



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

ANA CARLA CÂNDIDO ARAÚJO

**O CONTROLE DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS ESTADUAIS
E O ATENDIMENTO AO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA**

**CAMPINA GRANDE
2016**

ANA CARLA CANDIDO ARAUJO

**O CONTROLE DE RENÚNCIAS DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS ESTADUAIS
E O ATENDIMENTO AO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA**

Trabalho de Conclusão em Direito da
Universidade Estadual da Paraíba, como
requisito parcial à obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Área de concentração: Direito
Financeiro.

Orientador: Prof. Dr. Alexandre
Henrique Salema Ferreira.

**CAMPINA GRANDE
2016**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

A663c Araújo, Ana Carla Candido.
O controle das renúncias de receitas tributárias e o atendimento ao princípio da eficiência [manuscrito] / Ana Carla Candido Araujo. - 2016.
45 p.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2016.
"Orientação: Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira, Departamento de Direito Publico".

1. Direito Tributário. 2. Renúncia de Receitas. 3. Renúncias Tributárias. I. Título.

21. ed. CDD 343.04

ANA CARLA CANDIDO ARAUJO

O CONTROLE DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS ESTADUAIS E
O ATENDIMENTO AO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA

Monografia, apresentada ao Programa de
Graduação em Direito da Universidade
Estadual da Paraíba, como requisito
parcial à obtenção do título de Bacharel
em Direito.

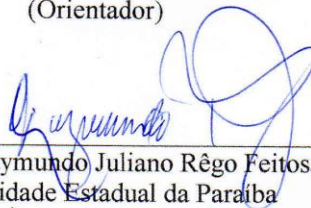
Área de concentração: Direito
Financeiro.

Aprovado em: 28/10/2016.

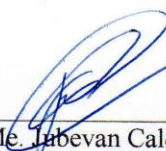
BANCA EXAMINADORA



Prof. Dr. Alexandre Henrique Salema Ferreira
Universidade Estadual da Paraíba
(Orientador)



Prof. Dr. Raymundo Juliano Rêgo Feitosa
Universidade Estadual da Paraíba
(Examinador)



Prof. Me. Jubevan Caldas de Sousa
Universidade Estadual da Paraíba
(Examinador)

Aos meus pais, José e Angelita, pelo apoio incondicional, dedicação, companheirismo e amizade, DEDICO.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, o qual diante da sua soberania permitiu que tudo acontece da forma que aconteceu ao longo da minha vida, e não somente nestes anos universitários, mas em todos os momentos, visto que é o maior mestre que pude conhecer e confiar.

Ao meu pai José Cavalcante Araújo trago todo agradecimento pela confiança imensurável que sempre depositou em mim, bem como por todos os recursos, especialmente os emocionais, aplicados na minha caminhada de toda a vida.

Á minha amada e sempre atenciosa mãe Angelita Leandro Cândido agradeço pela dedicação e amor dedicados a mim por toda a minha vida, principalmente pelo caráter e senso de responsabilidades que me ensinou a cultivar e levar para minha vida acadêmica e profissional.

Ao meu querido irmão Breno Cândido Araújo devo incontáveis agradecimentos por tanto carinho e afetos demonstrados, bem como pela paciência que manteve comigo, mesmo diante dos apereios da graduação.

As minhas amigas que Deus me concedeu para a graduação e toda vida Amanda e Wanessa, agradeço por me acompanhar durante toda esta caminhada, que mesmo diante de tantos infortúnios se mantiveram presentes em todos os momentos. E de forma especial agradeço por terem me mostrado o verdadeiro dom da vida, a nossa fé, pois foi a partir da convivência com vocês que pude conhecer e ser atraída pelo amor incondicional do nosso Pai.

Aos meus amigos Josinaldo e Kelly agradeço por todo companheirismo, amizade e força a mim transmitida.

Um agradecimento especial também não pode faltar para o inestimável José Igor Macedo, que durante todos os cinco anos acadêmicos não poupou esforços para ajudar aqueles que o procurava, e aqueles que não o procurava também, grata sou pela sua imensa dedicação.

Ao meu orientador Alexandre Henrique Salema Ferreira, pelo suporte por todo o tempo que lhe coube, desde o PIBIC até o TCC, pelas suas correções, incentivos, conversas e aprendizado que tanto me ensinou, grande gratidão.

Agradeço a todos os professores do Centro de Ciências Jurídicas da UEPB por me proporcionar o conhecimento não apenas racional, como também a manifestação de

caráter e afetividade da educação no processo de formação profissional. A palavra mestre, nunca fará justiça aos professores dedicados os quais sem nominar terão os meus eternos agradecimentos.

A todos os funcionários da UEPB, em especial a Yang, Gilberto, Antenor e seu Luiz pela presteza e atendimento sempre que nos foi necessário.

“Os eruditos são aqueles que leram nos livros; mas os pensadores, os gênios, os iluminadores do mundo e os promotores do gênero humano são aqueles que leram diretamente no livro do mundo. ”

Athur Schopenhauer

O CONTROLE DE RENÚNCIAS DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS E O ATENDIMENTO AO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA

Ana Carla Cândido Araújo¹

RESUMO

Esta monografia tem como principal escopo analisar resultados obtidos em Projeto de Incentivo Brasileiro de Iniciação Científica 2014-2015 no qual as renúncias de receitas tributárias realizadas pelo estado da Paraíba e seu impacto ao desenvolvimento social e econômico do mesmo foram aferidas e relacionados. Apreciação está feita analisando o atendimento ao princípio da eficiência, o qual deve nortear as atividades da Administração Pública conforme determina o caput do artigo 37 da Constituição Federal. Bem como demonstrar como o controle da eficiência das renúncias de receitas tributárias são necessários, visto que como se percebeu nos dados obtidos, estes não estão surtindo o desenvolvimento esperado. Tal controle pode ser realizado por meio de intervenção do Tribunal de Contas e da sociedade, em especial pelas auditorias operacionais.

Palavras-Chave: Renúncias de Receitas. Controle. Eficiência.

¹ Aluno de Graduação em Direito na Universidade Estadual da Paraíba – Campus I.
Email: anacarlacandidoaraujo@gmail.com

CONTROL DE LAS RENUNCIAS DE INGRESOS Y SU REPECTAR AL PRINCIPIO DE EFICIENCIA

RESUMÉN

Este trabajo tiene como objetivo principal analizar los resultados en Proyecto de Incentivos brasileña Iniciación Científica 2014-2015 en el que se medirán y se relacionarán los ingresos fiscales de las renuncias hechas por el estado de Paraíba y su impacto en el desarrollo social y económico de la misma. La valoración se realiza mediante el análisis del cumplimiento del principio de eficiencia, que debe guiar las actividades de la Administración Pública según lo determinado por el primer párrafo del artículo 37 de la Constitución. Así como demostrar cómo son necesarios el control de las renuncias de ingresos fiscales de eficiencia, ya que se percibía como obtuvieron los datos, que no están dando el desarrollo esperado. Este control puede lograrse a través de la intervención del Tribunal de Cuentas y de la sociedad, en especial las auditorías.

Palabras clave: Renuncias de ingresos. De control. Eficiencia.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. ANÁLISE DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS.....	13
2.1. Dispositivos Constitucionais que tratam das renúncias de receitas.....	14
2.2. Renúncias de receitas estaduais	16
2.3. Renúncias de receitas enquanto atos administrativos	17
2.3.1. Princípios norteadores da Administração Pública aplicados as renúncias de receitas.....	18
3. RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS NO ESTADO DA PARÁIBA	22
4. CONTROLE DAS RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS.....	33
4.1. Controle Externo.....	33
4.2. Controle Interno.....	35
4.4. Controle buscando o atendimento ao princípio da eficiência nas renúncias de receitas	37
5. CONCLUSÕES.....	40
REFERÊNCIAS.....	41

1. INTRODUÇÃO

O Estado moderno no qual vivemos hoje decorre de uma abdicação de liberdade dos indivíduos que dele participa. O homem mesmo possuindo sua total liberdade sempre almejava o seu bem-estar e o de todos ao seu redor, no entanto se cada qual continuasse a exercer sua liberdade de forma plena a concorrência acabaria por criar um verdadeiro caos social, no qual nenhum dos homens teriam a sua satisfação.

Rousseau em seu livro *O Contrato Social* busca responder em síntese ao questionamento de como seria possível o homem preservar a sua liberdade natural e ainda assim usufruir de uma segurança e bem-estar de uma vida em sociedade. Como a busca pelo bem-estar era uma constância entre os indivíduos da sociedade seria aceitável um contrato social no qual o homem abdicaria da sua liberdade natural e ganha sua liberdade civil, a qual tem como limitação a vontade geral. Tal raciocínio se extrai, por exemplo, quando Rousseau (2004, pág. 26) afirma que “Achar uma forma de sociedade que defenda e proteja com toda a força comum a pessoa e os bens de cada sócio, e pela qual, unido - se cada um a todos, não obedeça, todavia, senão a si mesmo e fique tão livre como antes”. Concordando que, a partir do contrato social, o homem não apenas passa a viver sob a vontade geral, mas também passa a ser parte de associação na qual ganha liberdade, obedecendo uma lei que é por ele mesmo imposta.

Kant (2003, p. 158) também nos traz um pensamento semelhante: “O ato pela qual um povo se constitui num Estado é o contrato original. A se expressar rigorosamente, o contrato original é somente a ideia desse ato, com referência ao qual exclusivamente podemos pensar na legitimidade de um Estado”.

Mesmo não vivendo em uma sociedade que não é ideal como propunha o filósofo Rousseau, o Brasil rege-se por uma espécie de contrato social, onde todos os cidadãos são regidos por um sistema jurídico. Sendo este criado de forma indiretamente pelos indivíduos da sociedade brasileira. No sistema judiciário brasileiro a maior força jurídica emana da Constituição Federal, a qual além de deveres aos cidadãos são garantidos também direitos. Tais direitos podem ser por vezes satisfeitos pelo próprio indivíduo de forma pessoal. No entanto, alguns outros só podem ser concretizados a partir da atuação estatal.

Aos cidadãos brasileiros são assegurados direitos como educação, saúde, alimentação, segurança, previdência social, trabalho entre tantos outros. Porém para a

satisfação de tais direitos é necessária uma atuação do Estado de forma a fornecer meios e oportunidades para que sejam alcançados. O Estado no exercício de suas atividades deve buscar a concretização dos direitos dos administrados. Porém, para que as atividades estatais possam satisfazer as necessidades dos cidadãos é preciso disponibilidade de recursos para os seus custeios.

