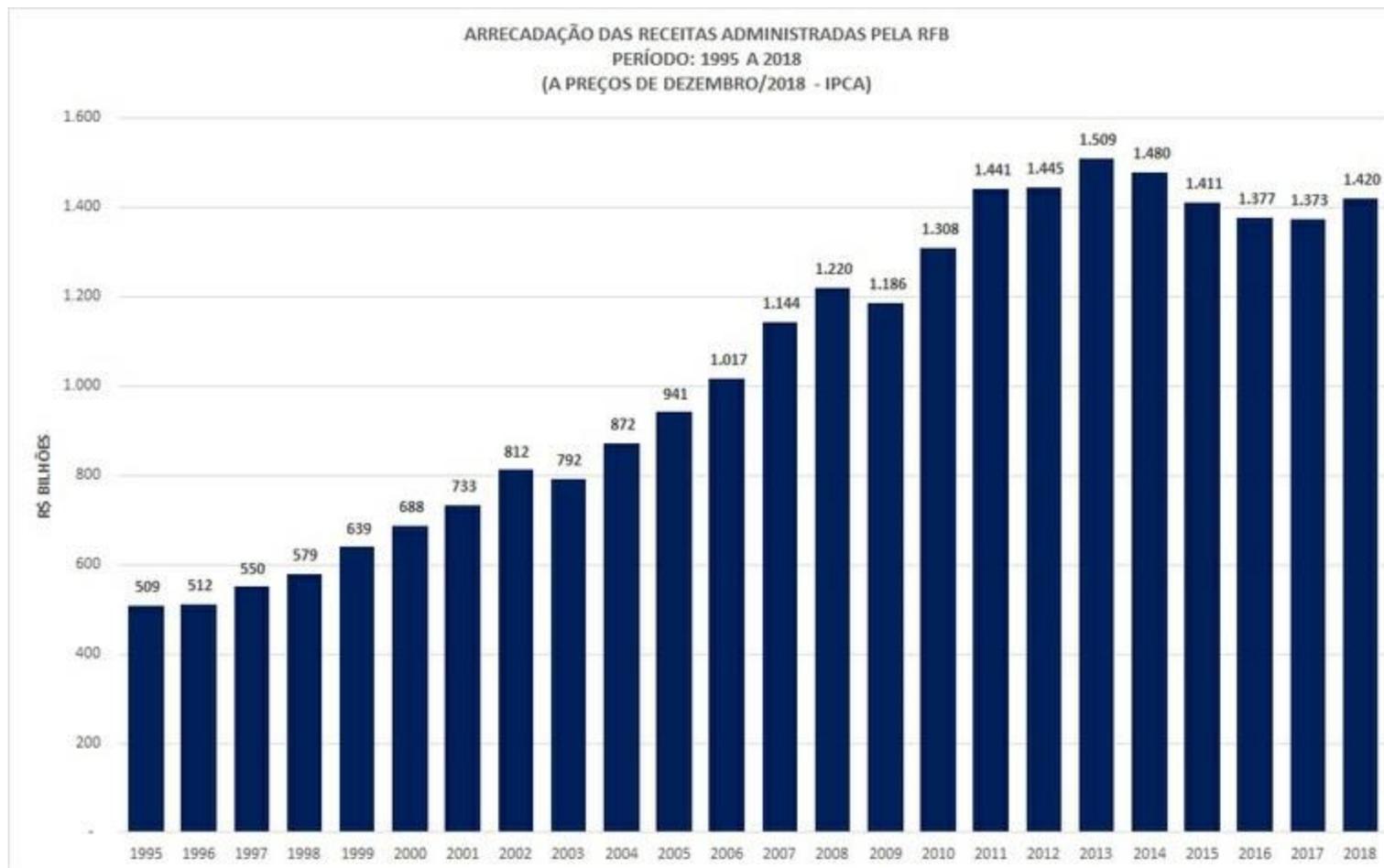


# Controle Contábil das Renúncias de Receita – Diagnóstico e Desafios

Jul/2019

