

Nota Técnica
2013/04/09

**PLP 238/2013 – ALTERAÇÃO DAS
EXIGÊNCIAS DO ART. 14 DA LRF PARA
DESONERAÇÕES DE RECEITAS
PÚBLICAS: NECESSIDADE DE
TRATAMENTO EQUÂNIME**

*Eber Zoehler Santa Helena
Eugênio Greggianin
Márcia Rodrigues de Moura
Maria Emilia Miranda Pureza
Sidney José de Souza Júnior*

ABRIL/2013

Endereço na Internet:
<http://www.camara.gov.br>
e-mail: conof@camara.gov.br

Sumário

I.	OBJETIVOS	2
II.	MATÉRIA LEGISLATIVA DO PLP 238/2013	3
III.	ATUALIDADE E RELEVÂNCIA DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS DA UNIÃO	4
IV.	CONTROLE DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS DA UNIÃO	5
V.	COMPENSAÇÃO DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO DE PROPOSIÇÕES LEGISLATIVAS CONTENDO RENÚNCIAS DE RECEITAS : PARLAMENTO X EXECUTIVO	9
VI.	INTERVENÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO: NECESSIDADE DA OBSERVÂNCIA DA LRF PELO EXECUTIVO NA CONCESSÃO DE DESONERAÇÕES DE RECEITAS	18
VII.	PLP 238/2013: O ART. 14 DA LRF PARA O EXECUTIVO	20
VII.	FECHO	24

I. OBJETIVOS

A presente Nota Técnica, apresentada por solicitação do Deputado JOÃO DADO, SISCONOF 274/2013, visa apresentar análise do Projeto de Lei Complementar nº 238/2013, no qual o Poder Executivo propõe alterações das exigências para concessão de desonerações tributárias presentes no art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, dentre outras propostas.

A Nota procura enfatizar os aspectos críticos da proposta de alteração da LRF no que tange à preservação da competência do Poder Legislativo no campo da atividade financeira do estado. Procuraremos mostrar que os mecanismos de compensação criados pelo PLP 238/13 tem o efeito prático de atribuir iniciativa exclusiva ao Poder Executivo na política das desonerações fiscais, o qual concentrou a capacidade de, a qualquer momento e por Decreto, gerar o requisito da compensação necessária ao equilíbrio fiscal. Todavia, tal facilidade não é estendida às proposições de iniciativa do Poder Legislativo, mostrando-se discriminatória.

A posição adotada pelo Poder Executivo de relaxamento nas exigências de equilíbrio fiscal, próprias do regime de responsabilidade fiscal implantado pela LRF, pode também ser aquilatado pelo PLN 2/2013 – Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2014 – PLDO/2014, encaminhado pelo Executivo agora em

15.04.2013, ao suprimir o art. 91, § 1º, da LDO/2013, que exigia, como há várias LDOs anteriores:

§ 1º Os projetos de lei aprovados ou medidas provisórias que resultem em renúncia de receita em razão de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial, ou que vinculem receitas a despesas, órgãos ou fundos, deverão conter cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos.

Por outro lado, acrescentou o art. 92 facultando à lei orçamentária compensar desonerações futuras, antes não aceito pelo Executivo, demonstrando a flexibilização nas exigências do controle fiscal sobre renúncias de receitas:

Art. 92. Sem prejuízo do disposto no art. 91, as estimativas de receita constantes do Projeto de Lei Orçamentária e da respectiva Lei poderão considerar as desonerações fiscais que serão realizadas e produzirão efeitos no exercício de 2014.

II. MATÉRIA LEGISLATIVA DO PLP 238/2013

O PLP 238/2013 altera o disciplinamento de três normas legislativas essenciais à formulação e gestão de políticas públicas voltadas às finanças públicas nas três esferas da Federação: federal, estadual e municipal. A matéria tratada reveste-se de relevante abrangência na estabilidade e confiabilidade da gestão dos recursos públicos pelos entes das esferas mencionadas, interferindo em especial no processo administrativo e legislativo de deliberação das renúncias de receitas públicas, que ensejam os denominados gastos tributários.

Observe-se que a proposição em exame não se restringe às alterações do art. 14 da LRF. Inicialmente, altera o quórum das deliberações do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ para aprovação de convênio que conceda remissão dos créditos tributários constituídos em decorrência de benefícios ou incentivos fiscais ou financeiros, reduzindo-o da unanimidade para:

“I - três quintos das unidades federadas; e

II - um terço das unidades federadas integrantes de cada uma das cinco regiões do País.”

In fine, o art. 4º do PLP 238/2013 faculta à União a atualização dos critérios de indexação aplicáveis aos contratos de refinanciamento celebrados entre a União, os Estados e os Municípios.

Todavia, o objeto desta Nota fixa-se, conforme solicitação expressa, nas alterações procedidas no art. 14 da LRF, conforme a seguir transcrita.

III. ATUALIDADE E RELEVÂNCIA DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS DA UNIÃO

Renúncias, desonerações ou gastos tributários são faces de um mesmo fenômeno, visto sob o ângulo do ente tributante, do tributado ou da sociedade financiadora e, em tese, beneficiada. Mecanismo de incentivo econômico e social larga e generosamente utilizado pelos estados contemporâneos, a renúncia de receitas públicas, em especial as tributárias, apresenta-se como um dos mais frequentes instrumentos da atual política econômica. Mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública, como isenção fiscal, redução de base de cálculo ou de alíquota de imposto e depreciações para efeito de imposto de renda de pessoa jurídica, produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública, assim como as subvenções, subsídios, ou restituições de impostos.

Na isenção tributária tem-se a autolimitação do próprio poder tributante com a derrogação das normas de incidência fiscal, isto é, suspende-se a eficácia da regra que definiu o fato gerador do tributo, ao contrário da imunidade tributária, exclusão imposta por disposição constitucional do universo legiferante.

O texto constitucional de 1988, a exemplo de seus anteriores, apresenta-se generoso em comandos fixando possibilidades de incentivos fiscais, como nos artigos: 146, III, c, para cooperativas; 156, § 3º, III, serviços de qualquer natureza; 170, IX, e 179, microempresas e de pequeno porte; 180, turismo; 149, § 2º, I, 153, § 3º, III, e 155, § 2º, X, a, estímulos à exportação; 195, § 7º, e 150, VI, c, entidades de assistência social; 215, cultura; 217, IV, desportes; 217, § 3º, lazer como promoção social; 227, § 3º, VI, proteção e guarda de criança ou adolescente órfão ou abandonado; e no art. 40 do ADCT, para a Zona Franca de Manaus. A concessão desmesurada de benefícios fiscais sob o regime constitucional anterior

forçou o constituinte de 1988 a determinar, no art. 41 do ADCT, a reavaliação de todos os incentivos de natureza setorial, fixando o prazo decadencial de dois anos para sua confirmação por lei.

Essa generalização constitucional se estende pela legislação infraconstitucional, refletindo-se em extenso impacto sobre as receitas públicas nas três esferas da Federação. No âmbito federal, o Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – DGT 2013 (Gastos Tributários), editado anualmente pela Receita Federal do Brasil - RFB, estima, para o exercício de 2013 (RFB, 2012, p. 14), que o valor da renúncia de receitas decorrente de benefícios tributários concedidos pela União deverá alcançar a cifra de R\$ 170,0 bilhões, conforme tabela em anexo.

Tais valores, quando comparados ao DGT 2009, início da crise sistêmica por que passam as economias mundiais desde então, que previa R\$ 101,0 bilhões, representam um aumento de cerca de 70% nos gastos tributários. Tais valores correspondem a 3,42% do PIB em 2013, considerável elevação se comparado à parcela de 3,20% do PIB em 2009. Tais gastos correspondiam a cerca de 18,88% de toda a arrecadação em 2009 pela RFB, a título de impostos, taxas e contribuições econômicas e sociais, que passaram a 21,6% dessa mesma arrecadação agora no DGT 2013.

A renúncia previdenciária que o DGT 2009 previa R\$ 17,13 bilhões, ou 0,55% do PIB, representando 9,45% da arrecadação previdenciária, passou agora no DGT 2013 a R\$ 33,74 bilhões, ou 0,68% do PIB, representando 9,86% da arrecadação previdenciária, conforme tabela em anexo. Assim, tem-se um aumento real de 23,63% em termos de PIB destinado às renúncias, ou seja as renúncias previdenciárias em 4 anos aumentaram em termos reais quase $\frac{1}{4}$, elevando o já considerável déficit previdenciário.