Na ambição de ter parte dos seus direitos satisfeitos e disponibilizados pelo ente estatal, a sociedade abdica de parte daquilo que integra sua riqueza individual e disponibiliza para o Estado, a fim de permitir o deslocamento de recursos para atender as demandas de toda a coletividade, através, por exemplo, da prestação de serviços que iram efetivar os direitos pertencentes aos administrados. Tal disponibilização de recursos dos indivíduos para a sociedade se dá a partir da autorização constitucional para que o Estado exerça a atividade tributária, arrecadando, assim, recursos públicos destinados a que o Estado, dentro das possibilidades material-econômicas, atenda as legítimas demandas da sociedade. A partir do recebimento de tais impostos o estado se torna responsável de prover os meios necessários para que ocorra a sua melhor aplicação. No entanto, o Estado moderno tem se valido de instrumentos de benefícios e incentivos fiscais, na qual ocorre a desoneração tributária, com o intuito de fomentar a atividade econômica e, conseqüentemente, o desenvolvimento socioeconômico.

Por evidente, faz-se necessário uma gestão que procure a eficiência na aplicação dos recursos que a sociedade é obrigada a suportar a fim de possibilitar a manutenção financeira do Estado. Intencionando este fim, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 trouxe consigo uma grande novidade para a Administração Pública, a positivação dos princípios bailadores e norteadores das atividades administrativas, incluindo aí as Administrações Tributárias. Dentre tantos dispositivos acerca da atividade administrativa, o caput do artigo 37 da Constituição especificamente nos informa os princípios que devem ser seguidos pelos administradores da coisa pública, sendo eles legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Desta feita, todas as atividades da Administração Pública têm que respeitar tais princípios, pois após a sua positivação estes deixaram de ser meras recomendações, e passaram a ser requisitos essenciais.

Ocorre que, seguidamente durante quase três décadas, os Estados-membros da federação brasileira formulam políticas de renúncia de receitas bastante abrangentes, nas quais montantes consideráveis de receitas públicas deixam de ser arrecadas com o intuito de promover o desenvolvimento socioeconômico regional. Tal prática tornou-se

uma verdadeira batalha entre os Estados pela atração de empreendimentos econômicos privados para seus territórios, resultando em guerra fiscal desenfreada, em que a concorrência dos entes federados chega a descaracterizar a própria federação. E neste contexto, por evidente, torna-se de imensurável importância que seja realizada uma fiscalização e controle nas renúncias de receitas na busca de se aferir se tais práticas realmente estão cumprindo as suas finalidades de desenvolvimento socioeconômico a que, pelo menos no plano do discurso político, se propôs.

Diante desse quadro, o objetivo geral do presente trabalho é apurar a eficiência das renúncias de receitas que são realizadas no Estado da Paraíba, partindo dos dados que anteriormente foram colhidos e analisados em projeto de pesquisa de iniciação científica. Também tem o objetivo de discutir as formas cabíveis de controle interno e externo, nos quais não apenas seja aferida a legalidade das renúncias de receitas, mas especialmente a eficiência das mesmas, demonstrando os efeitos positivos e negativos provocados à sociedade.

A pesquisa enquadra-se em dois gêneros: teórica e empírica. Os fenômenos jurídicos desde muito são estudados apenas no plano teórico, desassociados da vida real. Neste sentido, a proposta deste projeto é estudar o Direito não como foi idealizado pelos juristas, mas como é, ou seja, como ele se concretiza socialmente. Trata-se, portanto, de uma pesquisa descritiva com o fito de descrever as relações entre renúncias de receitas no campo de incidência do ICMS e seus resultados socioeconômicos, delimitado ao Estado da Paraíba. Por sua vez, os dados da pesquisa teórica serão coletados através da pesquisa bibliográfica e documental.

2. ANALISE DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS

Com fundamento em autorização constitucional, o Estado adentra à riqueza dos agentes privados a fim de obter os recursos públicos necessários à sua manutenção financeira, com a finalidade não de acrescer seu patrimônio, mas de proporcionar bem-estar social aos indivíduos. Por evidente, a atividade tributária do Estado contemporâneo não se destina exclusivamente à obtenção de recursos públicos. Enquanto modalidade de intervenção estatal, a tributação se presta a induzir comportamentos destinados, por exemplo, ao desenvolvimento socioeconômico nacional, regional ou local. Para isso, o Estado dispõe de uma variedade de instrumentos jurídico-tributários denominados legalmente de renúncia de receitas, conforme disposto no art. 14, da Lei Complementar 101/2000.

As renúncias de receitas tributárias, se configuram como sendo um ato da administração pública, que traz como proposta principal buscar o desenvolvimento socioeconômico de uma determinada região e, conseqüentemente, proporcionando bem-estar a sociedade por meio dos agentes econômicos beneficiados. Diversas são as espécies de renúncias que podem ser estendidas pelo Estado aos agentes econômicos. Em conformidade com o art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000:

Art. 14. [...]

§ 1º. A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado

Desta feita, é perceptível a extrema importância em se buscar o controle dessas renúncias de receitas, visto que ao não tributar deixa-se de se arrecadar, e sem arrecadação não poderá ser possível o Estado exercer as suas atividades fins, a exemplo de ofertar saúde, educação, lazer, cultura, entre outros direitos previstos na Constituição Federal de 1988.

As renúncias de receitas, a partir da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, foram classificadas como despesas, gastos públicos, que assim devem ser determinadas em orçamento. Segundo Torres (2010, p. 194):

Gastos tributários ou renúncias de receita são mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de

cálculo ou de alíquota de imposto, depreciações para efeito de imposto de renda etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos etc).

Esta dedução feita por Torres, quanto a tratar as renúncias de receitas como despesas não provém apenas da Lei de Responsabilidade Fiscal, ela provém da teoria norte-americana dos gastos tributários, desenvolvida por Stanley Surrey, ex-secretário-assistente do tesouro dos EAU. De acordo com a teoria de Surrey, os gastos realizados não como gastos orçamentários, mas por intermédio de redução na renúncia de receita tributária que, na ausência do benefício ou isenção, seria recolhida pelo ente arrecadador e que, por isso constituem exceções ao sistema tributário. Desta forma, mesmo sendo tratadas como gastos governamentais, as renúncias de receitas ainda são consideradas uma despesa de natureza diversa daquela do gasto orçamentário direto. Desta feita, tal tratamento acaba por dificultar a aferição real dos custos das renúncias para os cofres públicos.

2.1. Dispositivos Constitucionais que tratam das renúncias de receitas

A Constituição Federal ao tratar das renúncias de receitas foi sucinta, deixando o disciplinamento jurídico à legislação infraconstitucional. No entanto, os artigos que tratam do tema são taxativos e explícitos quanto ao rigor que deve ser tratada a matéria. Por exemplo, o artigo 150 § 6º, além de demonstrar algumas espécies de renúncias de receitas que podem ser concedidas pelos poderes administrativos de todas as esferas de governo, traz também a forma que tal benefício deve ser concedido para se ter validade, de modo que apenas deve ocorrer por meio de lei específica que regule especificamente a renúncia de receita. *In verbis*:

Art.150.

[...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

Já referido no art. 150, § 6º, o art. 155, § 2º, XII, alínea g, nos exhibe mais um disciplinamento a respeito das concessões das renúncias de receitas, desta vez especificamente em relação ao ICMS, imposto da competência dos Estados-membros:

Art. 155

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

XII - cabe à lei complementar

[...]

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados

Desta feita, percebemos pela análise deste dispositivo constitucional que as operações que envolvem qualquer tipo de renúncia de receitas do ICMS são reguladas por lei complementar, na qual é determinada a forma como podem ser concedidas e revogadas.

Por sua vez, o art. 165, § 6º, da Constituição Federal, trata da forma como deve ser apresentada a concessão de renúncia de receita dentro do projeto orçamentário. Vejamos:

Art. 165.

[...]

§6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

O destaque maior no artigo supracitado se dá no demonstrativo regionalizado dos efeitos das renúncias de receitas que deve seguir a lei orçamentária, visto que é a partir de tais efeitos que poderemos visualizar a eficiência de tais renúncias.

Com uma importância imensurável temos o art. 70 da Constituição Federal, no qual trata da importante fiscalização que deve ser exercida sobre as renúncias de receitas.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

O referido art. 70 trata especificamente da fiscalização por parte da União, no entanto tal dispositivo deve ser aplicado e observado nos âmbitos estaduais e municipais de forma semelhante.

Por fim, todos os dispositivos constitucionais que mantêm relação com as renúncias de receitas são preceitos contra os quais a vontade política não pode se opor, visto que os mesmos são medidas de limitações explícitas feitas pelo legislador originário.

2.2. Renúncias de receitas estaduais

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988 era esperado que fosse editada uma nova lei complementar a respeito da regulamentação das renúncias de receitas estaduais referentes ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). No entanto, tal edição nunca aconteceu, sendo assim a Lei Complementar 24/1975 foi recepcionada pela nova ordem constitucional e, desta maneira, tornou-se a fonte legal que trata dos benefícios fiscais no âmbito do ICMS.

De acordo com Lei Complementar 24/1975 as concessões de renúncia de receitas do ICMS devem ocorrer através de Convênios. Tais Convênios consoante o art. 100 do Código Tributário Nacional são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos. A aprovação dos convênios deve se dar por unanimidade de todos os Estados da Federação e o Distrito Federal, enquanto a sua revogação pode ocorrer com pelo menos três quintos dos representantes presentes em sessão. As aprovações, revogações, elaborações dos referidos convênios ocorrem no CONFAZ - Conselho Nacional de Política Fazendária, o qual é composto por todos os Estados e o Distrito Federal representados por seus secretários de Fazenda ou da Receita estaduais, bem como também faz parte um representante da União, sendo ele o secretário da Receita Federal do Brasil.

No que tange a necessidade de unanimidade para aprovação de benefício fiscal no CONFAZ, vale lembrar que alguns Estados questionaram essa exigência, sob o argumento de que isso violaria a autonomia dos entes federativos. O Supremo Tribunal Federal enfrentou essa discussão no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade 3246/PA, de relatoria do Ministro Carlos Ayres Britto, tendo o referido julgador assentado que:

As regras constitucionais que impõem um tratamento federativamente uniforme em matéria de ICMS não representam desrespeito a autonomia dos Estados membros e Distrito Federal. Isto porque o próprio artigo 18, que veicula o princípio da autonomia dos entes da federação, de logo aclara que esse princípio da autonomia já nasce balizada por ela própria, Constituição.

