



## PROJETO DE LEI DO SENADO Nº , DE 2019 - COMPLEMENTAR

Altera dispositivos da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estabelecendo critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para a concessão, alteração e avaliação periódica dos impactos econômico-sociais de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial para pessoas jurídicas do qual decorra diminuição de receita ou aumento de despesa, e dá outras providências.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

**Art. 1º** A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, passa a vigorar acrescida dos seguintes dispositivos:

“Art. 2º .....

V – incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial, do qual decorra diminuição de receita ou aumento de despesa:

a) a desoneração legal de tributo, inclusive sob as formas de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, diferimento, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo, que:

1. excepcione a legislação de referência, assim entendida como a regra geral de sua aplicação, a partir dos princípios e normas constitucionais de natureza tributária; e

2. conceda tratamento preferencial ou diferenciado a determinado grupo de contribuintes em função de sua situação individual ou da adoção de decisões econômicas que beneficiem finalidades, setores econômicos ou regiões determinadas; e





## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Esperidião Amin

3. destine-se ao atingimento de objetivo econômico, social, cultural, científico ou administrativo, produzindo a redução da arrecadação potencial, equivalendo a um gasto indireto do ente da Federação para a consecução do mencionado objetivo; e

4. não se constitua em simples alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

b) desembolsos efetivos realizados por meio de equalizações de juros e preços, bem como assunção de dívidas, apresentados explicitamente no orçamento do ente;

c) subsídios implícitos decorrentes de programas oficiais de crédito, operacionalizados por meio de fundos ou programas que emprestem recursos públicos a taxa de juros inferior ao custo de captação do respectivo ente da Federação, mensurados pela diferença entre o custo total dos encargos financeiros cobrados aos beneficiários e o custo total de captação por parte do ente dos recursos públicos correspondentes;

d) subsídios implícitos decorrentes da cessão, permanente ou temporária, a qualquer título, de bens patrimoniais de ente da Federação a terceiro, exceto pessoa jurídica de direito público, mensurados pela diferença entre o custo total cobrado ao beneficiário pelo uso do patrimônio e o custo total de propriedade para o Ente, incluindo tanto os custos diretos de manutenção por ele suportados quanto os custos de oportunidade pela sua não-utilização direta.” (NR)

“Art. 4º .....

I - .....

g) limite global para a manutenção, concessão e ampliação dos incentivos e dos benefícios de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial para pessoas jurídicas, dos quais decorra diminuição de receita ou aumento de despesa.

.....

§ 5º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Benefícios e Incentivos, que conterá avaliação de impactos econômico-sociais, relativa ao exercício anterior, para cada incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial concedido a pessoas jurídicas de que decorra diminuição de receita ou aumento de despesa.

§ 6º A avaliação de que trata o § 5º conterá, para cada incentivo ou benefício:

I – cálculo do montante do impacto efetivo na arrecadação e nas vinculações constitucionais de receitas do respectivo ente da Federação, bem como, se houver, nos demais entes, para os dois exercícios anteriores;

II – indicadores quantitativos que permitam avaliar o incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial quanto aos



SF/19801.48184-76



critérios e objetivos, acompanhados de avaliações e indicadores qualitativos, quando pertinentes;

III – metodologia, memória de cálculo e fontes de dados de todas as estimativas realizadas nos termos dos incisos I e II.

§ 7º O limite de que trata a alínea ‘g’ do inciso I do **caput**:

I – poderá ser desagregado em sublimites segundo qualquer critério julgado conveniente pelo ente;

II – será verificado nos instrumentos destinados ao acompanhamento do disposto no art. 9º.” (NR)

“Art. 14-A A concessão, ampliação ou renovação de qualquer incentivo e benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial que implique em diminuição de receita ou aumento de despesa, concedido a pessoas jurídicas, deve especificar os objetivos de política pública a que se destina e estar acompanhada de metas de desempenho a serem alcançadas ao longo do período de sua vigência, bem como atender aos critérios de funcionalidade e efetividade e ser administrado mediante mecanismos permanentes de avaliação e transparência.

