

Item 5 - Renúncia de receitas: aspectos contábeis, fiscais e transparência

CTCONF – outubro / 2018

Prof. Ricardo Rocha de Azevedo
Universidade Federal de Uberlândia
Pesquisador do grupo PSAGIBrazil (<http://sites.usp.br/psag>)

Item 5 – Renúncia de receita: aspectos contábeis, fiscais e transparência

24/10/2018 – Quarta-Feira – Horário: 9 às 10h

Deliberação

Discussão

Informação

Objetivos

Apresentar o contexto e a importância do tema, bem como o diagnóstico da situação atual quanto a demonstração da renúncia de receita.

Contextualização

Não há padrão adequado para registro e demonstração das informações das renúncias de receitas tributárias nas três esferas de governo. Neste sentido, abre-se uma discussão para identificar a melhor forma de registro de renúncias de receitas – nas suas mais diversas formas – no contexto do marco legal nacional e de modo alinhado aos padrões contábeis internacionais convergidos na forma de normas brasileiras de contabilidade.

Ação esperada dos membros

Tomar conhecimento acerca da relevância do tema e auxiliar no direcionamento e na criação de diretrizes para o desenvolvimento de formas de registros e demonstração das renúncias de receitas.

Aspectos Específicos de Discussão

- Avaliar propostas de registro de renúncias de receita, nas suas mais diversas formas;
- Apresentar aspectos a serem considerados nas propostas a serem levadas a IPC e/ou Manuais.

Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

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.

Lei de Responsabilidade Fiscal

Seção II

Da Renúncia de Receita

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 orçamentárias;

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

Lei de Responsabilidade Fiscal

Seção II Da Renúncia de Receita

§ 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.

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 4o A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2o do art. 165 da Constituição e:

(...)

§ 2o O Anexo conterá, ainda:

(...)

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Lei de Responsabilidade Fiscal

AMF/Tabela 7 - DEMONSTRATIVO 7 – ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
ANEXO DE METAS FISCAIS
ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA
<ANO DE REFERÊNCIA>

AMF - Demonstrativo 7 (LRF, art. 4º, § 2º, inciso V)

R\$ 1,00

TRIBUTO	MODALIDADE	SETORES/ PROGRAMAS/ BENEFICIÁRIO	RENÚNCIA DE RECEITA PREVISTA			COMPENSAÇÃO
			<Ano Ref.>	<Ano+1>	<Ano+2>	
TOTAL						-

FONTE: Sistema <Nome>, Unidade Responsável <Nome>, Data da emissão <dd/mmm/aaaa> e hora de emissão <hhh e mmm>

Lei de Responsabilidade Fiscal

Art. 48-A Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado;

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.”

Questão: a renúncia de receitas pode se enquadrar no art. 48-A?

Lei Eleitoral

Art. 73. São proibidas aos agentes públicos, servidores ou não, as seguintes condutas tendentes a afetar a igualdade de oportunidades entre candidatos nos pleitos eleitorais:

(...)

§ 10. **No ano em que se realizar eleição, fica proibida a distribuição gratuita de bens, valores ou benefícios por parte da Administração Pública, exceto** nos casos de calamidade pública, de estado de emergência ou **de programas sociais autorizados em lei e já em execução orçamentária no exercício anterior**, casos em que o Ministério Público poderá promover o acompanhamento de sua execução financeira e administrativa.

Transparência e controle exigida por norma legal (resumo)

- a) Constituição Federal - demonstrativo regionalizado do efeito das renúncias. Acompanha o PLOA.
- b) Lei de Responsabilidade Fiscal – (i) Estimativa de impacto orçamentário-financeiro; (ii) demonstração de que a renúncia foi considerada pelo proponente na LOA e não afetará as metas fiscais ou adoção de medidas de compensação; (iii) demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita na LDO. (iv) transparência em tempo real das receitas e despesas.
- c) Lei eleitoral – vedação do início de novos benefícios por parte da Administração Pública no ano eleitoral.

