

**A RENÚNCIA DE RECEITA E O DEVER DE COBRAR TRIBUTOS: UMA
ANÁLISE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E DA SUA OBSERVÂNCIA
PELOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ**

THE WAIVER OF REVENUE AND THE DUTY TO COLLECT TAXES: AN ANALYSIS
OF FISCAL RESPONSIBILITY LAW AND ITS RESPECT BY MUNICIPALITIES OF
CEARÁ STATE

Samira Macêdo Pinheiro de Amorim¹

Romana Missiane Diógenes Lima²

RESUMO

A renúncia de receita pública pode se apresentar como um instrumento positivo ou negativo para a sociedade, dependendo do modo como se dá sua utilização. Por essa razão seu estudo tem se mostrado cada vez mais relevante. Com esse propósito, a Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), trata sobre o tema, conceituando e limitando o instituto da renúncia de receita. Verificou-se que a aplicação responsável e planejada desse instrumento é um dos requisitos para o equilíbrio financeiro-orçamentário e, conseqüentemente, para a consecução de uma gestão fiscal justa e eficaz. Ao contrário, sua má utilização pode implicar em prejuízo ao erário público e à sociedade de um modo geral. Assim, com o objetivo de debater acerca dessa temática tão importante, procedeu-se à presente pesquisa, que tem os municípios do Estado do Ceará como objeto de estudo, buscando-se identificar como tem se dado sua observância em relação à LRF. Foi adotada como metodologia a pesquisa bibliográfica e documental, e a realização da coleta de dados, como forma de se depreender as implicações práticas da referida lei.

PALAVRAS-CHAVE: Renúncia de receita; Lei de responsabilidade fiscal; Orçamento.

ABSTRACT

The waiver of public revenue can be presented as a positive or negative instrument for society, depending on how it is used. For this reason its study has proved increasingly relevant. For this purpose, the Complementary Law nº 101/2000, called Fiscal Responsibility Law (FRL), deals about the theme, conceptualizing and limiting the institute of waiver of revenue. It was found that the responsible and planned application of this instrument is one of the requirements for the financial-budgetary equilibrium and consequently to achieve a fair and effective fiscal management. On the contrary, its misuse can result in losses to the public exchequer and in general society. Thus, in order to discuss about this issue so important, proceeded to the present research, which has the municipalities of Ceará State as an object of study, seeking to identify how its observance has been given in relation to the FRL. It was adopted as a methodology the bibliographic and documentary research, and the conducting of data collection, in order to deduce the practical implications of referred law.

KEYWORDS: Waiver of revenue; Fiscal responsibility law; Budget.

¹Advogada. Mestranda em Direito Constitucional pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Bolsista da Fundação Cearense de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FUNCAP).

² Advogada. Mestranda em Direito Constitucional pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Bolsista da Fundação Cearense de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FUNCAP).

INTRODUÇÃO

A receita pública, entendida como tudo o que entra nos cofres públicos, não tem por objetivo a obtenção de lucro, como nas atividades privadas, mas sim efetuar despesas com o fim de satisfazer as necessidades públicas. Logo, diferentemente das atividades privadas, nas quais se busca a satisfação de interesses particulares, a receita pública destina-se a satisfação de interesses gerais, de toda a sociedade.

Assim, a atividade financeira dos entes federativos, tanto no âmbito da arrecadação de recursos quanto no âmbito dos gastos, influencia a prestação de direitos básicos à população, como a saúde, educação, segurança e transporte. Isso porque não se efetiva direitos, inclusive direitos sociais e fundamentais constitucionalmente garantidos, sem o dinheiro devidamente arrecadado, ou seja, sem receita, e sem a realização de despesas para assegurar-los. Por isso, faz-se necessário o constante controle externo e interno dessa atividade.

O trabalho propõe uma análise do direito financeiro, que é o ramo do Direito público que abrange os estudos da receita e da despesa pública, do orçamento e do controle. Todos esses aspectos serão analisados para o desenvolvimento da pesquisa sobre renúncia de receita.

Para esse trabalho, aborda-se a renúncia de receita realizada especialmente pelos municípios, considerando primeiramente a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), bem como o contexto social e os objetivos almejados pela lei. Essa lei trata sobre normas de finanças públicas, sendo a primeira da história do País a dispor de maneira clara sobre o equilíbrio orçamentário dos entes federativos e sobre os princípios da boa governança.

Após, busca-se o conceito, elementos e limites da renúncia de receita, com base especialmente na lei de responsabilidade fiscal e, por fim, analisa-se a receita dos municípios da região metropolitana de Fortaleza e as possíveis renúncias de receitas, através da atuação do Tribunal de Contas do Município.

