

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DE FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL**

CONSULTA PÚBLICA

Consulta Pública para subsidiar a versão final da IPC sobre Benefícios Fiscais.

**PRAZO PARA RECEBIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES:
03/04/2020**

As contribuições devem ser enviadas para:
cconf@tesouro.gov.br

MARÇO/2020

MINISTRO DE ESTADO DA ECONOMIA

Paulo Roberto Nunes Guedes

SECRETÁRIO-EXECUTIVO DO MINISTÉRIO DA ECONOMIA

Marcelo Pacheco dos Guarany's

SECRETÁRIO ESPECIAL DA FAZENDA

Waldery Rodrigues Júnior

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL

Mansueto Facundo de Almeida Jr.

SUBSECRETÁRIA DE CONTABILIDADE PÚBLICA

Gildenora Batista Dantas Milhomem

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADOR DE SUPORTE ÀS NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO

Renato Perez Pucci

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Cláudia Magalhães Dias Rabelo de Sousa

EQUIPE TÉCNICA

Bruno Orsi Teixeira
Daniele Muniz de Oliveira Matos
Jeanne Vidal de Araujo
Maria José Pereira Yamamoto
Melissa Aracema Justus

COLABORAÇÃO TÉCNICA

Alberto Gergull
Dreone Mendes
Flávio George Rocha
Ricardo Rocha de Azevedo
Thiago de Castro Sousa

Endereço Eletrônico: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/>

Correio Eletrônico: cconf@tesouro.gov.br

APRESENTAÇÃO DA CONSULTA PÚBLICA

A renúncia de receita vem sendo uma preocupação constante do Poder Público em períodos de crise fiscal. Muitos entes estão procurando ter maior controle sobre os valores renunciados, buscando mensurá-los e evidenciá-los em suas prestações de contas, aumentando assim a transparência e melhorando a gestão dos recursos públicos.

Apesar de se tratar de tema sensível ao equilíbrio das contas públicas e de ser objeto de disposições constitucionais e legais específicas, não há padrões estabelecidos para as três esferas de governo da Federação quanto ao controle e a evidenciação das renúncias de receitas públicas.

Com o objetivo de discutir o tema foi criado o Subgrupo Renúncia Fiscal no âmbito da 26ª reunião da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação (CTCONF), realizada em outubro de 2018. Como resultado do trabalho desse subgrupo, foi apresentado um relatório na 27ª reunião da Câmara Técnica, realizada no dia 08/05/2019, em que foi definido como encaminhamento a disponibilização da minuta de IPC para consulta pública e, posteriormente, para deliberação na reunião seguinte.

Portanto, a presente consulta pública destina-se a subsidiar a STN na elaboração da Instrução de Procedimentos Contábeis - IPC sobre Benefícios Fiscais. O objetivo da IPC é orientar os profissionais de contabilidade quanto aos registros contábeis aplicáveis aos casos de concessão de benefícios fiscais e publicação de informações em atendimento ao disposto no § 6º do art. 165 da CF/88 e no art. 14 da LRF.

MINUTA DE INSTRUÇÕES DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

**BENEFÍCIOS FISCAIS – CONFORME § 6º DO ART. 165
DA CF/88 E ART. 14 LRF**

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| PREFÁCIO | 6 |
| OBJETIVO | 7 |
| ALCANCE | 7 |
| DEFINIÇÕES | 8 |
| Benefícios | 8 |
| Renúncia de receitas | 9 |
| Benefícios Fiscais | 10 |
| Benefícios Tributários | 10 |
| Tipos de Benefícios Tributários | 12 |
| Renúncia de receitas não tributárias (outros benefícios fiscais) | 14 |
| Benefícios Financeiros | 14 |
| Benefícios Creditícios | 16 |
| Outros benefícios fiscais – despesas | 17 |
| Demais considerações iniciais | 17 |
| ASPECTOS GERAIS DA RENÚNCIA DE RECEITA | 19 |
| DISPOSITIVOS LEGAIS: ART. 165 DA CF/88, LC nº 101/2000 E NBC TSP 01 E 02 | 21 |
| ROTEIRO DE CONTABILIZAÇÃO | 23 |
| Estrutura de Contas | 23 |
| Roteiros Contábeis | 26 |
| Mensuração | 33 |
| MODELO DE DEMONSTRATIVO | 37 |
| Tabela de Referência Legislativa | 40 |

