um resultado de interesse coletivo. (...) as normas da legislação, em vez de estabelecerem tratamento desigual para os cidadãos asseguram plena observância do princípio da igualdade, que – todos sabem – consiste em tratar de modo diferente pessoas em situações diferentes, e cada grupo delas reservando a aplicação de um regime que leve em conta e atenda as suas características próprias, a fim de se evitar a grande desigualdade que é tratar de modo igual pessoas em situações diferentes.

Subtende-se, portanto, que o legislador complementar ao elaborar o assunto em foco, procurou levar em conta as características próprias de cada contribuinte, dando a cada um, tratamento diferenciado, podendo assim, manter o controle mais de perto, exigindo um volume maior de informações e obrigações para uma perfeita concessão dos benefícios desejados.

## **2.5 Dispositivos da Renúncia Fiscal**

As hipóteses de renúncias citadas, configuram-se sete dispositivos, Carvalho (2003, p. 492) define tal situação da seguinte forma:

As quatro primeiras situações, nomeadas: anistia, remissão, subsídio e crédito presumido, a Lei não impõe qualquer condição para que elas se integrem em conceito de renúncia. Já para as três últimas situações, intituladas: isenção, redução de alíquota e base de cálculo e outros benefícios, o legislador impôs adjetivação específica, considerando como renúncia apenas, as isenções de caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. (grifo do autor)

Pela definição mencionada, torna-se fácil perceber que a intenção do legislador foi a de restringir a incidência da norma. Ou seja, somente se caracterizarão renúncia, as hipóteses que privilegiem e beneficiem individualmente certo contribuinte. Entretanto, nem todo benefício fiscal que privilegie determinado contribuinte deve ser considerado renúncia de receita, sendo acompanhada de estimativa do impacto orçamentário. Para caracterizar renúncia fiscal é preciso analisar, se, além do enquadramento do benefício na lei, o caso concreto, o mérito, a relevância social e a política pública está associada à concessão.

Neste contexto, para Fernandes (2002, p.53) faz-se importante observar que a definição do conceito de renúncia de receita na Lei Complementar nº 101/2000 “é de forma exemplificativa, abarcando também além dos instrumentos mencionados expressamente, quaisquer outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”, incluídos, aí, por exemplo, a suspensão e restituição de tributos e quaisquer deduções ou abatimentos e adiantamentos de obrigação de natureza tributária, bem como os benefícios ou subsídios financeiros e creditícios.

### **3 ASPECTO NEGATIVO**

Verifica-se a completa ausência de estudos a respeito de impactos positivos das renúncias sobre as receitas públicas, em vista de benefícios fiscais concedidos a setores, regiões e pessoas, o que prejudica sua avaliação mais direta. Isentar certos rendimentos auferidos pelos indivíduos ou permitir que reduzam seus gastos, pode produzir como resultado a diminuição da receita pública.

A avaliação da renúncia de receita com base no seu suposto impacto positivo sobre a receita pública pode, assim, mostrar-se ineficaz, impossibilitando o conhecimento das razões à sua adoção pelo município.

Renúncia de receita para Pureza (2006), “equivale a um gasto tributário; mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública, que produzem os mesmos resultados econômicos das despesas públicas”, em outros termos, a renúncia teria um efeito econômico

idêntico ao dos gastos públicos, reduzindo os efeitos necessários à concessão das atividades do município.

O fato de que alguns municípios ou a maioria deles, terem demonstrado pouco interesse na efetiva instituição de seus tributos, e na cobrança dos devedores inscritos na dívida ativa, sendo esta relutância observada principalmente nos pequenos municípios, onde é maior a proximidade dos cidadãos com os vereadores e o prefeito, os quais se viam desmotivados a adotar medidas em prol do erário público, mas em geral antipáticas e desagradáveis ao bolso do contribuinte-eleitor. Mesmo com a aprovação da LRF, poderiam os mesmos fatores displicentes, serem transferidos para o caso da renúncia de receita, privilegiando e favorecendo os setores que poderiam suportar, sem sacrifícios as cargas tributárias normais a que estariam sujeitos.