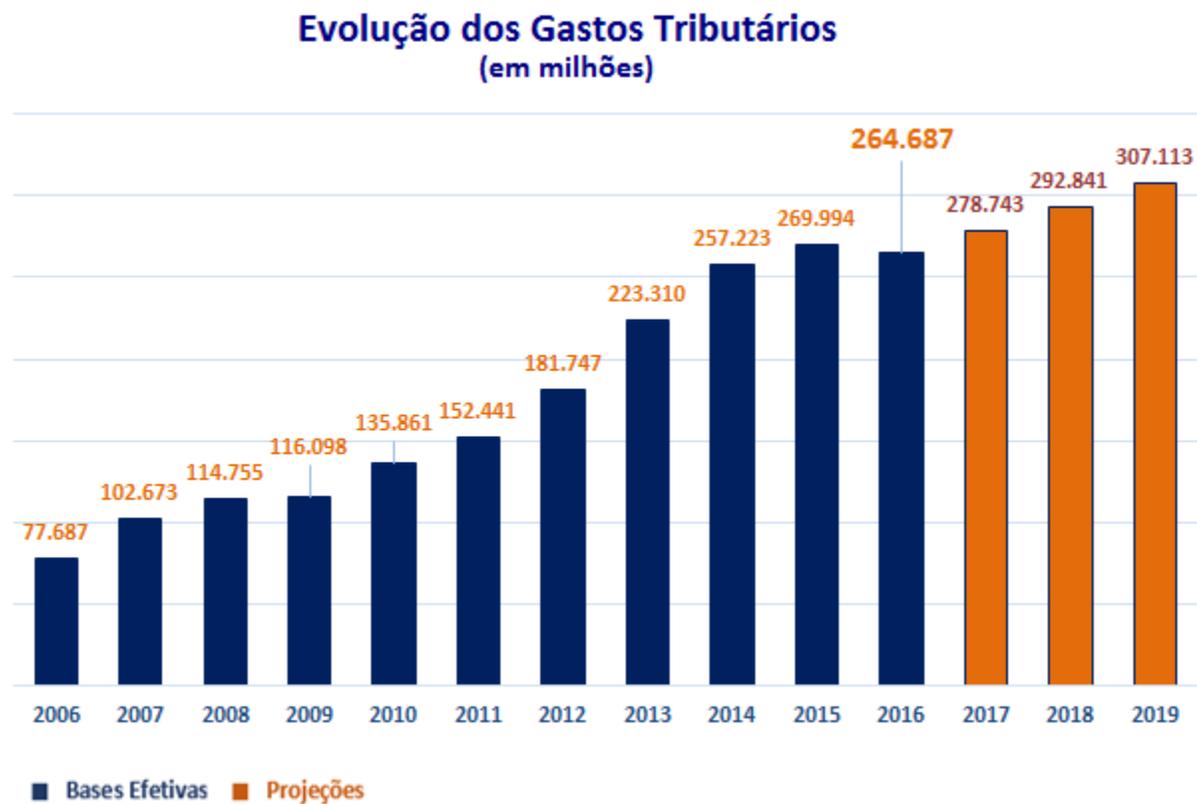
## Arrecadação das Receitas Administradas pela RFB – 1995 a 2018\*



