



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

AS CONCESSÕES DE ISENÇÕES E OS IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NAS
CONTAS PÚBLICAS

Luana Gomes da Cunha

Rio de Janeiro
2018

LUANA GOMES DA CUNHA

AS CONCESSÕES DE ISENÇÕES E OS IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NAS
CONTAS PÚBLICAS

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.
Professora Orientadora:
Tatiana dos Santos Batista

Rio de Janeiro
2018

AS CONCESSÕES DE ISENÇÕES E OS IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NAS CONTAS PÚBLICAS

Luana Gomes da Cunha

Graduada pela Universidade Santa Úrsula.
Advogada.

Resumo – A isenção fiscal é uma desoneração tributária utilizada de forma a atingir interesses públicos, visando beneficiar um grupo de contribuintes, regiões mais desfavorecidas ou o desenvolvimento de algum segmento econômico, entre outras razões. Para tanto, a utilização desse instrumento deve respeitar os ditames constitucionais, para que não afete o equilíbrio das contas públicas. O presente trabalho aborda as características do benefício fiscal, bem como os reflexos positivos e negativos do uso de tal instituto.

Palavras-chave – Direito Tributário. Isenções Tributárias. Impactos Orçamentários.

Sumário – Introdução. 1. Isenções tributárias e Limitações. 2. Legitimidade das Isenções Tributárias. 3. Impactos negativos e positivos da concessão de isenções. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho científico visa identificar os limites do poder de conceder isenções tributárias pelos Entes Federativos, bem como os impactos do uso desordenado e sem critérios da renúncia de receitas e as consequências positivas das concessões de isenções.

Para tanto, abordam-se as posições doutrinárias e jurisprudenciais a respeito do tema de modo a conseguir discutir acerca da redução de receitas através dos benefícios fiscais concedidos pelos Entes Públicos.

A instituição, a previsão e a arrecadação de todos os tributos é requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal. Porém, é permitida a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita.

A isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo devido, sempre será concedida mediante lei, conforme determina a Constituição Federal.

Para melhor compreensão do tema busca-se examinar a isenção tributária como um instrumento que tem por objetivo o interesse público, porém, deve obedecer a requisitos rígidos impostos pela Constituição Federal e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, para que

não afete o equilíbrio das contas públicas, tendo em vista que é uma hipótese de desoneração da tributação.

Inicia-se o primeiro capítulo do trabalho apresentando o conceito de isenção tributária, bem como os limites constitucionais e infraconstitucionais ao poder de renunciar receitas.

O segundo capítulo destina-se a analisar a legitimidade das isenções tributárias concedidas pelo Poder Público, com nexos justificáveis entre a norma isentiva e a finalidade almejada, que é o interesse público.

O terceiro capítulo aborda os parâmetros negativos e positivos do instrumento de concessão de isenção no orçamento público.

A pesquisa é desenvolvida pelo método hipotético-dedutivo, uma vez que o pesquisador pretende eleger um conjunto de proposições hipotéticas, as quais acredita serem viáveis e adequadas para analisar o objeto da pesquisa, com o fito de comprová-las ou rejeitá-las argumentativamente.

Para tanto, a abordagem do objeto desta pesquisa jurídica é necessariamente qualitativa, porquanto o pesquisador pretende se valer da bibliografia pertinente à temática em foco, analisada e fichada na fase exploratória da pesquisa, para sustentar a sua tese.

1. CONCEITO DE ISENÇÕES TRIBUTÁRIAS E LIMITES AO PODER DE RENÚNCIA DE RECEITAS

O Estado intervém na economia através da tributação, para o direito o tributo tem a função de ser a principal fonte de receita de um Estado.

A receita pública se constitui pelo ingresso definitivo de dinheiro aos cofres públicos, sejam esses oriundos de rendas patrimoniais ou rendas tributárias.

A instituição, a previsão e a arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação é requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, conforme dispõe o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal.¹

¹BRASIL. Lei n. 101 de 04 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

Porém, é permitida a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita, quais sejam: a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, isenção, alteração de alíquota ou redução da base de cálculo de tributo.

A isenção é uma hipótese de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 175, inciso I do CTN ², ou seja, significa deixar de constituir o crédito tributário.

Excluir o crédito tributário é impedir que esse crédito seja constituído, ou seja, deixa-se de fazer o lançamento tributário e assim não surge para o contribuinte o dever de pagar tributo ou a penalidade pecuniária. Existem duas hipóteses de exclusão do crédito tributário que estão no art. 175 do CTN, a isenção e a anistia.

