

MANUAL

RENÚNCIA DE RECEITA E A RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL

MUNICÍPIO DE INDAIAL - SC

CONTROLADORIA GERAL DO
MUNICÍPIO



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

CONTROLADORIA-GERAL DO MUNICÍPIO DE INDAIAL-SC

MANUAL

RENÚNCIA DE RECEITA E A RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL

(um enfoque sobre a Receita)

PREFEITO

André Luiz Moser

PRODUZIDO POR

Rafael Gonçalves – Controlador Interno

1ª Edição

Indaial-SC, 16 de agosto de 2021



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

Sumário

APRESENTAÇÃO	3
1 - INTRODUÇÃO	4
2 – RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL	7
2.1 – Responsabilidade na Gestão Fiscal e a Instituição, Previsão e Efetiva Arrecadação de Tributos	8
2.2 – Tributos de Competência Municipal	9
2.3 – Outras Receitas Tributárias que entram nos cofres dos Municípios	10
Quadro 1 - Resumo das repartições tributárias para os Municípios	11
3 - DOS CONCEITOS E PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DAS ESPÉCIES DE RENÚNCIA DE RECEITAS	12
4 - DOS PROCEDIMENTOS A SEREM OBSERVADOS PARA A RENÚNCIA DA RECEITA	17
Quadro 2 – Requisitos para viabilizar a Renúncia de Receita	19
5 - DOS CUIDADOS ESPECIAIS COM OS BENEFÍCIOS FISCAIS DO ISSQN	21
6 – Check List da Renúncia da Receita	23
7 – CONCLUSÃO	24
FONTES	26



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

APRESENTAÇÃO

Esse manual visa trazer os elementos básicos e essenciais para uma boa gestão em relação à Responsabilidade na Gestão Fiscal com foco para as receitas públicas, incluídos os regramentos para a aplicação de políticas voltadas à Renúncia da Receita.

1- INTRODUÇÃO

A renúncia de receitas é um instituto permitido pelo Direito Financeiro, desde que observadas algumas regras basilares para a sua aplicação. A norma de âmbito nacional que trata desse instituto, além de outros regramentos relacionados à transparência na gestão fiscal, é a Lei Complementar 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Dentre as espécies de renúncia¹ de receita destacam-se:

- 1) a anistia;
- 2) a remissão;
- 3) o subsídio;
- 4) o crédito presumido;
- 5) a concessão de isenção em caráter não geral;
- 6) a alteração de alíquota ou base de cálculo que implique na redução discriminada de tributos ou contribuições; e
- 7) outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Esse instrumento, ao ser aplicado, deve levar em consideração as questões técnicas envolvidas e não apenas questões de cunho político, principalmente em razão do cumprimento da Responsabilidade na Gestão Fiscal também expresso no texto da LRF.

Importante, ainda nessa fase introdutória, destacar um princípio comum a vários ramos do direito, e por consequência ao Direito Financeiro e ao Direito Tributário, uma vez que esse último trata sobre os tributos e suas regras que geram as receitas para os entes públicos. Este princípio é o da **LEGALIDADE**.

¹ LRF. “Art. 14. [...] § 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.”

O § 6º, do artigo 150 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CFRB/88), ordena que benefícios que impliquem em subsídios, isenções, redução de base de cálculo, crédito presumido, anistia ou remissão só podem ser concedidos por lei específica do ente que detenha a competência tributária sobre a exação que se pretenda instituir o benefício. Essa lei deve ainda observar o caráter de exclusividade em relação aos tributos que se pretende aplicar o benefício.

“Art. 150. [...]

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

O dispositivo retromencionado está localizado na seção que trata das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar fazendo parte de todo o arcabouço Constitucional Tributário tratado no capítulo do Sistema Tributário Nacional. Observem que embora a regra esteja na parte que trata de Direito Tributário, os assuntos se correlacionam. O Direito Tributário e o Direito Financeiro são “interligados umbilicalmente”.