1 REFLEXÕES INICIAIS SOBRE A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A lei complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, promulgada pelo então Presidente da República Fernando Henrique Cardoso, surgiu em um contexto de crise fiscal, de dívida pública interna e externa crescente e com o império do desequilíbrio orçamentário.

Os anos anteriores à lei de responsabilidade fiscal eram de crise em razão dos déficits orçamentários, gerados pelo comprometimento financeiro e gastos superiores às receitas disponíveis (SILVA, 2000, p. 17). Além disso, era comum, principalmente por parte dos

políticos, o adiamento dos ônus das despesas, ou seja, o adiamento do efetivo cumprimento dos compromissos financeiros, transferindo-os para as gerações futuras, gozando apenas dos benefícios das mesmas (NÓBREGA, 2002, p. 7). Isso demonstrava irresponsabilidade e fragilidade na gestão fiscal³.

Nesse contexto, surgiu a lei nº 101, de 4 de maio de 2000, com o objetivo de controlar os desmandos dos representantes competentes pelas receitas públicas, através da responsabilidade na gestão fiscal. Instituir normas de direito financeiro almejando a responsabilidade na gestão fiscal é, pois, o maior objetivo da lei, conforme o caput do seu art. 1º.

O § 1º do art. 1º da lei, por sua vez, dispõe sobre o que se entende por responsabilidade na gestão fiscal. Do dispositivo, destacam-se como pressupostos a ação planejada e transparente, a prevenção dos riscos e correção de desvios e, por fim, a garantia do equilíbrio das contas públicas, através do cumprimento de metas e observância de limites e condições concernentes à renúncia de receita, as despesas com pessoal, a seguridade social, entre outros. Desses pressupostos decorrem todas as outras previsões do mesmo dispositivo legal.

Ressalte-se que o controle do orçamento já era tratado desde 1964 com a Lei nº 4.320, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, que instituiu normas gerais de Direito Financeiro que orientam o controle e a elaboração dos orçamentos e balanços dos entes federativos (*online*). Embora trate sobre orçamento, a lei possui conteúdo extremamente técnico e não dispõe de maneira clara sobre os princípios da gestão fiscal responsável e equilibrada como fez a lei de responsabilidade fiscal.

Nesse sentido, o próprio texto constitucional de 1988, no art. 163, dispôs que uma lei complementar trataria sobre finanças públicas. Além do art. 163, a lei de responsabilidade fiscal atende outros diversos dispositivos constitucionais, que direcionaram a competência para a lei complementar tratar sobre gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta (art. 165, § 9º, II, CF/88), bem como tratar sobre limites para as despesas com pessoal ativo e inativo da União (art. 169, CF/88). Além disso, fortalece, ao privilegiar a atuação dos Estados e Municípios, o princípio federativo constitucionalmente consagrado.

A Constituição Federal de 1988, em um contexto de redemocratização, inseriu o princípio federativo em seu art. 1º, dispondo que a República Federativa do Brasil é formada

³ Além dos acontecimentos internos, importantes foram as influências externas, das quais se destacam o Fundo Monetário Internacional, a Comunidade Européia, os Estados Unidos e a Nova Zelândia. Sobre isso, verificar capítulo sobre influências internas e externas da Lei de Responsabilidade Fiscal. NÓBREGA, Marcus. **Lei de responsabilidade fiscal e leis orçamentárias**. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002, p. 43-82.

pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e Distrito Federal e em seu art. 18 estabelecendo que a organização político-administrativa da República Federativa brasileira é formada pela União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, sendo todos autônomos.

A Federação é uma forma de Estado, que tem como característica a descentralização do poder político e a autonomia de seus entes. O Estado Federal possui um só território e um só povo, mas mais de uma ordem de competência. Essa ordem de competência e a autonomia administrativa cria, por consequência, a necessidade de renda própria de cada ente (PINTO, 2002, p. 81-82).

A grande inovação constitucional, até mesmo em observação às experiências internacionais, foi inserir os municípios como ente federativo, considerando que tradicionalmente, no modelo instituído pelos Estados Unidos da América, vislumbrava-se apenas os Estados como entes da Federação (LIMA, 2012, p. 46).

Assim, ao adotar o princípio federativo e diante da necessidade de renda própria para cada ente, a Constituição dispôs nos artigos 153 a 156 sobre a competência tributária da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, consistindo no poder de instituir e cobrar tributos.

Porém, além da competência tributária de cada ente, a Constituição também tratou nos artigos 157 a 162, sobre a repartição de receitas tributárias. Já que à União foi reservada uma maior competência tributária, os Estados e Municípios participam da partilha das receitas tributárias federais. Da mesma forma, diante da maior competência tributária conferida aos Estados em relação aos Municípios, esses também recebem parte das receitas tributárias daquele (MACHADO, 2012, p. 29).