IV. CONTROLE DOS GASTOS TRIBUTÁRIOS DA UNIÃO

Ausente dos textos constitucionais anteriores, a questão do controle das renúncias de receitas somente veio a ser tratada na Constituição de 1988. O constituinte de 1988, preocupado com a magnitude do fenômeno renúncia de

receitas para as finanças públicas inseriu vários dispositivos tratando do tema e presentes nos arts. 70, 150, 155 e 165.

O Tribunal de Contas da União ao apreciar, nos termos do art. 70 da Constituição, as renúncias de receitas da União, em seu Parecer Prévio às Contas do Governo da República, referentes ao exercício de 2007, (TCU, 2008, p. 95¹) assinala para as significativas disparidades dos gastos tributários entre os valores estimados (DGT da RFB) e os verificados efetivamente pelo mesmo órgão, como abaixo demonstrado:

ANO	Valor efetivo R\$	Valor estimado R\$	Variação %
2004	34.321.647.524,00	24.211.156.283,00	-29,46
2005	41.010.685.398,00	31.288.196.343,00	23,71
2006	57.586.211.536,00	42.499.551.763,00	26,20

Fonte: SRF - DGT

As diferenças encontradas pela RFB demonstram a dificuldade na avaliação e controle dos gastos tributários.

O Tribunal de Contas da União determinou ao Poder Executivo, por meio do Acórdão n.º 1.718/2005, que adotasse medidas para avaliar periodicamente os programas que envolvem renúncia de receita (incentivos tributários, creditícios e financeiros), com objetivo de assegurar transparência às ações públicas, em linha de coerência com os princípios insculpidos na LRF. Isso é particularmente importante quando se verifica a grandeza dos valores envolvidos.

A LRF, em seu art. 14, apresenta uma definição ampla de renúncia tributária, que 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.”*

Por opção legislativa, foram excluídas das exigências do art. 14, incisos I e II, da LRF as alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e

¹ TCU. Tribunal de Contas da União. Parecer Prévio às Contas do Governo da República, referentes ao exercício de 2007. 2008. Disponível em: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/sessoes/atas/repositorio_atas/804139.PDF.

V do art. 153 da Constituição, desde que realizados por decreto presidencial, e o cancelamento de créditos tributários cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

A LRF estabelece em seu artigo 14 uma diversidade de condições e pressupostos obrigatórios para a realização de renúncia fiscal, pois que, como relembra Regis Fernandes de Oliveira (2002, p. 46²): “*Todas as formas de renúncia de receita levam a odiosas situações, normalmente em prejuízo do erário*”.

A LRF restringe-se a regular as renúncias de receitas tributárias, não trata de renúncias de outras receitas públicas correntes como as patrimoniais, imobiliárias, mobiliárias ou de dividendos, para não se falar das renúncias de receitas de capital, como operações de crédito ou alienação de bens. Tal lacuna foi colmatada pelas Leis de Diretrizes Orçamentárias-LDOs federais, que regulam igualmente renúncias de receitas financeira, creditícia ou patrimonial, a exemplo do art. 91 da LDO/2013.

As últimas LDOs têm tratado o tema renúncia de receitas em vários dispositivos, em suplemento à LRF, inclusive para fins de conceituação do termo, tendo sido motivo de voto expresso aos §§ 2º, 3º e 4º da LDO/2013, que aprimorava o conceito de benefício tributário.³

Ademais, as LDOs vem fixando termo final para vigência de renúncias de receitas da União de cinco anos a partir de sua edição, art. 91, § 1º, da LDO/2013. Dessa forma, o legislador força a reavaliação das desonerações em prazo próximo do ciclo orçamentário do Plano Plurianual, quatro exercícios financeiros.⁴

Acesso em 10.04.2013.

² OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Responsabilidade Fiscal. 2ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

³ Art. 91 § 2º É considerado benefício de natureza tributária, ou gasto tributário, a desoneração legal de tributo, que excepcione a legislação de referência e conceda tratamento preferencial ou diferenciado a determinado grupo de contribuintes, setor ou região, para o alcance de objetivo econômico, social, cultural, científico ou administrativo. (VETADO)

§ 3º Considera-se legislação de referência de um tributo a regra geral de sua aplicação, tendo como premissa básica o atendimento a princípios e normas tributárias da Constituição Federal. (VETADO)

§ 4º É característica do benefício tributário, ou gasto tributário, acarretar renúncia potencial de arrecadação, ou de perda de recursos, equivalendo a um gasto indireto do Estado para a consecução dos objetivos de que trata o § 2º deste artigo. (VETADO)

⁴ Art. 91. Somente será aprovado o projeto de lei ou editada a medida provisória que institua ou altere receita pública quando acompanhado da correspondente demonstração da estimativa do impacto na arrecadação, devidamente justificada.

Os benefícios tributários regulados pelo art.14 da LRF são espécies dentro do gênero renúncia de receita, que por sua vez se enquadram dentro da família das desonerações fiscais. Benefícios tributários correspondem, de certa forma, a um tipo de despesa obrigatória. Como as despesas obrigatórias, eles são determinados por leis permanentes, que não são revistas ordinariamente pelo Legislativo a cada ano e crescem em resposta a fatores externos.

Pelo sistema de controle indicado no art. 14, a proposta legislativa deverá estar acompanhada da estimativa de seu impacto orçamentário-financeiro no exercício em que entrar em vigor e nos dois seguintes. A aprovação do benefício dependerá da demonstração de que a renúncia de receita foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária relativa ao exercício em que o benefício entrará em vigor e que não afetará as respectivas metas fiscais.

Se não for possível demonstrar o cumprimento dessa condição, deverão ser apresentadas medidas de compensação, abrangendo o exercício de início de vigência do benefício e os dois seguintes, mediante aumento de outras receitas, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. Conclui o preceito do art. 14 por suspender a eficácia do ato ao determinar que todo aquele que conceder o benefício tributário entrará em vigor somente quando implementadas as medidas de compensação propostas.

Desde a LDO/2011, Lei nº 12.309/2010, consta da norma legal o Capítulo VII – Das Disposições sobre Alterações na Legislação e sua Adequação Orçamentária, com suas duas seções, Seção I - Adequação Orçamentária das Alterações na Legislação e Seção II - Alterações na Legislação Tributária e das Demais Receitas.

Inúmeras foram as tentativas de viabilizar mecanismos de compensação do impacto orçamentário-financeiro de proposições legislativas de iniciativa de parlamentares. Todavia, como a seguir descrito, todas encontraram forte contrariedade por parte do Poder Executivo, não conseguindo até o presente

§ 1º Os projetos de lei aprovados ou medidas provisórias que resultem em renúncia de receita em razão de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial, ou que vinculem receitas a despesas, órgãos ou fundos, deverão conter cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos.

qualquer proposição alcançar a observância restrita das exigências da LRF presentes em seu art. 14.

V. COMPENSAÇÃO DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO DE PROPOSIÇÕES LEGISLATIVAS CONTENDO RENÚNCIAS DE RECEITAS : PARLAMENTO X EXECUTIVO

O mecanismo de compensação previsto nos arts. 14 e 17 da LRF, compensação na própria proposição ao extinguir outra despesa obrigatória continuada ou nela mesma aumentar receita permanente, não tem se mostrado politicamente viável, não sendo observada, em regra, nas proposições parlamentares e nas de iniciativa do Poder Executivo.

Exemplo emblemático de sua inviabilidade pode ser aquilatada pela tramitação do PL nº 1.650/2007, de autoria do Poder Executivo, convertido na Lei nº 11.773/2008, que “*Dispõe sobre a apuração do imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos de prestação de serviços de transporte rodoviário internacional de carga auferidos por transportador autônomo pessoa física, residente na República do Paraguai, considerado como sociedade unipessoal nesse país.*”. Na mensagem presidencial da proposição, seu autor sequer mencionou a LRF ou a necessidade de estimar o impacto orçamentário e financeiro da renúncia de receita, muito menos sua compensação.