Prova dessa interligação é quando se analisa concomitantemente, por exemplo, o § 6º do artigo 150 da CRFB/88 já citado anteriormente, com o § 1º do art. 1º e os artigos 1º, 11 e 14 da LRF², com o § 6º do artigo 165 da CRFB/88, e ainda com o art. 113 do ADCT³ da Constituição.

LRF

“Art. 1º. [...]

*§ 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.*

[...]

*Art. 11. Constituem **requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição,***

² Lei de Responsabilidade Fiscal

³ Ato das Disposições Constitucionais Transitórias



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

[...]

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:

[...]” Grifo nosso

CRFB/88

“Art. 165. [...]

§ 6º 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.” Grifo Nosso.

ADCT

“Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.” Grifo nosso.

Atenção especial deve ser dada ao § 6º do art. 165 da Carta Magna quanto a sua correta interpretação, já que por vezes, o que veremos a seguir pode passar despercebido aos olhos e por isso é preciso cuidado. O dispositivo nos ensina que isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia são despesas.

É isso mesmo, quando uma renúncia de receita tributária é instituída temos, nesse momento, o nascimento de uma despesa. Essa despesa tributária, também denominada como gasto tributário, dentre outras nomenclaturas, precisa ser prevista nas peças orçamentárias, inclusive com projeções para os dois anos seguintes ao da sua implementação⁴.

4 Artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal

2 – RESPONSABILIDADE NA GESTÃO FISCAL

A Responsabilidade na Gestão Fiscal é pedra basilar para que os serviços públicos possam ser oferecidos de maneira adequada à população. Essa Responsabilidade não está atrelada somente à forma como os recursos são utilizados, mas também através da **ação planejada e transparente principalmente no tocante à arrecadação das receitas** que vão subsidiar as políticas públicas do ente federativo, como também na observação das condições legais e constitucionais quando se pretender utilizar o instituto da **renúncia de receitas**.

Nessa toada, importante analisar o art. 70 e 71 da CRFB/88 que, por simetria, se aplica aos Municípios. Esse dispositivo constitucional, já analisado simetricamente, ensina-nos que a fiscalização a ser realizada em relação à aplicação de **renúncia de receitas**, dentre outros pontos, **será exercida**, mediante controle externo **pelo poder legislativo, e pelo sistema controle interno** de cada poder do ente, sendo o controle externo **auxiliado pelo Tribunal de Contas do Estado**.

“Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

[...]

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

[...]” **Grifo nosso.**

A ação planejada e transparente, pressuposto essencial da Responsabilidade na Gestão Fiscal, deve levar em consideração a prevenção de riscos e a correção de desvios que possam, de uma forma ou de outra, afetar o equilíbrio das contas públicas. A verificação desse equilíbrio precisa levar em conta o cumprimento das metas de resultado entre as **receitas** e as despesas, conforme expresso no §1º, art. 1º da LRF.

“Art. 1º. [...]

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

*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.”*
Grifo nosso.

Notem que a LRF se preocupa, acertadamente, também com as receitas, pois sem receita não haverá despesa, uma vez que essa depende daquela para poder acontecer. Portanto, **as metas das receitas devem ser perseguidas e acompanhadas**, pois caso estejam abaixo do esperado, possíveis contingenciamentos de despesas deverão ser adotados.

Não menos importante é a necessidade de obediência aos limites e condições em relação:

- a) **à renúncia de receita;**
- b) à geração de despesas com pessoal;
- c) à geração de despesas da seguridade social e outras;
- d) às dívidas consolidadas e mobiliárias;
- e) às operações de crédito, inclusive por antecipação de receita (ARO);
- f) às concessões de garantias; e
- g) às inscrições em Restos a Pagar.

2.1 – Responsabilidade na Gestão Fiscal e a Instituição, Previsão e Efetiva Arrecadação de Tributos

A instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente tributante é requisito essencial para a Responsabilidade na Gestão Fiscal. Ao deixar de instituir, prever e arrecadar efetivamente seus tributos, o ente tributante estará praticando Irresponsabilidade na Gestão Fiscal, de acordo com a LRF.

