

RECEITAS MUNICIPAIS

Módulo 13 – Benefícios fiscais



Vinicius Bergamini Del Pupo

BENEFÍCIOS FISCAIS

- A expressão benefício fiscal tem diversos sinônimos a serem considerados:
 - a) Benefício Tributário;
 - b) Renúncia de receita;
 - c) Renúncia fiscal;
 - d) Desoneração e exoneração tributária;
 - e) Gasto tributário.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Art. 11 da LRF: é dever de todo ente brasileiro, instituir prever e arrecadar todos os tributos de sua competência.
- Questões POLÍTICAS, para estimular outras políticas, sejam de cunho econômico ou social.

BENEFÍCIOS FISCAIS

“Gastos tributários ou renúncias de receitas são mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução da base de cálculo ou de alíquotas de imposto depreciação para efeito de imposto de renda, etc), que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública, (...)” (TORRES, Ricardo Lobo).

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Gastos tributários indiretos do governo: visam atender objetivos econômicos e sociais.
- Poderoso instrumento de política fiscal, que cria incentivos para o desenvolvimento local.
- Promoção do desenvolvimento, social ou econômico.
- O alcance da renúncia é o mesmo que de uma despesa pública.

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ Art. 150, § 6º da CF

§ 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.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Exigência lei específica de nível municipal: lei de natureza tributária (por ex. Código Tributário Municipal) ou numa lei que trate exclusivamente do benefício fiscal (por ex. Lei de Refis).
- Combate aos projetos jabuti – expressão que se usa quando uma disposição legislativa é incluída em projeto de lei de matéria distinta (por ex. benefício fiscal numa lei que trata de saúde).

BENEFÍCIOS FISCAIS

BENEFÍCIO FISCAL	IMUNIDADE
Legislação local	Constituição Federal
Política de desenvolvimento social e econômico gasto tributário	Garantia Fundamental – segurança a bens essenciais
Discrecionário	Obrigatório

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ IMPORTANTE:

Ainda que discricionário, a concessão de benefício fiscal está relacionada a questões ligadas a moralidade, legalidade, constitucionalidade, transparência, eficiência, justiça social, equilíbrio federativo e fiscal e principalmente interesse público.

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ Principais tipos de benefícios fiscais:

➤ §1º do art. 14 da LRF:

a) Anistia

b) Remissão

c) Subsídio

d) Crédito presumido;

e) Isenção

f) Alteração de alíquota ou da base de cálculo.

BENEFÍCIOS FISCAIS

1) Alteração de alíquota: redução do percentual preliminarmente definido na legislação local, que produzirá um resultado de arrecadação inferior ao que potencialmente seria devido antes da concessão.

Exemplo: Reduzir a alíquota do ISS sobre a Construção Civil de 5% para 2%.

BENEFÍCIOS FISCAIS

2) Modificação da base de cálculo:

Redução ou desconto referente ao montante integral daquilo que corresponderia a base de cálculo aplicada para fins de lançamento do tributo.

Exemplo: Redução do valor venal do imóvel para IPTU em 50%, para idosos, que comprovem receber somente um salário mínimo.

3) Anistia

Exclusão do crédito tributário relativo a penalidades pecuniárias. Só atinge infrações anteriores a lei que lhe concede.

Ex. Exclusão de multas e juros dos programas de REFIS da Dívida Ativa.

4) Remissão

Perdão da Dívida que extingue o crédito tributário, observando – art. 172 do CTN:

BENEFÍCIOS FISCAIS

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I - à situação econômica do sujeito passivo;

II - ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

5) Subsídio

Apoio monetário concedido pelo ente público, a fim de fomentar o desenvolvimento de uma atividade.

Forma transparente de benefício, onde o beneficiário recolhe integralmente o tributo e posteriormente recebe o montante de volta do ente público.

BENEFÍCIOS FISCAIS

6) Crédito Presumido:

Renúncia de constituir o crédito, em certo montante sobre fatos geradores situados no campo da incidência do tributo.

Ex. A alteração de alíquota e modificação da base de cálculo, reduzem o ônus tributário do contribuinte e o crédito arrecadado.

BENEFÍCIOS FISCAIS

7) Isenção:

Para o STF a isenção caracteriza-se como dispensa legal do pagamento de determinado tributo devido. (RE 113.711/SP, 1ª T, rel. Min. Moreira Alves, j. em 26-06-1987).