Fonte: Receita Federal do Brasil <<http://receita.economia.gov.br/dados>>

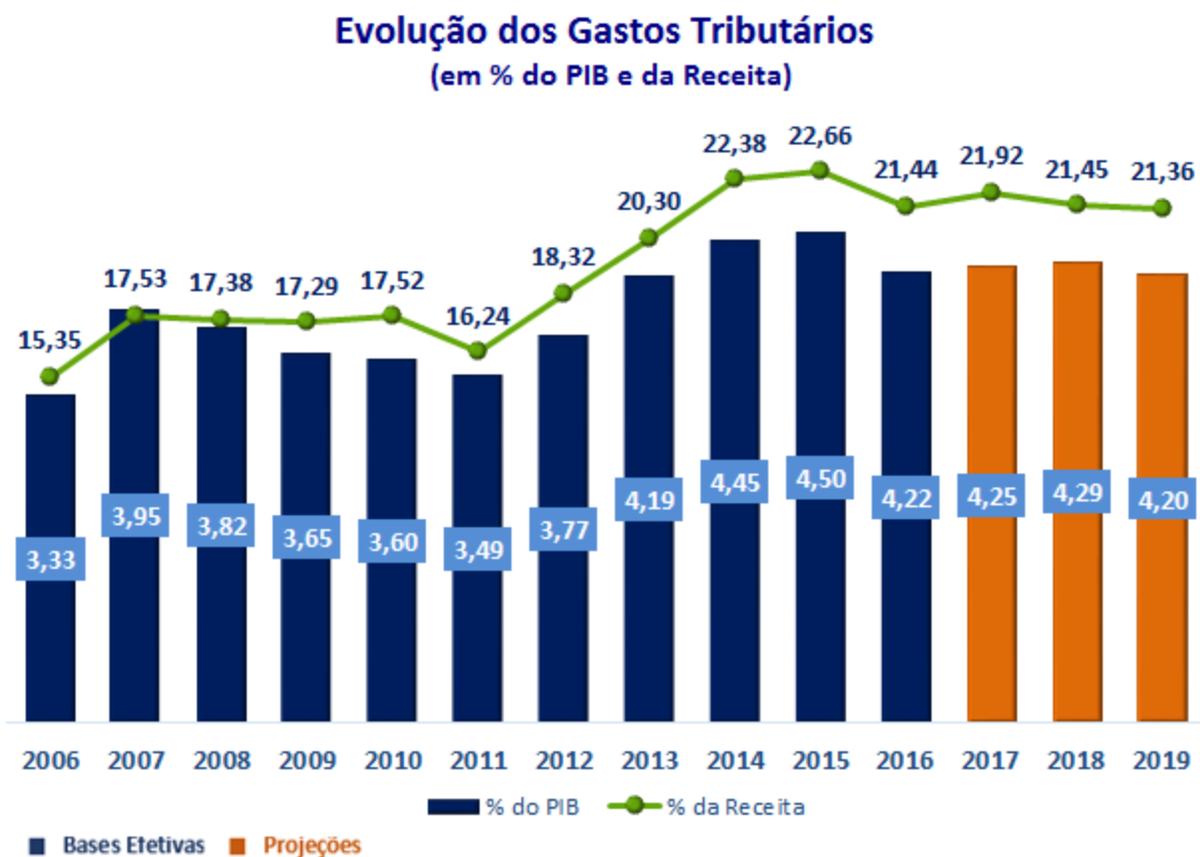
\*Os dados desse gráfico usam preços de referência (Dez/2018) diferente dos próximos dois, servindo apenas como indicativo da evolução da arrecadação.

# Evolução dos Gastos Tributários – 2006 a 2019



Fonte: Receita Federal do Brasil <<http://receita.economia.gov.br/dados>>

# Evolução dos Gastos Tributários – 2006 a 2019



Fonte: Receita Federal do Brasil <<http://receita.economia.gov.br/dados>>

## Renúncias de Receita: problema ou solução?

- Podem fomentar investimentos e atividade econômica.
- Representem tratamento privilegiado.

É preciso avaliar a efetividade dos benefícios concedidos:

- Manter tratamento diferenciado?
- Tornar o benefício regra geral?
- Eliminá-lo por completo?

## Contextualização

- Receita Federal do Brasil estimou que gastos tributários do governo federal em mais de 20% da receita arrecadada nos exercícios de 2017, 2018 e 2019.
- A maioria dos municípios acima de 500 mil habitantes não enviou o demonstrativo do efeito regionalizado das renúncias, conforme exigido pelo art. 165, § 6º da Constituição Federal (Azevedo & Cabello, 2018).
- Não há padrões estabelecidos para as três esferas de governo da Federação quanto ao controle e a evidenciação das renúncias de receitas públicas.

# Contextualização

Subgrupo da CTCONF foi instalado em dezembro de 2018 com o objetivo de avaliar as seguintes questões\*:

- a) relevância e oportunidade de um demonstrativo padronizado das renúncias de receita efetuadas pelas três esferas de governo no curso do exercício financeiro;
- b) arcabouço normativo a respeito do tema;
- c) experiências internacionais e nacionais de evidenciação de renúncias de receita;
- d) possibilidade de controles orçamentários de renúncias de receita;
- e) possibilidade de controles extraorçamentários de renúncias de receita;
- f) formato, conteúdo e periodicidade mínima de um eventual demonstrativo;
- g) plano de implementação das propostas do Subgrupo.