Torres (2006, p.102) fala sobre o tema da seguinte forma:

O abuso na concessão de incentivos e isenções, a falta de controle do emprego do dinheiro público, o enfraquecimento da utopia da inesgotabilidade dos recursos do Estado e crises financeiras gravíssimas do Tesouro, conduzem à ideologia dos privilégios fiscais ao descrédito. Ainda em um país como o nosso que procedeu a enorme transferência de rendas das classes pobres para as ricas, em curtos espaços de tempo.

Porém, como já mencionado, a referida Lei de Responsabilidade Fiscal veio para alterar este quadro de negligência e favorecimento político com o dinheiro público, o legislador explicou sobre isso no art. 11, onde diz que constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente da Federação. Na verdade a instituição, a arrecadação e a cobrança de tributos jamais estiveram entregues à livre disposição da vontade do administrador, antes, é um dever que o persegue. A inovação trazida pela Lei de Responsabilidade Fiscal diz respeito unicamente à proposição de sanções ao administrador e ao ente federativo irresponsáveis na gestão das receitas públicas.

### **3.1 Da Concessão de Incentivos Fiscais**

Quanto à concessão de certos incentivos fiscais, (Alves; Gomes e Afflonso, 2002, p.38), expõe o seguinte:

Ainda que se alegue que a renúncia foi considerada na estimativa da receita orçamentária e não prejudicará as metas de resultados fiscais, tal afirmação, se

desprovida de estudos e quadros exigidos por lei, se apresenta ineficaz. Portanto, não basta que os objetivos do projeto de lei concedendo benefício fiscal sejam os mais nobres.

A Constituição Federal e a LRF exigem que os efeitos das alterações da legislação tributária sejam quantificados e medidos os seus impactos nas finanças municipais, para permitir a avaliação da sua relação custo/benefício e facilitar a tarefa dos membros do Poder Legislativo, para analisar as repercussões na programação dos investimentos e da prestação dos serviços públicos, que poderão obter continuidade ou sofrer perda de qualidade, por redução de recursos financeiros, causando prejuízo à parcela da comunidade que os demanda, comparativamente com o benefício a ser concedido.

Conforme se tem evidenciado a observação empírica, propostas de concessão de remissão e anistia de penalidades moratórias, atuam, a médio e longo prazo, como um golpe nos esforços da máquina arrecadadora, na medida em que deseducam os contribuintes, ao tempo em que cometem injustiças com os que cumpriram com suas obrigações tributárias na época determinada pelo Poder Público.

Acrescenta (Alves; Gomes e Afflonso, 2002, p. 39):

Aos que alegam que “anistia de multas e juros” não se trata de renúncia de receitas, portanto não implicará em aumento do valor arrecadado, uma vez que com as vantagens oferecidas maior número de contribuintes fará adesão a eventuais parcelamentos, tal afirmação decorre de uma análise a curto prazo do efeito de tais medidas, sendo incontestado ainda que tais ações possam acarretar relativo aumento imediato das receitas, a longo prazo, implicará numa redução do ativo da Entidade, e do próprio patrimônio geral, na medida em que para receber o crédito principal, se procede ao cancelamento de uma parte (multa e juros), contribuindo para o empobrecimento da Entidade a longo prazo, caso as medidas não sejam devidamente planejadas.

Ademais, certos aspectos da política econômica nacional, notadamente a elevação das taxas de juros, aliada ao inexpressivo índice de crescimento nacional, contribuiram demasiadamente para construir dívidas altíssimas. Nesta linha não podem ser creditadas as dificuldades de recebimento tão somente ao relapso dos contribuintes e muito menos a uma eventual omissão do Poder Público que cada vez mais tem se empenhado em receber seus créditos.

Ainda que, se tenha impressão de que a política de recuperação de créditos adotada assenta-se em mecanismos periódicos de facilitação da vida dos devedores, em detrimento do bom e regular pagador das dívidas impostas, não se pode ceder à tentadora, mas não



necessariamente segura e justa conclusão de que a concessão de tal benesse implicaria em tratamento desigual aos contribuintes que na maioria das vezes seriam relapsos.

Deste modo, merece compreensão a criação de programas com vista a facilitação do pagamento de débitos, notadamente se for considerado que o maior beneficiário de tal medida será na maioria dos casos pessoas humildes, desempregados e trabalhadores que, não raro, vivem abaixo da linha da pobreza.