Conceitos gerais

Tipos de renúncia:

- **Anistia** – perdão das multas
- **Remissão** – perdão da dívida
- **Subsídio** – espécie de concessão econômica a PF ou PJ sem necessidade de reembolso
- **Crédito presumido** – montante cobrado na operação anterior, visando recuperar impostos não cumulativos
- **Concessão de caráter não geral** – dispensa legal, pelo Estado, do débito devido
- **Alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições** – mudança por lei de elementos essenciais da base tributária
- **Outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado** – benefícios fiscais diferenciados não enquadrados nos itens anteriores

Despesa paga por meio do sistema tributário e gasto tributário

NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação

a) Despesa paga por meio do sistema tributário:

72. Em algumas jurisdições, o governo utiliza o sistema tributário como um método conveniente de pagamento de benefícios aos contribuintes que seriam, de outra maneira, pagos utilizando-se outros meios de pagamento, tais como depósito direto do montante na conta bancária do contribuinte. Por exemplo, o governo pode pagar parte dos prêmios de seguro de saúde dos seus residentes, para encorajar a aceitação de tal seguro, tanto pela redução do passivo tributário do indivíduo ou pagando um montante diretamente à companhia de seguros. Nesses casos, **o montante é devido independentemente de o indivíduo pagar tributos.** (...)

71. A receita tributária deve ser determinada pelo seu montante bruto. Não deve ser reduzida pelas despesas pagas por meio do sistema tributário.

Despesa paga por meio do sistema tributário e gasto tributário

NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação

b) Gastos tributários

Gastos tributários são as disposições preferenciais da legislação tributária que fornecem benefícios fiscais a certos contribuintes e que não estão disponíveis a outros.

74. Na maioria de jurisdições, os governos utilizam o sistema tributário para encorajar certos comportamentos financeiros e para desestimular outros. Por exemplo, em algumas jurisdições, é permitido que os contribuintes deduzam os gastos com saúde da base de cálculo da tributação sobre a renda. Esses tipos de benefícios estão **disponíveis somente para os contribuintes**.

73. Os gastos tributários **não devem compor o montante das receitas tributárias.**

Despesa paga por meio do sistema tributário e gasto tributário

NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação

75. A distinção essencial entre despesas pagas por meio do sistema tributário e gastos tributários é que, para as despesas pagas por meio do sistema tributário, o montante está disponível aos recebedores, independentemente do fato deles pagarem tributos ou de se utilizarem de mecanismo particular para pagar seus tributos. A compensação entre a receita tributária e as despesas pagas por meio do sistema tributário não é permitida.

Montante – Gastos Tributários

DEMONSTRATIVO DE GASTOS TRIBUTÁRIOS – 2015 A 2017			
PREVISÃO EM R\$ BI	2015	2016	2017
RENÚNCIA	282,4	271	284,8
ARRECADAÇÃO	1337,9	1310,2	1335,9
% DA ARRECADAÇÃO	21,11%	20,68%	21,32%

Fonte: RFB – DGT 2015, 2016 e 2017

*Apenas para o Governo Federal

Gastos Tributários: pesquisa sobre controle e transparência

Tabela 5 - Análise geral da transparência e controle dos gastos tributários dos municípios

Regiões	Contabiliza renúncias ⁽¹⁾			Transparência no portal ⁽²⁾		Apresenta informações s/ renúncia no PLOA ⁽³⁾			Apresenta anexo CF (3)
	Não	Sim	NA	Não	Sim	Não	Sim	NA	
Norte	2	0	2	4	0	0	1	3	0
Nordeste	6	0	5	11	0	3	1	7	1
Centro-oeste	3	0	2	4	1	0	2	3	1
Sudeste	6	2	9	17	0	2	6	9	5
Sul	4	0	0	2	2	1	1	2	0
Total	21	2	18	38	3	6	11	24	7
<i>Apenas capitais</i>	<i>11</i>	<i>0</i>	<i>10</i>	<i>19</i>	<i>2</i>	<i>4</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>4</i>

Notas: A análise refere-se aos municípios acima de 500.000 habitantes do país. NA - Não foi possível analisar por falta de informações disponibilizadas pelos municípios. (1) a análise foi realizada por meio de pedido de informações via LAI; (2) Análise realizada em cada portal de transparência das prefeituras em janeiro de 2018. (3) Análise da existência do demonstrativo de efeitos das renúncias de receita conforme Constituição Federal (art. 165, § 6º). Os resultados foram buscados nos projetos de lei da LOA 2016 encaminhados às Câmaras Municipais, complementados de pedidos de informação via LAI.

QUESTÕES

1. Como controlar e dar transparência às renúncias?
2. Qual o momento em que as renúncias ocorrem?
3. Proposta de um demonstrativo consolidado das renúncias efetivadas.

1. Como controlar e dar transparência às renúncias?

1. Legislação

L 4320/64 Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá tôdas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

L 4320/64 Art. 6º Tôdas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

L 4320/64 Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle arrecadadas;

II - as despesas nêle legalmente empenhadas.