A proposição tramitou em regime de urgência constitucional, nos termos do art. 64, § 1º, da Constituição. A CFT, em reunião de 11.03.2008, pronunciou-se favorável à proposição, nos termos de emenda de adequação orçamentária e financeira aprovada. A emenda seguiu exatamente o propugnado pelo art. 14 da LRF, compensando a renúncia de receita no Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) da proposição original, cujo impacto anual estimado pelo Relator da CFT seria de R\$ 20 milhões, com o aumento da alíquota de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

No Plenário da Câmara dos Deputados, o relator da CCJC, sem qualquer consideração em seu relatório e voto, pronunciou-se, escrevendo à mão sobre a conclusão de seu voto, antes favorável à emenda, agora pela inconstitucionalidade e injuridicidade da emenda da CFT. Sendo terminativo esse parecer, como já visto anteriormente, provocou o arquivamento da emenda e não-apreciação de seu

mérito, sendo encaminhada a proposição ao Senado para sua apreciação, sem qualquer compensação.

A alternativa de inclusão de dispositivo no texto das LDOs determinando ao Poder Executivo que levasse em consideração já na estimativa da receita da proposta orçamentária a renúncia prevista na proposição mostrou-se inviável pela reação contrária do Executivo.

Tal alternativa foi motivo de veto presidencial à LDO/2010 ao art. 93, § 6º, II, que incluía o PL nº 2.472/03, sob o motivo de que: *“A estimativa da receita do Projeto de Lei Orçamentária deve levar em consideração apenas as alterações nas legislações instituidoras de renúncias de receitas já aprovadas, e não aquelas ainda em tramitação no Congresso Nacional. Muitas das propostas em discussão no Poder Legislativo sofrem modificações ao longo das discussões no âmbito das Comissões do Congresso Nacional, o que torna inviável a previsão do montante da renúncia no momento da elaboração do referido Projeto de Lei. Por esse motivo, as despesas decorrentes das vinculações ou destinações constitucionais de parcela da arrecadação de impostos ou contribuições poderiam ser subestimadas na elaboração do orçamento.”*

A LDO/2012, a exemplo da LDO/2011, foi motivo de veto presidencial ao § 6º do art. 90, que facultava ao Poder Executivo:

“§ 6º Na estimativa das receitas do Projeto de Lei Orçamentária de 2012, o Poder Executivo poderá considerar e especificar o valor da renúncia de receita decorrente de proposições legislativas de sua autoria apresentadas em 2011 e em tramitação no Congresso Nacional.”

O veto foi pronunciado sob o argumento de que:

“A estimativa de receita deve levar em consideração apenas as proposições já aprovadas, e não aquelas ainda em tramitação no Congresso. As modificações de seus textos ao longo das discussões no âmbito do Congresso Nacional tornam inviável a previsão do montante da renúncia que decorrerá de sua formatação final.”

Às razões do veto presidencial foram opostos os seguintes argumentos na NTC 6/2011⁵:

“O dispositivo restringe-se ao óbvio: demonstrar a compatibilidade orçamentária da legislação em tramitação no Congresso Nacional, de autoria do Executivo, que acarrete renúncia de receitas da União com a proposta orçamentária apresentada pelo mesmo Poder Executivo, observe-se: como faculdade do Poder Executivo.

As razões do veto afirmam que “A estimativa de receita deve levar em consideração apenas as proposições já aprovadas, e não aquelas ainda em tramitação no Congresso”. Ocorre que desde a LDO/1990, Lei nº 7.800, de 10.07.1989, art. 36, §º 7º, ou seja, há mais de vinte e um anos, o Poder Executivo tem-se utilizado de receitas ainda não aprovadas quando do envio de sua proposta orçamentária, as denominadas receitas condicionadas, previstas inclusive no mesmo art. 90.

Assim, para o Executivo, a estimativa das receitas na lei orçamentária anual só pode incorporar aumentos de receitas tributárias, por serem previsíveis, já reduções de receita resultantes de benefícios tributários não podem ser incorporados, por não serem previsíveis. Difícil justificar tecnicamente tal dicotomia.”

Ressalte-se que a contradição do Poder Executivo, no tocante à compensação do impacto orçamentário-financeiro, nas LDOs, somente normas já editadas, e a defendida em suas proposições, passíveis de compensação na LOA vindoura, foi motivo da NT 14/2011: *Compensação do impacto orçamentário financeiro de gastos tributários: PLP 87/2011 ou LDO/2012? As conflitantes posições adotadas pelo Poder Executivo.*⁶ Na NT 14/2011 é considerado que:

“O Poder Executivo apresenta em sua Exposição de Motivos a estimativa do impacto orçamentário-financeiro da proposição em exame, PLP 87/2011, ainda em apreciação pelo Congresso Nacional, quantias essas “que serão devidamente

⁵ <http://www2.camara.gov.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/orcamentouniao/lde/lde2012>

⁶ <http://www2.camara.gov.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/orcamentouniao/estudos/2011/nt14.pdf>

consideradas na estimativa de receita das respectivas propostas orçamentárias anuais”.

Todavia, o mesmo autor, Poder Executivo, rejeita categoricamente, há dois anos seguidos, a inclusão no orçamento de renúncias decorrentes de proposições em tramitação no Congresso Nacional, por mostrar-se inviável, pois: “A estimativa de receita deve levar em consideração apenas as proposições já aprovadas, e não aquelas ainda em tramitação no Congresso. As modificações de seus textos ao longo das discussões no âmbito do Congresso Nacional tornam inviável a previsão do montante da renúncia que decorrerá de sua formatação final”.

Até o presente, a alternativa de inclusão já no Demonstrativo de Renúncias de Receitas da LDO não teve experiência prática, ainda que tenham sido apresentadas emendas nesse sentido às últimas LDOs, não acolhidas pelas Relatorias, que entendem mais razoável a opção da previsão de reserva para compensação, a qual, como visto, vem sendo rejeitada pelo Poder Executivo, que veta reiteradamente a alternativa.

A nosso ver, inexiste disposição legal expressa ou da qual possa se abstrair comando no sentido almejado pelo Executivo de que a LDO e seus anexos somente possam contemplar legislação já editada e não de *lege ferenda*, incluindo proposições legislativas em tramitação no Congresso Nacional.

A leitura do art. 4º, § 2º, V, da LRF⁷ induz ao contrário, de que os demonstrativos do Anexo IV das LDOs - Renúncia de Receitas Administradas e Renúncias Previdenciárias assim como a Margem de Expansão das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado possuem natureza prospectiva, preventiva de riscos fiscais pela previsão de eventuais renúncias de receitas ou aumento de gastos obrigatórios continuados, que devem ser previstos nesses demonstrativos e necessariamente incluídos na correspondente lei orçamentária.

Apesar de constar na LDO/2008, art. 14, § 1º, III, a possibilidade da constituição de reserva “*para atender expansão de despesa obrigatória de caráter*

⁷Art. 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.

continuado não considerada na estimativa do projeto de lei orçamentária”, nas LDOs seguintes iniciativas semelhantes foram motivo de reiterados vetos presidenciais até a LDO/2012, não tendo sido o dispositivo incluído na LDO/2013.

A reiterada resistência do Poder Executivo à formação de reserva para compensação de proposições com impacto orçamentário pode ser apreendida na NTC 06/2011, que analisa os vetos opostos à LDO/2012:

Identifica-se equívoco nas razões do veto presidencial ao afirmar que a reserva prevista no art. 13 da LDO/2012 se constituiria em limite para aumento de despesas e que tal constrição inexiste no art. 17 da LRF. Não há qualquer disposição no artigo em exame, ou na LDO/2012 como um todo, que permita tal dedução. A reserva sempre foi vista como instrumento complementar aos mecanismos já fixados pelos arts. 14 e 17 da LRF.

Já se vão quatro LDOs de sucessivos vetos à iniciativa congressual de operacionalizar meios que assegurem a efetiva compensação de proposições, quaisquer que sejam seus autores. A cada nova LDO são apresentados novos argumentos justificantes dos vetos apostos em face do aprimoramento do dispositivo afastando os supostos impedimentos apresentados no exercício anterior.

Assim, a dita ausência de compatibilização com o PPA, e mesmo LDO, foi superada. Já a falta de critérios foi suprida pela atribuição a órgão técnico legislativo para sua formulação. Finalmente, a justificativa para veto na LDO/2011, privilégio para as proposições legislativas oriundas do Congresso Nacional, foi afastada pela cota mínima de metade da reserva para proposições de iniciativa do Executivo.

