

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – INTERPRETAÇÃO DO ART. 14

Autoria:

Sidnei Di Bacco
Advogado

Questionamentos

As medidas de compensação pressupõem situações que não tenham sido consideradas na lei orçamentária (por exemplo, renúncia de receitas cujo montante não tenha sido pré-deduzido da previsão orçamentária)?

Entende-se como renúncia de receita, capaz de exigir medidas de compensação, a concessão de benefícios sobre receitas novas, eventuais, não previstas na lei orçamentária?

No caso de benefícios continuados, mas dependentes de pedido de renovação anual, cada pedido deve ser considerado como renúncia de receita, capaz de exigir medidas de compensação?

Qual é o momento em que se deve ter por efetivada a renúncia de receita, de modo a se exigir as medidas de compensação? O momento da criação de uma lei nova de incentivos ou o instante da concessão dos mesmos?

Porventura a renúncia de receita não se refere às receitas já previstas na lei orçamentária, sem qualquer possibilidade de estender-se igualmente para as receitas não previstas?

Esclarecimentos iniciais

Para fins de aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal o conceito de “renúncia de receita” refere-se à “renúncia de receita tributária”, entendida como a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária (art. 14, “caput”, LRF). No § 1º, do mesmo artigo, o legislador exemplificou algumas espécies de incentivos ou benefícios tributários:

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.

Os tributos cuja instituição e arrecadação competem aos municípios são aqueles previstos nos arts. 145 e 156 da Constituição Federal, compreendendo o imposto predial e territorial urbano (IPTU), o imposto sobre transmissão “inter vivos” de bens imóveis (ITBI), o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), as taxas, em razão do exercício

do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos, e as contribuições de melhoria, decorrente de obras públicas.

Sabe-se que os municípios brasileiros, regra geral, têm demonstrado pouco interesse com a efetiva instituição e arrecadação dos seus tributos, bem como com a cobrança dos devedores inscritos em dívida ativa. A relutância é observada principalmente nos pequenos municípios, onde é maior a proximidade dos cidadãos com os vereadores e o prefeito, o que os desmotiva a adotarem medidas em prol do erário público, mas em geral antipáticas e desagradáveis ao bolso do contribuinte-eleitor. A LRF, contudo, pretende alterar este quadro de negligência e favorecimento político com o dinheiro público. O administrador que continuar inerte no gerenciamento da receita pública estará sujeito a sanções pessoais, além de privar o município de recursos financeiros enviados pelos Estados e União.

Veja-se o que dispõe a **LRF** a respeito:

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.

§ único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no "caput", no que se refere aos impostos.

O dispositivo legal citado está em perfeita sintonia com o princípio da indisponibilidade, pela administração, dos bens e interesses públicos, integrante do regime jurídico-administrativo. Magistral é a lição de Celso Antônio Bandeira de Mello a respeito: ¹

A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade - internos ao setor público -, não se encontram à livre disposição de quem quer se seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los - o que também é um dever - na estrita conformidade do que predispuser a "intentio legis".

Portanto, a instituição, arrecadação e cobrança de tributos jamais estiveram entregues à livre disposição da vontade do administrador, antes, é um dever que o persegue. A inovação trazida pela LRF diz respeito à proposição de sanções ao administrador e ao ente federativo irresponsáveis na gestão das receitas públicas.

Além da preocupação com a eficiência na instituição, previsão e arrecadação de tributos, a LRF estabeleceu condições e limites para a renúncia de receitas tributárias, certamente atenta para o fato de que também nesta seara ocorrem excessos, nem sempre em consonância com o interesse público.

¹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, p. 33.

A partir de agora, qualquer ato que importe renúncia de receita deve ser precedido de minucioso estudo e planejamento, de modo a identificar as consequências imediatas e futuras sobre a arrecadação e indicar as medidas de compensação cabíveis. Não há mais espaço para improvisações ou soluções simplistas do tipo “as despesas correrão por conta do orçamento”. São pressupostos para a **renúncia de receitas** (LRF, art. 14, “caput” e incisos I e II):

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

b) atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias;

c) demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas na LDO;

d) adoção de medidas de compensação no exercício em que deva iniciar a vigência da renúncia e nos dois seguintes, por meio do aumento da receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição; importante esclarecer que as medidas deverão ser implantadas antes da edição do ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício fiscal.

Após esses rápidos esclarecimentos sobre o novo disciplinamento dado ao instituto da renúncia de receita tributária com a edição da LRF, passa-se ao exame das dúvidas.

As medidas de compensação pressupõem situações que não tenham sido consideradas na lei orçamentária (por exemplo, renúncia de receitas cujo montante não tenha sido pré-deduzido da previsão orçamentária)? Entende-se como renúncia de receita, capaz de exigir medidas de compensação, a concessão de benefícios sobre receitas novas, eventuais, não previstas na lei orçamentária?