A redação do art. 175 do CTN ³ dá ensejo a duas correntes que procuram explicar a isenção. A corrente dominante diz que na isenção ocorre o fato gerador, como é a dispensa legal do pagamento do tributo devido, se o tributo é devido é porque ocorre o fato gerador, e apesar de ter ocorrido o fato gerador, vai impedir que o lançamento seja realizado. A outra teoria diz que na isenção nem chega a ocorrer o fato gerador.

Esse é o entendimento da doutrina majoritária, que é a admitida hoje pelo Supremo Tribunal Federal ⁴: “A isenção é a dispensa do pagamento de um tributo devido em face da ocorrência de seu fato gerador. Constitui exceção instituída por lei à regra jurídica da tributação [...]”.

A isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo devido, sempre será concedida mediante lei, conforme determina o art. 150, § 6º ⁵, da Constituição Federal, portanto deverá observar o princípio da legalidade, bem como só pode ser outorgada pelo Poder Público competente para instituir o imposto. É um benefício fiscal, utilizado pelo Poder Público objetivando atender o interesse público, para tanto deve respeitar os requisitos impostos pela Constituição Federal e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma que não afete o equilíbrio das contas públicas, visto que é uma hipótese de renúncia de receitas.

² BRASIL. Código Tributário Nacional - Art. 175. Excluem o crédito tributário: I - a isenção (...). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

³ Vide nota 2.

⁴ _____. Tribunal Pleno, Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 286-4. Relator Min. Maurício Corrêa. Julgado em: 22/05/2002. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14748091/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-286-ro>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

⁵ _____. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

As isenções fiscais podem ser classificadas como: Isenções gratuitas – são aquelas concedidas ao contribuinte sem exigir nenhum tipo de contra partida do beneficiário. Isenções onerosas – são aquelas concedidas sob condição e normalmente por prazo certo. Essas isenções são a grande ferramenta da chamada guerra fiscal, que são dois entes, normalmente dois Estados ou dois Municípios, brigando entre si para atrair mais investimentos para o seu território. Isenções gerais – são aquelas em que a lei alcança a todos os contribuintes indistintamente. Isenções não gerais – são aquelas em que a lei vai escolher quais são as pessoas que serão beneficiadas por essa isenção, estabelecendo requisitos que deverão ser preenchidos.

A revogação da lei que concedeu a isenção não afeta a quem já foi concedida, só não permite que outras futuras isenções sejam permitidas. Cessa novas possibilidades, mas respeita aquelas isenções que já foram obtidas enquanto a lei estava em vigor. Será revogada apenas se o beneficiário descumprir as condições.

O art. 14 da Lei Complementar 101/2000 ⁶ – LRF traz regras para a concessão de benefícios fiscais. O concedente tem a obrigação de demonstrar que não haverá impactos na questão orçamentária. Os benefícios fiscais são renúncia de receita, portanto, o governante que conceder tem que provar que a concessão dessa benefício fiscal, embora seja uma renúncia de receita, não vai impactar na despesa assumida ou então se impactar terá que dispor de alternativas, seja aumentando os tributos existentes ou criando uma nova contribuição.

Nos termos da LRF, para a concessão de incentivo de natureza tributária é necessário a prévia estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício da vigência do benefício e nos dois seguintes, além de ter que atender ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias e pelo menos um dos seguintes requisitos, conforme estabelece o art. 14 da LRF: i) demonstração pelo ente público de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária 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

⁶ BRASIL. Lei n. 101 de 04 de maio de 2000 - 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: (...). Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 31 jul. 2017.

triênio, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributos ou contribuições.

A Lei de Responsabilidade Fiscal ao fixar regras para a concessão de isenções limita o seu uso para que seja utilizada de forma racional e transparente, impedindo o uso indiscriminado ao impor condições para a concessão de tais benefícios.

Assim, embora a renúncia de receita através das concessões de isenções seja utilizada objetivando o interesse público, a fim de promover o desenvolvimento econômico, o uso desordenado e sem critérios pode acarretar consequências distintas ao esperado. Em razão disso, é importante que sejam estudados os impactos financeiros, bem como obedecer aos requisitos constitucionais e legais.

2. LEGITIMIDADE DAS ISENÇÕES TRIBUTÁRIAS

Conforme visto, a isenção fiscal necessita de lei específica que defina suas condições, requisitos e abrangência (artigos 150, §6º, da CRFB e 176 do CTN ⁷), ou seja, o poder de isentar não é ilimitado.