*“Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a **instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos** da competência constitucional do ente da Federação.”* **Grifo nosso.**

A inobservância dessa regra contida no caput do art. 11 para os impostos de competência municipal poderá vedar a realização de transferências voluntárias da União e dos Estados aos Municípios. Essa sanção está prevista no parágrafo único do artigo em comento.

LRF

“Art. 11. [...]

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.” Grifo nosso.

Portanto, o Município deixará de receber transferências voluntárias caso não institua, preveja e efetivamente arrecade o:

- ✓ Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) ;
- ✓ Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos (ITBI); e
- ✓ Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

2.2 – Tributos de Competência Municipal⁵

Os tributos próprios municipais são aqueles em que a constituição autoriza que esses entes os institua, constituindo importante fonte de receita para o financiamento das políticas públicas.

Os tributos próprios de competência Municipal são:

- 1- Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU;
- 2 – Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos – ITBI;
- 3 – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN;
- 4 – Taxas (de Polícia e pela Prestação de Serviços⁶). Alguns exemplos:
 - a) Taxa de Localização e Funcionamento;
 - b) Taxa de Licenciamento Ambiental;
 - c) Taxa de Vigilância Sanitária
 - d) Taxa de Coleta e Destinação do Lixo;
- 5 – Contribuição de Melhoria;
- 6 – Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – COSIP.

⁵ Art. 145, I a III c/c com Art. 156, I a III e art. 149-A da Constituição de 88.

⁶A taxa de serviço deve ter algumas características para poder ser instituída e efetivamente cobrada. Essas características estão relacionadas a necessidade de que o serviço que se pretenda cobrar esse tributo seja específico e divisível, devendo observar ainda a utilização efetiva ou potencial, conforme previsto no artigo 77 do Código Tributário Nacional.

A responsabilidade na gestão fiscal, conforme previsto no artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, envolve a correta instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência dos Municípios.

2.3 – Outras Receitas Tributárias que entram nos cofres dos Municípios

Os Municípios ainda são contemplados com receitas de tributos instituídos por outros entes. Essa contemplação é possível pois a Constituição possui uma seção onde trata da Repartição da Receita Tributária, parte de algumas receitas tributárias da União e dos Estados são repassadas aos Municípios, ou retidas na fonte por estes.

No tocante à repartição das receitas tributárias conforme tratado na CRFB/88, mais especificamente nos artigos 158 e 159 da Carta Magna, destacam-se, para a grande maioria dos municípios, as transferências relacionadas ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), ao Imposto sobre Circulação de Bens e Serviços (ICMS) e, ainda, a retenção na fonte do imposto de renda sobre os valores pagos.

Quadro 1- Resumo das repartições tributárias para os Municípios

QUEM TRANSFERE	ORIGEM	% TRANSFERIDO AOS MUNICÍPIOS
UNIÃO	FPM (IR ⁷ + IPI ⁸)	- 22,5% - 1% no 1º decêndio de julho - 1% no 1º decêndio de dezembro Total de 24,5%
UNIÃO	ITR ⁹	- 50%, ou - 100% caso o Município opte por fiscalizar e cobrar o tributo
ESTADOS	IPI	- 25% da parcela que foi transferida ao Estado pela União
ESTADOS	CIDE ¹⁰ Combustível	- 25% da parcela que foi transferida ao Estado pela União
ESTADOS	ICMS	- 25%, sendo pelo menos 16,25% conforme valor adicionado e o restante de acordo com o que prevê a lei estadual
ESTADOS	IPVA ¹¹	- 50% referente aos veículos licenciados no território do Município
PERTENCEM AOS MUNICÍPIOS		
Município retém na fonte	IRRF ¹²	- 100% sobre os rendimentos pagos a qualquer título pelos Municípios, por suas Autarquias e pelas Fundações que instituírem e mantiverem.