Percebe-se que a imposição da unanimidade pretende assegurar que não ocorra uma desigualdade de concorrência entre os entes federados subnacionais, bem como para assegurar o próprio sistema federativo previsto na Constituição Federal de 1988. Entretanto, de forma infeliz os Estados e o Distrito Federal por vezes não utilizam o mecanismo acima para conceder renúncia de receitas do ICMS, concedendo-os de forma unilateral, sem qualquer deliberação do CONFAZ. Diante de tais práticas apenas o judiciário, por meio do Supremo Tribunal Federal, tem se manifestado, considerando inconstitucional a prática da concessão de renúncia de receitas unilaterais pelos Estados-membros da federação brasileira. Inclusive tramita no STF, desde 2012, o projeto de súmula vinculante nº 69, cuja redação é:

Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do Confaz, é inconstitucional.

Entretanto, a promulgação da referida súmula não é encarada como a solução para a guerra fiscal e inconstitucionalidades cometidas pelos estados membros. Este ceticismo dar-se devido ao fato da sólida consolidação do posicionamento jurisprudencial da corte suprema brasileira que já conta com cerca de 20 anos, mas mesmo assim não conseguiu inibir as práticas dos estados no que se refere as concessões de benefícios sem a prévia aprovação do CONFAZ.

Resta ainda considerarmos que tal exigência de unanimidade remonta o período em que no Brasil vigorava a ditadura militar, época em que os estados não tinham nenhuma autonomia diante da união, bem como nenhuma garantia constitucional era respeitada nos moldes do cenário atual.

2.3. Renúncias de receitas enquanto atos administrativos

Os atos administrativos são aqueles pelos quais a Administração atua, exercendo a função administrativa, demonstrando a vontade da Administração Pública, gozando das suas prerrogativas legais. As renúncias de receitas tributárias, se configuram como sendo um ato da administração pública, vez que a mesma é emanada de um ente público competente e legitimado, assim como demonstra a vontade do poder público.

Como dito anteriormente, o ato de concessão de renúncia de receitas traz como principal proposta buscar o bem-estar da sociedade por meio do desenvolvimento econômico e social a ser proporcionado pelos agentes econômicos beneficiados,

configurando-se desta forma a finalidade genérica do ato. Entretanto, as finalidades específicas das renúncias de receitas devem ser elencadas dentro do plano de concessão. Na maioria dos casos, as políticas de renúncia de receitas podem ser manejadas a fim de gerar emprego e renda, redução de preços finais a consumidor, estimular o consumo, atração de empreendimentos privados etc.

2.3.1. Princípios norteadores da Administração Pública aplicados as renúncias de receitas

Os princípios após a promulgação da Carta de 1988 tomaram uma grande importância, visto que os mesmos atuam como norteadores para todo o Direito. Atualmente, a doutrina diferencia os princípios norteadores do Direito das regras que determinam condutas específicas de atuação nos casos concretos e individuais, não podendo ser analisado de forma uniforme estes dois conceitos. Não diferente, o Direito Administrativo também se norteia a partir de princípios, sendo, portanto, normas gerais coercitivas que estabelecem valores que devem ser observados e praticados. Desta feita, os princípios se tornam o “eixo” central de todo sistema jurídico dando sentido lógico e harmonia às demais normas que são criadas. Ademais, os princípios deverão ser relevantes para a definição de atuação estatal, porquanto normas orientadoras para a atuação do gestor público, objetivando sempre a satisfação dos interesses da sociedade.

Os princípios que fazem parte do regime jurídico administrativo buscam estabelecer normas ao comportamento do Estado, a exemplo dos princípios da indisponibilidade do interesse público e da supremacia do interesse público sobre o privado. No entanto, estes não são os únicos princípios aos quais as atividades administrativas devem obedecer. O art. 37 da Constituição Federal nos traz de forma expressa outros cinco, vejamos:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:
[...].

De maneira expressa, o caput do art. 37 reporta a toda administração pública que seus atos devem sempre observar a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Como em momento anterior já analisamos o fato de as renúncias de

receitas serem atos administrativo, veremos agora a aplicação de cada princípio deste aqui citado às renúncias tributárias.

O princípio da legalidade requer que os atos da administração obedeçam todas determinações que são dispostas na Constituição, leis, decretos e demais normas do ordenamento jurídico. Este surge a partir do Estado de Direito, onde os governantes devem seguir as suas atividades de acordo com o estabelecimento da lei. Segundo o entendimento de Melo (2011, p. 104), “o princípio da legalidade é específico do Estado de Direito, é justamente aquele que o qualifica e que lhe dá identidade própria, por isso considerado basilar para o Regime Jurídico-administrativo”.

No âmbito da renúncia de receitas, só podem ser concedidas, revogadas e fiscalizadas de acordo com o que a Constituição Federal e leis disciplinam. O que em sua maioria ocorre é uma escassez de dispositivos legais que tratam de forma detalhada as renúncias de receitas, visto que os únicos que a legislação brasileira possui as trata de forma vaga e parcial, o que ocasiona uma maior discricionariedade do gestor público.

O princípio da impessoalidade nos dá a ideia de imparcialidade, conforme nos ensina Carvalho (2016, p. 64):

Este princípio se traduz na ideia de que a atuação do agente público deve-se pautar pela busca de interesses da coletividade, não visando a beneficiar ou prejudicar ninguém em especial, ou seja, a norma prega a não discriminação das condutas administrativas que não devem ter como mote a pessoa que será atingida pelo seu ato. Com efeito, o princípio da impessoalidade reflete a necessidade de uma atuação que não discrimina as pessoas, seja para benefício ou prejuízo.

Desta forma, para a aplicação do princípio da impessoalidade é necessário que haja imparcialidade por parte do gestor público, visto que os atos administrativos devem ser guiados a partir da finalidade de benefício da sociedade como um todo. No entanto, o que acontece com as renúncias de receitas não reflete a aplicação desse princípio de forma correta, visto que em tais políticas não há nenhuma imparcialidade quanto a sua concessão. A concessão das renúncias de receitas acontece de forma discricionária, para não dizer arbitrária, pelos gestores públicos, na qual não há nenhum diploma jurídico que venha a reger as formalidades que deverão ser consideradas a fim de reconhecer a aptidão legal, social e econômica de um agente econômico destinatário de uma das modalidades de renúncia de receitas, ficando a cargo das decisões políticas apenas dos gestores públicos.

A moralidade como princípio constitucional é, antes de se tornar princípio jurídico, princípio ético a ser adotado pelo homem em todos os seus atos e, de modo especial pelo governante a quem foi confiada a gestão dos recursos pertencentes à sociedade, que deverão retornar na forma de serviços, de melhoria da qualidade de vida, de crescimento econômico e de garantia do desenvolvimento sustentável.

O princípio da publicidade busca a efetivação de uma verdadeira participação dos administrados nos atos que são praticados pela administração. A publicidade deve garantir transparência ao público, sendo a este garantido acesso à informação, bem como assegurada a sua efetiva colaboração. Quanto aos efeitos deste princípio na política de renúncia de receitas tem-se constatado que quase nada tem sido aplicado. Visto que tem se constatado através de estudos e pesquisas que as informações essenciais a respeito das renúncias por vezes não são públicas, além de inacessíveis à sociedade em geral.

Um desses estudos foi realizado pela Coordenadora de Controle da Receita do TCE-RJ, Paula Alexandra Nazareth (2005, pg. 155) que em sua pesquisa chegou a seguinte constatação:

Do mesmo modo que para 2004, porém, o governo estadual não especificou, na publicação da LOA, a natureza dos benefícios previstos, nem a composição dos valores constantes do demonstrativo, indicando se correspondem à totalidade da previsão da renúncia da receita estadual em decorrência da concessão desses incentivos, a que projetos e tributos se referem e quais os beneficiários. (2005, p.155)

Como podemos perceber, importantes informações como a quais agentes econômicos foram concedidas renúncias de receitas deixam de ser acessíveis à sociedade. E este não é apenas uma situação isolada do Estado do Rio de Janeiro, como veremos mais adiante o Estado da Paraíba tem a mesma deficiência de publicidade em relação as renúncias de receitas.

Desta feita, a baixa transparência das políticas de incentivos e benefícios fiscais deve ensejar na sociedade e nos órgãos competentes uma maior fiscalização, buscando a efetivação do princípio da publicidade, bem como para buscar o real motivo de tais informações serem acobertadas pelos gestores públicos.

Por fim, mas não menos importante, a Constituição explicita o princípio da eficiência. Tal princípio abriga grande relevância pois para a sua aplicação se faz necessário que todos os demais sejam devidamente obedecidos pela administração

público. Neste sentido, Stringari (2012, p. 159) leciona que “pautar o exercício administrativo pela eficiência representa não a celebração de valores eminentemente economicistas, mas busca de meios úteis a consecução e efetivação dos direitos fundamentais.”.

3. RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS NO ESTADO DA PARÁIBA

Atualmente o Estado da Paraíba legitima a concessão de Regimes Especiais de Tributação, em substituição à sistemática normal de apuração, através de vários diplomas legais, dentre eles:

- i) Decreto nº. 23.210, de 29 de julho de 2002;
- ii) Decreto nº. 23.211, de 29 de julho de 2002;
- iii) Decreto nº. 24.432, de 29 de setembro de 2003;
- iv) Decreto nº. 24.976, de 30 de março de 2004;
- v) Decreto nº. 24.979, de 31 de março de 2004;
- vi) Decreto nº. 25.390, de 13 de outubro de 2004;
- vii) Decreto nº. 25.515, de 29 de novembro de 2004.

A lista de decreto, por certo, não é exaustiva. De toda forma, os montantes de renúncias de receitas através da concessão de crédito presumido chamam a atenção. A concessão de crédito presumido do ICMS tomou uma dimensão tal que extrapola a própria lógica de mercado, chegando a beneficiar, até mesmo, agentes econômicos ineficientes. No afã de atrair investimentos privados para seus territórios, os gestores públicos dos Estados-membros passaram a ceder às barganhas dos agentes econômicos.

Buscando aferir maior conhecimento a respeito das renúncias de receitas realizadas na Paraíba foi realizado um projeto de iniciação científica, aprovado no PIBIC/UEPB cota 2014/2015, no qual conseguimos encontrar números e conjunturas das quais podemos analisar a eficiência destas renúncias no plano estadual. Tal projeto buscou em especial compreender como as renúncias de receitas no campo de incidência do ICMS ofertados pelo Estado da Paraíba tem afetado a realidade socioeconômica local.