A reiterada recusa do Executivo em conciliar o processo orçamentário com o legislativo permanente, na busca de mecanismos que assegurem concomitantemente o equilíbrio fiscal e a iniciativa parlamentar constitucionalmente assegurada, demonstra resistência à participação do Poder Legislativo na formulação de políticas públicas de longo prazo que tenham impacto orçamentário-financeiro significativo.

A exigência formulada pela LRF em seus artigos 14, 17 e 24, de compensação específica, tópica, no próprio texto legal, dificulta ou quase impossibilita o Poder Legislativo de editar leis que aumentem despesas obrigatórias ou que impliquem renúncia de receita, vez que não dispõe de meios para indicar fontes compensatórias próprias. Em vista disso, vem sendo proposta a criação de reserva que viabilize, ainda que de forma tímida, a atuação legislativa, sem comprometer o necessário regime da responsabilidade fiscal.

Os mecanismos de compensação introduzidos pela LRF, nos artigos 14, 17 e 24, exigem que as medidas de compensação devam constar do mesmo ato que cria ou aumenta a despesa ou gasto tributário. Com esse desiderato, o Executivo geralmente indica, genericamente, como fonte o crescimento de arrecadação, o contingenciamento ou a margem de expansão de despesas obrigatórias de caráter continuado, abstendo-se da indicação de medidas concretas e específicas, a exemplo da edição da legislação que reduza despesa obrigatória continuada ou aumente alíquotas de tributos.

A compensação por meio de apropriação de crédito orçamentário com dotação para reserva específica destinada à desoneração de receitas, constituído por emendas do Congresso Nacional, tem como objetivo compensar proposições legislativas. Até o presente, nenhuma proposição conseguiu ultrapassar os óbices opostos pelo Executivo e converter-se em Lei.

Assim, a formação de reserva para fins de compensação de proposições que afetem o equilíbrio fiscal, já na lei orçamentária anual, permitiria compatibilizar a necessidade desse equilíbrio com nossa cultura político-legislativa, adequando e compatibilizando proposições originárias de todos os Poderes: medida transparente, realista, equânime e coerente com o regime da responsabilidade fiscal.

Em decorrência dos reiterados vetos em LDOs anteriores e a obstinada oposição do Poder Executivo à inclusão da reserva para compensação, essa não foi incluída pelo Congresso Nacional durante a tramitação da LDO/2013.

A possibilidade de renúncia de receita ter seu impacto compensado pela dedução, por iniciativa da CFT, do fundo orçamentário consignado na LOA/2012, na Reserva de Contingência não foi atingida. Apesar de já constar de três leis

orçamentárias dotação consignada a fundo específico para compensação, decorrente de recursos aportados por iniciativa parlamentar durante o processo orçamentário, até o presente não foi possível aprovar proposição com fundamento na neutralidade fiscal decorrente da apropriação desses fundos.

O mecanismo de compensação pela apropriação de crédito orçamentário com dotação para reserva específica destinada à desoneração de receitas, constante da Lei Orçamentária para 2009, foi utilizada para a adequação do Projeto de Lei nº 3.795/04, que "*Institui bolsa de estudos, denominada "bolsa-estágio"*", com o objetivo de apoiar estudantes do ensino superior, tendo como contrapartida a prestação de serviços destes, como estagiários" com seu apensado PL 4584/04, teve seu impacto orçamentário e financeiro estimado pela Receita Federal do Brasil em R\$ 54 milhões em 2009. A proposição foi considerada compatível e adequada pela CFT em reunião de 16.12.2009. Ocorre que a proposição não foi apreciada pela CCJC/CD e devolvida à Mesa da Câmara dos Deputados em 16.12.2010 e arquivada em 31.01.2010.

Durante o processo orçamentário para 2011 foi conquistado significativo avanço na fixação de mecanismos que viabilizassem a participação do Poder Legislativo na formulação de políticas públicas ao serem acolhidas as emendas de renúncia de receita apresentas pelo Deputado João Dado, relator em todas elas, e destinadas à compensação de projetos específicos, nos termos do art. 32 da Resolução nº 1/2006-CN⁸. Contudo, todas as proposições ali expressamente mencionadas: PL nº 2.472/2003, PL nº 634/2007 e PL nº 842/2007, tiveram sua tramitação obstada como descrito no item seguinte. Assim, denota-se que a superação dos óbices da adequação orçamentária-financeira de proposição

⁸ Art. 32. Poderá ser apresentada emenda de renúncia de receita, decorrente de projeto de lei de iniciativa do Congresso Nacional, em tramitação em qualquer das suas Casas, que satisfaça as seguintes condições:

I - tenha recebido, previamente ao exame da compatibilidade e da adequação orçamentária e financeira, parecer favorável de mérito, na Casa de origem, pelas Comissões Permanentes;
II - esteja, até o prazo final para a apresentação de emendas, instruído com a estimativa da renúncia de receita dele decorrente, oriunda do Poder Executivo ou de órgão técnico especializado em matéria orçamentária do Poder Legislativo.

Parágrafo único. A emenda de que trata o *caput* somente será aprovada caso indique os recursos compensatórios necessários, provenientes de anulação de despesas ou de acréscimo de outra receita, observado o disposto no art. 41.

parlamentar criando despesa obrigatória ou gasto tributário não lhe assegura tramitação posterior.

Ressalte-se que, ao longo do exercício de 2011, não foi utilizada a reserva de recursos prevista na Lei nº 12.381, de 09.02.2011, Lei Orçamentária para o exercício de 2011, constante da ação *0999.0E72 - Reserva para compensação de projetos de lei sujeitos a deliberação de órgão colegiado permanente do Poder Legislativo, durante o exame de compatibilidade orçamentário-financeira*. A operação especial na qual foi constituída a reserva 0E72 foi contemplada com considerável dotação no montante de R\$ 125.544.957,00.

Na ação mencionada, o primeiro subtítulo *0090 - Reserva para compensação de projetos de lei de renúncias de receitas (PL 2.472/2003, PL 634/2007 e PL 842/2007)*, resultou da inovadora aprovação pela Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização-CMO, do Relatório da Receita ao PLOA/2011, apresentado pelo Dep. Bruno Araújo, que acolheu emendas de renúncia de receita que destinavam recursos para compensação do impacto orçamentário-financeiro dos PLs 2.472/2003, 634/2007 e 842/2007.

Ocorre que até a presente data nenhuma das proposições contempladas pelo Congresso Nacional na programação da LOA/2011 conseguiu apropriar os recursos para compensar seu impacto orçamentário-financeiro de modo efetivo.

O PL nº 2.472/2003 foi arquivado em 31.01.2011 em razão da não reeleição de seu autor, após passar dois anos sem ser pautado na CFT, apesar de apresentado Relatório pelo Dep. João Dado em 04.11.2009.

O PL nº 634/2007, apensado ao PL 7341/2010 e que teve sua desapensação solicitada pelo Requerimento 718/2011 indeferida em 28.03.2011, foi objeto de Relatório apresentado pelo Dep. João Dado em 22.09.2011, não tendo sido pautado na sessão de 2011 e de 2012, até a presente data.

Finalmente, o PL nº 842/2007 teve aprovação unânime pela CFT quanto a sua compatibilidade e adequação orçamentária e financeira e seu mérito em 06.07.2011, encontrando-se desde 07.07.2011 na Comissão de Constituição Justiça e Cidadania – CCJC, sem designação de relator até a presente data.

Durante o processo orçamentário para 2012, a Relatoria da Receita ao PLOA/2012 manteve posição diversa quanto às emendas de renúncia de receita, rejeitando todas as quatro emendas apresentadas, sob o argumento de que seria mais conveniente a formação de reserva para atender projeto de lei que resultem em renúncia de receita tributária, sugerindo sua formação ao Relator-Geral do PLOA/2012.

Assim, foi mantido fundo orçamentário consignado na LOA/2012 crédito específico para a compensação de projetos de lei nos seguintes termos: 90.000 – Reserva de Contingência – 0999.0E72.0091 - *Reserva para compensação de projetos de lei e de renúncia de receitas sujeitos a deliberação de órgão colegiado permanente do Poder Legislativo, durante o exame de compatibilidade orçamentário-financeira-Nacional.* Ao crédito mencionado, foi consignada dotação de R\$ 12 milhões, montante evidentemente insignificante face ao impacto orçamentário-financeiro das proposições legislativas destinadas à implementação de políticas públicas em tramitação no Congresso Nacional.