#### 4 ASPECTO POSITIVO

Diante do exposto de que pela redação do artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, qualquer benefício que implique redução de receita demanda a necessidade de estimativa do impacto orçamentário-financeiro, e que, para que se enquadrem nos termos da lei, cada administrador municipal deverá demonstrar que a renúncia de receita foi considerada na elaboração da Lei Orçamentária Anual, no momento das previsões de receita, sendo com ela compatível, e que não afetará as metas previstas na LDO, e como forma alternativa, poderá demonstrar que a renúncia de receita será compensada, indicando quais medidas serão adotadas nesse sentido.

Entende-se, por tanto, que as renúncias fiscais apenas poderão ocorrer se houver uma compensação do crédito renunciado, ou então, se for demonstrado que as metas fiscais pretendidas serão alcançadas, ainda que ocorra a renúncia da receita, incidindo, dessa forma, maiores exigências sobre o administrador público quanto á arrecadação tributária.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias da União em seu art. 66, diz o seguinte:

Art. 66 – A lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza tributária só será aprovada se atendidas as exigências do art. 14 da LC 101/2000.

Parágrafo Único – Aplica-se a lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza financeira as mesmas exigências referida no *caput*, podendo a compensação, alternativamente dar-se mediante cancelamento, pelo mesmo período, de despesa em valor equivalente.

Portanto, não pode o administrador público simplesmente renunciar a receita sem antes demonstrar tecnicamente que isso não acarretará qualquer prejuízo às finanças públicas.

Para Slonski (2003, p. 97):

Se por um lado o instituto contido no artigo 14 é moralizador, uma vez que impede ações descabidas do Poder Público, por outro, reside no citado artigo, um conteúdo limitador. Se antes do advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, a concessão de

benefícios podia ser utilizada indistintamente na busca de crescimento dos entes federados, hoje, tal prática não é mais tão simples. Resta aos administradores públicos conseguir identificar o melhor caminho para promover o crescimento e o desenvolvimento de suas regiões, sem, contudo, abusar das concessões.

Antes de qualquer coisa, a Lei de Responsabilidade Fiscal obriga o administrador a elaborar planejamentos de curto e longo prazo, para que se adêquem nos requisitos da lei, até porque o desequilíbrio financeiro tira a possibilidade do município de atuar de forma correta na realização de suas responsabilidades sociais.

A renúncia de receita é uma forma bastante útil ao alcance dos municípios, pois, serve para promover o desenvolvimento, atraindo novas empresas ou ampliando as já existentes, de modo a gerar novos empregos e aumentar a renda *per capita* da população, e também, presta-se para reduzir as desigualdades sociais, desonerando a população de baixa renda do pagamento de alguns tributos.

Para Slonski (2003, p.99)

O artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal trata da renúncia de receita determinando as medidas que devem ser tomadas quando o Poder Tributante decidir renunciar às mesmas, impondo condições à concessão ou ampliação de benefícios e incentivos tributários que importem em perdas orçamentárias. A disciplina da renúncia é um dos objetivos da responsabilidade fiscal, que visa o equilíbrio entre receita e despesa, servindo para evitar desvios que comprometem as contas públicas.

Para assegurar a legitimidade no ato de renunciar, a Lei de Responsabilidade Fiscal prevê as medidas supra citadas, as quais devem ser cumpridas pelo sujeito ativo da tributação quando decide renunciar determinadas receitas aos cofres públicos, buscando coibir ações não planejadas de alguns governantes cujo principal intuito é promover o desenvolvimento regional em detrimento de perdas orçamentárias ou ausência de arrecadação de tributos. Aos Municípios cabe instituir, prever e efetivamente arrecadar todos os tributos de sua competência constitucional, deverá também explorar adequadamente a sua base tributária e, dessa forma, ter capacidade de estimar qual a sua receita, visando ao não-comprometimento das metas de resultados fiscais previamente estabelecidas.

#### **4.1 Aspectos Penalidades**

Os gestores públicos devem convergir total atenção a respeito às normas impostas pela legislação em comento, tendo em vista que sua inobservância poderá acarretar a eles e aos entes que administram severas sanções, uma vez que o controle de renúncia de receita é

realizado pelo Poder Legislativo em conjunto com o Tribunal de Contas, que são os órgãos competentes para realizar o julgamento das contas da administração pública, do que tange ao cumprimento da LRF.