\*Relatório disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/732802/Item+7+-+Ren%C3%BAncia+de+Receitas/12b857f2-4c3e-4937-b2a5-fce18ee60a41>>

## Criação do Subgrupo - equipes

- ❑ **Equipe 1** - Justificativas para o controle contábil de renúncia de receitas: **Alberto Gergull (coordenador)**, João Henrique Pederiva e Manuel Roque dos Santos Filho.
- ❑ **Equipe 2** - Justificativas para o controle orçamentário de renúncia de receitas: **Ricardo Rocha de Azevedo (coordenador)**, Renata Luciana dos Reis Magalhães e Suani Alves dos Santos.
- ❑ **Equipe 3** - Justificativas para o controle extraorçamentário de renúncia de receitas: **Flavio George Rocha (coordenador)**, Anderson dos Santos Rocha, Osvaldo do Rosário do Vale e Vivian Lie.
- ❑ **Equipe 4** - Roteiros contábeis para controle de renúncias de receitas mais comuns: **Dreone Mendes (coordenador)**, Adriana de Lourdes Barbosa Fantinel Richato, Bruno Raphael Sarmiento Moraes e Jorge Pinto de Carvalho Júnior.
- ❑ **Equipe 5** - Proposta de demonstrativo anual de renúncias de receita: **Ricardo Borges de Rezende (coordenador)**, João Barbosa França, Lilian Maria Cordeiro, Magaly Nunes do Nascimento.
- ❑ **Coordenação Geral**: Thiago de Castro Sousa, Maria José Yamamoto e Cláudia Sousa.

## Contextualização

ENTE	BASE LEGAL	ALCANCE
Todos os entes da Federação – União Estados DF Municípios	§6º do art. 165 da CF/88	Estabelece que, junto ao PLOA dos entes, deve ser enviado um demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de <b>benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia</b>
	Lei Complementar nº 101/2000	Art. 14 estabelece que as <b>renúncias de receita</b> devem ser acompanhadas do impacto orçamentário-financeiro e medidas de compensação de forma a não afetar o equilíbrio das contas públicas.
	NBC TSP 01 e 02	Transações sem contraprestação e com contraprestação
	Lei 4.320/64	Direito Financeiro, Orçamento e Contabilidade.

## Conceitos

Mesmo durante os trabalhos do subgrupo, alguns conceitos ainda não estavam bem definidos. A lista abaixo decorre de discussões que se estenderam **após o encerramento do subgrupo**.

- **Benefício tributário:** disposições preferenciais da legislação que fornecem benefícios tributários a certos contribuintes e que não estão disponíveis a outros (tratamento diferenciado). Podem assumir a forma de: **anistia, remissão, crédito presumido, isenção, alteração de alíquota**, etc.
- **Gasto tributário:** **Renúncia de receita tributária** (gasto indireto) decorrente da concessão de **benefícios tributários**.

## Conceitos

- **Renúncia de receita:** efeito concreto para o ente decorrente do benefício (tratamento diferenciado) por ele concedido a um **agente econômico**.

**A LRF**, em seu art. 14, preocupou-se exclusivamente com as **renúncias de receita** decorrentes da concessão de **benefícios de natureza tributária**, também denominadas de **gastos tributários**.

- **Despesa paga por meio do sistema tributário** - **gastos** em que o governo utiliza o sistema tributário como um método conveniente de **pagamento de benefícios**. São valores disponíveis aos beneficiários, independente de pagarem ou não tributos.

- **Benefícios financeiros:** disposições preferenciais da legislação que concedem subsídios na forma de **deseMBOLSOS efetivos** realizados por meio das equalizações de juros e preços.
  - Exemplo: Programa Garantia e Sustentação de Preços na Comercialização de Produtos Agropecuários, amparado pela Política de Garantia de Preços Mínimos (PGPM), e a Subvenção a Consumidores de Energia Elétrica da Subclasse Baixa Renda

- **Benefícios creditícios:** disposições preferencias da legislação que criam gastos (**implícitos**) decorrentes de programas oficiais de crédito, operacionalizados por meio de fundos ou programas, à **taxa de juros inferior ao custo de captação do Governo.**
  - Exemplo: Fundos Constitucionais de Financiamento (FNO, FNE, FCO); Fundo da Marinha Mercante (FMM); Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT)

# Justificativas para o controle contábil das renúncias (Equipe 1 – Coordenada pelo Prof. Alberto Gergull)

- O ponto essencial dessas considerações é destacar a necessidade de identificação explícita das contribuições do controle contábil das renúncias de receitas públicas para a ampliação da accountability e o aperfeiçoamento dos subsídios aos tomadores de decisão, em prol da melhoria sustentada da qualidade das decisões e escolhas públicas em convergência com a Estrutura Conceitual.