Transcorrido o exercício de 2012, a reserva foi apropriada parcialmente pela CFT, na reunião de 21.11.2012, para o singelo impacto orçamentário-financeiro do Projeto de Lei nº 2.713, de 2011, informado pela Receita Federal do Brasil-RFB, que “*previu uma perda de arrecadação em 2012 de R\$ 115.000,00 e de igual valor anual para 2013 e 2014, totalizando, nos três anos, R\$ 345.000,00*”. A proposição concede isenções tributárias à Academia Brasileira de Letras, à Associação Brasileira de Imprensa e ao Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro, além de cancelar os débitos fiscais dessas instituições.

Ademais, até o presente, não foi motivo de apreciação pelo Congresso Nacional o veto presidencial oposto ao já comentado PL nº 932/2007⁹, proposição que preencheu todas as exigências em termos de compatibilidade e adequação orçamentária e financeira, fixadas tanto na LRF como nas LDOs, e que ainda assim veio a ser impugnada pelo Poder Executivo, demonstrando a resistência desse Poder em permitir a construção de mecanismos que viabilizem a formulação

⁹ http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Msg/Vet/VET-6.htm

de políticas públicas com impacto orçamentário-financeiro pelo Poder Legislativo. Tal evento foi objeto de descrição pormenorizada na NT COFF nº 4/2011.¹⁰

Do exposto conclui-se que, apesar da matéria tributária, incluído a concessão de desonerações de receitas públicas, ser de iniciativa concorrente tanto do Poder Executivo quanto do Legislativo, as exigências do art. 14 tem sido utilizadas pelo Executivo como instrumento de exclusão das iniciativas parlamentares, sendo motivo de reiterados vetos presidenciais, em especial nas leis de conversão de Medidas Provisórias.

Recentemente, foram opostos inúmeros vetos à dispositivos incluídos na Lei nº 12.794, de 02.04.2013, lei de conversão da MP 582/2012, que trata da desoneração da folha de pagamento das empresas, sob a justificativa de:

“Apesar de meritória, a proposta não veio acompanhada das estimativas de impacto e das devidas compensações financeiras, violando assim a Lei de Responsabilidade Fiscal.”

VI. INTERVENÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO: NECESSIDADE DA OBSERVÂNCIA DA LRF PELO EXECUTIVO NA CONCESSÃO DE DESONERAÇÕES DE RECEITAS

A compensação exigida pelo art. 14 da LRF não tem sido observada desde há muito pelo próprio Poder Executivo em suas proposições, exemplo da Lei nº 10.276, de 10.09.2001, que “dispõe sobre o ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Seguridade Social - COFINS incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação.” Seu art. 1º, § 7º, oferece como compensação a reserva de contingência presente na lei orçamentária, fonte de financiamento de créditos adicionais e não de acréscimo de gastos tributários, até por que esses não são consignados como programação de trabalho orçamentária.

Os divagantes mecanismos de compensação orçamentário-financeiro adotados pelo Poder Executivo, em especial quando da edição de Medidas

¹⁰ <http://www2.camara.gov.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/orcamentouniao/adequacao>

Provisórias, tem sido motivo de críticas acerbas pelo Tribunal de Contas da União, que tem exigido maior observância dos preceitos contidos na LRF e LDOs, a exemplo do determinado no Acórdão 747/2010-TCU-Plenário:

Exame dos Procedimentos de Controle de Concessão e Ampliação de Benefícios Tributários de que trata o art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal Determinações. Recomendações. O Pleno do TCU concluiu por, dentre outras medidas:

“... 9.2. determinar ao Ministério da Fazenda que:

9.2.1. observe, quando da prorrogação de renúncias de receitas, as condições estabelecidas no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

9.2.2. adote, quando da concessão ou renovação de renúncias de receitas, medidas com vistas ao atendimento da exigência contida no § 1º do art. 91 da LDO/2010 – Lei nº 12.017/2009, quanto ao prazo máximo de vigência dos respectivos projetos de lei e medidas provisórias;

9.2.3. em conjunto com o Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão:

9.2.3.1. adote, quando da concessão ou ampliação de renúncias de receitas, providências com vistas a que não sejam utilizados, como medidas de compensação às renúncias, os ajustes na programação orçamentária e financeira da despesa pública nem o excesso de arrecadação, em estrita observância ao inciso II do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

9.2.3.2. promova a sistematização dos procedimentos a serem adotados na avaliação das propostas que envolvam a concessão de renúncia de receitas, assim como a definição de competências dos vários órgãos envolvidos nesse processo, com vistas a garantir o cumprimento do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e assegurar que tal procedimento seja transparente e passível de controle;”

A recomendação do TCU resultou no envio, *a posteriori*, do Anexo IV.13 do PLDO/2013 contendo o *Demonstrativo de Compensação de Renúncias Tributárias*, em observância ao disposto no art. 4º, § 2º, V, da LRF, com relevo para as desonerações contidas na MP 563, de 03.04.2012.

Ainda nesse sentido, no PLOA/2013 foi incluído crédito no órgão Encargos Financeiros da União, UO 71101 - *Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda* - 0909 00LI 0001 - *Compensação ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social – FRGPS (Lei nº 12.546, de 2011) - Nacional*, com a dotação de R\$ 15,2 bilhões (GnD 3-Outras desp. correntes, RP 1-primária obrigatória), com a finalidade de compensação pelas desonerações tributárias decorrentes da Lei nº 12.546, de 2011.

Igualmente no PLOA/2013, por iniciativa do Poder Executivo foi inserido, já em Plenário do Congresso Nacional, o item 4 do Adendo com a previsão de desonerações no montante de cerca de R\$ 10 bilhões, como a seguir transcrito:

Adequação da programação da receita e da despesa, nas fontes 100, 129, 140, 153, 154, 188 e 197, tendo em vista adequar o projeto de lei orçamentária a correção na posição da reestimativa da receita e em função de desonerações fiscais. A alteração visa dar atendimento ao ofício nº 376/2012/MP, de 18 de dezembro de 2012, da Exma. Sra. Ministra de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão, por meio do qual se solicitam esforços no sentido de corrigir omissão de ordem técnica no Projeto de Lei Orçamentária de 2013, adequando o PL nº 24/2012-CN a mudanças esperadas na composição da receita estimada. Adequação conforme Anexo III a este Adendo/Errata. Em função da composição da receita de que trata este item, adequar, no texto do substitutivo aprovado na CMO e nos quadros, tabelas e anexos que compõem o PLOA 2013, o valor da receita estimada e da despesa fixada por esfera (fiscal, seguridade social e investimento das estatais).

Orçamento Fiscal e da Seguridade Social, 2013

REESTIMATIVA DAS RECEITAS PRIMÁRIAS. RESUMO DAS VARIAÇÕES EM RELAÇÃO À PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

(Em R\$ milhões)

Discriminação	Relatório da Receita		Atualização da Receita		
	Brutas	Líquidas	Brutas	Líquidas	Diferenças
A. Receitas Administradas pela RFB (exceto RGPS)	10.251,2	10.251,2	(9.796,0)	455,2	455,2
A.1. IOF	2.733,2	2.733,2	-	2.733,2	2.733,2
A.2. COFINS	3.000,0	3.000,0	(8.052,0)	(5.052,0)	(5.052,0)
A.3. PIS/Pasep	368,0	368,0	(1.744,0)	(1.376,0)	(1.376,0)
A.4. CSLL	4.150,0	4.150,0	-	4.150,0	4.150,0
B. Receitas do Regime Geral da Previdência Social (RGPS)	2.690,8	2.690,8	(800,0)	1.890,8	1.890,8
C. Receitas Não Administradas	10.911,3	9.063,3	10.596,0	21.507,3	19.659,3
C.1. Concessões e Permissões	3.299,0	3.299,0	4.596,0	7.895,0	7.895,0
C.2. Dividendos	2.327,7	2.327,7	6.000,0	8.327,7	8.327,7
C.3. Royalties	2.100,0	252,0	-	2.100,0	252,0
C.4. Demais	3.184,6	3.184,6	-	3.184,6	3.184,6
D. Total (A+B+C)	23.853,3	22.005,3	-	23.853,3	22.005,3

Elaboração das Consultorias.