Logo, para que a autonomia política e administrativa dos entes federados realmente seja garantida na prática, é necessário que possuam receitas, que podem advir de suas competências tributárias ou de transferências.

Da mesma forma que cada ente da federação possui sua competência tributária e capacidade tributária, possuem também o poder de, no âmbito de sua competência, deixar de cobrar suas receitas, como será analisado adiante.

2 A RENÚNCIA DE RECEITA E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Diante do contexto histórico da criação da lei complementar nº 101 de 2000 e considerando, como abordado anteriormente, que seu grande objetivo foi instituir normas de responsabilidade fiscal, a limitação da renúncia de receita, necessária para um equilíbrio entre receita e despesa, torna-se uma previsão importante e necessária para uma gestão fiscal

responsável.

A receita é conceituada como o total de valores que ingressam no tesouro público e possui diversas classificações, levando-se em consideração a periodicidade, a origem, a categoria econômica, entre outros⁴.

Renunciar essa receita é deixar de receber valores que poderiam ser utilizados para realização de despesas visando diversos direitos e efetivação de políticas públicas, daí a necessidade de serem limitadas, para que sejam realizadas apenas quando necessárias ao interesse público.

O art. 14, § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal enumera as modalidades de renúncias de receitas, quais sejam, anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação na base de cálculo que gere redução discriminada de tributos e contribuições, além de outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Entende-se que o rol presente no art. 14, § 1º é apenas exemplificativo, pois considera-se renúncia de receita também qualquer tratamento diferenciado resultante de benefício, por poder afetar o equilíbrio entre receitas e despesas (NÓBREGA; FIGUEIRÊDO, 2002, p. 40).

Mesmo tratando-se de rol meramente exemplificativo, importante que entendamos os principais meios de renúncia de receita, que são os dispostos expressamente no artigo. Tais conceitos são bem referenciados por Machado (2011, p. 229 e 237), que dispõe que a anistia e a isenção são as duas modalidades de exclusão do crédito tributário, ou seja, por meio delas impede-se que ele se constitua, conforme o art. 175 do CTN.

Entretanto, a anistia, cuja previsão se encontra nos artigos 180 a 182 do CTN, tem por objetivo a exclusão de crédito tributário referentes a penalidades pecuniárias, ou seja, multas, e abrange exclusivamente situações em que as infrações foram cometidas anteriormente à vigência da lei que a concedeu. A isenção, por sua vez, com previsão nos artigos 176 a 179 do CTN, dispensa o pagamento do tributo, excluindo-se o próprio fato

⁴ Quanto à periodicidade, as receitas podem ser ordinárias, quando ingressam com regularidade, ou extraordinárias, quando excepcionais ou temporárias, como é o caso do empréstimo compulsório. Já quanto à origem, as receitas podem ser originárias, quando surge da exploração da atividade econômica por parte do Estado, ou derivadas, quando advêm da sua atividade arrecadatória, nos quais são exemplos os tributos e as penas pecuniárias. HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e tributário**. 20. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2011, p. 37 - 38. A lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, que trata sobre as normas gerais do Direito Financeiro, optou, em seu art. 11, pela classificação da receita segundo a categoria econômica, dividindo-a em receitas correntes e receitas de capital. Segundo a própria lei, as receitas correntes são as receitas tributária, de contribuição, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes. Já as receitas de capital são as oriundas de operação de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimo, transferência de capital e outras receitas de capital.

gerador, tratando, pois, de fatos geradores posteriores à lei.

Ressalta-se que a isenção pode ter caráter geral ou não geral, estando previsto no art. 14 da LRF apenas o de caráter não geral, ou seja, quando fica restrita a certos contribuintes.

Já a remissão, com previsão no art. 156, IV do CTN, é uma modalidade de extinção do crédito tributário, isto é, por meio dela dispensa-se o crédito tributário, proveniente de tributo ou de penalidade pecuniária, cuja constituição já ocorreu através do lançamento (FURTADO, 2009, p. 345).

Os subsídios são a transferência de recursos públicos a terceiros, tendo por finalidade a realização de um interesse público. Essa transferência pode ser para empresas, buscando diminuir os preços do mercado ou estimular a exportação, para entidades filantrópicas ou mesmo para pessoas em precária situação econômica, como é o caso do programa assistencial conhecido como bolsa família (MARTINS, 2012, p. 58-59).

O crédito presumido, por sua vez, é uma modalidade que visa ressarcir a carga tributária. Borges e Reis, ao se referirem ao IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), dispõem que o crédito presumido é entendido como “uma forma indireta de exoneração fiscal, através da qual a legislação concede ao contribuinte do IPI um crédito fictício (presumido) destinado a ressarcir o ônus do imposto sobre determinadas operações (REIS; BORGES, 1999, p. 173).”