§ 1º Para os fins do disposto no caput, considera-se:

I – Funcionalidade: a possibilidade de ser factível a execução dos fins a que se prestam, tal como definidos na lei de sua instituição e nos atos administrativos de sua concessão;

II – Efetividade: a obtenção dos resultados e atingimento das metas de desempenho fixadas na lei de sua instituição e nos atos administrativos de sua concessão;

§ 2º As metas a que se refere o caput:

I - deverão ser descritas de forma clara e precisa, no ato normativo de sua instituição e no atos administrativos de sua concessão, especificando, para cada uma delas, o exercício financeiro em que se pretende atingi-las;

II - deverão estar baseadas em indicadores objetivos de natureza quantitativa, acompanhados de avaliações e indicadores qualitativos, quando pertinentes, podendo ser medidos ao longo de uma ou mais das seguintes dimensões:

- a) número de empregos diretos e indiretos gerados;
- b) aumento ou diminuição de importações e/ou exportações de determinado produto;
- c) aumento da arrecadação de determinados impostos ou contribuições para os entes da Federação;
- d) realização de investimentos diretos e indiretos, com consequente aumento de produto potencial e/ou competitividade;
- e) geração de renda e redução da pobreza;





f) melhorias quantificáveis de impacto ambiental;

g) outros benefícios de ordem econômica ou social.

III – respeitarão os critérios da funcionalidade e efetividade, especificados no §1º deste artigo, bem como os princípios gerais estabelecidos no art. 37, caput, da Constituição Federal.

§ 3º A instituição, mediante ato normativo, dos incentivos e benefícios de que trata este artigo, e a concessão dos mesmos ao beneficiário individual nos casos concretos, mediante atos administrativos de qualquer natureza ou hierarquia, obedecerão às seguintes disposições:

I – nenhum benefício ou incentivo poderá ultrapassar o período de vigência de 5 (cinco) anos, renovável por iguais e sucessivos períodos, sempre obedecidos na renovação os critérios estabelecidos neste parágrafo;

II – toda e qualquer renovação, por ato normativo, de incentivo ou benefício deverá apresentar novas metas de desempenho global da medida, a serem alcançadas no período de vigência subsequente, ficando condicionada à comprovação do atingimento de, no mínimo, 75% (setenta e cinco por cento) das metas de desempenho previstas para todo o período original de vigência;

III – os incentivos e benefícios não renovados em função do não-atingimento de metas nos termos do inciso II não poderão ser objeto de nova proposição normativa ou legislativa pelo período de 5 (cinco) anos;

IV – toda e qualquer renovação, por ato administrativo, de incentivo ou benefício a um beneficiário ou conjunto identificado de beneficiários deverá apresentar novas metas de desempenho em relação aos beneficiários envolvidos, a serem alcançadas no período de vigência subsequente, ficando condicionada à comprovação do atingimento de, no mínimo, 75% (setenta e cinco por cento) das metas de desempenho previstas para todo o período original de vigência;

V – os incentivos e benefícios não renovados em função do não atingimento de metas nos termos do inciso IV não poderão ser objeto de nova concessão por ato administrativo pelo período de 5 (cinco) anos;

VI – as disposições deste parágrafo aplicam-se inclusive a todo e qualquer ato administrativo necessário à concessão, renovação, revalidação, modificação ou implementação de incentivo ou benefício cuja lei instituidora original contemple período de vigência indeterminado ou superior ao fixado no inciso I;

§ 4º É vedada a instituição, ampliação ou renovação, mediante ato normativo, de qualquer incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial para pessoas jurídicas, de que decorra diminuição de receita ou aumento de despesa:

I - sem que conste no ato cláusula de vigência limitada a, no máximo, cinco anos;

II - em caso de extrapolação do limite de que trata a alínea 'g' do inciso I do **caput** do art. 4º, apurado conforme estabelecido no inciso II do § 7º do art. 4º.





## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Esperidião Amin

§ 5º Acompanhará o ato normativo de criação ou ampliação de benefício ou incentivo estudo econômico demonstrando a relação de causa e efeito pretendida entre a concessão do benefício ou incentivo e os objetivos a ele designados na dimensão das metas de desempenho definidas.

§ 6º Considera-se ato normativo, para fins deste artigo, qualquer das espécies legislativas contempladas no art. 59, incs. II a VI, da Constituição Federal, bem como qualquer outro instrumento que, na conformidade do direito tributário e da legislação respectiva, habilite um ente da Federação a conceder o respectivo incentivo ou benefício.”

“Art. 14-B A instituição e gestão de todo e qualquer incentivo e benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial que implique em diminuição de receita ou aumento de despesa, concedido a pessoas jurídicas, obedecerá a rigorosas exigências de transparência e avaliação de resultados, incluindo:

I – a obrigatoriedade da avaliação anual de todos os incentivos e benefícios, por meio do instrumento previsto no art. 4º, § 5º, sem prejuízo de outros instrumentos adicionais adotados por cada ente da Federação;

