

## A ETERNA GUERRA CONTRA OS PRIVILÉGIOS FISCAIS

### O PL 3203/2021 é mais uma batalha nessa luta que não avança

---

Coluna Fiscal – JOTA – 30.9.2021

<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/a-eterna-guerra-conta-os-privilegios-fiscais-30092021>

Em meados de setembro foi encaminhado ao Congresso projeto de lei contendo um “pacote” de reduções de benefícios fiscais. O tema recebeu algum destaque na mídia, mas que logo se esvaiu em função de outras notícias que se sucederam. Merecia mais atenção, pois a questão é muito antiga, importante, de difícil solução, e afeta sobremaneira a vida de todos: setor público, setor privado, e, no final das contas, a todos e a cada um de nós.

O projeto apresentado no último dia 16 de setembro (PL 3.203), pretende dar cumprimento ao disposto no art. 4º da Emenda Constitucional 109/2021, que determinou ao Presidente da República o dever de encaminhar um “plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária”<sup>1</sup>, apresentando uma série de revogações de benefícios fiscais diversos, abrangendo tributos como o imposto de renda, imposto sobre importação e IPI, além de outros.

---

1 “O Presidente da República deve encaminhar ao Congresso Nacional, em até 6 (seis) meses após a promulgação desta Emenda Constitucional, plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária, acompanhado das correspondentes proposições legislativas e das estimativas dos respectivos impactos orçamentários e financeiros” (EC 109/2021, art. 4º).

Criticado por ser um tanto “tímido” (“A montanha pariu um rato”, escreveu Adriana Fernandes no *Estadão*<sup>2</sup>), anuncia-se uma expectativa de impacto na ordem de 2% do PIB ao final de oito anos, com um corte de 22 bilhões de reais, sendo 15 no primeiro ano<sup>3</sup>.

Que o sistema tributário brasileiro é complexo e a carga tributária é elevada, poucos discordam. Que não consegue atender satisfatoriamente os critérios de justiça fiscal, atingindo mais gravosamente os que tem maior capacidade contributiva, e sendo mais leve para aqueles que pouco podem contribuir sem prejudicar a satisfação de suas necessidades básicas, também é posição bastante uniforme entre os estudiosos e especialistas no tema.

Difícil é encontrar e, principalmente, implementar soluções que resolvam ou, ao menos, mitiguem os efeitos perversos dessa antiga e perene injustiça.

E um de seus principais aspectos está justamente na questão dos “benefícios fiscais”. Coloco o termo entre aspas pois, como poderá se ver, a complexidade do tema envolve até mesmo a conceituação e abrangência da ampla gama de vantagens que são previstas no sistema tributário para os contribuintes.

O fenômeno dos chamados “gastos tributários” já vem sendo há muitas décadas objeto de estudo, especialmente nos EUA, onde teorias sobre o “tax expenditure” se desenvolveram a partir dos trabalhos pioneiros de Stanley Surrey e se disseminaram nomeio acadêmico, sendo hoje largamente estudados nos âmbitos do direito financeiro, tributário e das finanças públicas.

Tendo o sistema tributário uma função essencialmente arrecadatória, o Estado, ao renunciar a receitas por meio dos vários instrumentos pelos quais se operacionalizam os benefícios fiscais, como as isenções, anistias, remissões, diferimentos, subsídios, redução das bases de cálculos e tantos outros, está, de forma indireta, produzindo efeito semelhante ao de gastar dinheiro público. No entanto, ao invés de arrecadar e depois entregar a um beneficiário, apenas encurta o caminho, dando ao beneficiário o privilégio de não pagar determinado tributo. Tanto em um caso

---

2 *Estadão*, Economia, 18 de setembro de 2021.

3 *Globo.com*, Economia, “Bolsonaro envia ao Congresso plano para reduzir R\$ 15bi em incentivos fiscais em um ano” (publicado em 16.9.2021).

como no outro, o fato é que alguém se beneficiou com recursos públicos – por recebê-los diretamente do Estado, ou por não lhe entregar o que seria devido.

Por essa razão são reconhecidos como verdadeiros “gastos tributários”, em uma transposição da expressão em língua inglesa “tax expenditures”, consagrada por Stanley Surrey, e acolhida pelos estudiosos, que assim se referem a esse fenômeno que atualmente representa um dos grandes problemas fiscais e financeiros do Estado brasileiro, que recorrentemente vem e voltam à agenda nacional e ocupam espaço na mídia, como está se verificando com o recente projeto de lei apresentado<sup>4</sup>.

Um problema que, como já exposto, não é novo, tem dimensões financeiras gigantescas, promove distorções orçamentárias sob diversos aspectos, abre espaço para ações “não republicanas” e apresenta dificuldades políticas quase intransponíveis para ser eliminado ou mesmo reduzido. Vale a pena entender um pouco mais esse assunto.

O art. 70 da Constituição de 1988, ao dispor sobre o sistema de fiscalização financeira e orçamentária, faz expressa referência à “renúncia de receitas”. Não é à toa. As renúncias de receitas, de há muito, tem sido objeto de mau uso pelo poder público. Instrumento legítimo para fomentar o desenvolvimento econômico, incentivando empresas, atividades e setores da economia por meio do uso extrafiscal dos tributos, por vezes tem sua finalidade distorcida, trazendo benefícios que em nada colaboram para atender o interesse público. É comum a concessão de benefícios fiscais que visam tão somente trazer vantagens particulares para o beneficiado, e não para a sociedade. Uma ferramenta que poderia ser útil à sociedade é mal utilizada para ter uso direcionado ao benefício de poucos.