A base de cálculo e a alíquota possuem relação direta com o valor do tributo devido, considerando que a primeira é a medida econômica da hipótese de incidência, enquanto a segunda, normalmente instituída através de percentual, atua sobre a base de cálculo. Dessa maneira, suas minorações influenciam o valor do tributo, caracterizando renúncia de receita, prevista no art. 14 da LRF, com a descrição de alteração de alíquota ou base de cálculo que implique redução discriminada de tributos (MARTINS, 2012, p. 60).

Por fim, evitando que deixasse de se enquadrar como renúncia de receita outras possibilidades que acarretassem em diminuição de receita gerada por benefícios, a lei propôs, ainda que, se configuram também como renúncia de receita, outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado, impondo uma cláusula geral.

2.1 Benefícios e prejuízos da renúncia de receita

A renúncia de receita, quando aplicada de maneira responsável, é uma política pública, que almeja essencialmente objetivos sociais e econômicos, com caráter compensatório, aplicada nos casos em que o governo não fornece adequadamente a população os serviços de sua competência. Possui também caráter incentivador, quando se pretende

estimular o desenvolvimento de determinado setor ou região (*online*).

Em razão disso, a renúncia de receita é também considerada uma despesa, embora indireta, chamada pela doutrina norte-americana de gasto tributário ou *tax expenditure*, já que desiste-se de cobrar um tributo antes mesmo que o dinheiro entre nos cofres públicos, com o objetivo de favorecer ou incentivar setores, atividades, regiões ou agentes da economia (NÓBREGA; FIGUEIRÊDO, 2002, p. 48).

Esse instrumento econômico é consagrado em diversos países e, normalmente é executado através dos incentivos fiscais, os quais são conceituados por Nascimento (2012, P. 155) como:

[...] instrumentos de que dispõe o Poder Público para promover o desenvolvimento da economia e possibilitar o incremento de empregos em determinada faixa do território onde são aplicados. Implicam redução do montante devido pelo contribuinte que ostenta a condição de beneficiário, mediante isenção, anistia, remissão e outras concessões permitidas legislativamente.

Espera-se, pois, que a renúncia na forma de incentivos fiscais traga benefícios à economia, através principalmente da geração de empregos. Entretanto, muitas vezes, tal fato não ocorre ou então não é comprovado satisfatoriamente pelos responsáveis pela concessão (NASCIMENTO, 2012, p. 155).

A renúncia de receita é, pois, um mecanismo estimulador de comportamentos econômicos visando interesses sociais, não representando uma ameaça às finanças públicas. Ao contrário, quando aplicada com responsabilidade, é positiva, entretanto, sua concessão indiscriminada e sem impessoalidade, pode ser danosa aos cofres públicos e aos fins públicos.

Os danos decorrentes de concessões indiscriminadas de incentivos fiscais foram recorrentes no Brasil nos anos 90 com a chamada guerra fiscal, com a falta de cooperativismo entre os entes da Federação, principalmente Estados e Municípios, que, através de uma competição horizontal, buscavam recursos, incentivando a instalação de indústrias em seus territórios, baseados, principalmente, na concessão de benefícios fiscais (NÓBREGA, FIGUEIRÊDO, 2002, p. 28-29). Essa competição sem cooperativismo dos entes federados é um dos fatores negativos da renúncia de receita.

Outro fator preocupante acerca da renúncia de receita se refere à sua utilização por políticos como promessa de campanha em época eleitoral. Prometem diminuir ou extinguir tributos, atrair empresas para gerar empregos, entre outras tantas, que não podem ser cumpridas insequentemente, já que se baseiam em diminuição de receita que pode comprometer metas socialmente importantes (BRUNO, 2004, p. 314-315). Para que sejam executadas, as renúncias não podem visar apenas interesse pessoal para possível reeleição.

Além disso, com o federalismo, o incremento da carga tributária e o aumentando da participação dos Estados e Municípios da repartição do bolo fiscal, através do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), houve um desestímulo à cobrança de receita própria por parte desses entes federados, já que, muitas vezes, os valores são reduzidos frente ao que é recebido por transferência. Por isso, passaram a renunciar suas receitas próprias (NASCIMENTO, 2013, p. 22).

Diante do exposto, a lei de responsabilidade fiscal busca conscientizar sobre a importância das receitas próprias dos entes federativos para a manutenção da máquina pública e para o alcance das metas estabelecidas, além de impedir que as renúncias sejam realizadas visando apenas interesses pessoais e eleitoreiros e competições horizontais desordenadas entre os entes estatais. A lei pretende alcançar tais objetivos por meio da imposição de restrições à renúncia de receita, como se verá adiante.