II – a obrigatoriedade de que todo projeto de lei, projeto de lei complementar, medida provisória, incluindo qualquer emenda ou parecer a eles apresentados, bem como qualquer outro ato normativo nos termos do art. 14-A, § 6º, que amplie, reduza ou altere incentivo ou benefício de que trata este artigo, ou modifique sua abrangência, esteja acompanhado da respectiva avaliação de resultados atualizada, com o conteúdo previsto no art. 4º, § 6º;

III – a obrigatoriedade de divulgação, com periodicidade no mínimo anual, da lista de beneficiários dos incentivos e benefícios de que trata este artigo, com os respectivos valores aproveitados, a ser realizada pelo Poder Executivo nos termos do regulamento;

IV – a prerrogativa de acesso, pelas instituições de controle externo previstas nos arts. 70 e 71 da Constituição Federal, e suas correspondentes nos termos das constituições estaduais e leis orgânicas municipais, a todos os dados e informações necessários à fiscalização e avaliação independente das informações de que trata este artigo.

Parágrafo único. Para os fins da avaliação anual de que trata o inciso I:

I – o regulamento determinará o órgão gestor do incentivo ou benefício, o qual será responsável pelo seu acompanhamento, monitoramento e avaliação periódica anual, por meio de relatórios e outros instrumentos que servirão de base para a produção do instrumento previsto no art. 4º, § 5º;

II – o Tribunal de Contas com jurisdição sobre o ente da Federação responsável pela concessão do incentivo ou do benefício examinará o instrumento previsto no art. 4º, § 5º, e sobre ele emitirá parecer, nele abordando:

a) o atingimento das metas de desempenho previamente estabelecidas para os benefícios e incentivos;



SF/19801.48184-76



## SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Esperidião Amin

b) eventuais falhas ou lacunas metodológicas, estatísticas ou de informação, que comprometam a fidedignidade das informações nele prestadas, e as providências necessárias para sua correção;

c) as constatações que, eventualmente, recomendem ao Poder Legislativo qualquer alteração nas condições do incentivo ou benefício, quer pelo não-atingimento das metas nos termos do art. 14-A, § 3º, inciso II, quer por qualquer outro critério avaliativo suscitado.

III – o parecer a que se refere o inciso II deste parágrafo:

a) será encaminhado ao Poder Legislativo correspondente em prazo não superior àquele em que for oferecido o parecer sobre as contas anuais a que se refere o art. 71, inciso I, da Constituição Federal, e seu correspondente nos termos das constituições estaduais e leis orgânicas municipais, podendo ser integrado a este ou consistir em peça específica, a critério do respectivo Tribunal;

b) referir-se-á aos relatórios de avaliação de benefícios e incentivos apresentados à lei de diretrizes orçamentárias vigente para o exercício ao qual se referem as contas anuais objeto de parecer, sem prejuízo da utilização de informações mais atualizadas, quando disponíveis, a critério do respectivo Tribunal;

c) será obrigatoriamente tomado em conta como avaliação de atingimento de metas para as deliberações de que trata o § 3º do art. 14-A;

d) não exclui nem limita qualquer outra iniciativa de fiscalização dos Tribunais de Contas sobre os incentivos e benefícios, nos termos da respectiva legislação instituidora.”

**Art. 2º** A Seção II do Capítulo III da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, passa a vigorar com a seguinte denominação:

“

### CAPÍTULO III

#### SEÇÃO II

Dos Incentivos ou Benefícios de Natureza Tributária, Financeira, Creditícia ou Patrimonial, e da Renúncia de Receita

” (NR)

**Art. 3º** O § 3º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso IV, com a seguinte redação::

“Art.

198 .....



SF/19801.48184-76



§

3º .....

IV – incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial que implique diminuição de receita ou aumento de despesa, cujo beneficiário seja pessoa jurídica.”

**Art. 4º** O § 3º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, passa a vigorar acrescido do inciso VII, com a seguinte redação:

“Art. 1º .....

§ 3º .....

VII – a prestação ou publicação de informações relativas à identificação de beneficiários e valores aproveitados na concessão de incentivo ou benefício de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial que implique diminuição de receita ou aumento de despesa, cujo beneficiário seja pessoa jurídica.”

**Art. 5º** Esta Lei Complementar entra em vigor noventa dias após a data de sua publicação.

## JUSTIFICAÇÃO

Nos últimos anos, o Governo Federal intensificou o uso de políticas de desoneração tributária e parcelamentos (REFIS), como forma de estimular o crescimento do país. As medidas de incentivo impactam a arrecadação por vários exercícios, acumulando-se com novas desonerações e benefícios concedidos, ano após ano. O resultado é que o gasto tributário mais que dobrou no período, saltando de R\$ 116 bilhões (2009) para R\$ 275 bilhões (2017)<sup>1</sup>, chegando a ser apelidado de “bolsa empresário” por Henrique Meirelles ao assumir o Ministério da Fazenda<sup>2</sup>. Um de seus antecessores no cargo, Joaquim Levy, também apontou

<sup>1</sup> Fonte: Receita Federal do Brasil. Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2014 - Série 2012 a 2017. p. 162.