O fato não ficou alheio aos olhos dos constituintes de 1988, que fizeram constar o dispositivo citado, conferindo especial atenção ao tema e impondo uma responsabilidade clara ao sistema de fiscalização financeira e orçamentária, em especial os tribunais de contas, no sentido de exigir sejam tais atos submetidos à fiscalização no exercício da atividade de controle das contas públicas.

---

4 Sobre o tema, há referências úteis nos capítulos “BNDES tem o dever de colaborar para com a transparência dos gastos públicos” e “Afim, quanto custou a Copa do Mundo para a sociedade brasileira?”, ambas no livro *Levando o direito financeiro a sério. A luta continua*. 3. ed. São Paulo, Blucher, 2019.

A legislação tornou-se bem mais rígida em relação ao tema, especialmente após a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), publicada no ano 2000. Benefícios fiscais, que tinham como exigência para serem concedidos, apenas a formal aprovação por lei do ente federado competente para tributar, hoje devem se submeter às condições do art. 14 da LRF, tais como virem acompanhados de estimativa de impacto orçamentário-financeiro em três exercícios financeiros, demonstração de que não afetará as metas de resultados fiscais e das medidas de compensação fiscal.

Sendo assim, caberá ao sistema de fiscalização avaliar se, além de terem finalidade voltada a atender o interesse público, e não o individual, não causarão danos efetivos ou potenciais à gestão responsável das contas públicas. A liberdade na concessão de benefícios fiscais é hoje muito menor e mais controlada. E os tribunais de contas estão cientes da sua responsabilidade, como se pode constatar pela intensa atividade de fiscalização exercida sobre as renúncias de receitas.<sup>5</sup>

A transparência aumentou significativamente, devendo os entes federados, cujas leis orçamentárias devem ter demonstrativo do “efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”, como determina o art. 165, § 6º, da Constituição, bem como das “medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado” (LRF, art. 5º, II).

Uma medida de fundamental importância, pois as renúncias de receitas têm como um de seus principais problemas justamente o fato de “ocultarem” esses verdadeiros gastos públicos “invisíveis”, que antes ficavam à margem do processo orçamentário, caracterizando as despesas “off-budget”, sem transparência e à margem do sistema de fiscalização<sup>6</sup>.

Além disso, o interesse “paroquial” de muitos desses instrumentos de gasto tributário é, e não parece ter deixado de ser, apesar dos aperfeiçoamentos legislativos e fiscalizatórios, uma fonte de ações “não

---

5 Como destaque, apenas para exemplificar, alguns acórdãos do TCU sobre o tema: 747/2010, 809/2014, 1.205/2014, 793/2016, entre outros.

6 Sobre o tema, recomenda-se consultar *O direito dos gastos públicos no Brasil* (Emerson C. S. Gomes, São Paulo, Almedina, 2015).

republicanas” de parlamentares, políticos, empresários e demais agentes econômicos e sociais, fazendo da luta pela obtenção desses benefícios uma guerra em que impera o “vale-tudo” para alcançá-los.

Mistura-se com ações republicanas, na busca legítima pelas vantagens que podem e devem atender interesses públicos, com incentivos ao desenvolvimento econômico e social para os quais são por vezes fundamentais. A busca por incentivos fiscais é um dos principais atos do comportamento “rent-seeking”<sup>7</sup>, que analisa essa conduta de “caça às rendas” dos agentes sociais e econômicos, já objeto de estudos, especialmente a partir dos trabalhos seminais da economista Anne Krueger na década de 1970.

Os gastos tributários envolvem valores gigantescos, e não podem ser negligenciados. Apenas para que se tenha uma ideia, dados da Receita Federal estimam valores superiores a 300 milhões de reais anuais nos últimos quatro anos, que correspondem a mais de 4% do PIB<sup>8</sup>. E não são valores fáceis de calcular, o que é mais um problema a ser enfrentado. Os estudiosos não são uniformes em relação às várias metodologias disponíveis, como o cálculo pelo método da receita perdida, método do aumento de receitas ou método da despesa equivalente, pois muitas vezes a inserção do benefício promove alteração no comportamento dos agentes econômicos, o que torna bastante complexa a quantificação.

Evidencia-se haver motivos mais do que suficientes para os obstáculos encontrados para impor alterações significativas na situação vigente, em que poucos aceitam perder benefícios, vantagens e privilégios, e outros tantos lutam para obtê-los. Aperfeiçoar o sistema de gastos tributários é uma luta permanente. As distorções vão se acumulando e não se consegue alterá-las, promovendo-se ao longo de décadas, no mais das vezes, modificações de pouca envergadura, muito aquém das necessárias.

---

7 Para Eduardo Cândia, em sua obra sobre o tema, *rent-seeking* é “todo comportamento comissivo e intencional de pessoas que, atuando individualmente ou através de grupos por um determinado período de tempo, de modo isolado ou em conjunto, mediante a utilização de recursos pecuniários ou não, pressionam, direta ou indiretamente, agentes públicos com o propósito de obter, manter ou expandir a renda econômica disponibilizada a partir da intervenção estatal na ou sobre a economia, gerando perdas sociais em casos concretos” (*Despesa pública e rent-seeking*, Belo Horizonte, Del Rey, 2019, p. 26).

8 *Demonstrativo dos gastos tributários*. Bases efetivas – 2018. Série 2016 a 2021. Brasília: Ministério da Economia – Receita Federal, março de 2021.

Distorções que vão se somando aos poucos, em velocidade superior à capacidade política de reduzi-las, e o problema só cresce, juntamente com as dificuldades de resolvê-lo.

Razões bastante para ter especial atenção aos benefícios fiscais, a fim de que deles possa ser feito bom uso, já que os recursos decorrentes da renúncia na arrecadação de tributos são, na essência, públicos, e devem ser tratados com o rigor com eles compatível, tanto no uso quanto na fiscalização e transparência.