É importante esclarecer que não está sendo proposta uma visão da renúncia de receita como essencialmente contrária aos interesses públicos. Ao contrário, ela pode ser socialmente benéfica, todavia precisa ser realizada de maneira responsável e planejada.

2.2 Limites para a renúncia de receita

A lei complementar nº 101 de 2000 trouxe uma perspectiva diferente para as previsões e arrecadações das receitas públicas pelos entes da federação. Enquanto muito já se falava sobre a obrigação e importância dos cidadãos pagarem os tributos devidos (TAKEDA, 2009, p. 137), pode se extrair do art. 11 da lei que, mais do que o dever do cidadão de pagar os tributos e mais do que o direito que o Estado tem de recebê-los, os entes possuem obrigação de cobrá-los.

Por isso, a disposição legal atribui como requisitos essenciais para a responsabilidade na gestão fiscal, a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos dos quais os entes da Federação possuem competência constitucional.

Assim, a não observância desses requisitos, deve gerar aos entes que os descumprem, como consequência, o não repasse das transferências voluntárias a eles destinados.

Com isso, temos a importância direcionada à efetiva cobrança dos tributos, porém a própria lei vislumbra a possibilidade dessa cobrança não ser realizada, através, como já abordado, da renúncia de receita. Todavia, para que dela extraíam-se apenas elementos positivos, sem que se afete o equilíbrio entre receita e despesa, foram enumerados, no art. 14 da referida lei, os requisitos para a sua ocorrência ou para a sua ampliação.

Assim, para que sejam concedidos ou ampliados benefícios ou incentivos de natureza tributária que gere renúncia de receita, deve se elaborar uma estimativa do impacto

orçamentário-financeiro no exercício de sua vigência e nos dois exercícios seguintes e atender as disposições da lei de responsabilidade fiscal. Além desse requisito, soma-se pelo menos uma das duas possibilidades, quais sejam: ou se demonstra que a renúncia foi considerada na elaboração da estimativa de receita orçamentária e que não prejudicará metas previstas na lei de diretrizes orçamentárias, ou, ainda, propõem-se medidas de compensação.

Todos os limites previstos podem ser justificados pelo objetivo do equilíbrio orçamentário financeiro. Assim, em todos os casos, a LRF deve ser observada e o estudo do impacto orçamentário-financeiro realizado.

No caso de não comprovação de que a renúncia foi considerada para a estimativa de receita orçamentária e que não afetará as metas traçadas na LDO, deverão ser apresentadas medidas de compensação desde o início de sua vigência, o que representa um elevado ônus político aos responsáveis, já que as medidas de compensação, por vezes, não são bem avaliadas pela população.

A compensação ocorrerá através de elevação da alíquota, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributos ou contribuições. Nesses casos o benefício da renúncia só vigorará quando da realização dessas medidas de compensação, conforme disposto no art. 14, § 2º da LRF.

Consoante o art. 14, § 3º, da lei, exclui-se das disposições sobre as restrições à renúncia de receita, os casos de alterações de alíquotas dos impostos de Importação de Produtos Estrangeiros, Imposto de Exportação, Imposto de Produtos Industrializados, Imposto de operações de crédito, câmbio e seguro ou relativos a títulos ou valores mobiliários ou, ainda, nos casos de cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

O primeiro caso de exclusão decorre do fato de serem impostos de competência da União, com caráter de extrafiscalidade, os quais podem ser necessários, como medida de urgência, para solucionar problemas econômicos do País, não sendo, pois, razoável que se aplique os rigorosos termos da LRF (TAKEDA, 2009, p. 137). Já a segunda hipótese de exclusão se aplica em razão de que, se assim não fosse, haveria mais prejuízos do que benefícios aos cofres públicos.

Como se verifica, a comentada lei não impede que sejam realizadas renúncias de receita. O dispositivo propõe apenas limitações, para que sejam corretamente elaboradas, sem que a população seja prejudicada pela falta de recursos para a realização de políticas públicas. Parte dessas limitações, inclusive, já possuía previsão constitucional.

Nesse sentido, o art. 165, § 6º da CF/88, dispôs que o projeto de Lei Orçamentária

Anual, a qual consiste juntamente com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias no instrumento de planejamento na gestão fiscal de iniciativa do poder executivo, será acompanhado de demonstrativo regionalizado do impacto nas receitas e despesas decorrentes de anistias, isenções, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia.

Destaca-se, ainda, que, conforme art. 4º, § 2º, IV, da LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá apresentar, como anexo, demonstrativo da estimativa e da compensação da renúncia de receita, tornando-se mais um dispositivo que estabelece um cuidado com a utilização desse instrumento.

3 A RENÚNCIA DE RECEITA NOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ

Considerando todo o exposto, buscou-se uma análise prática da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal nos municípios do Estado do Ceará.