O legislador ordinário determina a abrangência da isenção, atendo-se a um tributo específico, podendo isentar determinadas pessoas ou operações dos tributos de competência do respectivo ente político.

Dentre outras restrições, o art. 151, III da Constituição Federal ⁸ veda à União instituir isenções de tributos da competência dos outros entes federados, trata-se da vedação às isenções heterônomas, portanto, a regra é que apenas pode isentar o ente que pode tributar.

Assim como, a regra estabelecida no art. 152 da Magna Carta ⁹ que impede que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estabeleçam diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

⁷ BRASIL. Código Tributário Nacional - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

⁸ _____. Constituição Federal de 1988 - Art. 151. É vedado à União: III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

Além disso, as isenções concedidas pelos entes tributantes não poderão atingir o montante constitucionalmente devido a ser repassado a outros entes tributantes, conforme determina o art. 160 da Constituição Federal ¹⁰.

No mesmo sentido o professor Regis Fernandes de Oliveira ¹¹ explicita:

[...] a renúncia fiscal em relação a tributos que tenham suas receitas repartidas entre entes da Federação não é vedada pelo direito financeiro brasileiro. Contudo, a prática indiscriminada de concessão de incentivos fiscais que impliquem perda de receitas para outros entes pode efetivamente prejudicar a autonomia financeira destes entes e levar a preocupantes desequilíbrios federativos [...].

Apesar das restrições, o legislador possui espaço para atuar, elegendo algumas situações capazes de justificar a isenção. Assim, a isenção concedida será legítima quando possível a situação eleita. Desse modo, é autorizada a concessão de isenções, mediante lei específica que trate exclusivamente da matéria, para determinadas situações em que o poder público elegeu afastar a incidência tributária, visando concretizar direitos fundamentais.

A desoneração tributária só será legítima se os objetivos desejados estiverem constitucionalmente fundamentados.

Ocorre que, em muitos casos, benefícios fiscais são concedidos sob o pretexto não comprometido com as finalidades pretendidas. Tal situação ajuda a contribuir para a atual crise financeira do Estado, por isso é importante o controle dos gastos públicos, visto que tal controle releva-se como um pilar da economia.

A lei Complementar nº 101/2000 tem por objetivo contribuir para a gestão fiscal, visando o equilíbrio das contas públicas, através dos seus mecanismos de controle de gastos públicos, além de impor os limites e metas relativas ao controle de receitas e despesas, bem como estabelecer sanções para o ente Federativo que não cumpre sua obrigação de prever,

⁹ BRASIL. Constituição Federal de 1988 - Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

¹⁰ _____. Constituição Federal de 1988 - Art. 160. É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

¹¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 4ª Ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 48.

arrecadar e cobrar os tributos relativos à competência de cada ente. A intenção do legislador, além de ser o controle das despesas, é também administrar a arrecadação.

Assim, quando é necessário onerar algum tributo, como forma de compensar, o poder público concede benefícios fiscais. Além de a isenção ser utilizada como forma de beneficiar um grupo de contribuintes ou regiões mais desfavorecidas, ou como forma de desenvolver algum segmento econômico, entre outras razões, por isso a necessidade do rígido controle, visto que a gestão pública deve ser responsável por todas as receitas públicas, até mesmo pelas receitas não arrecadadas, como as isenções tributárias.

Enquanto os tributos, de forma geral, se justificam pela necessidade do Estado de arrecadar receitas para o custeio e a manutenção de suas atividades, os benefícios fiscais se legitimam pelo fato de objetivarem a promoção de uma finalidade considerada relevante. Sendo compatíveis também com os princípios constitucionais da igualdade e da capacidade contributiva.

Os princípios tributários tem sempre uma ligação com os direitos fundamentais, núcleo fundamental do princípio da isonomia, além de ter a função de limitar o poder de tributar. A isonomia tributária decorre do princípio da igualdade, ou seja, é a proibição de instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, a ideia geral de tratar igualmente os que estão em situação igual e tratar desigualmente os que estão em situação desiguais na medida em que se desigalam.

O princípio da isonomia é violado através de um privilégio odioso O professor Ricardo Lobo Torres ¹² define privilégio odioso como:

[...] autolimitação do poder fiscal, por meio da Constituição ou da lei formal, consistente na permissão, destituída de razoabilidade, para que alguém deixe de pagar tributos que incidem genericamente sobre todos os contribuintes ou receba, com alguns poucos, benefícios inextensíveis aos demais [...].