## Justificativa legal:

- ✓ CF Art. 165, § 6º - demonstrativo regionalizado acompanhando o PLOA;
- ✓ LRF – art. 11 – Instituição, previsão e arrecadação de tributos como requisitos essenciais da responsabilidade fiscal;
- ✓ LRF – art. 14 – Definição para fins fiscais de Renúncia de Receita e das condições para sua concessão;
- ✓ Lei 10.180/01, art. 15 – Torna obrigatório a evidenciação contábil das Renúncias de Receitas em âmbito Federal.

## Abordagem Contábil:

- NBCTSP Estrutura Conceitual;
- NBCTSP 01 Receitas de Transação sem Contraprestação; e
- NBCTSP 02 Receitas de Transação com Contraprestação.

# Justificativas para o controle orçamentário das renúncias (Equipe 2 – Coordenada pelo Prof. Ricardo Rocha Azevedo)

Cenários	Análise
Cenário A - Pela demonstração das renúncias no demonstrativo previsto no Art. 165, § 6º da Constituição Federal.	<p>A regra para exigência de um anexo ao orçamento está prevista constitucionalmente, como foi visto. A primeira questão é se apenas o atendimento a esse comando constitucional poderia ser enquadrado como sendo um controle orçamentário, à luz da legislação.</p> <p>Atualmente, os entes públicos elaboram o referido anexo à LDO e ao PLOA. Alguns incluem aí estimativa de toda a renúncia tributária, outros, incluem a estimativa de renúncia 'nova', para o exercício a que se refere a lei. Em ambos os casos, os demais demonstrativos de estimação das Receitas Tributárias são apresentados com valores líquidos da renúncia.</p> <p>O Subgrupo entendeu que essa exigência constitucional, apesar de apresentar transparência orçamentária, não supre a necessidade do controle orçamentário, e seu atendimento não supriria as demais necessidades legais para todos os benefícios, em decorrência da necessidade de apresentação das receitas pelos seus valores brutos.</p>
Cenário B - Com a inclusão das renúncias no orçamento público, como se fosse uma <b>despesa pública indireta</b> .	O tratamento como despesa orçamentária deve ser executado para os <b>benefícios financeiros</b> , como já é realizado no caso do Governo Federal, que os incluem no orçamento como despesa orçamentária.
Cenário C - <b>Como deduções de receitas</b> orçamentárias.	É o critério que, segundo a argumentação desse capítulo, melhor atenderia a previsão legal, pela exigência da Lei 4320/64. Deve ser realizado para benefícios (renúncias) que estão associados a receitas tributárias (Renúncia tributária).
Cenário D - com registro contábil patrimonial, sem tratamento orçamentário.	Esse tratamento contábil deve ser realizado para os benefícios cujo crédito a receber já tenha sido reconhecido, em exercícios anteriores, como ativo da entidade. Salvo quando a lei orçamentária do exercício corrente contenha previsão de arrecadação das referidas receitas de multas, juros e correção monetária. Por exemplo: Remissão (perdão da dívida); anistia (perdão das multas).

## Justificativas para o controle orçamentário das renúncias (Equipe 2 – Coordenada pelo Prof. Ricardo Rocha Azevedo)

Portanto, se esse entendimento permanecer, podem ser geradas duas conclusões:

- Tempestividade: os benefícios tributários devem ser registrados contabilmente dentro do exercício financeiro em que ocorrerem.
- Transparência: como se trata de uma arrecadação com posterior devolução de recurso financeiro (mesmo ocorrendo de forma simultânea), estão sujeitas ao atendimento ao artigo 48-A, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina a transparência em tempo real em relação ao “lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras” (grifo nosso).