PREFÁCIO

1. A Secretaria do Tesouro Nacional – STN, com o objetivo de padronizar os procedimentos contábeis no âmbito da federação sob a mesma base conceitual, a qual busca assegurar o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e a evidenciação de todos os elementos que integram o patrimônio público, publica regularmente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP. O Manual, de observância obrigatória para todos os entes da Federação, é alinhado às diretrizes das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP e das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – IPSAS e está de acordo com a legislação que dá embasamento à contabilidade patrimonial no setor público e à normatização da Contabilidade Aplicada ao Setor Público por parte da Secretaria do Tesouro Nacional e do Conselho Federal de Contabilidade.
2. A Portaria MF nº 184/2008 determinou à STN o desenvolvimento de algumas ações para promover a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público publicadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB* e às Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com o objetivo de auxiliar as entidades do setor público na implantação das mudanças necessárias para se atingir esse novo padrão. Dentre essas ações, o inciso II do artigo 1º destaca:

*II - editar normativos, manuais, **instruções de procedimentos contábeis** e Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da IFAC e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, aplicadas ao setor público; (grifo nosso)*
3. O § 2º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013, estabeleceu que as Instruções de Procedimentos Contábeis – IPC serão emitidas no intuito de auxiliar os entes da Federação na aplicação e interpretação das diretrizes, conceitos e regras contábeis relativas à consolidação das contas públicas sob a mesma base conceitual.
4. As Instruções de Procedimentos Contábeis são publicações que buscam auxiliar os estados e os municípios na implantação dos novos procedimentos contábeis, contribuindo para a geração de informações úteis e fidedignas para os gestores públicos e para a toda a sociedade brasileira.

OBJETIVO

5. Esta Instrução de Procedimentos Contábeis – IPC tem por objetivo orientar os profissionais de contabilidade quanto aos registros contábeis aplicáveis aos casos de concessão de benefícios fiscais, os quais serão exemplificados ao longo desta IPC, em atendimento ao disposto no § 6º do art. 165 da CF/88 e no art. 14 da LRF. Não se encontram no escopo desta IPC quaisquer aspectos específicos quanto à mensuração dos valores de benefícios fiscais, para os quais serão apenas sugeridas algumas formas de cálculo de estimativa de receita. A mensuração deve ser feita pelos órgãos competentes para tal, como as áreas responsáveis pela administração tributária para os casos de renúncias de receita decorrentes de gastos tributários, cabendo à área contábil registrar essas estimativas em lançamentos contábeis. A presente IPC também não tem como objetivo propor formas de avaliação das políticas públicas desenvolvidas por meio dos benefícios fiscais.
6. Para atendimento do referido comando constitucional, a União publica, como Anexos que acompanham a Lei Orçamentária Anual – LOA, o Demonstrativo de Gastos Tributários – DGT, elaborado pela Receita Federal do Brasil – RFB, e o Demonstrativo dos Benefícios Financeiros e Creditícios – DBFC, elaborado pela Secretaria de Acompanhamento Fiscal, Energia e Loteria – SEFEL.
7. Os registros contábeis apresentados nesta IPC foram feitos com base no modelo de PCASP Estendido, constante no anexo III da IPC 00.