Esta relação foi aferida a partir da coleta dos montantes de renúncias de receitas do ICMS realizadas no Estado da Paraíba no recorte temporal de 2001 a 2012, bem como dos indicadores socioeconômicos, em especial o PIB, e indicadores sociais relacionados às áreas temáticas emprego e renda no mesmo lapso temporal.

Em condições perfeitas, os agentes econômicos buscarão satisfazer suas necessidades individuais com o menor consumo de recursos, esta é uma das faces do atendimento ao princípio da eficiência que a Administração Pública deve obedecer.

É evidente que o Estado deve ter alguma precaução ao interferir nos *custos e despesas* dos agentes econômicos, posto que cria privilégios, muitas vezes, não extensíveis a todos os agentes econômicos inseridos no mercado. Ao adentrar no ambiente econômico-privado, o Estado pode, implicitamente, criar um estímulo à ineficiência econômica, ou seja, agentes econômicos não mais procurarão reduzir seus custos e despesas com medidas de mercado, mas através da desoneração de tributos, em especial através de renúncias de receitas.

Enfim, os resultados concretos da política de renúncia de receitas dependerão dos comportamentos (oportunistas ou não) dos agentes econômicos e políticos e do ambiente institucional (por exemplo, da flexibilidade das normas jurídico-tributárias, do maior ou menor controle e fiscalização estatal, dentre outros).

Por tudo isso, é possível afirmar que a relação entre renúncia de receitas e redução de preço ou geração de emprego e renda não é linear, ou seja, pode ser desvirtuada, total ou parcialmente, e, por isso, por mais paradoxal que possa ser, nem sempre o consumo de recursos públicos desdobra-se em desenvolvimento socioeconômico.

Neste caso, a renúncia de receita representa mera transferência de recursos públicos aos agentes econômicos, já que os benefícios ou incentivos fiscais não serão revertidos à sociedade. Por certo, a apropriação desses recursos pelos agentes econômicos nada mais representa que um mecanismo de concentração de riqueza.

Assim, nos propomos a promover uma análise comparativa entre as variáveis numéricas, por um lado, do PIB, receitas públicas e renúncias de receitas, e, por outro, dos indicadores sociais relacionados às áreas temáticas emprego e renda, sem, contudo, ter o objetivo estabelecer relações de causa e efeito. Pelo contrário, a presente análise destina-se a mostrar tendências de comportamento, no período analisado, das renúncias de receitas do Estado da Paraíba e dos indicadores sociais, em outras palavras, indicar como os indicadores sociais se comportaram diante das variações nas renúncias de receitas.

Neste ponto, acreditamos ser pertinente apontar que, em uma investigação meramente descritiva, os dados, sejam eles qualitativos (não-numéricos) ou

quantitativos (numéricos), não se prestam a indicar relações de causa e efeito, a descobrir leis sociais ou padrões de resposta que regem os fenômenos sociais.

A complexa realidade social, evidentemente, não é passível de ser revelada de forma objetiva. Pelo contrário, os dados são achados pelo investigador para auxiliá-lo na construção da descrição do fenômeno objeto de sua investigação. Isso significa dizer que o processo de escolha dos dados, necessariamente, é subjetivo.

Na tabela 1 estão dispostos os valores nominais do PIB, das receitas totais orçadas, das receitas correntes e da receita do ICMS do Estado da Paraíba, relativos ao período de 2001 a 2012.

ANO	PIB a preços correntes	Receitas Executadas		
		Receitas Totais orçadas	Receitas Correntes	Receitas do ICMS
2001	10.848.553.100,00	2.495.654.000,00	2.316.791.261,03	899.732.701,53
2002	12.433.904.080,00	2.811.615.000,00	2.509.787.222,51	914.663.026,50
2003	14.157.836.770,00	3.106.915.000,00	2.863.412.105,58	1.007.196.337,06
2004	15.022.396.080,00	3.542.385.000,00	3.120.242.030,11	1.139.712.515,15
2005	16.868.636.160,00	3.846.154.390,00	3.998.919.329,70	1.317.435.888,24
2006	19.951.318.620,00	3.987.515.766,00	4.549.172.014,40	1.521.427.006,62
2007	22.201.745.740,00	4.757.136.704,00	5.074.183.345,78	1.668.620.323,44
2008	25.696.636.870,00	5.642.911.000,00	5.806.148.397,36	1.916.476.945,70
2009	28.718.598.470,00	5.854.806.441,00	6.257.240.451,47	2.144.615.315,72
2010	31.947.058.520,00	6.017.438.308,00	6.904.311.802,95	2.579.157.207,98
2011	35.443.831.520,00	7.170.211.000,00	8.053.986.538,10	2.876.772.868,43
2012	38.731.149.280,00	8.088.184.783,00	8.573.846.756,04	3.317.868.484,94

Fonte: SEPLAG, ALPB

Tabela 1 – Valores nominais do PIB, das receitas totais orçadas, das receitas correntes e das receitas executadas do ICMS do Estado da Paraíba

Percebe-se a partir de análise da tabela 1, que as receitas correntes executadas obtêm um amentou significativo durante o lapso temporal, bem como as receitas decorrentes do ICMS, percebendo-se que estas correspondem cerca de 40% daquelas.

Desta forma, percebe-se que as receitas provenientes do recolhimento do ICMS são expressivas no tocante as receitas estaduais.

Já na tabela 2 estão dispostos os dados acerca das renúncias de receitas do Estado da Paraíba, relativos ao período de 2001 a 2012.

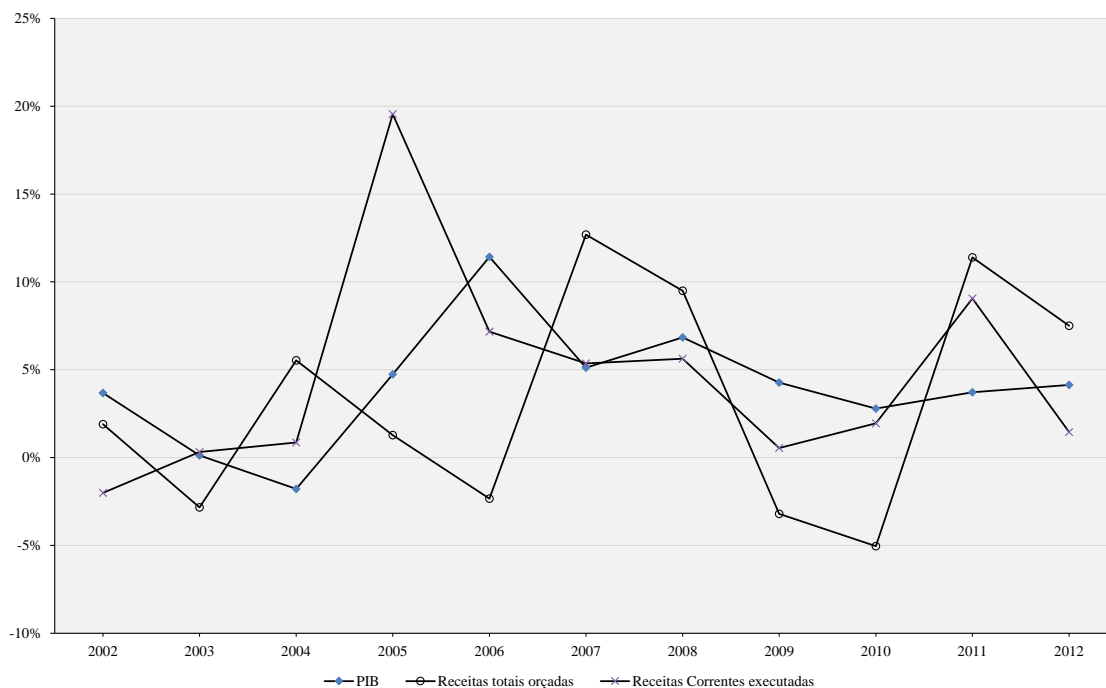
ANO	ICMS		IPVA	ITCD	TOTAL
	Outros	FAIN			
2001	70.530.000,00	120.000.000,00	1.953.000,00	73.000,00	192.556.000,00
2002	58.573.157,67		2.087.355,05	86.927,56	60.747.440,28
2003	72.834.000,00	60.000.000,00	2.511.000,00	94.000,00	135.439.000,00
2004	74.010.029,42		2.773.208,89	117.584,70	76.900.823,01
2005	104.096.503,15	86.000.000,00	3.042.261,61	153.336,66	193.292.101,42
2006	114.445.049,15	90.000.000,00	3.541.355,41	142.743,74	208.129.148,30
2007	133.647.544,00	98.000.000,00	4.438.100,00	177.613,00	236.263.257,00
2008	163.683.900,00	150.000.000,00	4.455.000,00	195.374,80	318.334.274,80
2009	211.852.234,52	188.956.800,00	6.036.703,20	255.315,79	407.101.053,51
2010	232.798.159,00	202.500.000,00	5.637.481,60	236.292,66	441.171.933,26
2011	347.208.179,60	233.132.850,00	5.891.168,27	246.925,83	586.479.123,70
2012	453.120.577,81	271.093.908,33	6.156.270,84	258.037,50	730.628.794,48

Fonte: SEPLAG, ALPB

Tabela 2 – Valores nominais das renúncias de receitas previstos em leis orçamentárias

Assim como demonstrados na tabela 1, onde o ICMS representa a maior relevância dentro das receitas que são executadas dentro do estado da Paraíba, na tabela 2 onde nos mostra os valores nominais das renúncias de receitas percebemos que o ICMS possui os maiores valores de renúncias de receitas previstas.

O gráfico 1 mostra a variação real, deduzida da deflação implícita do período, do PIB, das receitas totais orçadas e das receitas correntes executadas do Estado da Paraíba, no período de 2001 a 2012.