Refere-se à exclusão do crédito tributário, pelo impedimento de sua geração. O fato gerador aconteceu, mas a compulsoriedade não era exercida por uma opção do ente.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- “A isenção pode ser concedida de forma geral (de modo objetivo) ou de forma específica (de modo subjetivo ou pessoal).
- Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

BENEFÍCIOS FISCAIS

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- **Em caráter geral:** benefício atinge generalidade de sujeitos passivos, independente de qualquer comprovação.

Ex: Ficam isentos todos os contribuintes de IPTU dos imóveis localizados na região X, que sofreu com alagamento no período Y ou ficam isentos de IPTU as empresas que se instalarem na região do Polo Industrial por X anos, a partir da instalação.

ROYALTIES

- **Em caráter individual:** é concedido aos contribuintes que preenchem e comprovem determinados requisitos, devendo ser sempre solicitado junto a Administração.

Ex: Ficam isentos do pagamento do IPTU os idosos, acima de 65 anos, que possuam renda familiar de até 2 salários mínimos, que possuam um único imóvel e que nele residam.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de **estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes**, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

BENEFÍCIOS FISCAIS

I - demonstração pelo proponente de que a **renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária**, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Resumidamente, a concessão de benefícios tributários dos quais decorram renúncia de receita depende de: apresentação da estimativa do impacto orçamentário financeiro no exercício em que se deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes; demonstração de que a renúncia de receita foi considerada na estimativa da receita da lei orçamentária ou se foram implementadas medidas de compensação da renúncia de receita, por meio de aumento de tributos.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- O art. 14 da LRF: PRINCIPIO da NEUTRALIDADE ORÇAMENTÁRIA.
- Não comprometer a saúde financeira do ente público, não se pode gastar mais do que o necessário.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- **IMPACTO ORÇAMENTÁRIO FINANCEIRO:** perda potencial de receita somada ao custo da implantação e subtraído de eventuais efeitos positivos indiretos.
- Receitas potenciais também devem fazer parte da proposta.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- A consideração da estimativa da renúncia na LOA: Art. 14, I da LRF.
- A redução da estimativa, demanda redução das dotações orçamentárias.
- A discussão sobre a concessão do benefício fiscal e o correspondente impacto nas contas públicas é levado para a elaboração do projeto da Lei Orçamentária Anual junto ao Legislativo.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Alocar no orçamento o gasto tributário com a nova despesa implantada pelo benefício fiscal.
- Formas:
 - a) Emenda à Receita: alteração da estimativa da receita, propõe redução dessa estimativa em razão da aprovação do projeto de benefício.

BENEFÍCIOS FISCAIS

b) Reserva para concessão de benefícios tributários: constituição de uma reserva na dotação orçamentária destinada a compensar os efeitos de projetos que concedem os benefícios tributários. Assim se considera a redução dos recursos estimados disponíveis para alocação em ações orçamentárias.

BENEFÍCIOS FISCAIS

c) Emenda a renúncia de receita: demonstração de recursos compensatórios necessários, provenientes da anulação de despesas. Em geral, procuram anular a reserva de contingência.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Caso não consiga adotar medidas no campo orçamentário, abre-se a oportunidade para comprovar os requisitos de compensação descritos no inciso II do art. 14 da LRF, relacionadas ao aumento da receita.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Medidas de compensação:
 - a) Elevação de alíquotas – passar alíquota de 2% para 5% no caso de ISS;
 - b) Ampliação da base de cálculo – revisão positiva da PGV, extinção de outro benefício fiscal;
 - c) Majoração ou criação de tributo – município que não tenha a taxa de lixo e institua.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- A medida de compensação demanda uma situação de INOVAÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO.
- Necessário aprovação de uma nova lei.
- Pode ser uma Lei Específica tratando tanto do benefício fiscal, quanto da medida de compensação, ou duas normas, uma para cada situação.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- A LRF – meio de compensação - taxativo. Elevação de alíquota, ampliação de base de cálculo ou criação de tributo.
- Gestores brasileiros têm utilizados diversos argumentos para justificar a compensação, que não reproduzem a necessidade exigida pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ Critérios aparentes:

a) **EXCESSO DE ARRECADAÇÃO.** Ainda que o município arrecade mais, o excesso não é causa de compensação nos termos da LRF, já que não é uma ação de inovar, mas tão somente uma circunstância daquilo que já se esperava do ordenamento jurídico posto.

BENEFÍCIOS FISCAIS

b) **UTILIZAÇÃO DA RESERVA DE CONTINGÊNCIA** – que na verdade destina-se a créditos adicionais e não há programas de incentivo.

c) **REDUÇÃO DA SONEGAÇÃO** – medida obrigatória para atender o art. 11 da LRF aliado a princípio da isonomia no qual se busca dar o mesmo tratamento a todos os contribuintes, no que se refere ao dever de recolher tributos.