7 Imposto de Renda

8 Imposto sobre Produtos Industrializados

9 Imposto Territorial Rural

10 Contribuição para Intervenção no Domínio Econômico

11 Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor

12 Imposto de Renda Retido na Fonte

3 - DOS CONCEITOS E PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DAS ESPÉCIES DE RENÚNCIA DE RECEITAS¹³

As espécies de renúncias de receitas são aquelas arroladas no § 1º do artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e abrangem as situações de onde o poder público local adota benefício fiscal instituído através de anistias, remissões, subsídios, créditos presumidos, concessões de isenções em caráter não geral, alteração de alíquota ou base de cálculo (BC) que implique redução discriminada de tributos ou, ainda, outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

LRF

“Art. 14. [...]”

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



¹³Além dos conceitos prévios tratados nesse item referente a cada espécie de renúncia de receita, faz-se necessário a observação dos demais requisitos individuais expressos no Código Tributário Nacional, em outras legislações esparsas, bem como o acompanhamento jurisprudencial dos Tribunais Superiores, dos Tribunais de Justiça e dos Tribunais de Contas.

ANISTIA¹⁴: trata-se do perdão de infrações cometidas, exclusivamente, em datas anteriores à vigência da lei que conceda o benefício. Essas infrações, para o Direito Tributário e Financeiro são as multas pelo descumprimento de algum dispositivo legal ou contratual, não se confundindo com a multa de mora pelo simples atraso no pagamento.

A anistia decorre do descumprimento da obrigação tributária acessória, muitas vezes identificada pelo Poder de Polícia do Estado na aplicação, por exemplo, de autos de infração.

REMISSÃO¹⁵: trata-se do benefício que perdoa o valor total ou parcial do crédito tributário de uma dívida já constituída (fato gerador já ocorrido e lançamento já efetuado) atendendo:

- a) à situação econômica daquele que tem o dever de cumprir a obrigação;
- b) ao erro ou ignorância escusáveis daquele que tem o dever de cumprir a obrigação, quando relacionado a matéria de fato;
- c) à diminuta importância do crédito;
- d) às considerações de equidade, em relação a características pessoais ou materiais do caso;
- e) às condições peculiares de determinada região ou território

Importante ressaltar que, no caso desse instituto, não há o direito adquirido, podendo ser revogado, quando cabível, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou quando deixar de satisfazer as condições exigidas, ou ainda quando não cumprira ou deixar de cumprir os requisitos que concedeu a remissão, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora com a imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiário ou do terceiro em benefício daquele, não cabendo a imposição de penalidade nos demais casos.

A remissão decorre do crédito tributário não quitado. Tem-se por crédito tributário aquele crédito originado da relação jurídico-tributária, seja ela advinda da obrigação principal ou ainda da obrigação acessória.

14 Arts. 180 a 182 do Código Tributário Nacional.

15 Art. 172 do Código Tributário Nacional.

SUBSÍDIO: *“benefício fiscal ou até mesmo um auxílio financeiro para promover o desenvolvimento de uma atividade que seja interessante economicamente para a sociedade. Por exemplo, a redução dos impostos para atrair empresas que podem empregar um número grande de trabalhadores”*¹⁶.

CRÉDITO PRESUMIDO: mecanismo utilizado para desonerar o contribuinte da carga tributária nas operações praticadas, ou seja, trata-se de um desconto na tributação a ser paga pelo contribuinte.

CONCESSÃO DE ISENÇÃO¹⁷ EM CARÁTER NÃO GERAL: a isenção tributária consiste na dispensa do pagamento de um determinado tributo, após a ocorrência do fato gerador e antes do lançamento, impedindo o aparecimento do crédito tributário.

Temos com isso que os efeitos da isenção são aplicáveis para os fatos geradores ocorridos após a edição da lei isentiva, impedindo assim que o lançamento que constituiria o crédito tributário aconteça.