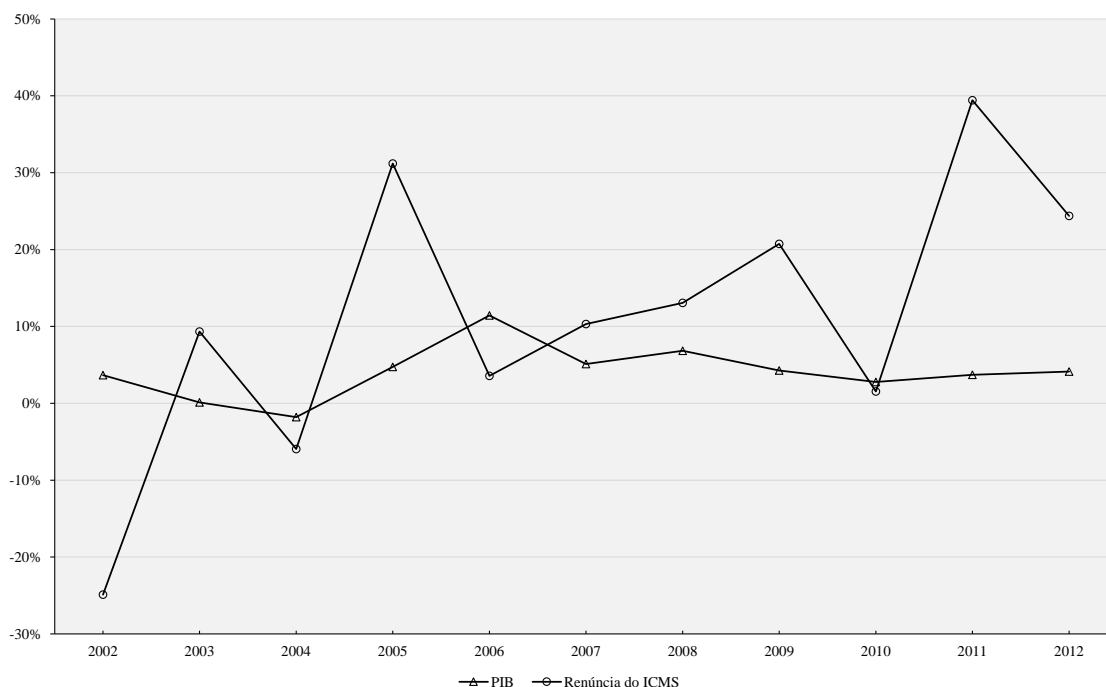
Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 1 – Variação real do PIB, das receitas totais orçadas e das receitas correntes executadas

O gráfico 1 mostra que, no período analisado, a política de renúncia de receitas da Paraíba apresentou variações bruscas nos montantes orçados. Isto pode evidenciar a ausência de um modelo de desenvolvimento econômico para o Estado da Paraíba. Além disso, o planejamento orçamentário das receitas públicas não apresentou sintonia com a realidade concreta das receitas correntes executadas e com o crescimento econômico do Estado.

O gráfico 2 mostra a variação real, deduzida a deflação implícita do período, do PIB e das renúncias de receitas do Estado da Paraíba, no período de 2001 a 2012.

Gráfico 2 – Variação real do PIB e da renúncia de receita de receitas do ICMS

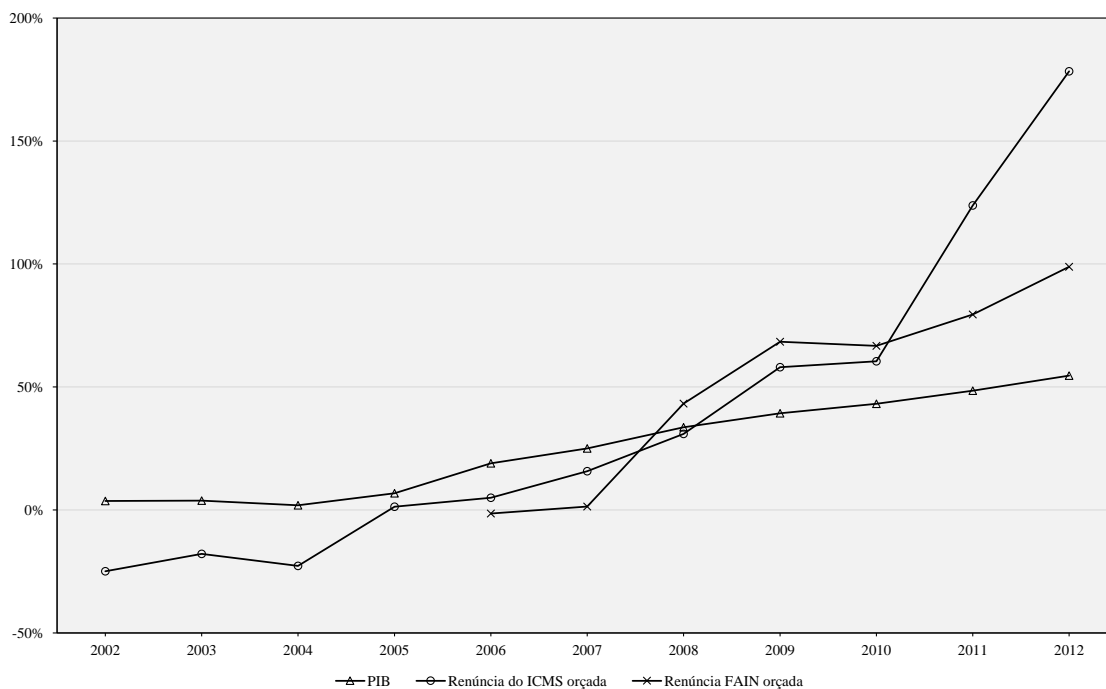


Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 2 – Variação real do PIB e da renúncia de receita de receitas do ICMS

O gráfico 2 também apresenta comportamentos distintos entre as renúncias de receitas e o PIB na Paraíba, desta feita aquelas não guardam qualquer simetria com o crescimento econômico do Estado.

O gráfico 3 mostra a variação real acumulada, deduzida a deflação implícita do período, do PIB, das renúncias de receitas do ICMS orçadas e das renúncias de receitas FAIN do Estado da Paraíba, no período de 2001 a 2012.



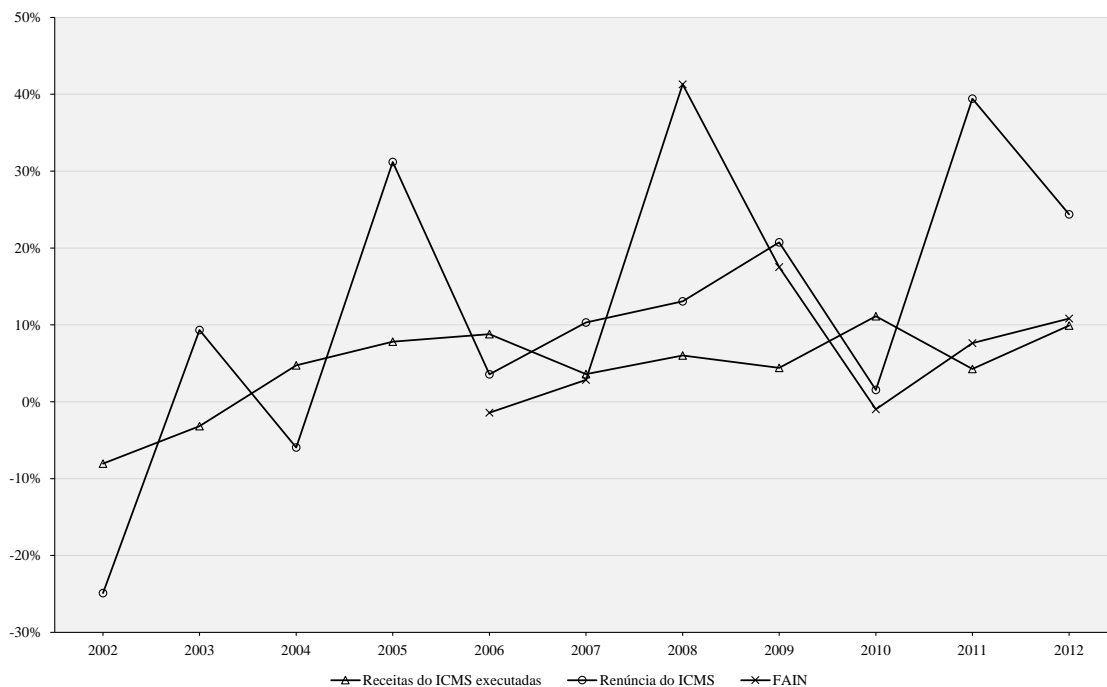
Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 3 – Variação real acumulada do PIB, da renúncia de receita de receitas do ICMS e da renúncia de receita FAIN

O PIB no período de 2001 a 2012 teve um incremento real acumulado, deduzida a deflação implícita do período, de 54,65% enquanto que as renúncias de receitas do ICMS, no mesmo lapso temporal, de 178,30%. Assim a tendência de crescimento da renúncias de receitas não é compatível com o crescimento do PIB na Paraíba.

Pelo contrário, o que ocorre na realidade é uma desproporcionalidade, onde quando é demonstrado uma elevação expressiva nas renúncias de ICMS como nos anos de 2010, 2011 e 2012 o PIB se manteve estável, tendo pouca ou nenhuma expressão na sua variação.

Já o gráfico 4 nos traz as variações reais das receitas de ICMS executadas, das renúncias de receitas do ICMS e da renúncia de receitas FAIN.



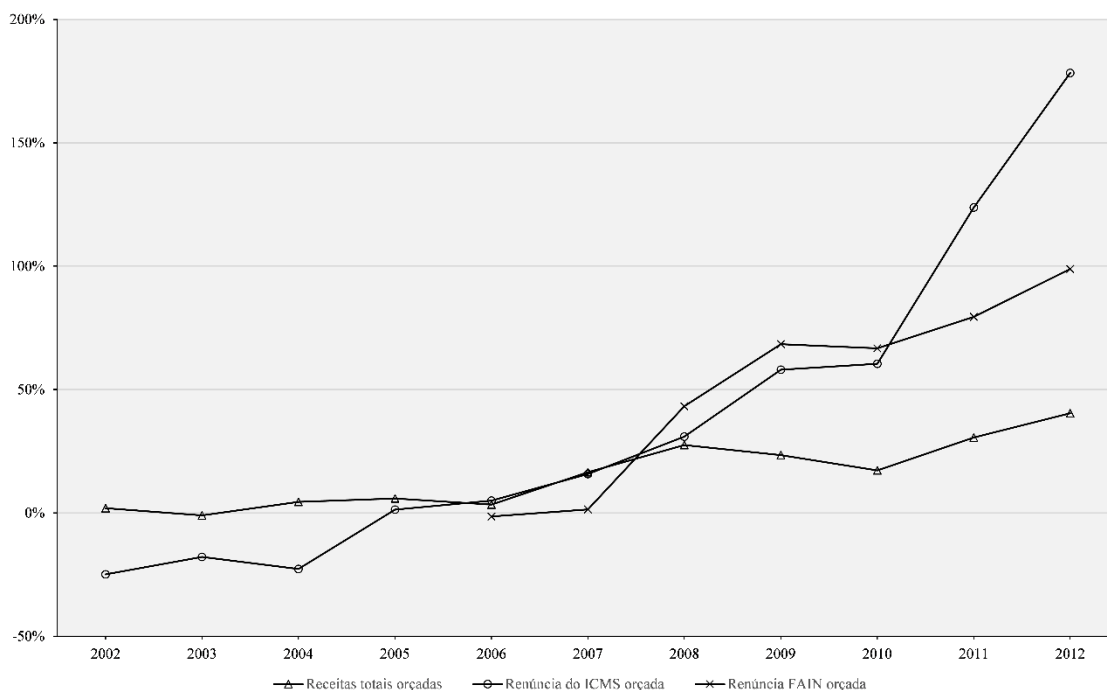
Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 4 – Variação real das receitas do ICMS executadas, da renúncia de receitas do ICMS e da renúncia de receitas FAIN

Como visto anteriormente, a arrecadação de ICMS no plano estadual soma cerca de 40% das receitas executadas, tal fato admitiria a lógica que as renúncias de receitas de ICMS acompanhassem o crescimento das receitas executadas, porém não é o que se conclui a partir da análise do gráfico acima.