BENEFÍCIOS FISCAIS

d) AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PELA RETOMADA DA ATIVIDADE ECONÔMICA – a retomada econômica é anterior a concessão do benefício e não traz qualquer inovação ao ordenamento, não estando de acordo com inciso II do art. 14 da LRF, até porque não é possível aferir minimamente o quantum da ampliação da base de cálculo.

BENEFÍCIOS FISCAIS

e) MEDIDAS DE COMBATE À EVASÃO E AUMENTO DA EFICIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – também não traz inovação. O combate à evasão e a eficiência da administração tributária são inerentes ao serviço público, tanto pelo caput do art. 37 da CR, quanto pelo inciso XXII que considera a tributação atividade prioritária devendo ser dotada de recursos necessários ao seu funcionamento.

BENEFÍCIOS FISCAIS

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

- Benefício só pode entrar em vigor, após as medidas de compensação estarem implementadas.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Incentivo do ISS
- Lembra da Guerra Fiscal
- Os incentivos fiscais no ISS usados para atrair empresas a se sediarem nos municípios e com isso aumentar o potencial de arrecadação com o imposto, em razão da regra do local do fato gerador ser a sede do estabelecimento.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Para combater a Guerra Fiscal, a LC 157/2016 criou alguns mecanismos:
 - 1) Fixou alíquota mínima em 2%.
- Nenhum serviço pode ter alíquota inferior ao montante mínimo estabelecido e acrescido a LC 116/2003.

BENEFÍCIOS FISCAIS

§ 1º O imposto não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima estabelecida no caput, exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.01 da lista anexa a esta Lei Complementar.

BENEFÍCIOS FISCAIS

2) §1º do art. 8-A: o imposto não pode ser objeto de incentivo fiscal que reduza a carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima de 2%.

Com isso, o legislador pretende restringir a concessão de benefícios fiscais e combater a guerra fiscal.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Exemplo: contribuinte tributado conforme movimentação econômica.

PREÇO DO SERVIÇO	ALÍQUOTA MÍNIMA	IMPOSTO A SER RECOLHIDO
R\$ 100.000,00	2%	R\$ 2.000,00

- O montante a ser recolhido nunca pode ser inferior a conjugação ideal.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Assim, atendidos os requisitos do art. 14, caput e incisos, somente se pode pensar em incentivo de ISS.
 - a) Quando alíquota é superior a 2% - podendo nesse caso ser reduzida até este mínimo.
 - b) Conjugação de valor de desconto da base de cálculo que conjugado a alíquota não afete o resultado do montante a ser recolhido.

BENEFÍCIOS FISCAIS

PERCENTUAL DE DESCONTO	PREÇO DO SERVIÇO	ALÍQUOTA
20%	R\$ 80.000,00	2,5%
50%	R\$ 50.000,00	4%
60%	R\$ 40.000,00	5%

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Ainda que sejam atendidos os requisitos do art. 14 da LRF ainda sim, só será possível conceder benefício fiscal com alíquota efetiva inferior a 2% para os casos dos serviços dos itens 7.02, 7.05 e 16.01, conforme disposição legal.

BENEFÍCIOS FISCAIS

7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

BENEFÍCIOS FISCAIS

7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

16.01 - Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Benefício fiscal que viole o §1º do art. 8-A da LC 116:
- Aplica-se o art. 10-A da Lei 8429/1992 – Lei de improbidade Administrativa, hipótese também incluída pela LCF 157/2016.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Art. 10-A. Constitui ato de improbidade administrativa qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário ao que dispõem o caput e o § 1º do art. 8º-A da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ Penalidade – art. 12 Lei 8429/1992:

IV - na hipótese prevista no art. 10-A, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de 5 (cinco) a 8 (oito) anos e multa civil de até 3 (três) vezes o valor do benefício financeiro ou tributário concedido.

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ §4º, do art. 3º da LCF 116/2003:

§ 4º Na hipótese de descumprimento do disposto no caput ou no § 1º, ambos do art. 8º-A desta Lei Complementar, o imposto será devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- REFIS: programa de parcelamento incentivado de débitos da Dívida Ativa onde é concedido anistia as penalidades aplicadas.
- Sujeito as hipóteses do art. 14 da LRF.
- OBS: o recebimento dos débitos do próprio REFIS, não configura medida de compensação.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- O uso reiterado proporciona um sistema tributário injusto:
 - a) Prejudicando a cobrança administrativa
 - b) Desestímulo aos bons pagadores.
 - c) Aumentando a inadimplência a longo prazo
 - d) Acomodação tributária.
 - e) Aumento do custo da administração da Dívida Ativa.