ALCANCE

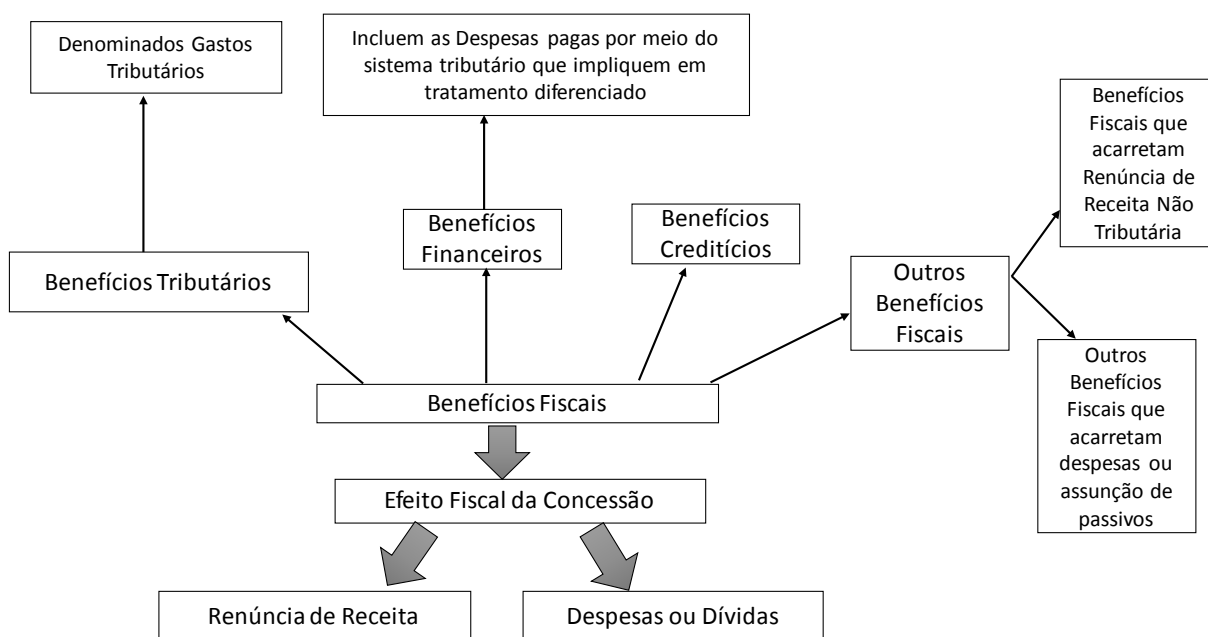
8. As definições contidas na NBC TSP Estrutura Conceitual devem ser observadas por todas as entidades do setor público, conforme o item 1.8A daquela norma, transcrito a seguir:

1.8A Esta estrutura conceitual e as demais NBCs TSP aplicam-se, obrigatoriamente, às entidades do setor público quanto à elaboração e divulgação dos RCPGs. Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público: os governos nacionais, estaduais, distrital e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes).
9. Assim, estão compreendidas no alcance e, portanto, obrigadas a seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, não só os Poderes e órgãos da Administração Direta, mas também parte das entidades da administração indireta.

10. No que se refere ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, o §1º do art. 3º da Portaria STN nº 634, de 19 de novembro de 2013 estabelece que, sem prejuízo da legislação vigente, a contabilidade no âmbito dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, observará as orientações contidas no referido documento.
11. Portanto, as orientações contidas nesta IPC objetivam parametrizar as ações de todos os que observam as regras vigentes sobre contabilidade aplicada ao setor público.

DEFINIÇÕES

12. A Figura abaixo pretende expor, de forma esquemática, a associação existente entre os diversos conceitos relativos ao tema, com o objetivo de facilitar o entendimento sobre os termos que serão aqui descritos:



13. Elenca-se a seguir o conjunto de definições utilizadas, dada a necessidade de padronização de conceitos para a operacionalização dos roteiros contábeis:

Benefícios

14. O conceito mais amplo a ser considerado é o de **Benefícios**. A CF/88 é a norma suprema que dá base para esse termo, sendo que, no §6º de seu art. 165, cita 3 (três) espécies de benefícios: benefícios de natureza **financeira**, **tributária** e **creditícia**. No contexto desse dispositivo, segue a definição do referido termo a ser adotada no escopo dessa IPC:
15. **Benefícios** – são disposições preferenciais da legislação, que concedem benesses a certos agentes econômicos que não estão disponíveis aos demais. Os

benefícios geram efeitos monetariamente quantificáveis, tanto para o ente que os concede, quanto para os agentes econômicos beneficiários. Supondo tudo o mais constante em relação às condições de outras variáveis econômicas que possam afetar a situação dos entes ou beneficiários, os efeitos dos benefícios são os seguintes:

- a) Para o agente beneficiário: melhora da situação econômica na forma de: i) acréscimo de receita (recebem do governo uma quantia em dinheiro); ii) extinção de obrigação de pagamento de receita ao ente concedente; ou de iii) diminuição de despesa (desconto no montante que pagaria em obrigações junto ao governo);
 - b) Para o ente concedente: piora da situação econômica na forma de: a) acréscimo de despesa ou assunção de passivos (paga ao beneficiário uma quantia em dinheiro ou assume obrigação de pagamento); ou de b) diminuição de receita (desconto no montante que receberia dos beneficiários).
16. Os efeitos para o ente concedente e para os beneficiários são correspondentes: acréscimo de receita do beneficiário (i) em contrapartida ao acréscimo de despesa/aumento de passivo do ente concedente (a); e eliminação ou diminuição de despesa do beneficiário (ii e iii) em contrapartida à diminuição de receita do ente concedente (b).
17. Ressalta-se que a concessão de benefícios implica logicamente **tratamento diferenciado**, correspondendo a uma excepcionalidade, visto que, se fossem concedidos a todos de forma geral e indistinta, não seria mais um benefício, mas sim mera situação de normalidade.
18. Os benefícios podem atuar sobre a receita (isenções, remissões, anistias, etc.) ou sobre despesa ou dívida (subsídio financeiro ou crédito, por exemplo) do ente concedente.

Renúncia de receitas

19. **Renúncia de receitas**: Constitui-se no efeito concreto, monetariamente quantificável e negativo para o ente, decorrente de alguns tipos de benefícios por ele concedidos (disposições preferenciais da legislação) a um agente econômico. Refere-se ao efeito financeiro decorrente da concessão de benefícios tributários ou de benefícios relativos a outra natureza de receita, que impliquem em diminuição no montante originalmente previsto das receitas públicas relacionadas aos respectivos benefícios concedidos. As renúncias mais comumente observadas ocorrem com os tributos e transferências abrangidas pela NBC TSP 01 – Receitas de Transação sem Contraprestação. A renúncia de receita ocorre como expressão da vontade do ente público e pressupõe a presença de todos os requisitos à materialização da receita passível de renúncia. Em outras palavras, a transação “renúncia de receitas” somente se configura

para receitas que preenchem plenas condições de seu reconhecimento na ausência da renúncia.

Benefícios Fiscais

20. A partir do conceito amplo de benefício acima exposto, segue outra definição abrangente referente ao tema, que é o conceito de Benefícios Fiscais, aqui tratados como gênero de benefícios que abriga as três espécies de benefícios citadas pela CF/88 (tributários, financeiros e creditícios).
21. **Benefícios fiscais** - Referem-se ao conjunto abrangente das disposições preferenciais da legislação que concedem vantagens a determinados agentes econômicos, que atendem algum **critério específico estabelecido**, que não estão disponíveis aos demais agentes que não se enquadram no referido critério. A concessão desses benefícios, considerados de forma ampla, causa impacto nas contas públicas dos entes da Federação, seja por meio de renúncia de receitas ou de aumento de despesas ou assunção de dívidas. Podem ser classificados como benefícios tributários, financeiros ou creditícios.
22. Tendo em vista os dois conceitos acima, pode-se definir **renúncia fiscal** (CF/88, art. 153, § 4º, III) como a renúncia de receitas decorrente da concessão de quaisquer tipos de benefícios fiscais que causem este tipo de impacto – diminuição na arrecadação potencial ou concreta das receitas públicas originalmente previstas – nos resultados fiscais do ente.