A análise do gráfico 4 demonstra que as renúncias de receitas não acompanham o crescimento das receitas de ICMS executadas, ao invés disso, em momentos a exemplos dos anos de 2007, 2008 e 2009 enquanto as renúncias de receitas tiveram um percentual de elevação, as receitas executadas foram reduzidas. Desta maneira, as variáveis das renúncias de receitas apresentam um comportamento desvinculado da variável receitas executadas do ICMS executadas.

Por fim, o gráfico 5 mostra a variação real acumulada, deduzida a deflação implícita do período, das receitas executadas do ICMS, das renúncias de receitas do ICMS orçadas e das renúncias de receitas FAIN do Estado da Paraíba, no período de 2001 a 2012.



Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 5 – Variação real acumulada das receitas totais orçadas, da renúncia de receitas do ICMS e da renúncia de receitas FAIN

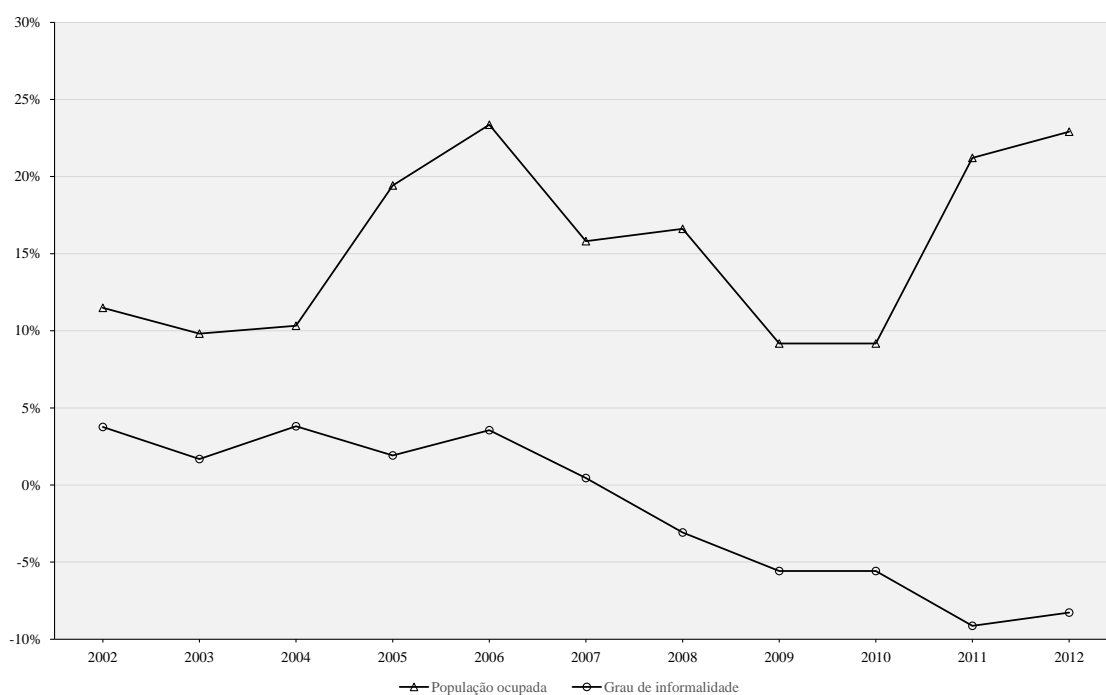
As receitas totais orçadas, no período de 2001 a 2012, experimentaram um incremento real acumulado, deduzida a deflação implícita do período, de 40,39% e as renúncias de receitas do ICMS e do FAIN, no mesmo período, de 178,30% e 98,86%, respectivamente. Assim, a tendência de crescimento das renúncias de receitas no Estado da Paraíba não é compatível, sequer, com as receitas totais orçadas.

A análise dos dados econômico-fiscais, contudo, não são suficientes para entender, em sua totalidade, o fenômeno da renúncia de receitas no campo de incidência do ICMS. Como toda política pública, a renúncia de receita deve apresentar resultados que podem ser mensurados. Aqui nos interessa investigar os resultados socioeconômicos no período de 2001 a 2012, resultantes da política de renúncia de receitas do ICMS no Estado da Paraíba.

Hoje em dia, existe um consenso sobre os critérios de seleção dos aspectos que melhor retratam o estado social de uma nação, já se podendo falar de um conjunto mínimo de indicadores sociais. Tal conjunto é composto por informações sobre as características da população, da dinâmica demográfica, do trabalho, da renda, da saúde, da justiça e da segurança pública, da educação e das condições de vida das famílias. Os

indicadores sociais utilizados nesta pesquisa quantitativa restringiram-se as áreas temáticas emprego e mercado de trabalho, levantados pelo Ministério do Trabalho e Emprego e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Todos os indicadores estão disponíveis no endereço eletrônico do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEADATA). Para o desenvolvimento deste trabalho foram escolhidos os indicadores grau de informalidade, população ocupada, renda média, coeficiente de Gini e renda apropriada por 1% dos indivíduos mais ricos e 50% dos indivíduos mais pobres.

O gráfico 6 mostra as variações reais da população ocupada e do grau de informalidade, no período de 2001 a 2012.



Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

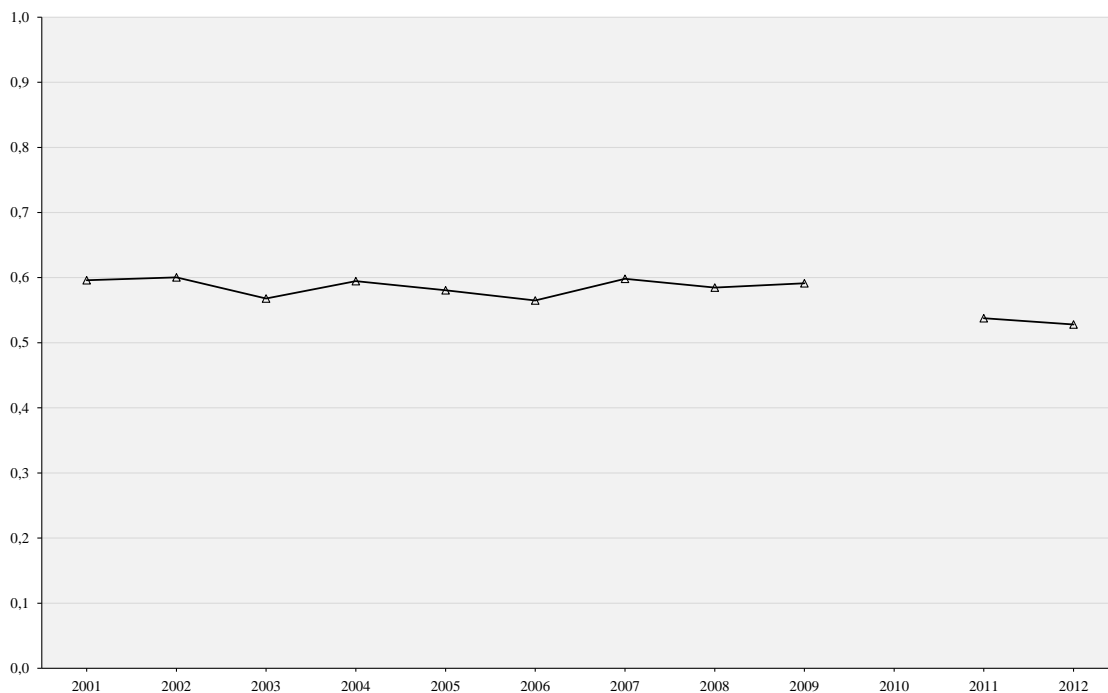
Gráfico 6 – Variação real acumulada da população ocupada e do grau de informalidade

No período de 2002 a 2012 as renúncias de receitas do ICMS tiveram um incremento real acumulado de 178,30%, bem superior ao incremento de 22,70% na população ocupada.

Por sua vez, o grau de informalidade experimentou uma variação real acumulada de -8,27%.

As tendências de comportamento de ambos os indicadores não guardam consonância com a tendência de comportamento da renúncia de receitas do ICMS.

O gráfico 7 apresenta o coeficiente de Gini na Paraíba, no período de 2001 a 2012. O coeficiente é calculado com base na PNAD, realizada pelo IBGE.