A isenção pode ser concedida em caráter geral ou em caráter não geral. A isenção em caráter não geral, que é uma das hipóteses de renúncia de receita, trata-se da concessão do benefício fiscal para casos específicos de forma que não atinja todos os contribuintes de forma indiscriminada.

A isenção, quando concedida em caráter não geral, deve ser efetivada caso a caso, por despacho da autoridade administrativa, através de requerimento onde o interessado demonstre preencher as condições e o cumprimento dos requisitos previstos na lei que concede a isenção.

Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido no parágrafo anterior deverá ser renovado antes da expiração de cada período, cessando

¹⁶ Subsídios: saiba como funciona esse tipo de incentivo econômico. Disponível em <https://www.sunoo.com.br/artigos/subsidios/>

¹⁷ Isenção. Arts. 176 a 179 do Código Tributário Nacional.

automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

O despacho da autoridade administrativa que efetivar a isenção não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou quando deixar de satisfazer as condições exigidas, ou ainda quando não cumprira ou deixar de cumprir os requisitos que concedeu a isenção, a cobrança do crédito acrescido do juros de mora, com a imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado ou de terceiro em benefício daquele, sem a imposição de penalidade nos demais casos.

São tidas como isenção em caráter não geral, dentre outras, aquelas:

- a) concedidas à determinada região do território do ente tributante;
- b) concedidas a determinados contribuintes em razão de condição específica expressa na lei;
- c) concedidos a determinadas atividades.

ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA OU BASE DE CÁLCULO QUE IMPLIQUE REDUÇÃO DE TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES: A alíquota e a base de cálculo são os elementos através dos quais se pode apurar o quanto de tributo deverá ser pago pelo contribuinte.

A alíquota pode ser representada na forma percentual (%), podendo ainda, ser progressiva ou não e possuir alíquota fixa em unidades monetárias como no caso do ISSQN fixo dos autônomos e das sociedades uniprofissionais.

A base de cálculo é o valor sobre o qual será aplicada alíquota percentual, ou ainda, aquela que sirva de parâmetro limite para a cobrança do tributo como, por exemplo: o custo da obra ou da valorização imobiliária, ou, ainda, o limite fiscal do imóvel pós-obra nos casos da tributação pela Contribuição de Melhoria.

OUTROS BENEFÍCIOS QUE CORRESPONDAM A TRATAMENTO DIFERENCIADO: pode-se citar como exemplo de outros benefícios fiscais aqueles que, de uma



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

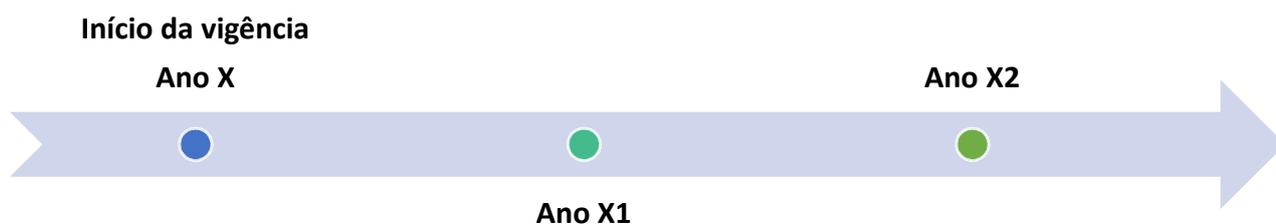
forma ou de outra, impliquem redução da carga tributária incentivando, por exemplo, a implantação de parques industriais de determinados setores bem como para outras atividades não industriais.

Vale ressaltar que o rol de espécies de renúncia de receita elencadas pela LRF não é exaustivo, mas sim exemplificativo, cabendo cuidado redobrado com toda e qualquer despesa tributária, inclusive quando da utilização de institutos não previstos expressamente na lei em questão, sendo de bom tom adotar os procedimentos acima, inclusive para os benefícios não descritos no dispositivo legal.