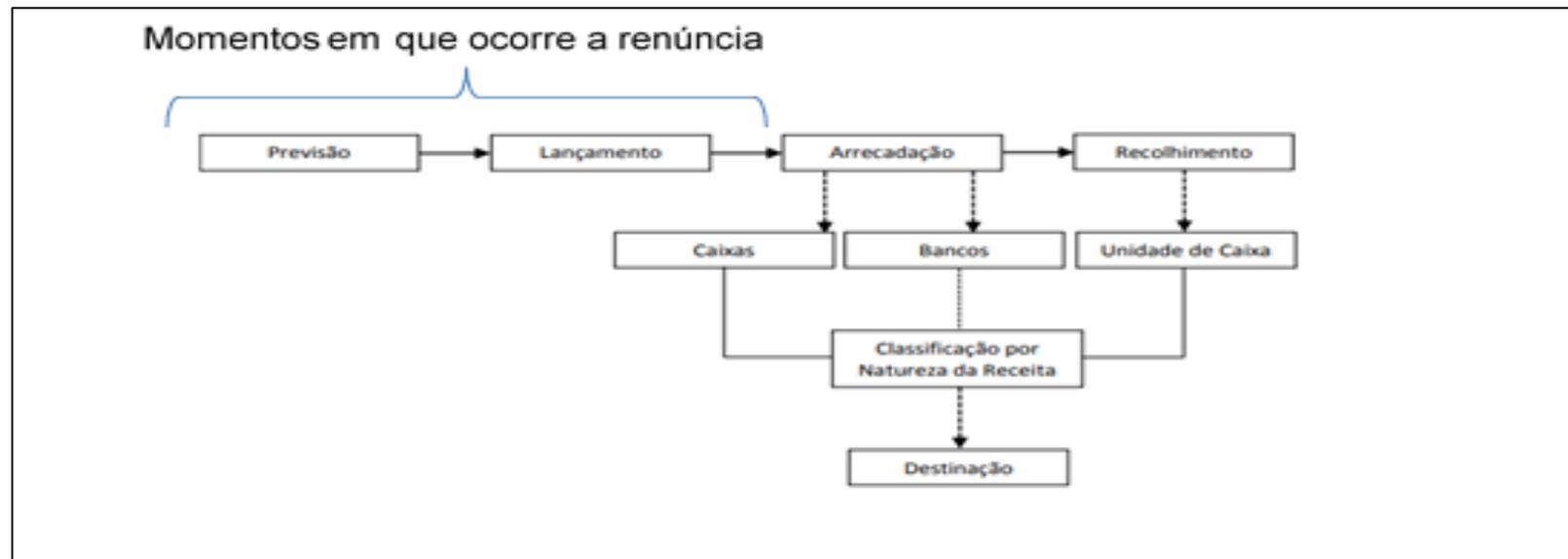
## Justificativas para o controle orçamentário das renúncias (Equipe 2 – Coordenada pelo Prof. Ricardo Rocha Azevedo)

- A equipe considerou que seria indicado a adoção dos seguintes passos:
  - ✓ Melhorar o detalhamento no MCASP dos diferentes tipos de benefícios fiscais.
  - ✓ Definição de um demonstrativo, para consolidação nacional dos benefícios fiscais efetivamente fruídos, cujas informações estejam disponíveis para o escrutínio público. O demonstrativo deveria ser pelos valores efetivamente realizados, e não pelos valores previstos, já divulgados pelo anexo ao PLOA (Constituição Federal) e anexo da LDO (LRF). Referido demonstrativo deve detalhar os benefícios fiscais efetivamente fruídos, de acordo com a modalidade da renúncia tributária, financeira ou creditícia. Referida informação detalharia ainda, os setores beneficiados por tipo de renúncia, por tributo.

## Justificativas para o Controle Contábil Extraorçamentário das renúncias (Equipe 3 – Coordenada por Flávio George Rocha )

- Segundo artigo 70 Constituição Federal de 1988, a renúncia de receita está no escopo da fiscalização contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial pelo controle externo e interno de cada Poder.
- A Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, quando do reconhecimento orçamentário da receita é taxativa ao definir o regime de caixa, ou seja, a receita é reconhecida no momento da arrecadação (art. 35, I).
- Lei 10.180/01, Decreto 6.976/2009 exigem controle contábil da renúncias em âmbito federal.
- Diversos Tribunais de Contas vêm exigindo controle contábil da renúncias.