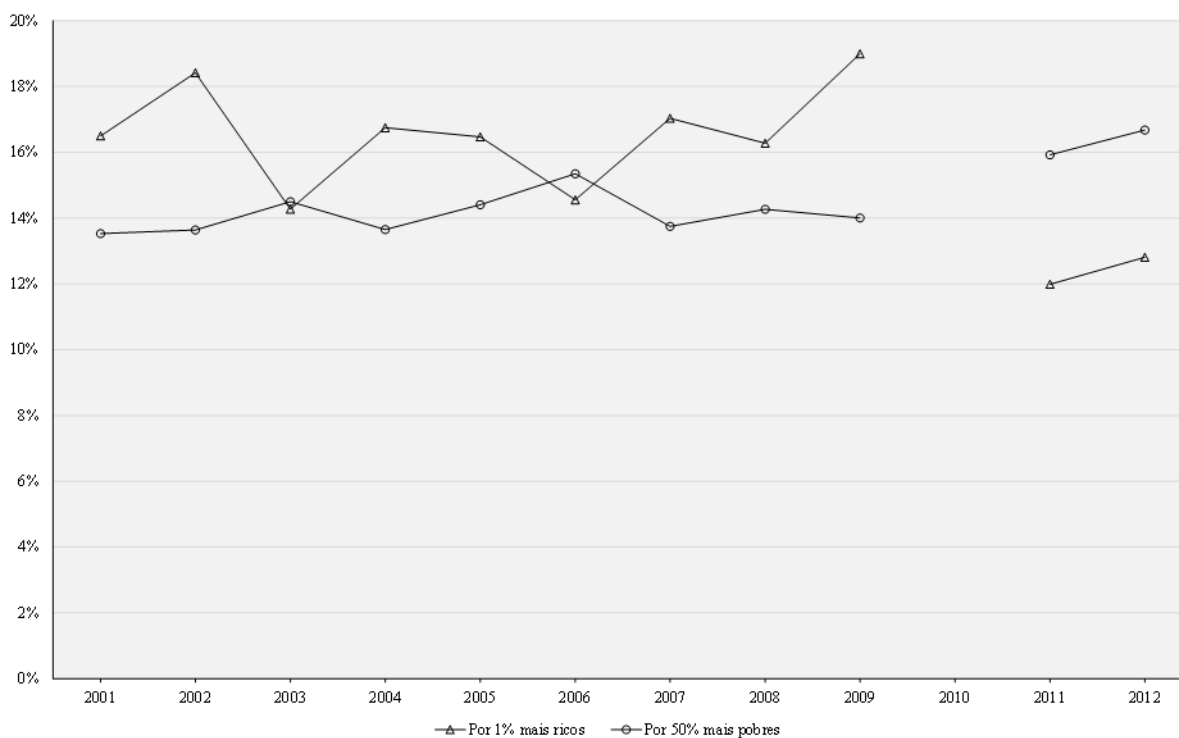
Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 7 – Coeficiente de Gini

Em todo o período analisado, a distribuição de renda na Paraíba manteve-se praticamente inalterada, conforme o coeficiente de Gini. Apesar de fortes políticas públicas distributivas, no plano nacional, e de intensa guerra fiscal entre os Estados-membro da federação destinada a geração de emprego e renda, verificamos que na Paraíba pouco se alterou o modelo de concentração de renda, mantendo-se, inclusive, em níveis incompatíveis com o grau de crescimento econômico do país.

Este resultado é confirmado através dos indicadores renda apropriada pelos 1% dos indivíduos mais ricos e pelos 50% dos indivíduos mais ricos. Assim, no período de 2001 a 2012 não houve alterações substanciais na estrutura de apropriação da renda. No período analisado, a renda apropriada por 1% mais ricos teve uma redução de apenas 3,69%, e a renda apropriada por 50% mais ricos uma elevação de 3,15%. Contrariando qualquer perspectiva mais otimista dos discursos político-econômicos, o resultado

mostrado no Gráfico 6 deveria ser até mesmo esperado, considerando-se que o modelo de renúncia de receitas vai, exatamente no sentido contrário do deslocamento da riqueza, necessário a uma melhor distribuição de renda.



Fonte: IBGE, IPEA, SEPLAG, ALPB
Elaborado por: Ferreira et al (2015)

Gráfico 8 – Renda apropriada por 1% dos indivíduos mais ricos e por 50% dos indivíduos mais pobres

Todos os dados mostram uma realidade apartada entre a política de renúncia de receitas no Estado da Paraíba e indicadores de *emprego* e *mercado de trabalho*. Demonstrando que diversamente do que se propõe o programa de renúncia de receitas, os resultados de desenvolvimento socioeconômico no período analisado foram um tanto quanto irrelevantes quando comparado aos montantes de receita pública que foi renunciada.

Contudo, não é possível afirmar, tratando-se de uma análise estatística, que exista relação de causa e efeito entre as variáveis avaliadas. Desta forma, necessitando que a partir do controle de tais renúncias sejam auferidas a eficiência destas a partir dos verdadeiros resultados.

4. CONTROLE DAS RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS

O artigo 70 da Constituição de 88 é a aquele que dá início a toda matéria de fiscalização dentro do plano fiscal e orçamentário do Brasil. Tal artigo nos demonstra as várias modalidades de controle por meio de fiscalização que podem ser exercidas pelos entes públicos e sobre estes.

O maior objetivo da realização das fiscalizações que deveram ser feitas de acordo com o artigo 70 da Constituição Federal, diz respeito a “aplicação das subvenções e renúncias de receitas”, e é quanto a esta última que nos debruçamos a partir de agora.

As renúncias de receitas, como já visto anteriormente, são concedidas no nosso país de forma arbitrária e incontrolada, trata-se apenas de um artifício usado pelos estados como forma de angariar investimentos privados em seus territórios, visto que esta prática se encaixa de forma agradável dentro do sistema federativo.

Entretanto, as renúncias de receitas não deve ser de pronto extinguido dentro do cenário da Administração do Estado brasileiro, visto que as mesmas são necessárias por diversos motivos como a busca da gestão de equilíbrio fiscal, ademais que se aplicadas de forma correta pode reverter grande benefício à sociedade.

4.1. Controle Externo

Na trajetória jurídica brasileira tem sido atribuído a sua competência dos Tribunais de Contas do Brasil o exercício do controle externo. De acordo com o artigo 71 da Constituição Federal, “ a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas”. Por sua vez, a Lei Complementar Estadual nº 18, de 13 de julho de 1993, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, em seu art. 1º, estabelece que:

Art. 1º Ao Tribunal de Contas do Estado, órgão de controle externo, compete, nos termos das Constituições Federal e Estadual e na forma estabelecida nesta lei:

[...]

§ 1º- No julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas.

Tal fato ocorre também em âmbito estadual, a exemplo da Constituição Estadual da Paraíba que em seu artigo 70 e 71 estabelece que:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

§ 1º Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda, ou que, em nome deste, assuma obrigações de natureza pecuniária.

§ 2º Fica criada a Comissão de Acompanhamento e Controle da Execução Orçamentária, na Assembléia Legislativa, à qual deverão ser encaminhados os balancetes mensais “do Poder Executivo”, “do Poder Judiciário”, do Tribunal de Contas, do Tribunal de Contas dos Municípios e “da Procuradoria-Geral de Justiça”.

§ 3º O disposto nesta Seção aplica-se, no que couber, no limite de sua jurisdição, ao Tribunal de Contas dos Municípios.

Art. 71. O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com o

auxílio do Tribunal de Contas do Estado, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio, que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos dos três Poderes, da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Estadual, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como as concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Assembléia Legislativa, de comissão técnica ou parlamentar de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres;

VI - prestar as informações solicitadas pela Assembleia Legislativa ou por qualquer das suas comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, operacional, patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas no prazo determinado na solicitação;

VII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

VIII - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

IX - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Assembleia Legislativa.

§ 1º No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pela Assembleia Legislativa, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 2º Se a Assembleia Legislativa ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4º Se o Poder Público não promover a responsabilidade civil prevista no parágrafo anterior, deverá fazê-lo o Ministério Público, que também apurará a responsabilidade criminal da autoridade omissa.

§ 5º O Tribunal encaminhará à Assembleia Legislativa, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.

§ 6º Revogado pela Emenda Constitucional nº 5, de 24 de novembro de 1994.

Assim, o Tribunal de Contas é um órgão autônomo, que auxilia o Poder Legislativo a exercer o controle externo, fiscalizando os gastos dos Poderes Executivo, Judiciário e do próprio Legislativo.

No entanto, mesmo que historicamente o exercício das atividades dos tribunais de contas se volte de para a aferições das despesas públicas, este quadro tem se alterado recentemente. A respeito, Nazareth (2005, pg.156) explica:

Historicamente, o controle externo a cargo dos Tribunais de Contas do Brasil tem dado mais ênfase à fiscalização da despesa, com foco nos gastos públicos, do que à fiscalização da receita. Nos últimos anos, no entanto, a importância de uma maior fiscalização da receita vem sendo crescentemente reconhecida e demandada pela sociedade, como discutido anteriormente.

Compreende-se que, em um ambiente de estabilidade econômica, que possibilita um horizonte de planejamento, é necessário garantir a eficiência não apenas na fiscalização das despesas, mas também na obtenção das receitas, considerando que os recursos destinados ao atendimento da crescente demanda de serviços e bens pela população são limitados e escassos.

No caso do controle dos Tribunais de contas, esse controle ainda é pouco, tanto no que diz respeito a fiscalização, bem como na forma de proceder as auditorias. Deste modo, o poder Executivo, sabedor dessa fragilidade, prefere fazer concessões de benefícios fiscais. Isso é dito porque os investimentos diretos são submetidos ao orçamento sendo considerados como despesas que são submetidos aos rigores do aperfeiçoado controle do orçamento.

4.2. Controle Interno

O controle interno de cada Poder encontra previsão constitucional no art. 70 da Constituição Federal de 1988. Por sua vez, a Lei nº 4.320/1964, dispõe sobre normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, lei esta

recepcionada pela Constituição Federal de 1988, previu em seu art. 75 três tipos de controle orçamentário que poderão ser exercidos. Vejamos:

Art.75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O controle que pode ser realizado a partir do inciso III é essencial para o controle das renúncias de receitas. Pois como já vimos anteriormente a concessão destas são acompanhadas de demonstrativos do desenvolvimento regional que seus efeitos ocasionarão.

O Controle interno, que se fará nesse período, que se compreende da elaboração até a aprovação das peças orçamentárias, será exercido pelo próprio Poder Legislativo, dentro do processo legislativo das leis orçamentárias que são basicamente três: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, que embora elaborados e aprovados em momentos distintos dentro de uma legislatura, pelo princípio da universalidade se tornam um corpo único por guardar coerência com o programa de governo erigido no Plano Plurianual.

4.3. Controle Social

O Art. 48 da LRF prescreve como instrumentos de transparência da gestão fiscal e determina que a eles seja dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público. Os instrumentos de controle social são, portanto, os planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas, o parecer prévio, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, o Relatório de Gestão Fiscal e as versões simplificadas desses documentos.

A simplificação de tais documentos poderá ser um meio cabível para que toda a população da sociedade possa de forma efetiva participar da gestão fiscal e desta maneira exercer o seu direito de fiscalização.

No entanto, tal simplificação, por vezes não acontece, basta verificar os documentos que são disponibilizados na Assembleia Legislativa da Paraíba. São

documentos marcados por verbetes extravagantes e linguagem extremamente rebuscada, o que não é a realidade da sociedade em que vivemos.