Questão : as renúncias (legalmente) devem transitar por dentro do orçamento?

1. Como controlar e dar transparência às renúncias?

Questão: registro via orçamento?

“O local e o modo de apresentação das estimativas também são importantes.

A natureza similar a gasto e a importância para o equilíbrio fiscal recomendam que as estimativas sejam apresentadas no orçamento. Não apenas em anexo, mas integradas ao orçamento, se possível com a mesma padronização e localização dos gastos diretos, facilitando a comparação entre os dois tipos de gastos.”

(Pelegriani, 2014)

Gastos Tributários: Conceitos, Experiência Internacional e o
Caso do Brasil. Textos para discussão 159
Núcleo de Estudos e Pesquisas da Consultoria Legislativa

1. Como controlar e dar transparência às renúncias?

Questão: registro via orçamento?

2. Reflexos

- **Impacto na aplicação em saúde e educação.**
- **Incidência no recolhimento de PASEP (Lei 9715/98).**
Art. 2o A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente: III - (...) com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Sem impacto



1. Como controlar e dar transparência às renúncias?

3. Operacionalização

Despesa paga por meio do sistema tributário

a) Com ou sem lançamento anterior:

Deve-se registrar uma VPD (NBCTSP 01, item 71)

Gastos tributários

a) Com lançamento anterior:

Deve-se registrar uma VPA retificadora (NBCTSP 01, item 73)

b) Sem lançamento anterior:

Deve-se efetuar o registro de VPA, seguida do registro de uma VPA retificadora.

Regra geral: transitar por dentro do orçamento.

1. Como controlar e dar transparência às renúncias?

Contabilização das renúncias Contas atualmente disponíveis no PCASP

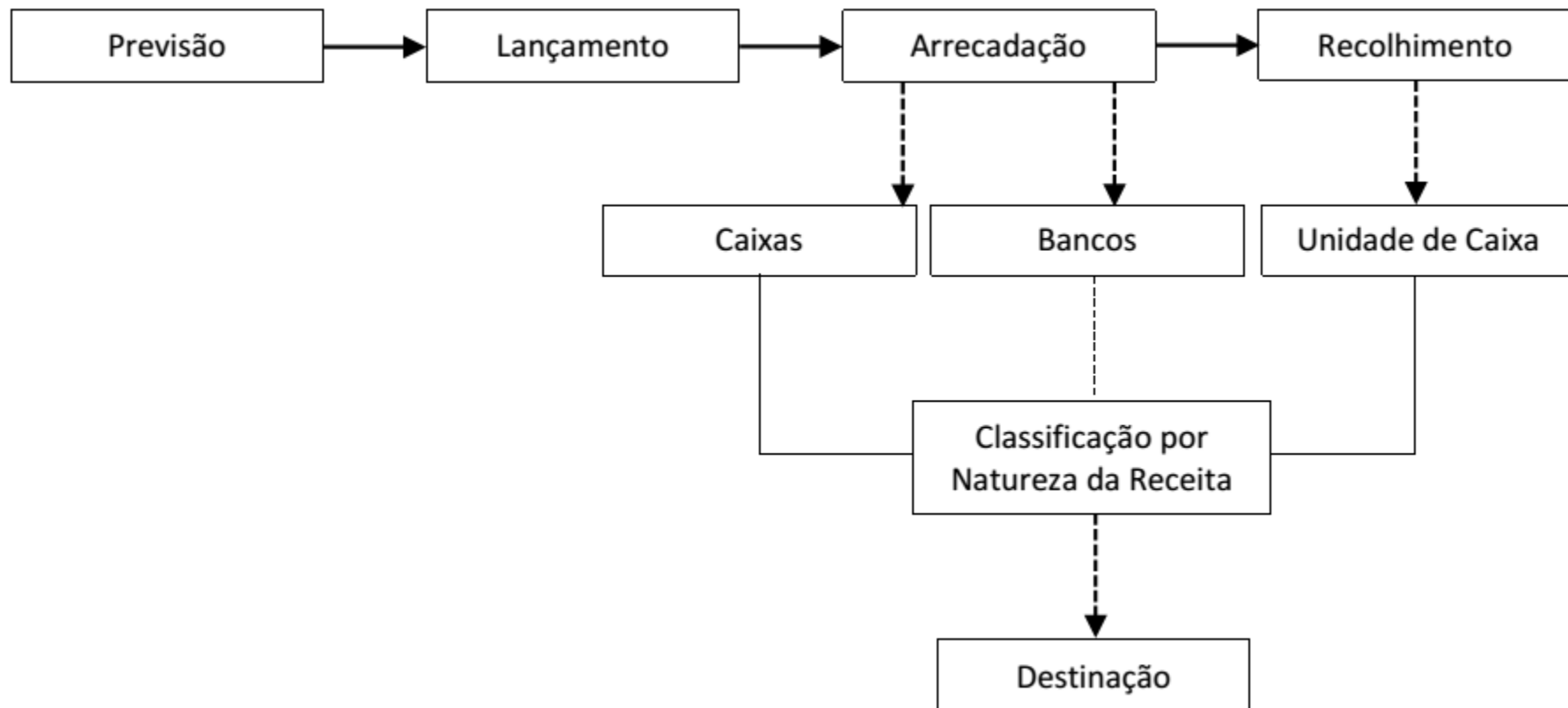
CONTA	TÍTULO
4.1.1.2.1.00.00	IMPOSTOS SOBRE PATRIMÔNIO E A RENDA - CONSOLIDAÇÃO
4.1.1.2.1.97.00	(-) DEDUÇÃO
4.1.1.3.1.00.00	IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO - CONSOLIDAÇÃO
4.1.1.3.1.97.00	(-) DEDUÇÃO
4.1.2.2.0.00.00	TAXAS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
4.1.2.2.1.97.00	(-) DEDUÇÕES
4.1.2.1.1.00.00	TAXAS PELO EXERCÍCIO DO PODER DE POLICIA - CONSOLIDAÇÃO
4.1.2.1.1.97.98	(-) RENÚNCIA
4.1.2.2.1.00.00	TAXAS PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - CONSOLIDAÇÃO
4.1.2.2.1.97.98	(-) RENÚNCIA