<sup>2</sup> *Meirelles que cortar subsídios e “bolsa empresário”*. Luiza Calegari. Revista Exame online, 16/05/2016. Disponível em <https://exame.abril.com.br/economia/em-entrevista-meirelles/>.





que muitas das políticas de desoneração terminam sendo “uma brincadeira que sai cara”<sup>3</sup>. Para 2019, estima-se que o montante terá superado R\$ 306 bilhões<sup>4</sup>.

Tem razão a preocupação do atual ministro da Economia, quando afirmou em pronunciamento público no dia 13 de fevereiro deste ano<sup>5</sup>, parafraseando a frase imortal de John Kennedy, que aqueles que vêm ao país pedir subsídios e favores precisam, antes, mostrar o que podem fazer pelo Brasil. Incentivos e desonerações podem até ser justificáveis, mas têm de mostrar resultados reais, concretos, que façam retornar à população o esforço que faz abrindo mão dos recursos públicos incentivados. Essa manifestação do ministro faz acreditar que aquilo que se vai tratar neste projeto cairá em terreno fértil.

Nosso arcabouço jurídico tem buscado cuidar dos efeitos financeiro-orçamentários das políticas fiscais mencionadas. Por exemplo, a Constituição Federal, no § 6º do art. 165, determina que o PLOA – Projeto de Lei Orçamentária Anual demonstre os efeitos, sobre as receitas e despesas públicas, das isenções, anistias, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. No mesmo sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000) exige, para criação ou concessão de incentivo ou benefício tributário, estimativa do impacto orçamentário-financeiro para o exercício em que deve iniciar sua vigência e para os dois exercícios seguintes.

Os dispositivos atualmente em prática, no entanto, ainda são demasiadamente frágeis para assegurar a correta utilização desses instrumentos. Do ponto de vista finalístico, apesar de se tornarem cada vez mais onerosas em termos fiscais, há sólidos indícios de que a recorrência dessas políticas faz com que percam potência, isto é, vão se tornando cada vez menos eficazes ao longo do tempo. Além disso, é habitual que setores e itens assemelhados tenham tratamento tributário distinto, o

<sup>3</sup> 'Brincadeira' da desoneração se mostrou 'extremamente cara', diz Levy. Alexandre Martello. Site G1. 27/02/2015. Disponível em <http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/02/brincadeira-da-desoneracao-se-mostrou-extremamente-cara-diz-levy.html>.

<sup>4</sup> Fonte: Receita Federal do Brasil. Demonstrativo dos Gastos Tributários PLOA 2019. p. 54.

<sup>5</sup> 'Quebraram o Brasil', diz Guedes sobre quem pede subsídios. Bernardo Caram. Folha de São Paulo, 13/02/2019. Disponível em <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/02/quebraram-o-brasil-diz-guedes-sobre-quem-pede-subsidios.shtml>.





que dá ensejo a dúbias interpretações e perplexidades. O problema é disseminado tanto na União<sup>6</sup> quanto nas administrações estaduais<sup>7</sup> e municipais<sup>8</sup>.

Sobretudo, há carências gritantes nos processos decisórios. A definição de quais segmentos e mercadorias são agraciados com incentivos tributários ou têm acesso a empréstimos com juros subsidiados é, hoje, opaca ao cidadão e também ao Parlamento, situação incompatível com nossos princípios republicanos. Agravando esse quadro, não há uma avaliação sistemática que analise a efetividade, eficácia e eficiência das medidas de gasto tributário, financeiro e creditício em vigor. Sob essas condições precaríssimas, não obstante, o Parlamento brasileiro é frequentemente instado a deliberar acerca de criação, ampliação ou renovação de algum tipo de vantagem ou incentivo fiscal.

A luta pela boa gestão dessa parcela de recursos estatais não é nova. Já no longínquo ano de 1992, o Senado Federal aprovou um projeto de minha autoria que estabelecia critérios para avaliação dos incentivos fiscais, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. Tratava-se do PLS 238/91, o qual, da forma singela que permitiam os estatutos de direito financeiro à época, já pedia uma avaliação anual de custo-benefício, em termos macroeconômicos e regionais, dos incentivos concedidos, a ser entregue junto às contas prestadas ao Legislativo pelo Presidente da República. Tal projeto pioneiro foi rejeitado em comissão pela Câmara dos Deputados, sob alegações de inviabilidade técnica e indefinições conceituais.