4 - DOS PROCEDIMENTOS A SEREM OBSERVADOS PARA A RENÚNCIA DA RECEITA

De acordo com a LRF, a concessão ou ampliação de qualquer benefício ou incentivo de natureza tributária que acarrete renúncia de receita necessita atender a totalidade das seguintes condições:

1. estar acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro do exercício em que deva iniciar a sua vigência e dos dois subsequentes; e



2. atender o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO.

Além do atendimento dos requisitos mencionados no parágrafo anterior, faz-se necessário atender ao menos um dos dois requisitos abaixo:

1 - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária anual (LOA), na forma do art. 12¹⁸ da LRF, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; ou

2 - estar acompanhada de medidas de compensação, para o período de início da vigência do benefício e para os dois subsequentes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Em resumo, além da renúncia estar acompanhada do impacto orçamentário e financeiro para o ano de sua concessão, para os dois anos seguintes e respeitar a LDO, faz-se necessário ainda a demonstração de que tenha sido considerada na estimativa da receita da Lei Orçamentária Anual e não afetará as metas de resultado da LDO, ou estar acompanhada de medidas de aumento de receita (elevação de alíquotas, ampliação de base de cálculos, majoração ou criação de novo tributo) para a compensação da renúncia durante o período do benefício.

18 “Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

§ 1º-Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.

§ 2º-O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária.

§ 3º-O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.”

Quadro 2 – Requisitos para viabilizar a Renúncia de Receita

A proposta de renúncia de receita deve:		
<u>OPÇÃO 1</u>		<u>OPÇÃO 2</u>
Estar acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro do exercício em que deva iniciar a sua vigência e dos dois subsequentes	OU	Estar acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro do exercício em que deva iniciar a sua vigência e dos dois subsequentes
+		+
Atender o disposto na LDO		Atender o disposto na LDO
+		+
Demonstrar que a renúncia foi considerada na estimativa da LOA		Estar acompanhada de medidas de compensação por meio de aumento de receita (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de novo tributo)
+		
Demonstrar que a renúncia não afetará as metas de resultados fiscais previstos em anexo próprio da LDO		

Caso o Município opte pela Opção 2, o ato de concessão ou ampliação do benefício fiscal somente poderá entrar em vigor quando implementadas as medidas de compensação que promovam o aumento da receita para compensar as perdas advindas da renúncia. As medidas que promovem o aumento da receita, para fins de compensação da renúncia, são:

- ✓ elevação de alíquotas;
- ✓ ampliação da base de cálculo;
- ✓ majoração ou criação de novo tributo.

Nesse sentido, o Tribunal do Estado de Santa Catarina (TCE-SC) já enfrentou o tema, como no caso do Prejulgado 1396, conforme transcrito abaixo:

Prejulgado 1396 - TCE/SC

“1. Pode o Município conceder isenção tributária de IPTU e ISS para incentivar a instalação de indústrias no Município,



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

pelo período e na forma estabelecidos em lei específica autorizativa. Contudo, para que se enquadre nas regras do art. 14 da Lei Complementar Federal nº 101/2000, a concessão de isenção tributária deverá apresentar:

a) estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes;

b) atendimento ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias;

c) pelo menos uma das seguintes providências:

- demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12 da LC 101/2000, e de que não afetará as metas fiscais previstas no anexo próprio da LDO; e/ou

- medidas de compensação, no período mencionado no caput do art. 14 da LC 101/2000, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.”

[...] Grifo nosso.

Ambos os poderes, Executivo e Legislativo, devem observar as regras já descritas nesse documento durante a elaboração do projeto de lei, durante a análise nas Comissões de Justiça e Redação e de Finanças e Orçamento, durante a votação no plenário da casa Legislativa, na sanção ou veto, e ainda durante a possível votação na casa Legislativa para derrubada do(s) possível(eis) veto(s).