VII. PLP 238/2013: O ART. 14 DA LRF PARA O EXECUTIVO

São exatamente esses mecanismos de controle das crescentes desonerações de receitas o objeto principal do PLP 238/2013. Sua inobservância reiterada pelo Poder Executivo em suas abrangentes políticas públicas de estímulos fiscais do setor privado, em face da lenta recuperação da economia brasileira pós-crise de 2008-9, que tem ensejado críticas pelos órgãos de controle, a exemplo do TCU.

Importante ressaltar que a renúncia de receita visa principalmente estimular o crescimento de determinados setores da economia. Ainda que geradoras de déficit, se a renúncia direcionada a investimentos que impulsionem a arrecadação, os efeitos se compensam. No entanto, por incertos e defasados, o legislador complementar optou, por questão de prudência, por exigir que as medidas de compensação fossem concomitantes ou anteriores ao ato de concessão do benefício.

O texto a seguir identifica as alterações propostas pelo PLP 238/2013 assinalando em **negrito** os acréscimos do PLP, em ~~taehado~~, as supressões do PLP, e em *italílico*, as nossas observações pertinentes ao dispositivo.

“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, **no exercício em que for instituída e no exercício seguinte, caso não seja possível a demonstração referida no inciso I do caput**.

Obs.: a parte final inserida no inciso II é redundante em face da alternativa presente no caput: atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições.

III - ter seu impacto orçamentário-financeiro considerado nas reavaliações bimestrais, na forma do art. 9º¹¹, de modo a não afetar o alcance das metas de resultados fiscais previstas no inciso II do § 2º do art. 4º;

Obs.: A faculdade de aumentar o contingenciamento para compensar novas desonerações concentra o poder de concessão no Poder Executivo, pois somente ele tem a iniciativa de fazer as reavaliações bimestrais, editadas por meio de decreto presidencial.

Caso aceita, a faculdade deveria ser possível somente a partir do 4º bimestre, de modo a evitar a concessão de renúncia com base na previsão de contingenciamentos que se mostrem inviáveis com o decorrer do exercício.

Em anexo é apresentado demonstrativo da evolução ao longo do exercício de 2012 do Demonstrativo da Reestimativa Bimestral, art. 9º da LRF,

Como pode facilmente ser identificado ocorreram consideráveis variações ao longo do período. As receitas totais de União iniciaram na proposta orçamentária para 2012 com R\$ 1,097 bilhões, alcançaram na lei orçamentária de 2012 R\$ 1,127 bilhões, reduzidas no Decreto da programação financeira (Dec. 7680/12) para R\$ 1,090 bilhões, aumentadas até o 2º Bimestre (Dec. 7740/12) para R\$ 1,092, a partir do qual foi sendo gradualmente reduzido até encerrar o exercício em R\$ 1,082 no 5º Bimestre (Dec. 7847/12). Ao final do exercício de 2012 foi verificada a realização de somente R\$ 1,058 bilhões. Ou seja, desde a LOA/2012 até o efetivamente realizado, foram observadas variações superiores a 6,5%.

¹¹ Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

IV - ter comprovada, no momento da concessão ou ampliação, a existência de excesso de arrecadação tributária, conforme estimativa constante de decreto de programação financeira. ¹²

Obs. Mais uma vez, a faculdade de indicar o excesso de arrecadação nos decretos de programação financeira beneficia exclusivamente o Poder Executivo, pois o decreto de programação financeira, não submetido ao Congresso Nacional.

§ 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.

Obs.: A supressão do texto “em caráter não geral” pode resultar no entendimento de toda e qualquer renúncia de receita, ainda que geral, esteja submetida às exigências do artigo.

Questão polêmica quando do exame de compatibilidade e adequação orçamentária e financeira diz respeito à abrangência do termo “tratamento diferenciado”, previsto no art. 14, § 1º, como exceção do conceito de renúncia de receita para fins da LRF, ou seja, a concessão de isenção geral não discriminada. Exemplos vários surgem onde é de fácil apreensão o limite da diferenciação, como no PL 305/2007, que aumenta o limite do lucro presumido do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, onde não incide o art. 14, ou já pode se apresentar de maior dificuldade como no PL nº 3.018/2004, que inclui gastos com equipamentos e medicamentos entre os abatimentos do IRPF.

§ 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 **estiver condicionada a seus incisos II ou III**, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas nos mencionados incisos.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

¹² Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do **caput do** art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º **e no § 4º do art. 177, da Constituição**¹³;

Obs. Trata-se da inclusão da CIDE combustíveis, a sua inclusão é justificada na Mensagem por possuir natureza similar aos demais impostos excetuados;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

III - aos incentivos fiscais relacionados a bens e serviços que não sejam produzidos ou prestados no território nacional na data de sua concessão e cujo objetivo seja a internalização de tecnologia em período definido;

IV - às hipóteses em que a arrecadação não for reduzida, considerando as etapas anteriores e posteriores da cadeia produtiva; e

V - às hipóteses em que houver apenas a alteração do momento da ocorrência do fato gerador do tributo ou da sua data de recolhimento.” (NR)

Obs. Trata-se de hipóteses específicas onde se esclarece situações em que não é pertinente ou conveniente a exigência da compensação. A inclusão de exceções tão específicas, decorrentes de evidente carga meritória, somente estimulará a apresentação de proposições legislativas contemplando outras hipóteses de exclusão das exigências de compensação contidas no art. 14.

VII. FECHO

¹³ Art. 177 (...) § 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - a alíquota da contribuição poderá ser: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) diferenciada por produto ou uso; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150,III, b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - os recursos arrecadados serão destinados: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Desonerações, renúncias ou gastos tributários significam o mesmo fenômeno visto sob ângulos distintos, o que importa é assinalar sua relevância como instrumento de implementação de políticas públicas na atualidade.

Os gastos tributários apresentam-se sob a forma de remissão, subsídio, crédito presumido, isenção, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições. Marcados pelo abrandamento ou até supressão de exações fiscais, expressam, diferentemente das imunidades, autolimitações do poder tributário, no empenho estatal de intervir no domínio socioeconômico, em especial como indutores da atividade econômica e redutores de disparidades de renda sob o aspecto social e espacial.

Caracterizados como despesas indiretas, os gastos tributários, ainda que possam ter efeitos idênticos a programas de dispêndio estatal, não se sujeitam à periódica reavaliação e transparência propiciada pelo processo orçamentário, reforçando traços de privilégios sociais e distorções econômicas, e ensejam restrições no seu uso em políticas públicas, tanto pela doutrina como pelos governos, embora possam assegurar intervenções com baixo custo estatal. A LRF buscou coibir sua concessão irrestrita em detrimento do equilíbrio fiscal, balizando seu controle ao estabelecer procedimentos para sua concessão, condicionada à demonstração de sua neutralidade fiscal.

Como visto, há mais de cem anos tem a Câmara dos Deputados exercido com exclusividade o papel de legislador negativo na área financeira, desempenhado no exercício do exame de admissibilidade financeira das alterações na legislação que se mostrem incompatíveis com o processo orçamentário.

Exame de caráter terminativo, determinando o arquivamento da proposição por ele inadmitida, a verificação da compatibilidade orçamentária do processo legislativo, desempenhada especialmente pela Comissão de Finanças e Tributação, afeta sobremaneira as proposições legislativas apresentadas por parlamentares que tenham impacto orçamentário-financeiro. Os mecanismos de compensação orçamentária dessas proposições, aqui descritos, não conseguiram até o presente alcançar plena eficácia.

Tal destino deve-se, em especial, às resistências apresentadas pelo Poder Executivo em partilhar o poder legislativo financeiro. Ainda que as normas de compatibilidade orçamentária, por vezes, por ele não sejam observadas, como identificado pelo TCU no Acórdão 747/2010-Plenário, são exigidas com rigor das proposições de iniciativa parlamentar ou dos demais Poderes e MPU, inclusive justificando reiterados vetos presidenciais.