O privilegio odioso seria o tratamento jurídico mais favorecido a determinadas pessoas, ou seja, a lei vai favorecer determinadas pessoas sem base constitucional. Portanto, privilégios odiosos, não admitidos pela Constituição, ofende o princípio da isonomia.

¹² TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Os Direitos Humanos e a Tributação*. Rio de Janeiro. Renovar. 3ª ed. 2005, p. 367.

A concessão de isenção, em tese atenta contra o princípio da igualdade, desse modo, ofende os ditames constitucionais, porém, se fundamentada em valores contidos na Constituição, será admitida.

Desse modo, a Constituição Federal permite situações em que a desigualdade poderá ocorrer, conforme expressa seu artigo 151, I ¹³, tais situações são permitidas em razão de objetivos maiores, sobrepondo à isonomia tributária.

O artigo 145, § 1º da Constituição Federal consagra o princípio da capacidade contributiva, segundo o qual “os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. Relaciona-se com o princípio da isonomia, pois com base nos critérios da capacidade contributiva, será exigido um tratamento diferente aos que se encontra em situação econômica distinta. São as pessoas contribuindo para o custeio do Estado na medida das suas possibilidades, segundo sua capacidade econômica. Todos os tributos submetem-se ao princípio da capacidade contributiva.

Portanto, apesar de todos terem o dever igualmente de contribuir com o Estado, pode o mesmo desonerar determinado grupo de tais encargos, sendo legítima as isenções concedidas sob o amparo dos propósitos constitucionais e legais para a realização das finalidades públicas. De forma que serão ilegítimas aquelas que não promoverem os objetivos constitucionais autorizadores da intervenção do Estado na economia do país, que não se destinem às finalidades indispensáveis à coletividade.

3. IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NAS CONCESSÕES DE ISENÇÕES

Conforme visto, as isenções são benefícios fiscais, ou seja, é uma desoneração fiscal promovida visando interesses públicos. A natureza de tais interesses varia e aponta para finalidades distintas que incluem a adequação tributária à igualdade dos contribuintes, o alcance de objetivos sociais e econômicos, entre outros interesses.

¹³ BRASIL. Constituição Federal de 1988. Art. 151. É vedado à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

O Poder Público através da concessão de benefícios fiscais busca induzir determinados comportamentos do particular.

Na prática, seria o Estado renunciar uma parte dos recursos que receberia, para incentivar, por exemplo, a execução de iniciativas sociais, culturais, educacionais, de saúde e esportivas, em benefício de várias pessoas.

Em regra, a concessão de isenção favorece um indivíduo em detrimento de outro, visto que, conforme determina a LRF, um tributo arrecadado a menor em razão de incentivos deve ser compensado. Tal compensação pode atingir um número de contribuintes ou atingir apenas um determinado segmento da economia, inclusive podendo ser discutida a constitucionalidade de tais outorgas.

Assim, se não observadas as normas constitucionais e legais, que são requisitos essenciais para a outorga de benefícios fiscais, podem surgir inúmeras situações que afetam o equilíbrio das contas públicas.

De acordo com Nabais ¹⁴:

[...] a norma tributária indutora não pode ir além do ponto necessário para alcançar os objetivos constitucionais que a lastreiam. Tampouco deve ser editada sem prévia análise econômica da sua potencial eficiência na busca dos fins pretendidos pelo Estado. Precisa, enfim, observar a regra da proporcionalidade na intervenção econômica [...].

Assim como observa Matheus Carneiro ¹⁵:

[...] as normas tributárias indutoras estruturadas durante a crise tiveram a importante função de estimular o crescimento econômico, por meio da redução do custo de impostos incidentes sobre o consumo, impulsionando a compra de bens de capital, automóveis e eletrodomésticos, de molde a incrementar os níveis da demanda doméstica. Contribuíram, assim, para a equalização das distorções provocadas no mercado em virtude da crise de crédito e da retração do consumo [...].

¹⁴ NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo*. Reimpressão. Coimbra: Almedina, 2009. Disponível em: <<http://www.sinprofaz.org.br/artigos/incentivos-fiscais-em-tempos-de-crise-impactos-economicos-e-reflexos-financeiros>>. Acesso em: 10 Dez. 2017.