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ PARECER CONSULTA 28/2001 TCEES.

(...) Por derradeiro, cabe ressaltar que tais anistias tem que ser dadas de forma parcimoniosa sob o risco de frustrar um dos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, qual seja, o tratamento igualitário entre os contribuintes, coibindo o tratamento diferenciado a qualquer contribuinte ou grupo deles. Não nos esqueçamos que o pretendido pelo ente indagante é injusto com aqueles que honraram tempestivamente os seus compromissos tributários, e por conseguinte, favorece aos que não pagaram em tempo sua obrigações com o fisco. (...)

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ INCENTIVOS PARA ATRAIR EMPREENDIMIENTOS.

- Estabelecer empresas no município:
 - a) ajuda na arrecadação de ISS, quando prestadores de serviço;
 - b) ajuda na Cota parte do ICMS;
 - c) aumenta a disponibilidade de emprego local;
 - d) melhora o potencial de compra da população.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- A atração de empreendimentos: a fórmula para o desenvolvimento local.
- Pode ser uma excelente forma de política fiscal para o desenvolvimento local.
- Depende sempre da análise de custos e impacto de cada caso concreto.
- Demanda ainda mais transparência do gasto indireto em favor da sociedade, estabelecendo explicitamente o impacto do projeto.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Ives Gandra Martins, detalhou a teoria do incentivo custo zero, segundo a qual, quando o incentivo não se vincula a uma receita programada, não há projeção de gasto público e não há necessidade de se seguir a rigidez orçamentária. Não há redução da receita programada, logo não há que se falar em compensação ou consideração da renúncia de receita no orçamento.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- A ideia é de que o incentivo não produzirá perda de receita, mas sim incremento futuro de recursos, a partir da atração de novos empreendimentos, não causando qualquer impacto, afastando completamente a disposição do art. 14 da LRF.
- Receita programada é aquela que consta no seu orçamento e da qual se projeta a despesa pública.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- No ISS, receita não programada: atração de um prestador de serviço cujo serviço até então não seja prestado no município ou se o serviço já for prestado, a atração de novos prestadores de tal serviço.

OBS:

Não pode deixar de atender aos requisitos do §1º do art. 8-A da LCF 116/2003.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Concessão de incentivo para IPTU e ITBI: a inexistência de uma receita programada, os empreendimentos atraídos se estabelecem em áreas outrora públicas, mas que foram desafetadas e licitadas em favor dos beneficiários.
- Em se tratando de área pública, há imunidade tributária e não há receita programada.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- Pelo entendimento de Ives Gandra Martins: quando não houver receita programada, não haverá desequilíbrio.
- Margem a não aplicabilidade das regras para concessão de incentivo fiscal do art. 14.

BENEFÍCIOS FISCAIS

➤ Competência para propor projeto de Lei de Incentivo Fiscal:

a) competência exclusiva do Poder Executivo.

Sustenta-se que se tratando de matéria de planejamento financeiro, tal prerrogativa não deveria se estender a proposição do Legislativo.

➤ Nesse sentido decisão do TJSP, Adin 37.761-0/SP. Rel. Des. José Cardinale, j. 11.03.1998.

BENEFÍCIOS FISCAIS

b) Competência concorrente: Executivo e Legislativo.

- O Supremo Tribunal Federal entende que leis de incentivo fiscal possuem natureza tributária e por isso a competência para proposição é concorrente.

BENEFÍCIOS FISCAIS

- ADI 724-MC, Rel. Min. Celso de Mello, Plenário, DJ 27.4.2001
- ADI 2464, Rel. Min. Ellen Gracie, Plenário, DJ 25.5.2007
- ADI 3809, Rel. Min. Eros Grau, Plenário, DJ 14.9.2007
- RE 590.697-ED, Primeira Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJE 06.09.2011
- RE 362.573-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Eros Grau, DJE 17.08.2007.

REFERÊNCIAS

CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 30^a Edição. São Paulo: Malheiros, 2015.

Harada, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. Curso de direito financeiro. 6. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

REFERÊNCIAS

OLIVEIRA, Weder de. Curso de Responsabilidade Fiscal. Volume I. 2. ed. Rio de Janeiro: Editora Fórum.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 5. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.