Exemplos de mecanismos de compensação do impacto orçamentário-financeiro de proposições legislativas partilháveis pelos Poderes incluem: reservas genéricas ou específicas para compensação de proposições nas leis orçamentárias, como expressamente previsto na proposta orçamentária para 2013; uso da margem de expansão das despesas obrigatórias continuadas; demonstrativos de renúncia de receitas nas LDOs; identificação expressa de proposições nas LDOs a serem compensadas na estimativa da lei orçamentária correspondente e outros.

A proposta do Executivo para a LDO/2014, enviado em 15.04.2013, já contempla no art. 92 a compensação das desonerações via proposta orçamentária encaminhada por ele e constante da lei orçamentária, mais uma vez excluindo a iniciativa parlamentar em matéria de desonerações.

O desenvolvimento de mecanismos que propiciem o exercício dessa prerrogativa, observado o regime da responsabilidade fiscal, mostra-se impostergável. As alternativas devem contemplar mecanismos de compensação que permitam seu exercício por ambos os Poderes, Legislativo e Executivo, e não restringir-se a atos administrativos, decretos de programação financeira, editados exclusivamente pelo Poder Executivo.

Como demonstrado, a inclusão dos decretos de programação financeira previstos no art. 9º da LRF como fonte de compensação para novas desonerações, concentra o poder de sua concessão no Poder Executivo, pois somente ele tem a iniciativa de fazer as reavaliações bimestrais, editadas por meio de decreto presidencial.

Ademais, são identificadas consideráveis variações ao longo do exercício financeiro dessas reestimativas de receitas, superiores a 6,5% em 2012, levantando sérias objeções quanto à fidedignidade do instrumento como

compensador de reduções nas receitas. Caso aceita, a faculdade deveria ser possível somente a partir do 4º bimestre, de modo a evitar a concessão de renúncia com base na previsão de contingenciamentos que se mostrem inviáveis com o decorrer do exercício.

Ademais, o uso dos decretos de programação financeira para fins de compensação de desonerações fiscais, em verdade de contingenciamento das despesas primárias discricionárias, provavelmente irá aprofundar a inexecução da programação contemplada nas emendas parlamentares, em sua maioria destinadas a despesas discricionárias contingenciáveis.

A formulação de políticas públicas de médio e longo prazo pelo Congresso Nacional, em regra veiculada por legislação permanente com impacto orçamentário-financeiro, apresenta-se como atribuição constitucional indeclinável do Poder Legislativo.

Assim, os instrumentos de equilíbrio fiscal presentes no regime da responsabilidade fiscal trazido pela LRF devem ser concebidos de forma a permitir que, tanto o Poder Executivo quanto o Poder Legislativo formulem políticas públicas com impacto orçamentário-financeiro, desde que devidamente estimados e compensados.

Brasília, 16 de abril de 2013.

Consultores de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados



CÂMARA DOS DEPUTADOS
Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira
PLP 238 2013 – ALTERAÇÕES NO ART. 14 DA LRF

QUADRO V
GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÃO PLOA 2013 - CONSOLIDAÇÃO POR TIPO DE TRIBUTO

(A PREÇOS CORRENTES)

Tributo	Projeção (R\$)	Participação (%)			Em R\$ 1,00
		PIB	Receita Administrada	Total dos Gastos	
I. Imposto sobre Importação	3.406.027.735	0,07	0,43	2,00	
II. Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza	74.378.336.192	1,50	9,48	43,75	
II.a) - Pessoa Física	37.354.244.112	0,75	4,76	21,97	
II.b) - Pessoa Jurídica	36.471.246.413	0,73	4,65	21,45	
II.c) - Retido na Fonte	552.845.667	0,01	0,07	0,33	
III. Imposto sobre Produtos Industrializados	25.001.478.408	0,50	3,19	14,71	
III.a) - Operações Internas	21.832.604.000	0,44	2,78	12,84	
III.b) - Vinculado à Importação	3.168.874.408	0,06	0,40	1,86	
IV. Imposto sobre Operações Financeiras	1.923.204.002	0,04	0,25	1,13	
V. Imposto s/ Propriedade Territorial Rural	31.572.554	0,00	0,00	0,02	
VI. Contribuição Social para o PIS-PASEP	9.059.801.560	0,18	1,15	5,33	
VII. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	8.788.558.073	0,18	1,12	5,17	
VIII. Contribuição p/ Financiamento da Seguridade Social	46.142.036.145	0,93	5,88	27,14	
IX. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE	151.945.980	0,00	0,02	0,09	
X. Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM	1.133.009.069	0,02	0,14	0,67	
XI. Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - CONDECINE	ni	
Total	170.015.969.718	3,42	21,66	100,00	
Receita Administrada - RFB	784.948.543.795	15,78	100,00		
PIB	4.973.607.000.000	100,00			



QUADRO XXIV
RENÚNCIAS PREVIDENCIÁRIAS
PROJEÇÃO PLOA 2013

Modalidade	Projeção 2013 (R\$)	Participação (%)		
		Renúncia Previdenciária	Arrecadação Previdenciária	PIB
Simples Nacional	14.850.125.970	44,01	4,34	0,30
Entidades Filantrópicas	8.867.707.183	26,28	2,59	0,18
Exportação da Produção Rural	4.305.959.222	12,76	1,26	0,09
Tecnologia da Informação e Comunicação - TI e TIC	1.467.026.414	4,35	0,43	0,029
Copa do Mundo	ni
Microempreendedor Individual - MEI	497.891.591	1,48	0,15	0,010
Indústrias de Transformação	3.695.248.430	10,95	1,08	0,074
Setor Hoteleiro	58.725.156	0,17	0,02	0,001
Total	33.742.683.967	100,00	9,86	0,68



CÂMARA DOS DEPUTADOS

Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira

DECRETOS DE REAVALIAÇÃO BIMESTRAL DAS RECEITAS DA UNIÃO ART. 9º DA LRF - Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social - Receitas Primárias, 2012 -

