

PROGRAMAS DE RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS E RENÚNCIA DE RECEITA

Autoria:

Sidnei Di Bacco
Advogado

INTRODUÇÃO

Os municípios costumam instituir programas de recuperação de créditos tributários e conceder vantagens aos contribuintes que pagarem os débitos vencidos (parcelamento da dívida, redução ou dispensa dos acessórios, etc.).

Serão examinados os seguintes pontos:

- a) conceito de crédito tributário;
- b) legalidade de a administração reduzir ou dispensar os acessórios do crédito tributário;
- c) possibilidade da ocorrência de renúncia de receita.

CONCEITO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário compreende o tributo vencido (valor histórico, nominal ou principal) e todos os acessórios (acréscimos legais e contratuais: correção monetária, juros moratórios, multas, honorários advocatícios, custas, etc.).

DISPENSA DOS ACESSÓRIOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em rigor científico, não se pode dizer, como às vezes fazem as leis municipais, que os descontos incidirão somente sobre os acréscimos legais, individualmente considerados (juros moratórios e multa). Vencido o tributo, os encargos originados da inadimplência agregam-se irresistivelmente ao principal, não podendo ser desmembrados para fins de cobrança. Os descontos devem abranger 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.¹ Assim, os descontos incidirão sempre sobre a totalidade do crédito tributário, o que não impede, porém, que se dispense parcialmente o crédito tributário vencido exatamente na fração equivalente ao somatório dos acessórios.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992, p. 134.

Entretanto, é sabido que os municípios preferem atribuir descontos a parcelas acessórias do crédito tributário e, conquanto não seja o procedimento mais acertado do ponto de vista técnico, não há vedação de que assim seja feito.

Contudo, não é recomendável a concessão de descontos sobre a parte referente ao principal e à correção monetária, que serve apenas para compensar a perda inflacionária da moeda. Desta forma, garante-se que a administração receba ao menos o valor do tributo originalmente lançado.

Os descontos são tecnicamente chamados de “transação” e “remissão” tributárias e estão autorizados 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 de crédito tributário.

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.

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. 840). 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.

² Idem, p. 133/134 e 148.

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

Importa registrar que a Lei de Responsabilidade Fiscal não considera renúncia de receita a remissão total do crédito tributário cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança (art. 14, § 3º, inciso II).

A transação é 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.

Deve ser consignado que 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 barato".

Desta forma, sempre que possível devem ser evitadas a transação e a remissão tributárias, pois, além de poderem evidenciar 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).

RENÚNCIA DE RECEITA

A **Lei de Responsabilidade Fiscal** conceitua "renúncia de receita" de forma restrita, isto é, como "renúncia de receita tributária", entendida como a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária (art. 14, "caput"). No § 1º, do mesmo artigo, o legislador exemplificou algumas espécies de incentivos ou benefícios tributários:

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.

Alguns municípios têm demonstrado pouco interesse na efetiva instituição e arrecadação dos seus tributos, e na 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 adotar medidas em prol do

erário público, mas em geral antipáticas e desagradáveis ao bolso do contribuinte-eleitor. A Lei de Responsabilidade Fiscal 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 **Lei de Responsabilidade Fiscal** 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.

Importa registrar que o mencionado dispositivo está em perfeita sintonia com o princípio da indisponibilidade, pela administração, dos bens e interesses públicos, o qual integra o regime jurídico-administrativo. Magistral é a lição de Celso Antônio Bandeira de Mello a respeito: ⁴

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, 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.

Além da preocupação com a eficiência na instituição, previsão e arrecadação de tributos, a Lei de Responsabilidade Fiscal 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.

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. São pressupostos para a renúncia de receitas (LRF, art. 14, "caput" e incisos I e II):

⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Direito Administrativo**. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 33.

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.

Em relação aos benefícios fiscais rotineiramente conferidos pelos municípios, há alguns aspectos a serem analisados. No tocante aos **parcelamentos sem redução de multas e juros moratórios**, não haverá renúncia de receita, porque o município receberá integralmente o crédito tributário vencido (o principal e os acessórios), eventualmente acrescido de novos juros moratórios devidos em razão do parcelamento.

A situação é mais complexa respeitante aos **parcelamentos com redução de multas e juros moratórios**. A Lei de Responsabilidade Fiscal não veda a concessão de benefícios para a recuperação de tributos vencidos, porém, quer evitar que tais benesses venham a comprometer a efetivação das receitas previstas no orçamento e, em consequência, gerar déficits (despesa maior que a receita). Como se sabe, a lei orçamentária anual fixa a despesa no mesmo montante da receita prevista e, se durante a execução do orçamento, por qualquer motivo, a receita não se confirmar, haverá um "furo" a ser compensado, ou com o aporte de novas receitas antes não previstas ou com a diminuição da despesa. Nesse diapasão, não haverá renúncia de receita se o orçamento considerou como receita de dívida ativa somente o valor principal dos tributos vencidos, acrescidos ou não de correção monetária, ou se, por cautela, contemplou valor ainda menor, dissociado daquele inscrito na tributação, antecipando uma possível quebra na arrecadação. Por outro lado, se o orçamento registrou como receita de dívida ativa a totalidade dos créditos tributários vencidos (principal e todos os acréscimos), haverá renúncia de receita se algumas parcelas acessórios da dívida forem dispensadas, o que exigirá, então, o prévio cumprimento dos pressupostos estipulados no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (principalmente a adoção de medidas compensatórias). Os setores de contabilidade e de tributação deverão ser consultados para esclarecer os parâmetros utilizados no cálculo da receita de dívida ativa inserida na lei orçamentária vigente.

Recomenda-se a adoção de juros moratórios e correção monetária no decorrer do parcelamento, computada até a data do efetivo



pagamento das parcelas, de sorte a proteger o saldo devedor dos efeitos corrosivos da inflação.