Em razão da limitação da extensão do trabalho e tendo em vista que o estado do Ceará possui atualmente 184 municípios, restringiu-se a pesquisa aos quinze municípios que, conforme a lei complementar nº 14 de 08 de junho de 1973, compõem a região metropolitana de Fortaleza, quais sejam, Fortaleza, Caucaia, Aquiraz, Pacatuba, Maranguape, Maracanaú, Eusébio, Guaiúba, Itaitinga, Chorozinho, Pacajus, Horizonte, São Gonçalo do Amarante, Pindoretama e Cascavel.

Para a consecução da pesquisa, buscou-se, inicialmente, analisar os processos de prestação de contas de governo de cada um dos municípios que já possuem parecer prévio do tribunal de contas, ou seja, apreciação pelo colegiado do Tribunal de Contas do Município (TCM), que realiza uma avaliação global das receitas e despesas efetuadas pela máquina administrativa durante uma gestão fiscal⁵, no fito de que pudéssemos conferir quanto de suas receitas foram renunciadas e se foram observada as limitações da lei de responsabilidade fiscal.

A primeira dificuldade encontrada na pesquisa foi a constatação de que até a sua finalização, o ano de 2007 foi o último exercício a serem finalizados os pareceres prévios da região metropolitana⁶. Até o término do trabalho, faltavam serem emitidos os pareceres

⁵ Esse conceito e competência podem ser extraídos do próprio parecer prévio das contas de governo do município de Fortaleza. Disponível em: <http://www.tcm.ce.gov.br/servicos/uploads/geddocs/V/057/2007/688808/FOR-2007-PCG-INI0-00688808-V-0000362010_.pdf?p=20130713142441>. Acesso em 06 ago. 2014.

⁶ Tais informações podem ser obtidas através do site do Tribunal de Contas do Município que, na área denominada “localização de processos”, é possível a consulta das contas de governo de cada Município

prévios das contas de governo dos municípios referentes ao exercício de 2008 de Fortaleza, Itaitinga, Pacajus e Cascavel. Isso demonstra a inobservância ao disposto no art. 78, I da Constituição do Estado do Ceará de 1989, que estabelece o prazo máximo de doze meses para a apreciação pelo TCM, mediante parecer prévio, das contas prestadas pelos prefeitos municipais.

Com tal constatação, colheu-se o número dos processos de prestação de contas do ano de 2007 de cada um dos municípios da região metropolitana de Fortaleza para a análise proposta, conforme tabela, em que se incluiu os dados da população de cada município⁷, o que pode ser útil para posteriores análises sobre a renúncia de receita:

MUNICÍPIO	PROCESSO	NÚMERO DE HABITANTES
FORTALEZA	6888/08	2.452.185
CAUCAIA	6671/08	325.441
AQUIRAZ	7181/08	72.628
PACATUBA	7284/08	72.299
MARANGUAPE	6630/08	113.561
MARACANAÚ	6685/08	209.057
EUSÉBIO	5783/08	46.033
GUAIÚBA	6927/08	24.091
ITAITINGA	7258/08	35.817
CHOROZINHO	7270/08	18.915
PACAJUS	7244/08	61.838
HORIZONTE	7084/08	55.187
SÃO GONÇALO DO AMARANTE	7096/08	43.890
PINDORETAMA	7025/08	18.683
CASCADEL	7179/08	66.142

Verificaram-se nos processos de prestação de contas de governo, através da análise de seus relatórios iniciais, relatórios complementares e pareceres prévios, que pouco ou quase nada é exposto sobre renúncia de receita, seus valores e sua legalidade e conformidade com a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Pode-se comprovar que os controles dos programas de incentivos fiscais ainda não possuem expressão. Essa incipiência pode ser constatada na falta de importância atribuída à

individualmente e em cada exercício financeiro. Seque o endereço eletrônico para consulta: <<http://www.tcm.ce.gov.br/servicos/sap.php/consultas>>. Acesso em 06 ago. 2014.

⁷ Os dados da população de cada município podem ser conferidos no site do IBGE. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/xtras/uf.php?coduf=23&search=ceara>>. Acesso em 13 jul. 13.

fiscalização dos incentivos fiscais e na maneira como são procedidas as auditorias, preferindo-se o controle dos gastos diretos, que são de fato mais fiscalizados.

Em muitos aspectos a lei de responsabilidade fiscal é citada e observada, essencialmente no que se refere aos prazos, aos limites de despesa com pessoal, as despesas com a seguridade social, entre outros, mas não se trata com clareza no que diz respeito às renúncias de receita, prejudicando o controle social e a transparência fiscal.

Diante disso, parte-se para análise de outros dados que, indiretamente, podem se relacionar à renúncia de receita.