Hoje, decorridos 28 anos, essa ausência legal ainda persiste e precisa ser sanada. Mais importante, ela hoje pode ser sanada. O ordenamento jurídico sofisticou-se, convergindo no quadro geral de gestão fiscal cujo marco é a Lei de Responsabilidade Fiscal, que dá os instrumentos operacionais para a boa gestão. As ferramentas de processamento de informações aperfeiçoaram-se

<sup>6</sup> Mancuso, Wagner Pralon; Moreira, Davi Cordeiro. Benefícios tributários valem a pena? Um estudo de formulação de políticas públicas. *Revista de Sociologia e Política*, 21 (45): mar. 2013. pp. 107-121. Leister, Maurício *et. al.* **Análise dos gastos tributários do governo federal considerando seus aspectos fiscais, de equidade e de eficiência econômica** In *Div. Aut. Contribuições acadêmicas para a política de subsídios da União*. Brasília: Escola Superior de Administração Fazendária, 2018. Tribunal de Contas da União. Acórdão 747/2010 – Plenário.

<sup>7</sup> Afonso, José Roberto (coord.). **A renúncia tributária do ICMS no Brasil**. Washington: Banco Interamericano de Desenvolvimento, 2014

<sup>8</sup> Meneghetti Neto, Alfredo. Os incentivos fiscais nos municípios brasileiros. **RCA - Revista de Controle e Administração** (Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro), 4 (2), 2008



exponencialmente. Mais do que nunca, é fundamental que o Congresso Nacional aproveite a oportunidade e exerça sua função fiscalizadora, assegurando que as políticas públicas adotadas sejam efetivas na consecução de seus objetivos e que o custo e os beneficiários diretos e indiretos de tais políticas sejam transparentes à sociedade. Ambas, a boa gestão fiscal e a transparência, dependem de avaliação periódica, objetiva, responsável.

Persistindo na mesma direção, empreendi nova tentativa em meu mandato anterior de Deputado Federal, por meio do PLP 487/2018, já integralmente conectado aos mecanismos da LRF. Nessa ocasião, o tema mereceu tratamento bem mais favorável. O eminente relator, Deputado Eduardo Cury, percebeu a importância da iniciativa, e sintetizou em bem-elaborados relatório e substitutivo os dispositivos do meu projeto e também do PLP 378/2017, do Deputado Jorge Boeira<sup>9</sup>, para o que receberam pareceres favoráveis de adequação financeira e orçamentária e de constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa das Comissões competentes em 06 de junho e 22 de novembro de 2018. Infelizmente, concluiu-se a legislatura sem que tenha sido concluído o pronunciamento da comissão de mérito naquela Casa, razão pela qual os projetos e substitutivos tiveram de ser arquivados por disposição regimental.

Esse breve histórico me dá a certeza de estar combatendo o bom combate ao trazer aqui novamente à apreciação do Legislativo uma nova e aperfeiçoada proposição. O projeto original passa agora a incorporar todos os valiosos aperfeiçoamentos da tramitação anterior, além de novas pesquisas sobre a experiência internacional.

O projeto aqui apresentado tem dois grandes eixos, que passo a detalhar circunstanciadamente.

1. O primeiro, e mais importante, é o da organização do processo decisório no sentido da transparência e da evidenciação dos custos e ganhos, para a sociedade, dos incentivos e benefícios.
  - 1.1 Neste sentido, inicia-se com uma definição mais precisa, baseada na literatura técnica e nas orientações dos organismos internacionais, do

---

<sup>9</sup> Ao qual havia sido apensado meu projeto.





que representa exatamente um benefício ou incentivo de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial.

1.2 Já nesse ponto conceitual desponta uma contribuição do projeto: em relação ao conceito de renúncia de receita hoje constante do art. 14, § 1º, da LRF<sup>10</sup>, tem-se não só uma ampliação da sua abrangência (estendendo-se a benefícios financeiros, creditícios<sup>11</sup> e patrimoniais) mas também um refinamento da própria definição no âmbito tributário a partir das boas práticas internacionais, passando a tratar de todas as concessões com objetivos de política pública e não apenas aquelas que têm por base a diferenciação do tratamento tributário entre contribuintes individuais<sup>12</sup>. É sabido que a própria definição desses conceitos ainda é bastante polêmica em nível internacional, não havendo uma solução inequívoca<sup>13</sup>; todavia, o que se faz aqui é aproximar mais a definição do ordenamento brasileiro aos melhores padrões internacionais.

1.3 Cabe acrescentar que a nova definição aplica-se tão somente às novas disposições trazidas por este projeto, não alterando o atual tratamento do art. 14 para efeitos de previsão orçamentária, compensações e outras finalidades.