¹⁵ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Incentivos fiscais em tempos de crise: Impactos econômicos e reflexos financeiros*. Disponível em: <<http://www.sinprofaz.org.br/artigos/incentivos-fiscais-em-tempos-de-crise-impactos-economicos-e-reflexos-financeiros>>. Acesso em: 10 Dez. 2017.

Por outro lado, há aqueles benefícios tributários que não tem seus resultados fiscalizados, perdurando no tempo, conforme ressalta Schoueri ¹⁶:

[...] representam privilégios intoleráveis aqueles incentivos fiscais que, não fiscalizados em seus resultados, se estendem excessivamente no tempo, ou servem à concentração de renda ou proteção de grupos economicamente mais fortes, em detrimento da maioria da população, à qual são transferidos seus altos custos sociais [...].

Assim, para a concessão de benefício fiscal é necessário respeitar os ditames constitucionais, não devendo denotar privilégios odiosos, ou seja, devem ser destinados em caráter temporário, com objetivos claros e delimitados para favorecer determinado grupo ou setores prejudicados por alguma situação justificável, objetivando impulsionar a economia a fim de resultados positivos em prol do interesse público.

As isenções tributárias serão admitidas, quando outorgadas pela Constituição, como instrumento de preservação ou promoção de valores. Assim, nas palavras de Ricardo Lobo Torres ¹⁷: “O Estado ofende a liberdade relativa do cidadão e o princípio da isonomia quando cria, na via legislativa, administrativa ou judicial, desigualdades fiscais infundadas, através dos privilégios odiosos ou das discriminações”.

A prática de conceder benefícios fiscais pode ser justificada com o objetivo de equilibrar as finanças públicas, a fim também de evitar a chamada guerra fiscal, acarretada pelo uso exagerado e desordenado dos incentivos, tal fenômeno é capaz de prejudicar toda a economia do país.

Por isso, importante é a análise pelo Poder Público, pois a decisão de conceder uma isenção tributária deve acompanhar um estudo para identificar se os benefícios que vão gerar ao Estado são compatíveis com o montante da renúncia de receita.

Embora o Poder Público, justifique as concessões de isenções tributárias visando interesses sociais e econômicos, seu uso desenfreado não é aconselhável. Visto que, estimar um impacto financeiro, em regra, se torna inviável de ser realizado, tornando possível que as verdadeiras finalidades sejam mascaradas ocasionalmente pelos governantes.

¹⁶ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.290.

¹⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Os direitos humanos e a tributação – imunidades e isonomia*. Rio de Janeiro. Renovar, 1999, p. 340.

O princípio da transparência determina que quando houver renúncia de receita deve o projeto de lei orçamentária ser acompanhado de demonstrativo regionalizado de seu efeito, conforme determina o art. 165, § 6º da CRFB: “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”. Tal medida possibilitará, posteriormente, a fiscalização e o controle interno e externo da execução orçamentária, que abrange as renúncias de receitas.

Exige-se a transparência na sua concessão, e quantificação, para que se torne visível os efeitos sociais que a renúncia poderá gerar, e também para garantir que os incentivos fiscais concedidos não prejudiquem as demais obrigações constitucionais que visam o bem comum.

Porém, o controle das concessões de isenções pode ser algumas vezes frágil o que torna difícil estimar os recursos que deixaram ou não de entrar aos cofres públicos, sem contar com a falta de transparência adotada pelos governantes, tornando-se altamente questionável todo o processo de conceder benefícios fiscais. Assim como, a importância de saber se está sendo respeitado o estudo dos impactos financeiros e orçamentários estabelecidos pela LRF.

O administrador público passa a ter a responsabilização do orçamento e das metas que permitem prevenir riscos e corrigir desvios que possam trazer prejuízos para o equilíbrio das contas públicas.

O descumprimento das normas contidas na LRF pode ensejar crimes contra as finanças públicas, definidos nos artigos 359-A a 359-H do Código Penal, introduzidos pela Lei n 10.028/2000, Decreto-Lei 201/67 e a Lei 8.429/92.

A Lei de Responsabilidade Fiscal é um importante instrumento de impacto nas finanças públicas. Como forma de atender as necessidades públicas, a Lei impõe diversas situações onde o gestor que descumpra a aplicação dos seus dispositivos pode vir a ser penalizado por seus atos ilícitos ou irresponsáveis, implicando conduta típica de crimes de responsabilidade.