A concessão de benefícios fiscais é um instrumento bastante útil ao alcance dos municípios. Primeiro, serve para fomentar o desenvolvimento, atraindo novas empresas ou ampliando as já existentes, de modo a gerar novos empregos e aumentar a renda “per capita” da população. Segundo, presta-se para reduzir as desigualdades sociais, desonerando a população de baixa renda do pagamento de alguns tributos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal **não** veda a concessão de benefícios fiscais. O que se quer evitar é que a concessão de tais benesses venha a comprometer a efetivação das receitas previstas no orçamento e em consequência gerar déficits (despesa maior que a receita). Como se sabe, na lei orçamentária anual fixa-se a despesa no mesmo montante da receita prevista e, se durante a execução do orçamento por qualquer motivo

a receita não se confirma, haverá um “furo” que precisa ser compensado, ou com o aporte de novas receitas antes não previstas ou com a diminuição da despesa.

Todavia, se o benefício fiscal foi considerado na estimativa de receita da lei orçamentária, não haverá risco de déficit, pois a despesa terá sido fixada já levando em conta a perda de receita.

O que se quer evitar é que a perda de receita seja decidida e implantada ao longo da execução do orçamento já pronto, de maneira improvisada, sem qualquer planejamento prévio. Tanto isso é verdade que, dos quatro pressupostos para a renúncia de receita antes elencados, dois são alternativos, isto é, ou um ou outro deve ser obrigatoriamente adotado (LRF, art. 14, incisos I e II):

a) demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas na LDO;

b) adoção de medidas de compensação no exercício em que deva iniciar a vigência da renúncia e nos dois seguintes, por meio do aumento da receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Essa alternância importa a seguinte consequência óbvia: não é exigida a adoção de medidas de compensação se a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetará as metas de resultados fiscais previstas na LDO. Caso contrário, é obrigatória a adoção de medidas de compensação, as quais deverão ser implantadas antes da edição do ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício fiscal.

Note-se, por outro lado, que para afastar a exigência de medidas de compensação não basta que a perda de receita tenha sido considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, mas impõe-se cumulativamente que a perda de receita não afete as metas de resultados fiscais previstas na LDO.

Desta forma, pode-se afirmar que as medidas de compensação pressupõem situações não consideradas na lei orçamentária, renúncia de receita cujo montante não tenha sido pré-deduzido da previsão orçamentária. Mas é uma conclusão incompleta, pois, como visto, a decisão sobre a necessidade ou não de medidas de compensação depende também do exame da lei de diretrizes orçamentárias.

Entende-se como renúncia de receita, capaz de exigir medidas de compensação, a concessão de benefícios sobre receitas novas, eventuais, não previstas na lei orçamentária? Porventura a renúncia de receita não se refere às receitas já previstas na lei orçamentária, sem qualquer possibilidade de estender-se igualmente para as receitas não previstas?

O conceito de renúncia de receita é bastante amplo e, na prática, abrangerá os atos administrativos e legislativos que beneficiem pecuniariamente o contribuinte, impedindo, reduzindo ou de qualquer forma prejudicando o potencial arrecadatório de tributos. Assim, no dia a dia do município o que verdadeiramente vai interessar não é se tal ou qual ato caracteriza renúncia de receita, mas sim se existe ou não a obrigatoriedade de adoção de medidas de compensação. E a resposta é simples: as medidas de compensação serão necessárias se a estimativa de impacto orçamentário-financeiro (LRF, art. 14, "caput") acenar para a possibilidade de, com a perda de receita ocasionada pelo benefício fiscal de natureza pecuniária, ocorrer déficit ou afetação das metas de resultados fiscais previstas na LDO.

Desta forma, em tese, é possível afirmar que é renúncia de receita a concessão de benefícios fiscais sobre receitas novas, eventuais, não previstas na lei orçamentária, porém não são exigidas medidas de compensação se não forem afetadas as metas de resultados fiscais previstas na LDO.

No caso de benefícios continuados, mas dependentes de pedido de renovação anual, cada pedido deve ser considerado como renúncia de receita, capaz de exigir medidas de compensação?

Se o benefício fiscal depende de renovações anuais, então ele é precário e não gera direito de continuidade para o contribuinte. Assim, cada pedido de renovação é que deve ser considerado como ato de renúncia de receita, com eficácia somente para o orçamento subsequente à renovação. As medidas de compensação, se necessárias, obviamente abrangerão somente o respectivo exercício financeiro atingido pela perda de receita.

Qual é o momento em que se deve ter por efetivada a renúncia de receita, de modo a se exigir as medidas de compensação? O momento da criação de uma lei nova de incentivos ou o instante da concessão dos mesmos?

O momento em que se consuma a renúncia de receita, regra geral, ocorre quando, por ato administrativo expedido à vista de requerimento do contribuinte, é deferido o benefício fiscal previsto em lei. Sucede que há leis de efeito concreto que deferem o benefício fiscal diretamente a um determinado contribuinte, já o identificando previamente, com o que se prescinde de qualquer conduta administrativa posterior



tendente a completar o desígnio legal. Neste caso, a própria lei consoma a renúncia de receita, por si só, devendo por isso indicar desde já as medidas de compensação cabíveis, as quais deverão ser efetivadas imediatamente.