Os primeiros dados observados foram os valores orçados ou previstos e os valores efetivamente arrecadados para que se estabelecesse a diferença entre eles. Para a surpresa inicial da pesquisa, constatou-se que dos quinze municípios analisados, apenas três, quais sejam, Fortaleza, Aquiraz e Maracanaú, apresentaram déficit orçamentário, ou seja, arrecadaram menos do que orçaram.

Outro aspecto analisado foi o montante de receita dos municípios advinda de transferência, somando-se as transferências de capital e as transferências correntes. Como já se presumia, comprovou-se que a maior parte das receitas dos municípios advém de transferência, sendo a menor porcentagem de transferência encontrada em Fortaleza, com 61,76% e a maior porcentagem de Pindoretama, com 96,40%. Essas porcentagens parecem adequadas se comparadas com a população, já que Fortaleza possui o maior número de habitantes dos municípios analisados, enquanto Pindoretama, por sua vez, possui o menor número de habitantes.

Foram colhidos também dados percentuais das rendas tributárias de cada município comparadas com a renda total dos mesmos. Da mesma forma, verificou-se que o maior percentual foi o de Fortaleza com 18,69% de renda tributária e o menor foi o de Pindoretama, com 1,85%. Todos esses dados podem ser conferidos na tabela abaixo:

MUNICÍPIO	ORÇADO/ PREVISTO	ARRECADADO	PORCENTAGEM DA RECEITA POR TRANSFERÊNCIA	PORCENTA- GEM DA RECEITA PRÓPRIA
FORTALEZA	R\$ 2.698.320.000,00	R\$ 2.223.637.363,20	61,76%	18,69%
CAUCAIA	R\$ 173.455.810,00	R\$ 207.136.876,93	79,62%	7,22%
AQUIRAZ	R\$ 75.489.500,00	R\$ 64.045.367,31	68%	16,45%
PACATUBA	R\$ 14.000.000,00	R\$ 14.816.849,24	93,03%	2,43%

MARANGUAPE	R\$ 62.951.872,00	R\$ 63.010.541,84	87,46%	2,68%
MARACANAÚ	R\$ 236.792.500,00	R\$ 205.109.144,50	89,22%	5,00%
EUSÉBIO	R\$ 53.503.710,00	R\$ 56.310.523,55	74,97%	14,47%
GUAIÚBA	R\$ 17.200.000,00	R\$ 17.726.752,65	92,44%	2,78%
ITAITINGA	R\$ 24.882.060,00	R\$ 25.502.772,58	84,78%	2,55%
CHOROZINHO	R\$ 16.766.800,00	R\$ 17.546.577,02	95,04%	4,00%
PACAJUS	R\$ 38.927.300,00	R\$ 40.915.746,05	95,39%	2,44%
HORIZONTE	R\$ 49.981.744,50	R\$ 56.313.386,23	87,68%	3,94%
SÃO GONÇALO DO AMARANTE	R\$ 37.350.000,00	R\$ 40.082.441,07	79,70%	14,25%
PINDORETAMA	R\$ 13.319.708,00	R\$ 14.828.406,23	96,40%	1,85%
CASCADEL	R\$ 41.588.877,00	R\$ 46.218.214,12	91,76%	4,56%

Conclui-se que a renúncia de receita ainda não está presente nos objetivos de fiscalização do TCM do Estado do Ceará, o que deve ser reavaliado. Não há como auferir se o gestor está utilizando a renúncia de receita de forma positiva e se tal política trará posterior retorno líquido satisfatório à sociedade, sem interesses particulares e em atenção à lei de responsabilidade fiscal, se não houver fiscalização adequada.

A alegação de que as receitas próprias renunciadas são ínfimas, frente ao que se recebe por transferência foi realmente confirmada com a pesquisa, entretanto, não pode ser uma alegação ou desculpa para o não cumprimento de suas limitações ou para a falta de fiscalização.

Afinal, o uso abusivo da renúncia de receita, tendo por motivação as transferências, desvaloriza as competências tributárias estaduais e municipais de arrecadação próprias, permitindo, em tese, que os mesmos se mantenham apenas de transferências de receitas realizadas pela União e pelos Estados.

Além disso, o orçamento público não pode se submeter a alegações genéricas de não comprometimento de objetivos, sem que sejam feitos estudos, para que isso seja efetivamente demonstrado.

Pode-se concluir também que a maioria, ou seja, doze dos quinze municípios pesquisados alcançaram superávit na receita arrecadada. Entretanto, esses dados não demonstram que as possíveis renúncias de receita não prejudicam a sociedade. Isso porque as necessidades da população e os consequentes gastos aumentam e nenhuma receita que deveria ser pública ficaria sem destinação.