As falhas causadas por quase totalidade dos gestores na administração pública motivaram o desequilíbrio fiscal e causou sacrifícios sociais nas três últimas décadas, fazendo-se necessário a promulgação da Lei Complementar 101/2000, que veio para instituir uma forma severa de Gestão Fiscal Responsável para todos os poderes e esferas de governo, “sujeitando-os às sanções institucionais e pessoais estabelecidas na Lei Federal nº. 10028/2000 – Lei de Crimes Fiscais” (Lei nº 10028/2002 *apud* Alves; Neto e Gomes, 2002, p. 195)

#### 4.1.1 Principais Crimes de Responsabilidade dos Prefeitos

Os crimes punidos com pena de perda de cargo, com inabilitação por até cinco anos, para o exercício de qualquer função pública serão julgados pela Câmara dos Vereadores e também sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independente do pronunciamento da Câmara .

Khair (2000), fala sobre o assunto:

- a) Deixar de ordenar, no prazo, a redução da dívida consolidada;
- b) Ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com o limite;
- c) Deixar de promover ou de ordenar a anulação de operações de crédito como inobservância de limite, condição ou montante;
- d) Deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral ARO até o encerramento do exercício financeiro;
- e) Ordenar ou autorizar o refinanciamento ou postergação da dívida contraída anteriormente;
- f) Captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo falo gerador ainda não tenha ocorrido;
- g) Ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidades diversas da prevista na lei que a autorizou; e
- h) Realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com a lei.

As infrações administrativas são processadas e julgadas pelo Tribunal de Contas e punidas com multa de 30% dos vencimentos anuais do administrador municipal, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

Khair (2000) enumera as infrações:

- a) Deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o RGF nos prazos e condições estabelecidos em lei;
- b) Propor Lei de Diretrizes Orçamentárias que não contenha as metas fiscais na forma da lei;
- c) Deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira nos casos e condições estabelecidos em lei; e
- d) Deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição do limite máximo por Poder.

Portanto as punições penais recairão diretamente sobre o agente administrativo, resultando na cassação de mandato, multa de 30% dos vencimentos anuais, inabilitação para o exercício da função pública e detenção, que poderá variar entre 6 meses e 4 anos. Por outro lado, as punições fiscais recairão sobre o ente público, o que representa a transferência para a população local dos efeitos da irresponsabilidade fiscal dos seus governantes. Resguarda a LRF no seu artigo 25º, a garantia para a continuidade de transferências relativas às ações de saúde, educação e assistência social, isto no que diz respeito aos convênios já em execução. O ente que estiver descumprindo a LRF não poderá contratar novos convênios, nem mesmo aqueles destinados às ações citadas anteriormente.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A concessão de renúncias fiscais é ação que provoca profundos impactos no equilíbrio das contas públicas, portanto, sua aplicação não pode ocorrer descontroladamente e apesar de alguns enxergarem na Lei de Responsabilidade Fiscal apenas um conteúdo limitador, um empecilho na realização de investimentos e causador de impedimento da autonomia dos órgãos públicos, percebe-se que a preocupação da Lei consiste em estabelecer condições e limites para que a renúncia para alguns, por exemplo, atente para o fato de que poderá ocorrer excessos nem sempre de acordo com a necessidade e o interesse público.

Percebe-se que a partir da Lei Complementar nº 101/2000 renunciar receita deve ser precedido de um estudo e planejamento detalhado, para com isso identificar as conseqüências futuras e imediatas em relação a arrecadação e se necessário elaborar medidas cabíveis de compensação, por exemplo verificar a estimativa do impacto-orçamentário financeiro no exercício que inicie a vigência da renúncia e nos dois seguintes, atender ao disposto na LDO, demonstrar que a renúncia foi considerada na estimativa da receita da lei orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais e, se for o caso, adotar medidas de compensação por meio de aumento de receita proveniente de elevação de alíquota, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributos ou contribuições. Neste contexto evidencia-se que

não há mais espaço para improvisos ou soluções simplistas do tipo que salientavam que as despesas podem correr por conta do orçamento.

