

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL – RENÚNCIA DE RECEITA – ANISTIA, REMISSÃO E TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIAS

Autoria:

Sidnei Di Bacco
Advogado

Qual a legalidade, à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, de eventual lei municipal que venha a autorizar o poder executivo a cobrar somente o valor principal de dívidas de contribuintes em atraso, dispensando os valores acessórios?

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 predisuser 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 proposição de sanções ao administrador e ao ente federativo irresponsáveis na gestão das receitas públicas representa inovação trazida pela LRF.

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 nessa seara ocorrem excessos, nem sempre em consonância com o interesse público.

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

¹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 33.

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 da dúvida apresentada, que diz respeito à legalidade de eventual lei municipal que venha a autorizar o poder executivo a cobrar somente o valor principal de dívidas de contribuintes em atraso, dispensando os valores acessórios.

A dispensa de pagamento do crédito tributário vencido pressupõe, em geral, a adoção dos institutos da **transação** e da **remissão**, previstos no **Código Tributário Nacional**:

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e conseqüente extinção do crédito tributário.

§ único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

- I - à situação econômica do sujeito passivo;
- II - ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto à matéria de fato;
- III - à diminuta importância do crédito tributário;
- IV - a considerações de equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso;
- V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Há, ainda, a **anistia**, que, contudo, somente pode ser adotada antes da constituição do crédito tributário, ou seja, antes do lançamento. Dispõe o **CTN**:

Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:

Art. 181. A anistia pode ser concedida:

- I - em caráter geral;
- II - limitadamente:
 - a) às infrações da legislação relativa a determinado tributo;

b) às infrações punidas com penalidades pecuniárias até determinado montante, conjugadas ou não com penalidades de outra natureza;

c) a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares;

d) sob condição do pagamento de tributo no prazo fixado pela lei que a conceder, ou cuja fixação seja atribuída pela mesma lei à autoridade administrativa.

Art. 182. A anistia, 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 para sua concessão.

Em síntese, a doutrina aponta as seguintes **distinções** entre os institutos sob comento: ²

Transação: é acordo. Diz o Código Civil que é lícito aos interessados prevenirem ou terminarem litígio mediante concessões mútuas (art. 1025). É da essência da transação a existência de concessões mútuas. Cada interessado cede um pouco do que entender ser o seu direito, para chegar a um acordo, evitando o litígio, ou pondo fim a este, já iniciado. ³

Remissão: é perdão, dispensa, dar como pago. Pressupõe tenha havido o lançamento. É forma de extinção do crédito tributário, quer decorrente de penalidade, quer decorrente de tributo.

Anistia: o cometimento de infração à legislação tributária enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, multas, e estas ensejam a constituição do crédito tributário correspondente. Pela anistia, extingue-se a punibilidade do sujeito passivo, infrator da legislação tributária, impedindo a constituição do crédito. Se já está o crédito constituído, pode-se dispensá-lo pela remissão, mas não pela anistia.

Importante que se diga, ainda, que o crédito tributário compreende o tributo vencido (valor nominal ou histórico) e todos os acréscimos legais, entre outros, a correção monetária, os juros moratórios e a multa. Assim, não se pode dizer que a transação ou a remissão possa incidir somente sobre os "valores acessórios" individualmente considerados. Vencido o tributo, os encargos originados da inadimplência agregam-se irresistivelmente àquele, não podendo ser desmembrados para fins de cobrança ou dispensa de pagamento. ⁴ Aplica-se o princípio geral do direito

² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992, p. 133, 134 e 148. É importante que os conceitos sejam fixados com precisão de modo a evitar confusões terminológicas.

³ O Código Tributário Nacional não admite transação para prevenir ou evitar litígio, só sendo possível depois da instauração deste (CTN, art. 171, "caput").

⁴ A transação e a remissão abrangem o crédito tributário como entidade distinta da obrigação que lhe deu a substância, sem que importe tratar-se de obrigação principal, isto é, de tributo, ou de obrigação acessória que por sua inobservância faz nascer uma obrigação principal, dando lugar ao crédito relativo à penalidade. MACHADO, "op. cit.", p. 134.

de que o acessório segue a sorte do principal. Assim, a transação e a remissão incidem sempre sobre a totalidade do crédito tributário, que engloba o valor principal da dívida (valor inicial) e os valores acessórios (correção monetária, juros e multa). O que não impede, todavia, que se perdoe parcialmente o crédito tributário vencido exatamente na fração equivalente ao somatório da correção monetária, juros e multa.

Quanto à anistia e à remissão não há espaço para dúvidas, pois o art. 14, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, expressamente as engloba no conceito de renúncia de receita.⁵ A única exceção feita diz respeito à remissão total do crédito tributário cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança (LRF, art. 14, § 3º, inciso II).

A questão da transação é mais delicada. A administração, em regra mediante a concessão de descontos, negocia com o contribuinte inadimplente o pagamento do tributo vencido, evitando a execução judicial da dívida ou, se esta já tiver se iniciado, dando fim à ação. Trata-se de instrumento afinado com a busca da efetivação do princípio da economicidade, entretanto, somente uma boa avaliação de custo-benefício poderá indicar se é mais vantajoso o recebimento do tributo antecipadamente, porém a menor, de forma a incentivar o contribuinte a solver voluntariamente a obrigação, ou se o recebimento integral é mais interessante, ainda que demorado, dispendioso e correndo o risco de não ser reconhecido pelo judiciário ou de encontrar desfalcado o patrimônio do devedor. De todo modo, parece não haver dúvidas que os abatimentos outorgados se caracterizam como renúncia de receita, eis que, em última análise, não se confirma a entrada de recursos prevista no orçamento (receita tributária e receita de dívida ativa), podendo comprometer o equilíbrio fiscal.

Por outro lado, ofende o princípio da isonomia e o senso de justiça que contribuintes inadimplentes com o fisco sejam favorecidos pelo poder público com bonificações, descontos e abatimentos para cumprir o seu dever, enquanto cidadãos honestos que pagam em dia não recebem o mesmo tratamento. Trata-se de premiar o mau pagador, o que pode favorecer o surgimento de uma cultura do tipo "vou pagar atrasado porque é mais vantajoso".

Dessa forma, devem ser evitadas a transação, a remissão e a anistia tributárias, pois, além de evidenciarem renúncia de receita, podem desmotivar o pagamento em dia dos tributos, o que afetará a efetiva arrecadação de tributos, um dos requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal (art. 11, "caput", LRF). Solução mais adequada é a adoção pela administração de medidas que estimulem o contribuinte inadimplente a pagar a dívida sem importar em diminuição do crédito tributário, entre

⁵ Art. 14, § 1º, LRF. 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.



outras, a possibilidade de pagamento parcelado do débito. Todavia, caso prevaleça a opção pela transação, remissão ou anistia, o município deve necessariamente atender os pressupostos contidos no art. 14, LRF, dantes citado.

Conclusão:

a) é considerada renúncia de receita, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a edição de municipal que autorize o poder executivo a cobrar somente o valor principal de dívidas de contribuintes em atraso, dispensando os valores acessórios, na forma de transação e remissão tributárias;

b) o conceito de crédito tributário para fins de transação e remissão compreenda o tributo vencido somado a todos os acréscimos legais, entre outros, correção monetária, juros moratórios e multa;

c) há possibilidade de utilização dos institutos da transação, remissão e anistia tributárias, desde que atenda aos pressupostos contidos no art. 14, da Lei de Responsabilidade Fiscal, principalmente no tocante à adoção de medidas de compensação.