1.4 Por razões de natureza prática, envolvendo os montantes de benefícios concedidos e o volume de informações a tratar, proponho no projeto controlar inicialmente os benefícios concedidos a pessoas

<sup>10</sup> Para uma apresentação das insuficiências da definição atual e um primeiro desenvolvimento de uma solução mais adequada, cf. Rosa, José Rui Gonçalves. **Benefícios ou Gastos Tributários: Aperfeiçoando Critérios de Identificação e de Estimativa da Renúncia de Receita**: Orçamento Público em Discussão, n. 4. Brasília: Senado Federal, Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle, 2013.

<sup>11</sup> Como fonte para a especificação da definição de incentivos e benefícios financeiros e creditícios: Diniz, Érica; Afonso, José Roberto. **Benefícios Fiscais Concedidos (e Mensurados) pelo Governo Federal**: Texto de Discussão IBRE/FGV. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2014.

<sup>12</sup> Como fontes para a especificação da definição de incentivos e benefícios tributários: Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). **Tax Expenditures in OECD Countries**. Paris: OECD, 2010. p. 12; Hashimzade, Nigar *et. al.* **The Definition, Measurement, and Evaluation of Tax Expenditures and Tax Reliefs**: Technical paper prepared for the National Audit Office by the Tax Administration Research Center. London: National Audit Office, 2014. p. 16; US Government Accountability Office. **Guide for Evaluating Tax Expenditures**: GAO-13-167SP. Washington: GAO, 2013; CIAT \_ Inter-american Center of Tax Administrations. **Handbook of best practices on tax expenditure measurement: An Iberoamerican experience**. Panama: CIAT, 2011.

<sup>13</sup> Para uma longa discussão acerca dos problemas e limitações conceituais e empíricos para essa definição em âmbito internacional, cf.: Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). **Tax Expenditures in OECD Countries**. Paris: OECD, 2010. pp. 15-16; US Government Accountability Office. **Guide for Evaluating Tax Expenditures**: GAO-13-167SP. Washington: GAO, 2013; CIAT \_ Inter-american Center of Tax Administrations. **Handbook of best practices on tax expenditure measurement: An Iberoamerican experience**. Panama: CIAT, 2011.



jurídicas. Posteriormente, se vier a considerar possível e adequado, o Legislativo poderá considerar a utilização do mesmo arcabouço organizacional e tecnológico para ampliar o esforço de avaliação para os beneficiários como pessoas físicas.

2. Obtida uma conceituação mais precisa do objeto, o cerne do projeto é exigir a avaliação pública, completa e transparente dos incentivos e benefícios. Esta é a recomendação unânime da prática internacional<sup>14</sup>. Na realidade, trata-se de pôr em prática um dos mais consagrados princípios da administração, o de que não se gerencia aquilo que não se mede<sup>15</sup>.

2.1 Para tanto, propomos a inclusão, no Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, de Anexo específico destinado à avaliação de resultados econômico-sociais dos incentivos e benefícios de natureza tributária, financeira, creditícia ou patrimonial da qual decorra diminuição de receita ou aumento de despesa.

2.2 A avaliação deverá contemplar, para cada tipo de benefício, indicadores quantitativos (e, opcionalmente qualitativos) que permitam avaliar o benefício quanto a resultados, com base nos propósitos que motivaram a concessão, além dos seus efeitos no mercado de trabalho, investimento, competitividade e vantagens econômico-sociais para o consumidor, relativos aos setores beneficiados, sempre com as respectivas metodologias de cálculo e fontes de dados.

2.3 Deve ainda estender-se à verificação de eventuais reflexos sobre a arrecadação de outros entes e sobre as vinculações constitucionais (saúde, educação) do próprio ente, quando houver, atendendo ao forte

<sup>14</sup> Cf, a esse respeito, a enfática recomendação da OCDE: *Beyond having tax expenditures reported in the budget, in close proximity to the related outlay data, an even higher objective of process might be to obtain regular formal evaluation of tax expenditures in the budget documents or elsewhere. After all, the point of any presentation of tax expenditures is to weigh their efficiency and effectiveness against alternative spending programmes or, for that matter, general tax-rate reduction. Such evaluation could contribute to changes in policy that would yield a more efficient allocation of public resources.* (Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). **Tax Expenditures in OECD Countries**. Paris: OECD, 2010. p. 47); no mesmo sentido, a organização das administrações tributárias dos países das Américas sustenta: *The cost-benefit analysis of tax expenditures should be a routine task for the governments of developing countries, if the purpose is to identify tax benefits and incentives that may not be meeting their objectives, despite of having a high fiscal cost. After analyzing the advantages and disadvantages of tax expenditures, reforms that would eliminate or rationalize them could be promoted, in order to introduce greater efficiency transparency and fairness in the tax systems.* CIAT \_ Inter-american Center of Tax Administrations. **Handbook of best practices on tax expenditure measurement: An Iberoamerican experience**. Panama: CIAT, 2011. p. 85