Além disso, a falta de fiscalização no cumprimento dos limites estabelecidos pela lei

de responsabilidade fiscal não permite avaliar se as receitas orçadas ou previstas refletem a realidade ou se estão sendo mascaradas apenas para que se alcancem superávits nas receitas arrecadadas.

CONCLUSÃO

O país está repleto de desigualdades sociais, e frequentemente inúmeros direitos fundamentais e sociais são desrespeitados, e muitas vezes justifica-se essa situação por intermédio da conhecida reserva do possível.

Por óbvio, a possibilidade financeira dos entes não pode ser desconsiderada quando da prestação desses direitos, contudo a constatação de que muitos deles deixam de ser efetivados em razão da falta ou insuficiência de receita nos alerta para a necessidade de controle na gestão fiscal.

Nesse contexto, é incontestável a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal, que buscou, entre os seus principais objetivos, o equilíbrio entre receitas e despesas. Entre os tantos requisitos para se garantir um equilíbrio das contas públicas, a lei expõe o controle sobre a renúncia de receita, que não se trata de uma despesa própria, mas pode ser considerada uma despesa indireta.

Vê-se que a referida lei impôs diversos limites à renúncia de receita, entre os quais se encontram a estimativa do impacto orçamentário-financeiro juntamente com a comprovação de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita elaborada na lei orçamentária anual ou com a apresentação de medidas de compensação.

Contudo, percebe-se que, ao menos no âmbito municipal, não há efetiva fiscalização quanto à renúncia de receita e a observância dos limites legalmente previstos. Infelizmente isso ainda não é prioridade nas fiscalizações.

Constantemente ouve-se críticas relacionadas à corrupção no país, e as mais acentuadas são direcionadas aos municípios, nos quais a corrupção seria mais fácil, tendo em vista a gestão precária do dinheiro arrecado. Tal assertiva não pode ser considerada uma regra, já que os estudos elaborados em torno dessa questão, envolvendo dados concretos, são de fato escassos. Assim, as críticas só podem prosperar se forem devidamente comprovadas, através de uma fiscalização adequada e transparente.

Por tudo isso, entende-se que é de suma importância uma atuação social e do Tribunal de Contas mais eficaz e intensa quanto à fiscalização das renúncias de receita no âmbito municipal, pois, como se vê, a sua concessão indiscriminada pode gerar grandes prejuízos às finanças públicas e, conseqüentemente, à prestação efetiva de políticas públicas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 10 de jun. 2013.

_____. **Lei complementar nº 4, de maio de 2000.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 10 jun. 2013.

BRUNO, Reinaldo Moreira. A receita pública na lei de responsabilidade fiscal. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 1, p. 301 – 329, out./dez. 2004, p. 314 – 315.

FURTADO, J. R. Caldas. **Elementos do Direito Financeiro.** Belo Horizonte: Fórum, 2009.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e tributário.** 20. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2011.

IBGE. **População dos municípios do Estado do Ceará.** Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/xtras/uf.php?coduf=23&search=ceara>>. Acesso em 13 jul. 13.

LIMA, Martonio Mont'Alverne Barreto [et al.]. **Política e jurisdição constitucional.** Florianópolis: Conceito Editorial, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 33. ed. São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2012.

MARTINS, Marcelo Guerra. Renúncia de receita como gasto tributário e a Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico**, Belo Horizonte, ano 1, n. 1, p. 51 – 69, mar./ago. 2012.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Lei complementar nº 101/2000: entendendo a Lei de Responsabilidade fiscal.** 2. ed. Online. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2013.

NASCIMENTO, Carlos Valder do, et alii. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal.** Organizadores: Martins, Ives Gandra da Silva e Nascimento, Carlos Valder do. São Paulo: Saraiva, 2012.

NÓBREGA, Marcos. **Lei de responsabilidade fiscal e leis orçamentárias.** São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002.

_____; FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício. Renúncia de receita, guerra fiscal e tax expenditure: uma abordagem do art. 14 da LRF. **Interesse Público**, Porto Alegre, ano 4, vol. esp., 37 – 55. 2002.

PINTO, Agerson Tabosa. **Teoria Geral do Estado.** Fortaleza: Imprensa Universitária, 2002.

RECEITA FEDERAL. **Demonstrativo dos Gastos Tributários de 2012**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributario/BensTributarios/2012/DGT2012.pdf>>. Acesso em 10 jun. 2013.

REIS, Maria Lúcia Américo dos; BORGES, José Cassiano. **O IPI ao alcance de todos**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

SILVA, Edson Jacinto da. **O município na lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Editora de Direito LTDA, 2000.

TAKEDA, Tatiana de Oliveira. Renúncia de receita: repercussão da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 7, n. 1, p. 125 – 146, abr. 2009.