PODERES QUE DEVEM OBSERVAR

Executivo	Legislativo: <ul style="list-style-type: none">- Comissão de Justiça e Redação- Comissão de Finanças e Orçamento- Plenário
------------------	---

5- DOS CUIDADOS ESPECIAIS COM OS BENEFÍCIOS FISCAIS DO ISSQN

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é o principal tributo próprio da maioria dos Municípios, quiçá de todos. Trata-se de um tributo que contribui com parte significativa da arrecadação municipal, a qual servirá de fonte de financiamento de todas as atividades do Município, dentre elas, as ações nas áreas da Saúde, Educação e Assistência Social, setores muito sensíveis e importantes.

A Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88), exigiu lei complementar para fixar as alíquotas mínimas e máximas do ISSQN. Até que a lei complementar não fosse editada para regular esses limites, o ordenamento jurídico sobre o tema se baseava no art. 88 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da CRFB/88.

A Lei Complementar 116/03 (Lei do ISS), trouxe em seu texto original apenas a alíquota máxima, que é de 5%. A alíquota mínima obedecia ao dispositivo da ADCT retromencionado. Com o advento da Lei Complementar 157/16 foi incluído o artigo 8º-A na Lei do ISS estipulando a alíquota mínima de 2%, que por sinal era a mesma contida no comando da ADCT.

O artigo 8º-A, acrescentado na lei do ISS, trouxe em seu § 1º traz a impossibilidade da concessão de incentivos ou benefícios tributários ou financeiros que resultem direta ou indiretamente em carga tributária efetiva menor do que 2%. Esses incentivos ou benefícios tributários são:

- ✓ isenção;
- ✓ redução da base de cálculo;
- ✓ crédito presumido ou outorgado.

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

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



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

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

A regra disposta no §1º, do artigo 8º-A da Lei do ISS vale para todos os serviços da sua lista anexa, com exceção dos seguintes serviços que poderão ter alíquota efetiva inferior a 2%:

- ✓ 7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS);
- ✓ 7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS); e
- ✓ 16.01 – Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros.

A Lei Complementar 157/16 também acrescentou um dispositivo na Lei de Improbidade Administrativa (LIA) que tem relação com a alíquota mínima de 2% para o ISSQN. No dispositivo acrescentado à LIA foi determinado que se constitui ato de improbidade administrativa qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário que não respeite a alíquota efetiva mínima de 2%.

Lei de Improbidade Administrativa (Lei 8.429/92)

*“Art. 10-A. Constitui ato de improbidade administrativa qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário **contrário ao que dispõem o caput e o § 1º do art. 8º-A da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.**” Grifo nosso.*

6 – Check List da Renúncia da Receita

Itens necessários no projeto de lei para aprovação	SIM	NÃO
1. Contém estimativa do impacto orçamentário-financeiro do exercício em que se inicia a vigência?		
2. Contém estimativa do impacto orçamentário-financeiro do primeiro exercício seguinte ao da vigência?		
2. Contém estimativa do impacto orçamentário-financeiro do segundo exercício seguinte ao da vigência?		
3. Atende ao disposto na LDO ¹⁹ do ano de aplicação da renúncia?		
MAIS		
1. A renúncia foi considerada na estimativa de receita da LOA ²⁰ do ano da aplicação do benefício?		
2. Há comprovação de que a renúncia não comprometerá as metas de resultados fiscais previstas no anexo da LDO do ano da aplicação do?		
OU		
3. Existem medidas de compensação, durante o período de vigência do benefício, por meio de aumento da receita, proveniente: - da elevação de alíquota; - da ampliação da base de cálculo; - da majoração de tributo; - da criação de tributo.		

¹⁹ Lei de Diretrizes Orçamentárias

²⁰ Lei Orçamentária Anual

7 – CONCLUSÃO

Como foi observado, o cuidado com a Responsabilidade na Gestão Fiscal não envolve somente ações voltadas para como as despesas estão ocorrendo ou como elas ocorrerão. É importante um olhar muito atencioso para as receitas. Sem receita não há que se falar em despesas, pois essas são financiadas por aquelas.