<sup>15</sup> De forma mais extensa, assim ensina o grande prócer da administração, Peter Drucker: *The fourth basic element in the work of the manager is measurement. The manager establishes targets and yardsticks—and few factors are as important to the performance of the organization and of every person in it.* Drucker, Peter. *Management: Revised edition*. New York: Harper Collins, 2008. p. 8.



questionamento dos governos subnacionais relativamente à concessão de desonerações pela União sem evidenciação dos seus efeitos diretos sobre a arrecadação estadual e municipal.

2.4 Não se desconhece o caráter exaustivo do trabalho que se está requerendo à administração pública, nem o volume de informações que deverá conter tal Anexo. No entanto, mais exaustivo mostra-se o montante de recursos públicos que, em cenário de extrema escassez, é direcionado a tais favores: **se não se faz o esforço de apreciar-lhes o custo e o benefício gerados, não há como justificar que se mantenham.**

2.5 Tampouco se desconsidera a carga maior que se imporá ao instrumento da lei de diretrizes orçamentárias, como veículo de tanta informação. Trata-se, porém, de uma escolha deliberada, pois o que se quer é dar visibilidade e consequência às informações de avaliação, diante da sociedade e do próprio Legislativo: para isso, o instrumento por excelência é a tramitação das leis de natureza orçamentária, visto que têm de ser, obrigatória e periodicamente, objeto de preparação e exame pelos Poderes. Relegar o esforço de avaliação a um mecanismo paralelo, inercial, que não tenha a coercitividade e o foco da tramitação orçamentária, é destiná-lo à insignificância.

2.6 Ademais, a informação sobre o mérito de benefícios e incentivos é informação tipicamente gerencial, recolocada a cada exercício, e com profundo impacto sobre a decisão alocativa de mérito do orçamento a curto e médio prazo; todas essas características correspondem integralmente ao papel que tem a LDO na arquitetura constitucional dos instrumentos de planejamento e orçamento<sup>16</sup>.

2.7 O novel art. 14-B do projeto estabelece os regramentos gerais que estruturam o exercício da transparência e da avaliação: além de reiterar que o Anexo da LDO é a implementação prioritária do princípio geral de evidenciação de custos e benefícios, exige que qualquer

<sup>16</sup> Com efeito, a informação anual sobre os incentivos e benefícios também é a recomendação da prática internacional, sendo considerados pouco eficazes as experiências de países desenvolvidos com exercícios de avaliação sem uma periodicidade previamente estabelecida: Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). **Tax Expenditures in OECD Countries**. Paris: OECD, 2010. p. 154 e 157.



proposição legislativa (ou normativa em sentido geral), incluindo propostas de parecer ou emenda na tramitação congressional, que estabeleça benefícios ou incentivos contenha uma avaliação nos mesmos termos metodológicos, além de fixar o princípio fundamental de que não há sigilo para os benefícios e incentivos concedidos com custos para as arcas públicas: a lista dos beneficiários e valores terá de ser publicada em periodicidade no mínimo anual, e os órgãos de controle externo passam a ter explicitada sua prerrogativa de acesso aos dados necessários à fiscalização dos incentivos e benefícios.

- 2.8 Para afastar qualquer possível antinomia com o direito tributário, os arts. 3º e 4º do projeto modificam o Código Tributário Nacional e a Lei Complementar 105/2001 excluindo expressamente a identificação de valores e beneficiários (pessoas jurídicas) de incentivos e benefícios fiscais como excludentes da obrigação de sigilo fiscal e bancário.
- 2.9 O mesmo art. 14-B exige que cada benefício ou incentivo tenha explicitado um órgão gestor para fins de avaliação de seu resultado, e insere, em termos factíveis, uma instância de controle externo sobre a própria administração na atividade de avaliação e evidenciação dos incentivos, ao estabelecer que o produto da avaliação dos incentivos constante do Anexo pertinente da LDO será objeto de parecer do Tribunal de Contas jurisdicionante, contemplando aspectos substantivos e metodológicos da avaliação realizada.
- 2.10 Tal parecer será devido na data de entrega do parecer das contas de governo do chefe do Executivo, podendo a ele ser incorporado ou não, a critério do Tribunal. Cria-se assim uma rotina de dupla checagem da avaliação, com prazo razoável (o parecer sobre as avaliações apresentadas à LDO de um exercício – ou seja, em abril do exercício anterior ao que se refere - será entregue somente quando da apresentação das contas de governo desse mesmo exercício, o que ocorre ao final do primeiro semestre do exercício posterior), que mantém as Cortes de Contas em seu papel constitucional de auxílio técnico ao Legislativo (ao qual é destinado o parecer) e não as





compromete com qualquer intervenção direta nos atos administrativos de concessão dos benefícios.