A LRF criou as bases para o controle social, com nítido incentivo à participação popular no acompanhamento dos recursos públicos, seja na obtenção seja na aplicação dos mesmos. Cumpre, portanto, ao setor público e à sociedade organizada fomentar, estimular, criar mecanismos de esclarecimento, dar a devida publicidade aos atos que incitam a participação popular. Consequentemente, gerar uma nova consciência social que resultará num controle eficaz da própria gestão pública.

4.4. Controle buscando o atendimento ao princípio da eficiência nas renúncias de receitas

Uma mudança no cenário mundial na administração pública se ergueu no final do século XX, objetivando a eficiência administrativa dos recursos em detrimento da discricionariedade do gestor Público². Assim, sob a influência de modelos adotados pela Grã-Bretanha, Nova Zelândia, Peru, México e Estados Unidos da América e na mesma linha do Fundo Monetário Internacional FMI, a administração burocrática vem cedendo lugar à gerencial. Administração mais ágil e dinâmica, centrada na qualidade dos serviços públicos e no atendimento à população. No Brasil, a exemplo do que ocorre nos demais países, embora a preocupação com o comportamento da arrecadação e sua renúncia seja hoje tema recorrente, o desenvolvimento de programas de auditoria da receita ainda está basicamente restrito à esfera federal, tendo avançado muito pouco nos estados e, em ainda menor medida, nos municípios.

Os modos de controle de renúncias de receitas utilizados pelos Tribunais de Contas dos Estados no Brasil, quando o fazem, tem sido por meio de auditorias operacionais. Tais auditorias tem como principal objetivo aferir a legalidade e eficiência dos gastos e despesas que são realizados pelo Estado. Segundo Oliveira (2010, p.428)

²A falta de eficiência provocada pelo acúmulo de atividades e pela burocratização de todo o quadro administrativo, requeria que algo fosse estabelecido no plano constitucional para que tal situação não restasse fadada a ultrapassar os limites temporais e aceitáveis dentro do plano da Administração Pública. Bem como, que durante muito tempo fez-se da Administração Pública um comércio de paternalismos e descasos, de comodismo e de más- administrações, o que teria gerado este “monstro ineficiente”. Desta forma, a emenda constitucional nº 19 de quatro de junho de mil novecentos e noventa e oito, denominada Reforma Administrativa tornou expresso esse princípio a ser observado pela Administração Pública Brasileira seja direta ou indireta, presente no caput do artigo 37 da Constituição Federal. Todavia menciona Moraes (2004) que tal princípio já existia na legislação infraconstitucional, a exemplo do Decreto-lei 200/67, da Lei nº 8.987/95 das Concessões e Permissões e do Código de Defesa do Consumidor.

Fiscalização operacional, o que se diz respeito à obediência aos meios legais de liberação de verbas ou de sua arrecadação. A operacionalidade significa que deve haver rigoroso controle sobre as formas de procedimento da despesa, atendendo-se ao atingimento dos objetivos traçados.

Desta forma, a fiscalização operacional que pode ser realizada pelos tribunais de contas dos Estados é uma das formas eficazes de se aferir se as renúncias tributárias estão cumprindo com o objetivo proposto em sua concessão.

A auditoria de receita pública tem por objetivo avaliar o desempenho do sistema de arrecadação, sendo assim, fundamental para garantir a eficiência e o alcance das ações governamentais e para prevenir a ocorrência de fraudes.

A implementação desta prática pelos tribunais de contas estaduais seria uma implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

É importante frisar que este mecanismo visa não somente controlar as receitas, como também despesas e receitas não arrecadadas como as renúncias de receitas que são praticadas. Como dito anteriormente, mesmo estas últimas não se enquadrando como despesas orçamentárias, se configuram como sendo “gastos tributários”, os quais devem ser analisados e avaliados não apenas sob o enfoque da legalidade, mas também da eficiência.

Diante da “guerra fiscal” que se instalou entre os estados, que gerou uma desordenada “feira” de renúncia de receitas, se faz necessário que sejam concentradas forças e medidas no controle de tais benefícios, visando em adequada avaliação dos resultados decorrentes de tais concessões.

Desta feita, torna-se imprescindível que as renúncias de receitas tributárias sejam identificadas dentro do plano orçamentário como “gastos tributários”, só assim será possível medir o respectivo gasto fiscal e desse modo permitir a reavaliação e estruturas dos incentivos.

A partir da análise proposta e seus resultados, poderiam ser tomadas medidas pelos gestores políticos, a exemplo de uma eliminação daqueles que não demonstram tanta eficiência quanto se esperava, ou a manutenção e prorrogação daqueles que de forma eficiente demonstraram contribuir com o desenvolvimento socioeconômico regional.

Cumprir destacar que os incentivos fiscais que são disponibilizados para o setor privado, em troca de projetos a serem desenvolvidos por este, não evidencia nenhuma

garantia que sejam mais eficientes que a aplicação direta feita pelo governo com os recursos que seriam auferidos.

Dessa maneira, a partir das auditorias operacionais que os Tribunais de Contas Estaduais passariam a realizar, os benefícios concedidos seriam contabilizados, garantindo maior lisura à execução das ações governamentais.

5. CONCLUSÕES

A renúncia de receitas como vimos tornou-se um mecanismo de política pública bastante utilizada pelo Estado. Desta maneira, pelas dimensões tomadas há nítida preocupação com a política de renúncia de receitas.

O problema central da política de renúncia de receitas no Brasil não se concentra na perda de receitas públicas, mas na ausência de mecanismos exatos de controle dos benefícios e incentivos fiscais concedidos à atividade econômica. Na ausência desses mecanismos, a renúncia de receitas muito se aproxima de meras transferências de recursos públicos à iniciativa privada.

Desta forma, a fiscalização operacional que pode ser realizada pelos tribunais de contas dos Estados é uma das formas eficazes de se aferir se as renúncias tributárias estão cumprindo com o objetivo proposto em sua concessão.

O Brasil tem uma legislação sofisticada no que diz respeito ao controle e fiscalização das finanças públicas, mas, nem mesmo isso é capaz de deter a imprevidência fiscal de alguns e conseqüentemente o desequilíbrio das contas públicas. O verdadeiro controle da coisa pública advém do conhecimento e do grau de formação de um povo e a efetiva fiscalização por parte destes. Porém esse acompanhamento tornasse humanamente impossível.

A baixa transparência dos programas de incentivos fiscais deve ensejar na sociedade uma maior fiscalização. No entanto, se faz necessário que a população tenha conhecimento dos mecanismos que estão sendo utilizados visando a obtenção do desenvolvimento socioeconômico. Pois como visto, a sociedade em sua grande maioria não tem acesso as informações que lhe são necessárias para exercer a sua fiscalização, mesmo sendo dever do Estado como assevera a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Desta feita, a expectativa é que por enquanto que os indivíduos da sociedade não têm o conhecimento e grau de escolaridade suficientes para que a fiscalização social exerça controle das receitas públicas bem como das renúncias destas, os Tribunais de Contas de forma a cumprirem com as suas competências e zelarem pelo bem-estar da sociedade o faça referido controle buscando a eficiência que as renúncias de receitas estão gerando.

REFERÊNCIAS

- BEVILACQUA, Lucas. **Responsabilidade fiscal e ICMS: Uma perspectiva de controle**. Disponível em: <http://www.pge.go.gov.br/revista/index.php/revistapge/article/view/27>. Acesso em: 20/09/2016
- CARVALHO, Matheus. **Manual de Direito Administrativo**. Salvador: JusPODIDIVM. 3 ed., 2016.
- FERREIRA, Alexandre Henrique Salema. Et al. **Análise econômica do direito e renúncia de receitas no campo de incidência do ICMS: Pressupostos microeconômicos e resultado macroeconômico do Estado da Paraíba**. Campina Grande: UEPB/CNPQ, 2015.
- FILHO, Wilson Ferraz de Azevedo. **Fiscalização e controle das finanças públicas: Art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange a renúncia de receita**. Disponível em: <http://wilsonferrazadv.jusbrasil.com.br/artigos/382649554/fiscalizacao-e-controle-das-financas-publicas-art-14-da-lei-de-responsabilidade-fiscal-no-que-tange-a-renuncia-de-receita>. Acesso em: 12/10/2016
- JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Saraiva. 12 ed., 2011.
- KANT, Immanuel. **Metafísica dos Costumes**. São Paulo: Edipro, 2003.
- LIMA, Jonatan. **A importância do controle social da máquina pública pelos “donos”**. Disponível em: http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=15277. Acesso em: 11/10/2016
- MASSON, Nathalia. **Manual de Direito Constitucional**. Salvador: JusPODIDIVM. 4 ed., 2016.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Ed. Malheiros. 29 ed., 2011.
- MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas. 16 ed., 2004.
- NAZARETH, Paula Alexandra. **O controle externo da receita e dos benefícios fiscais: a experiência do TCE-RJ**. *Revista de Controle e Administração*. Vol 1, nº 2, julho/dezembro 2005.

NÓBREGA, Marcos. **Renúncia de receitas; Guerra fiscal e tax expenditure: Uma abordagem do art. 14 da LRF.** Disponível em: <http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/6/13526/marcosnobrega1.pdf>. Acesso em: 15/10/2016

NUNES, Donicelio Rodrigues. **O controle interno na administração municipal e sua contribuição para a efetividade do princípio da eficiência.** Disponível em: http://donicelio.jusbrasil.com.br/artigos/393338889/o-controle-interno-na-administracao-publica-municipal-e-sua-contribuicao-para-a-efetividade-do-principio-da-eficiencia?ref=topic_feed. Acesso em: 10/09/2016

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro.** São Paulo: Revista dos Tribunais. 3 ed., 2010.

PUREZA, Maria Emília Miranda. **Disciplinamento das renúncias de receitas federais inconsistentes no controle dos gastos tributários.** Disponível em: <http://www.aslegis.org.br/aslegis/images/stories/cadernos/2006/Caderno29/Disciplinas-Renuncias-de-Receitas-Federais-Inconsistentes-no-Control-de-dos-Gastos-Tributarios.pdf>. Acesso em: 20/09/2016

ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Do contrato social.** São Paulo: Martin Claret. 2 ed., 2008.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** São Paulo: Saraiva. 6 ed., 2014.

SOUZA, Leonardo Studzinski de. **A eficiência da renúncia fiscal: Um método de controle para o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.** 2014. 233 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, Santa Catarina, 2014.

STRINGARI, Amanda Kauling. **Eficiência na administração pública brasileira: uma proposta de aplicação pelo estudo crítico da Análise Econômica do Direito.** Dissertação de Mestrado, UFSC, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** Rio de Janeiro: Renovar. 17 ed., 2010.