Discriminação	2012														Diferenças do Realizado em Relação a									
	Proposta Orçamentária		Lei Orçamentária		Decreto 7.680/12 (Programação)		Avaliação 1º Bimestre (Dec 7.707)		Avaliação 2º Bimestre (Dec 7.740)		Avaliação 3º Bimestre (Dec 7.781)		Avaliação 4º Bimestre (Dec 7.814)		Avaliação 5º Bimestre (Dec 7.847)		Realizado		Avaliação 5º Bimestre (Dec 7.680)	Program (Dec 7.680)	Lei	Realiz 2011		
	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB	R\$ Milhões	% PIB		
RECEITA TOTAL	1.097.340,8	24,18	1.127.322,7	25,00	1.090.909,1	23,85	1.090.913,8	23,85	1.092.554,3	24,07	1.088.534,2	24,28	1.087.175,1	24,30	1.082.890,6	24,11	1.058.455,0	24,04	(24.435,6)	(32.454,1)	(68.867,7)	(0,95)	0,12	
Receita Administrada pela RFB	707.644,8	15,60	724.424,4	16,06	699.873,3	15,30	699.878,1	15,30	689.885,4	15,20	676.628,7	15,09	664.888,8	14,86	656.105,9	14,61	647.392,9	14,70	(8.713,1)	(52.480,5)	(77.031,5)	(1,36)	(0,47)	
Imposto de Importação	30.590,6	0,67	33.967,9	0,75	33.081,3	0,72	33.491,2	0,73	32.640,8	0,72	32.917,1	0,73	32.184,4	0,72	31.187,6	0,69	31.067,6	0,71	(120,0)	(2.013,8)	(2.900,3)	(0,05)	0,06	
IPI	49.257,2	1,09	51.452,7	1,14	51.004,9	1,12	51.001,5	1,12	49.728,9	1,10	47.675,9	1,06	45.750,2	1,02	45.028,6	1,00	44.480,2	1,01	(548,4)	(6.524,7)	(6.972,5)	(0,13)	0,01	
Imposto de Renda	270.741,1	5,97	275.021,5	6,10	262.917,1	5,75	263.071,5	5,75	261.532,7	5,76	252.848,5	5,64	250.705,6	5,60	248.293,0	5,53	246.511,1	5,60	(1.781,8)	(16.405,9)	(28.510,4)	(0,50)	(0,09)	
IOF	37.997,6	0,84	39.183,0	0,87	35.390,2	0,77	35.182,2	0,77	34.847,6	0,77	32.557,4	0,73	31.633,7	0,71	31.265,1	0,70	31.023,0	0,70	(242,1)	(4.367,1)	(8.160,0)	(0,16)	(0,07)	
COFINS	174.057,1	3,84	177.617,9	3,94	173.435,7	3,79	173.279,7	3,79	172.595,6	3,80	178.744,8	3,99	177.786,4	3,97	177.117,3	3,94	175.157,8	3,98	(1.959,5)	1.722,0	(2.460,1)	0,04	0,09	
PIS/PASEP	45.999,1	1,01	47.703,6	1,06	45.885,1	1,00	46.009,4	1,01	45.864,1	1,01	47.407,3	1,06	47.105,7	1,05	46.858,2	1,04	46.407,4	1,05	(450,8)	522,3	(1.296,2)	(0,00)	0,04	
CSLL	63.424,2	1,40	63.374,2	1,41	63.493,0	1,39	64.350,2	1,41	61.984,9	1,37	60.564,0	1,35	59.181,1	1,32	58.441,7	1,30	56.541,5	1,28	(1.900,2)	(6.951,4)	(6.832,7)	(0,12)	(0,14)	
CPMF	-	-	-	-	8,3	0,00	17,7	0,00	35,4	0,00	84,6	0,00	(288,6)	(0,01)	(274,5)	(0,01)	(275,0)	(0,01)	(0,5)	(283,3)	(275,0)	(0,01)	(0,01)	
CIIDE-Combustíveis	9.835,7	0,22	9.835,7	0,22	5.286,3	0,12	5.293,3	0,12	5.343,4	0,12	2.879,4	0,06	2.869,8	0,06	2.875,1	0,06	2.877,6	0,07	2,6	(2.408,6)	(6.958,0)	(0,15)	(0,15)	
Outras Administradas pela SRF	25.742,2	0,57	26.267,8	0,58	29.371,4	0,64	28.181,4	0,62	25.312,1	0,56	20.949,8	0,47	17.960,5	0,40	15.313,8	0,34	13.601,5	0,31	(1.712,3)	(15.769,9)	(12.666,3)	(0,27)	(0,22)	
Contribuição dos Servidores ao PSSS	10.296,3	0,23	10.296,3	0,23	10.296,3	0,23	10.296,3	0,23	10.296,3	0,23	10.296,3	0,23	10.296,3	0,23	9.492,6	0,22	(803,7)	(803,7)	(803,7)	(0,01)	(0,01)			
Arrecadação Líquida do INSS	266.296,4	5,87	274.068,9	6,08	269.300,0	5,89	269.300,0	5,89	267.510,0	5,89	270.510,0	6,03	273.427,0	6,11	276.931,2	6,17	273.974,7	6,22	(2.956,5)	4.674,7	(94,2)	0,15	0,29	
Receitas Não Administradas	110.103,3	2,43	115.533,1	2,56	111.439,4	2,40	111.439,4	2,44	124.862,6	2,75	131.099,1	2,92	138.562,9	3,10	139.557,2	3,11	127.594,8	2,90	(11.962,4)	16.155,4	12.061,7	0,34	0,31	
Concessões	1.753,5	0,04	2.253,5	0,05	1.753,5	0,04	1.753,5	0,04	5.568,5	0,12	4.653,5	0,10	4.653,5	0,10	4.653,5	0,10	2.237,1	0,05	(2.416,4)	483,6	(16,4)	0,00	(0,04)	
Dividendos	20.427,0	0,45	20.427,0	0,45	19.836,7	0,43	19.836,7	0,43	23.512,4	0,52	26.512,4	0,59	29.012,4	0,65	29.012,4	0,65	28.019,0	0,64	(993,4)	8.182,3	7.592,0	0,18	0,15	
Salário-Educação	14.318,7	0,32	15.553,5	0,34	14.318,7	0,31	14.318,7	0,31	14.618,7	0,32	15.618,7	0,35	15.618,7	0,35	15.618,7	0,35	14.775,0	0,34	(843,7)	456,3	(778,5)	(0,01)	0,02	
Royalties/Comp. Financeiras	32.562,9	0,72	32.562,9	0,72	32.562,9	0,71	32.562,9	0,71	34.963,3	0,77	36.218,6	0,81	39.218,6	0,88	39.218,6	0,87	34.131,2	0,78	(5.087,3)	1.568,3	1.568,3	0,05	0,06	
Demais Receitas	23.628,9	0,52	25.551,6	0,57	25.551,6	0,56	25.551,6	0,56	26.726,2	0,59	26.726,2	0,60	28.690,0	0,64	28.782,2	0,64	26.988,7	0,61	(1.793,5)	1.437,0	1.437,0	0,05	0,05	
Receita Própria (fts 50, 81 & 82)	14.455,0	0,32	16.227,3	0,36	14.458,6	0,32	14.458,6	0,32	16.516,2	0,36	18.412,5	0,41	18.412,5	0,41	19.314,5	0,43	18.659,5	0,42	(655,0)	4.200,9	2.432,2	0,06	0,07	
FGTS	2.957,2	0,07	2.957,2	0,07	2.957,2	0,06	2.957,2	0,06	2.957,2	0,07	2.957,2	0,07	2.957,2	0,07	2.784,2	0,06	(173,0)	(173,0)	(173,0)	(0,00)	(0,00)			
Operações com Ativos	3.000,0	0,07	3.000,0	0,07	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	(3.000,0)	(0,07)	-	-	
TRANSFER ESTADOS MUNICÍPIOS	185.665,9	4,09	189.540,5	4,20	182.614,9	3,99	182.692,6	3,99	181.200,0	3,99	176.267,7	3,93	174.547,5	3,90	170.893,2	3,81	171.128,2	3,89	235,0	(11.486,7)	(18.412,3)	(0,32)	(0,05)	
FPE/FPM/IPI-EE	148.180,7	3,27	151.314,4	3,35	146.424,9	3,20	146.494,5	3,20	144.521,8	3,18	138.403,1	3,09	135.298,4	3,02	131.631,6	2,93	133.911,8	3,04	2.280,3	(12.513,1)	(17.402,6)	(0,31)	(0,10)	
Fundos Regionais	5.166,2	0,11	5.166,2	0,11	4.862,4	0,11	4.867,1	0,11	4.092,9	0,09	3.745,4	0,08	3.626,9	0,08	3.524,2	0,08	4.023,6	0,09	499,4	(838,8)	(1.142,7)	(0,02)	0,00	
Salário Educação	8.591,2	0,19	9.332,1	0,21	8.591,2	0,19	8.591,2	0,19	8.771,2	0,19	9.423,2	0,21	9.423,2	0,21	9.423,2	0,21	8.787,7	0,20	(635,5)	196,5	(544,4)	(0,01)	0,01	
Compensações Financeiras	20.777,3	0,46	20.777,3	0,46	20.777,3	0,45	20.777,3	0,45	21.813,4	0,48	22.927,5	0,51	24.427,5	0,55	24.427,5	0,54	22.614,6	0,51	(1.812,8)	1.837,3	1.837,3	0,05	0,06	
Cide-combustíveis	2.268,0	0,05	2.268,0	0,05	1.225,6	0,03	1.227,2	0,03	1.420,1	0,03	1.115,8	0,02	1.115,8	0,02	1.117,9	0,02	1.117,9	0,03	-	(107,7)	(1.150,2)	(0,02)	(0,03)	
Demais	682,4	0,02	682,4	0,02	733,4	0,02	735,2	0,02	580,6	0,01	652,7	0,01	655,7	0,01	769,0	0,02	672,6	0,02	(96,4)	(60,8)	(9,8)	0,00	0,00	
RECEITA LÍQUIDA	911.674,9	20,09	937.782,2	20,79	908.294,2	19,86	908.221,2	19,86	911.354,3	20,08	912.266,5	20,35	912.627,6	20,39	911.997,4	20,31	887.326,7	20,15	(24.670,6)	(20.967,4)	(50.455,4)	(0,64)	0,17	
Memorando:																								
Produto Interno Bruto (R\$ Bilhões)	4.537,5		4.510,1		4.573,6		4.573,6		4.539,6		4.483,2		4.474,8		4.491,2		4.402,5							

Fonte: Secretaria de Orçamento Federal; IBGE; Banco Central do Brasil; Avaliações e Decretos citados. Elaboração dos autores.