O cuidado com as receitas envolve duas vertentes: o ingresso de receitas e a renúncia de receitas, sendo essa última também conhecida como despesa ou gasto tributário conforme já explanado nesse manual.

No tocante ao ingresso existem algumas modalidades, sendo que as principais para os Municípios são as transferências de arrecadação de tributos em razão da repartição das receitas tributárias e da arrecadação das receitas próprias (IPTU²¹, ITBI²², ISSQN²³, Taxas, Contribuição de Melhoria e COSIP²⁴), ambas contidas no texto constitucional.

Para as renúncias de receitas deve se ter cuidado especial com os procedimentos necessários para a sua correta aplicação, pois a inobservância pode trazer sérios problemas aos Municípios, tanto em relação à diminuição de recursos para o financiamento das políticas públicas, quanto em relação a possíveis atos de improbidade administrativa²⁵ e até mesmo infrações no âmbito penal²⁶.

Os requisitos contidos no art. 14 da LRF precisam ser observados e o projeto de lei precisa estar acompanhado não só da justificativa, mas também de todos os estudos e condições necessários previsto no dispositivo citado. Mais do que nunca, vale replicar o quadro resumo com as disposições legais que precisam ser observadas para a concessão da renúncia de receita:

21 Imposto Predial e Territorial Urbano.

22 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos.

23 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

24 Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública.

25 Lei 8.429/92

26 Inciso III, art. 3º da Lei 8.137/90 e arts. 315 e 321 do Código Penal.



Estado de Santa Catarina
PREFEITURA MUNICIPAL DE INDAIAL
Controladoria-Geral do Município - CGM

A proposta de renúncia de receita deve:		
<u>OPÇÃO 1</u>		<u>OPÇÃO 2</u>
Estar acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro do exercício em que deva iniciar a sua vigência e dos dois subsequentes	OU	Estar acompanhada da estimativa do impacto orçamentário-financeiro do exercício em que deva iniciar a sua vigência e dos dois subsequentes
+		+
Atender o disposto na LDO		+
+		+
Demonstrar que a renúncia foi considerada na estimativa da LOA		+
+		+
Demonstrar que a renúncia não afetará as metas de resultados fiscais previstos em anexo próprio da LDO		Estar acompanhada de medidas de compensação por meio de aumento de receita (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de novo tributo)

P.S - As disposições do quadro acima devem fazer parte do projeto que pretender instituir renúncia.

Para finalizar, e não menos importante, a Responsabilidade na Gestão Fiscal envolve os cuidados não só com as despesas²⁷, mas também com as receitas, sendo um dos requisitos essenciais para essa responsabilidade a correta instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência do ente.

²⁷ A renúncia de receita também é considerada uma despesa (despesa tributária/gasto tributário)

FONTES

1. Constituição de República Federativa do Brasil – CRFB/88
2. JÚNIOR, Antonio Carlos Costa d'Ávila Carvalho. Renúncia de Receitas e o Processo Orçamentário: Comentário ao Acórdão 747/2010 – TCU – Plenário. Brasília-DF. 2012.
3. Lei de responsabilidade Fiscal - LRF
4. MENDES, Graciano Rocha Mendes. Monografia: Controles sobre renúncias de receita – quadro atual e oportunidades de aperfeiçoamento. Instituto Serdezello Corrêa do Tribunal de Contas da União. Brasília-DF. 2012.
5. MILAGRES, Dênia Maria. Artigo: Incentivos Fiscais. Páginas 103 a 117. Rio de Janeiro. 1986.
6. Supremo Tribunal Federal – STF
7. Tribunal de Contas da União – TCU
8. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina – TCE/SC
9. XIV Congresso ANPCONT. Renúncia de Receitas Públicas: Nível de transparência e controle realizado pelos Tribunais de Contas Estaduais. Foz do Iguaçu-PR. 2020.