2.11 Assegurados os princípios de avaliação e transparência, fixam-se então regras para o processo decisório da própria concessão dos incentivos e benefícios. Pelo art. 14-A, a concessão de incentivo ou benefício (quer em abstrato, mediante lei, quer na sua aplicação por ato da administração aos casos concretos) passa a incluir obrigatoriamente a especificação de metas de desempenho da medida alvitada, para cuja formulação apresentam-se os conceitos gerais e os procedimentos de mensuração. Mais ainda, estabelece o artigo que a criação de novos incentivos e benefícios não poderá ser estabelecida com vigência superior a cinco anos, e as prorrogações de cada favor estarão sujeitas tanto à fixação de novas metas de desempenho quanto à avaliação do desempenho do período anterior; um desempenho insatisfatório (aqui entendido como um atingimento em menos de 75% das metas fixadas para o período original) impedirá a proposição da renovação de qualquer benefício por pelo menos cinco anos.

2.12 A fonte das informações para essa decisão será o próprio Anexo de Avaliação da LDO, para a criação legislativa ou normativa do incentivo, sendo naturalmente necessário que a Administração Tributária delibere sobre os casos concretos dos contribuintes individuais com base na informação específica que sobre eles detenha.

2.13 O acerto do projeto é demonstrado pela circunstância de que maioria dessas medidas concretas, além de amparadas na literatura técnica, já foi objeto de exame e recomendação específica do Tribunal de Contas da União<sup>17</sup>.

<sup>17</sup> Cf.: para a fixação de renúncia de receita somente mediante lei específica, Acórdão 1205/2014 – Plenário, item 9.1.1; para o estabelecimento da vigência limitada que permita revisões periódicas, Acórdão 1205/2014 – Plenário, item 9.1.2; para a necessidade de estabelecer, na criação de incentivos fiscais e creditícios, um conjunto de objetivos, indicadores e metas de resultados, Acórdão 1205/2014 – Plenário, item 9.5.2; para a necessidade de desenvolvimento de metodologias de avaliação de resultados, Acórdão 1205/2014 – Plenário, item 9.2.2; para a necessidade de especificação de órgão gestor e, dentro dele, de mecanismos de acompanhamento e avaliação dos resultados e finalidades do benefício, Acórdão 1205/2014 – Plenário, item 9.2.1; para a necessidade de calcular, na estimativa inicial, os reflexos também sobre a arrecadação dos demais entes e das vinculações constitucionais, Acórdão 713/2014 – Plenário, itens 9.1 e 9.2.



2.14 Cabe discutir um aspecto importante de direito intertemporal: o que fazer com o estoque de benefícios antigos concedidos em prazos maiores ou por prazos indeterminados. A esse respeito, o projeto não pretende entrar a modificar diretamente os dispositivos legais específicos que estabeleceram os incentivos originais; no entanto, a partir de sua vigência, passa a incidir direta e explicitamente sobre todo e qualquer ato administrativo que seja necessário para concessão, renovação, revalidação, modificação ou implementação desses incentivos ou benefícios.

2.15 Assim, ainda que a lei original não preveja em abstrato o prazo de cinco anos, estarão abrangidos – de forma absolutamente constitucional – pela nova exigência quaisquer atos administrativos que aquela estabeleça como condição de concessão do benefício em qualquer caso concreto. Esta técnica de incidência faz com que uma parte considerável dos incentivos anteriores passe, ao longo do tempo, à esfera de incidência das novas regras, sem que se tenha de impor em abstrato a eficácia da nova lei sobre as anteriores.

2.16 Por fim, ainda em termos de criação de regras decisórias, o projeto insere nos dispositivos de metas fiscais da lei de diretrizes orçamentárias um limite para manutenção, concessão e ampliação dos incentivos e benefícios, a ser acompanhado ao longo da execução orçamentária, servindo como balizador da viabilidade da concessão

É o que buscamos neste projeto de Lei Complementar, que aprimora a Lei de Responsabilidade Fiscal, razão pela qual pedimos o apoio dos nobres pares para a sua aprovação.

Sala das Sessões, em de fevereiro de 2019.

Senador ESPERIDIÃO AMIN