Assim é justificável que as exigências para as concessões de todos os tipos de benefícios fiscais e tributários sofram um controle excessivo para que não acarretem impactos negativos, visto que esta não é a finalidade de tal procedimento, para tanto devem ser

atendidos os requisitos constitucionais e legais, para que assim haja uma arrecadação justa para Estado, de modo que seja preservado o equilíbrio social e econômico para o particular.

CONCLUSÃO

Conforme visto, o dever de pagar tributos não pode ser desonerado, a menos que constitucionalmente fundamentado, através de incentivos e benefícios fiscais, levando em consideração o princípio da capacidade contributiva.

Embora o instrumento de renúncia de receitas, através das concessões de isenções, seja utilizado como forma de desenvolvimento econômico e de estímulo de determinada atividade, seu uso desordenado poderá causar um efeito contrário ao esperado.

O Poder Público antes fazer uso do seu poder de renunciar receitas deve se atentar e respeitar a rigidez das normas constitucionais e infraconstitucionais acerca de tal modalidade, através de estudos, objetivos e metas bem definidos de forma que não afete o equilíbrio das contas públicas, visto que é uma hipótese de dispensa do dever de pagar tributos.

Ocorre que, em muitos casos, ações não comprometidas com os objetivos reais são utilizadas como pretexto para a concessão de benesses fiscais.

Para tanto, a atuação do Poder Público deve ser fiscalizada, deve haver um controle efetivo sobre a renúncia de receitas, para que não seja utilizada de forma contrária ao pretendido, pois não pode se valer de tal poder para privilégios próprios.

É importante a utilização de mecanismos de fiscalização, devendo ser clara para a população todas as ações do poder público, na necessidade de se constatar uma arrecadação justa e equilibrada.

Porém, na prática o controle é precário, permanecendo, algumas vezes, as concessões de benefícios nas mãos de interesses políticos e econômico, colaborando para a atual crise econômica que o país está vivendo.

Portanto, para que as isenções tributárias atinjam o seu objetivo maior, que é o interesse público, é necessária uma gestão pública responsável. Devendo ser exercida fiscalizações de forma a controlar a atuação dos gestores públicos por meios legais que previna e reprima o uso abusivo e indiscriminado dos instrumentos tributários que causam

impactos negativos nas contas públicas, conseqüentemente prejudicando o interesse coletivo, principalmente o grupo da sociedade mais carente.

REFERÊNCIAS

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Incentivos fiscais em tempos de crise: Impactos econômicos e reflexos financeiros*. Disponível em: <<http://www.sinprofaz.org.br/artigos/incentivos-fiscais-em-tempos-de-crise-impactos-economicos-e-reflexos-financeiros>>. Acesso em: 10 de dez. 2017.

BARBOSA, Hermano Notarroberto. *O Poder de não tributar. Benefícios Fiscais na Constituição*. São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, 2012.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

_____. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 31 jul. 2017.

_____. Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 31 jul. 2017.

_____. Tribunal Pleno, Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 286-4. Relator Min. Maurício Corrêa. Julgado em: 22/05/2002. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14748091/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-286-ro>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

_____. Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 70010776748. Relator: Desembargador Wellington Pacheco Barros. Julgado em 23/01/2006. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7927406/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-70010776748-rs>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

HARADA, Kiyoshi. *Lei de Responsabilidade Fiscal. Requisitos para concessão de incentivos tributários*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10854>. Acesso em: 04 mar. 2018.

_____. *Direito Financeiro e Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2017.

NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal*. Disponível em: <<http://www.sinprofaz.org.br/2014/artigos/incentivos-fiscais-em-tempos-de-crise-impactos-economicos-e-reflexos-financeiros>>. Acesso em: 05 de jan. 2018.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 4ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

RODRIGUES, Ticiano Marcel de Andrade. *A importância da concessão responsável de isenção fiscal*. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,a-importancia-da-concessao-responsavel-de-isencao-fiscal,56307.html>>. Acesso em: 31 jul. 2017.

SCHOUERI, Luis Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2017.

SOMAVILLA, Jaqueline Lara; LOBATO, Paulo Henrique Bese. *A concessão de anistias e incentivos fiscais e a importância do controle da renúncia de receita pelos tribunais de contas*. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Disponível em <revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/393.pdf>. Acesso em 10 de dez. 2017.

TORRES, Ricardo Lobo. *Os direitos humanos e a tributação – imunidades e isonomia*. Rio de Janeiro. Renovar, 1999.

_____. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Os Direitos Humanos e a Tributação*. Rio de Janeiro. Renovar. 3ª ed. 2005.