## Justificativas para o Controle Contábil Extraorçamentário das renúncias (Equipe 3 – Coordenada pelo Flávio George Rocha )



Segundo a NBC TSP 01:

Despesas pagas por meio do sistema tributário devem ser contabilizadas, sob o aspecto patrimonial:

- Gastos tributários não são alcançados pelos registros contábeis patrimoniais, pois não dão origem a ativos, passivos, receitas ou despesas ao governo tributante.
- Gastos tributários também não são objeto de registro em contas que controlam informações orçamentárias, visto que as potenciais receitas alvo de renúncia não alcançam o estágio da arrecadação.

## Justificativas para o controle contábil das renúncias (Equipe 4 – Coordenada por Dreone Mendes)

- Controle de certos aspectos dos benefícios fiscais pode ser feito em contas das classes 7 e 8 do PCASP, sem prejuízo de eventual uso de contas de dedução de receitas orçamentárias; e
- Opinião predominante é que não se deveriam transportar saldos de um exercício para o outro.

Sugere-se um rol de contas a ser incluído no PCASP e exemplos de roteiros de contabilização:

<b>7.0.0.0.0.00.00</b>	<b>Controle devedores</b>
<b>7.9.0.0.0.00.00</b>	<b>Outros controles</b>
<b>7.9.5.0.0.00.00</b>	<b>Controle de Receitas e Despesas não orçamentário</b>
<b>7.9.5.1.0.00.00</b>	<b>Controle de Renúncias de Receitas</b>
<b>7.9.5.1.1.00.00</b>	<b>Controle de Aprovação das Renúncias de Receitas</b>
<b>8.0.0.0.0.00.00</b>	<b>Controle credores</b>
<b>8.9.0.0.0.00.00</b>	<b>Outros controles</b>
<b>8.9.5.0.0.00.00</b>	<b>Controle de Receitas e Despesas não orçamentário</b>
<b>8.9.5.1.0.00.00</b>	<b>Controle de Renúncias de Receitas</b>
<b>8.9.5.1.1.00.00</b>	<b>Controle de Execução das Renúncias</b>

As contas 7.9.5.2., 7.9.5.3., 7.9.5.4., 7.9.5.5., 7.9.5.6., 7.9.5.7., 7.9.5.8., e 7.9.5.9., bem como seus respectivos espelhos na classe 8, podem futuramente trabalhar com outros controles relacionados à renúncia de receitas.

## Conclusão – Considerações Finais

Relatório de Renúncia publicado em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/web/stn/ctconf>

### Consensos:

- O controle e evidenciação contábeis da renúncia de receitas é respaldado tanto pelas normas contábeis em vigor quanto pela legislação brasileira;
- Há controles específicos relativos a renúncia de receitas inseridos no processo orçamentário por força constitucional e legal. Tais controles são exigíveis independentemente de registros contábeis específicos;
- Roteiros específicos envolvendo contas das classes 7 e 8 do PCASP podem ser utilizados para possibilitar parte importante dos controles de renúncia de receitas analisados;
- É oportuno e relevante que os entes da Federação passem a elaborar demonstrativo padronizado para evidenciar discriminadamente o montante de renúncia de receitas efetivamente incorrido no exercício em comparação com os valores estimados no processo de elaboração do orçamento; e
- O Subgrupo não alcançou maturidade suficiente na elaboração de uma proposta de demonstrativo, sugere-se que essa conste de estudo futuro, conforme encaminhamento a seguir.

## Conclusão – Considerações Finais

Não houve consenso:

- I. Uso de contas de dedução de receita orçamentária para registrar as estimativas de renúncias efetivamente ocorridas no decorrer de um exercício.
- II. Necessidade de discussão mais detalhada no momento da elaboração da IPC sobre indicações de uso dos custos de oportunidade ou outro critério contábil específico para apuração do valor justo na ausência de valores de mercado.

## Encaminhamentos:

1. Que a STN elabore uma Instrução de Procedimentos Contábeis – IPC padronizando o registro contábil da previsão e execução de renúncias de receita, bem como a evidenciação dessas por meio de demonstrativo com periodicidade máxima anual;
2. Sugere-se que a IPC em questão utilize **o presente relatório como subsídio inicial** e seja submetida à aprovação na **segunda reunião da CTCONF de 2019**, solucionando os pontos que o subgrupo não alcançou;
3. Recomenda-se que a edição da IPC seja acompanhada de **revisões do MCASP** (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público) e do **MDF** (Manual de Demonstrativos Fiscais) nos pontos em que esses tratam do tema, o mesmo sendo aconselhado para Portarias e Notas Técnicas da STN que abordaram o assunto no passado, que possuam entendimento divergente do exposto na IPC;
4. STN coordene junto aos membros da CTCONF estudos específicos, processos e/ou sistemas capazes de estender o monitoramento de renúncias de receita à fase de proposições legislativas.