Diante da constatação obtida por meio das pesquisas bibliográficas em livros, artigos e legislação pertinente, pode-se verificar evidências de fatores positivos quanto da aplicabilidade e implementação da renúncia de receita nos municípios brasileiros, pois a concessão dos benefícios trazidos pelo art. 14 da LRF é nobre em seu conteúdo, se analisados e respeitados todos os requisitos impostos pela lei constitui ferramenta significativa de orientação e aplicabilidade concernentes a renúncia de receita, é um instrumento útil ao alcance dos administradores municipais para gerir os recursos públicos.

Por meio da Lei em comento é possível prevenir os riscos de investimentos inadequados e diminuir impactos por ventura negativos, erradicar possíveis atitudes como a concessão de incentivos objetivando o enriquecimento pessoal, tendo em vista que a inobservância aos requisitos da Lei poderá acarretar severas sanções penais, civis e administrativas previstas, em especial na Lei Federal nº 10028/2000. Verificou-se a importância da existência do art. 14 da Lei Complementar, por sua seriedade, portanto o ato de renunciar á receitas é demasiadamente sério e deve ser pautado pela ética, transparência, responsabilidade, planejamento e publicidade.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Benedito Antônio; GOMES, Sebastião Edilson R.; AFFLONSO, Antônio Geraldo. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada e Anotada**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

ALVES, Benedito Antônio; NETO, Pedro Rates Gomes; GOMES, Sebastião Edilson Rodrigues. **Aspectos Penais da Lei de Responsabilidade Fiscal** (Comentário à Lei 10028/2000). São Paulo: LED. 2002.

BRASIL, Constituição (1998). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal. Subsecretaria de Edições Técnicas, 2005.

BRASI, Rio de Janeiro; Cidade de Duque de Caxias. **Concessão de Anistia Fiscal**. Disponível em: <<http://sitedabaixada.com.br/blog/2007/12/19/anistia-fiscal-em-duque-de-caxias-da-ate-100-de-desconto-em-juros-e-multas>>. Acesso em: 05 set. 2008.

BRASIL, São Paulo; Cidade de Mogi Mirim. **Concessão de Remissão Fiscal**. Disponível em: <<http://www.mogimirim.sp.gov.br/prazo-para-pedir-remissao-do-iptu-vai-ate-30-de-abril>>. Acesso em: 07 set. 2008.

CARVALHO, Paulo Barros. **Curso de Direito Tributário**. 15. ed. São Paulo: Saraiva. 2003.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9. ed. São Paulo: Forense, 2006.

FERNADES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade Fiscal**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

KHAIR, Amir. **Lei de Responsabilidade Fiscal: Guia de Orientação para as Prefeituras Brasileiras**. Brasília, 2000.

Disponível em:

<[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/lrf/080807\\_PUB\\_LRF\\_guiaOrientacao.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/lrf/080807_PUB_LRF_guiaOrientacao.pdf)>. Acesso em: 14 ago. 2008.

LEI de Responsabilidade Fiscal: **Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000**.

Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 05 ago. 2008.

MACRUZ, João Carlos; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro; RIBEIRO, Renato Jorge Brow. **Responsabilidades Fiscal: Pessoal, Renúncia de Receita, Dívida, Controle**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

\_\_\_\_\_. **Código Tributário Nacional: Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

OLIVEIRA, Wéder. **Lei de Responsabilidade Fiscal: Principais Aspectos Concernentes aos Municípios**. Brasília, 05 maio 2000.

Disponível em:

<[http://www.bndes.gov.br/clientes/federativo/bf\\_bancos/e0001224.pdf](http://www.bndes.gov.br/clientes/federativo/bf_bancos/e0001224.pdf)>. Acesso em: 17 set. 2008.

PUREZA, Maria Emília Miranda. **DISCIPLINAMENTO DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS FEDERAIS – INCONSISTÊNCIAS NO CONTROLE DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS**, 2006.

Disponível em:

<<http://www2.camara.gov.br/orcamentobrasil/orcamentouniao/estudos/2007/Estudo052007.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2008.

SLOMSKI, Valmor. **Manual da Contabilidade Pública: Um Enfoque na Contabilidade Municipal de Acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 13. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.