1. Como controlar e dar transparência às renúncias?

Contabilização das renúncias Contas atualmente disponíveis no PCASP

CONTA	TÍTULO
5.2.0.0.0.00.00	ORÇAMENTO APROVADO
5.2.1.0.0.00.00	PREVISÃO DA RECEITA
5.2.1.1.0.00.00	PREVISÃO INICIAL DA RECEITA
5.2.1.1.2.02.00	(-) RENÚNCIA

2. Qual o momento em que as renúncias ocorrem?



3. Proposta de um demonstrativo consolidado das renúncias efetivamente executadas (RREO).

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
 RELATORIO RESUMIDO DA EXECUCAO ORÇAMENTARIA
DEMONSTRATIVO DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 <PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

(I) Despesas pagas por meio do sistema tributário		(II) Gastos Tributários							
R\$ (por função)	Até o Bimestre/ <Exercício>	R\$ (por tributos)	Anistia	Remissão	Subsídio	Iseção em caráter não geral	Alteração de alíquota ou base de cálculo	Outros	Total
Assistência Social		IPTU							
Saúde		ISS							
Educação		Taxas							
Segurança		(...)							
Trabalho									
Cultura									
Habitação									
Ciência e Tecnologia									
Comércio e Serviços									
(...)									
TOTAL		TOTAL							
TOTAL GERAL									

FONTE: Sistema <sistema>, Unidade Responsável: <Unidade Responsável>.

Nota: <listar as leis que produziram efeito no ano corrente, apresentando a vigência>

Resumo das questões propostas

1. A renúncia de receitas pode se enquadrar no art. 48-A? (transparência em tempo real)
2. As renúncias (legalmente) devem transitar por dentro do orçamento?
3. Como controlar e dar transparência às renúncias?
4. Qual o momento em que as renúncias ocorrem?
5. Proposta de um demonstrativo consolidado das renúncias efetivadas.

Principais referências utilizadas

Azevedo, R. R. de; Cabello, O. G. (2018). Controle e Transparência Sobre os Gastos Tributários em Municípios Brasileiros e Sua Relação Com as Transferências Intergovernamentais. In: XVIII Congresso USP de Contabilidade.

Department of Finance Ireland. (2014). *Incorporating Department of Finance Guidelines for Tax Expenditure Evaluation*. Dublin, Irlanda.

Pellegrini, J. A. (2014). Gastos Tributários: conceitos, experiência internacional e o caso do Brasil. Senado Federal. Textos para discussão, n. 159.

IBP – International Budget Partnership. Tax expenditures and Inequality in Latin America: news from a collaborative civil society partnership. Disponível em: <<https://www.internationalbudget.org/2018/06/latin-america-tax-expenditures-Project>>. Acesso em junho/2018.