## Instrução de Procedimentos Contábeis: Minuta da IPC 16

- **Minuta em desenvolvimento: será apresentada e discutida na próxima reunião da CTCINF (out/2019)**
- **Objetiva:**
  - a) sanar os pontos em que o Subgrupo não alcançou consenso;
  - b) Aperfeiçoar as definições dos conceitos relevantes sobre o tema;
  - c) Aperfeiçoar os roteiros contábeis desenvolvidos;
  - d) Apresentar um demonstrativo evidenciando as projeções dos efeitos de Benefícios tributários, creditícios e financeiros, em especial as renúncias de receita tributária (gastos tributários).

## Instrução de Procedimentos Contábeis: Minuta da IPC 16

<ENTE DA FEDERAÇÃO>  
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA  
DEMONSTRATIVO DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS  
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL  
<PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

<b>(I) Despesas pagas por meio do sistema tributário</b>				
<b>RS (por função)</b>	<b>Base legal</b>	<b>Período de vigência</b>	<b>Previsão da receita &lt;Exercício&gt;</b>	<b>Até o Bimestre/ &lt;Exercício&gt;</b>
Assistência Social				
Saúde				
Educação				
Segurança				
Trabalho				
Cultura				
Habitação				
Ciência e Tecnologia				
Comércio e Serviços				
(...)				
<b>TOTAL</b>				

FONTE: Sistema <sistema>, Unidade Responsável: <Unidade Responsável>. Emissão: <dd/mm/aaaa>, às <hh:mm:ss>. Assinado Digitalmente no dia <dd/mm/aaaa>, às

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

## Instrução de Procedimentos Contábeis: Minuta da IPC 16

RS (por tributos)	Base legal	Período de vigência	Anistia		Remissão	
			Previsão da receita <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício>	Previsão da receita <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício>
ICMS IPVA IPTU ISS Taxas (...)						
<b>TOTAL</b>						

(...)

FONTE: Sistema <sistema>, Unidade Responsável: <Unidade Responsável>. Emissão: <dd/mm/aaaa>, às <hh:mm:ss>. Assinado Digitalmente no dia <dd/mm/aaaa>, às

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

1 Especificar os outros tipos de renúncia concedidos.

## Instrução de Procedimentos Contábeis: Minuta da IPC 16

(III) Outros benefícios concedidos				
RS (por função)	Base legal	Período de vigência	Previsão da receita <Exercício>	Até o Bimestre/ <Exercício>
<b>Benefícios Financeiros</b>				
Assistência Social				
Saúde				
Educação				
Segurança				
(...)				
<b>Benefícios Creditícios</b>				
Assistência Social				
Saúde				
Educação				
Segurança				
(...)				
<b>Benefícios Patrimoniais</b>				
Assistência Social				
Saúde				
Educação				
Segurança				
(...)				
<b>Outros Benefícios Fiscais</b>				
Assistência Social				
Saúde				
Educação				
Segurança				
(...)				
<b>TOTAL</b>				

FONTE: Sistema <sistema>, Unidade Responsável: <Unidade Responsável>. Emissão: <dd/mm/aaaa>, às <hh:mm:ss>. Assinado Digitalmente no dia <dd/mm/aaaa>, às

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

# Obrigado!

Subsecretaria de Contabilidade Pública – SUCON  
Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação – CCONF  
Gerência de Normas e Procedimentos de Gestão fiscal - GENOP

[tesouro.fazenda.gov.br](http://tesouro.fazenda.gov.br)

[cconf.df.stn@tesouro.gov.br](mailto:cconf.df.stn@tesouro.gov.br)

Twitter: @\_tesouro

Acesse o Fórum da Contabilidade:

[www.tesouro.gov.br/forum](http://www.tesouro.gov.br/forum)

Acesse o Siconfi:

[www.siconfi.tesouro.gov.br](http://www.siconfi.tesouro.gov.br)

Eventos:

[casp.cfc.org.br](http://casp.cfc.org.br)