Benefícios Tributários

23. Cabe destacar que o art. 14 da LRF preocupou-se exclusivamente com as renúncias de receitas originárias de benefícios de natureza tributária. Com relação aos benefícios de natureza tributária, destacamos a seguinte definição, que é embasada na NBCTSP 01.
24. **Benefícios tributários** – são disposições preferenciais da legislação que fornecem vantagens tributárias a certos contribuintes e que **não estão disponíveis a outros**. Assim, o benefício está disponível somente aos contribuintes que possam se beneficiar com a **redução da sua base de contribuição**. São as desonerações de imposto, taxa ou contribuição, autorizada por dispositivo legal que, excepcionando a legislação instituidora de um tributo, tenha objetivo específico e alcance grupo específico de contribuintes, de setor ou de região. Assim, insere-se no conceito de benefício tributário a desoneração de operação normalmente sujeita à incidência de tributo ou contribuição social e que resulte em decréscimo, mesmo que potencial, de arrecadação tributária. Podem assumir a forma de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, isenção, alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, ou quaisquer outras espécies de benefícios que correspondam a tratamento tributário diferenciado.

25. Os denominados **Gastos Tributários** correspondem aos benefícios tributários acima descritos, que causam **potencial ou efetiva redução da arrecadação de receita tributária** como consequência da concessão de benefícios tributários, implicando tratamento diferenciado a determinados contribuintes. Os gastos tributários não são despesas executadas por meio do orçamento público (gastos diretos), porém possuem objetivos econômicos e sociais similares aos destas, ou seja, possuem uma lógica orçamentária associada e são passíveis de serem substituídos por gastos diretos. São, portanto, considerados **gastos indiretos**, pois, na verdade, teriam efeito semelhante a uma despesa, embora se trate de uma diminuição potencial ou concreta da receita.
26. Alerta-se para o fato de que a renúncia pode não provocar decréscimo na arrecadação total no momento da sua constituição, mas “onerar” potencialmente os montantes futuros de receitas do ente.
27. Assim, os gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma **exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial** e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. Podem ter caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população quanto aos serviços de sua responsabilidade, ou caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região (DGT, RFB, 2019).
28. Apresentam-se como sendo um desvio da “**estrutura normal da tributação**”. São sempre de **caráter não geral**. Esses gastos indiretos não são realizados regularmente por dentro do orçamento, através de execução orçamentária (empenhos), mas sim por meio do sistema tributário. A identificação de desonerações que se enquadram no conceito de gasto tributário, contudo, não é uma tarefa elementar, pois não existe um procedimento universalmente aceito e padronizado para a determinação dos gastos tributários. (DGT, RFB, 2019)
29. As expressões “**caráter não geral**”, “**redução discriminada**” e “**tratamento diferenciado**” referem-se a dispositivo legal que, excepcionando a legislação instituidora de um tributo, tenha objetivo específico e alcance grupo específico de contribuintes, de setor ou de região e devem ser **interpretadas restritivamente** nos casos de concessão de isenção, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo, e outros benefícios. Desta forma, a anistia, a remissão, o subsídio, o crédito presumido, tanto em caráter geral como específico, são benefícios fiscais que acarretam renúncia de receita.
30. Ressalte-se que tanto a diminuição da receita pela via do gasto tributário como o aumento da despesa orçamentária decorrem de políticas públicas do governo (escolha pública), que almejam atingir um fim específico e determinado, tendo efeitos equivalentes sobre o patrimônio e o resultado fiscal do ente. Na maioria

das jurisdições, os governos utilizam o sistema tributário para encorajar certos comportamentos financeiros e para desestimular outros.

Tipos de Benefícios Tributários

31. As movimentações dos diversos tipos de benefícios tributários podem ser realizadas de diferentes formas. Os principais tipos são:

- a) **Anistia** - perdão das infrações cometidas pelo sujeito passivo anteriormente à vigência da lei que a concedeu (CTN, Arts. 180 a 182). É o benefício que visa excluir o crédito tributário na parte relativa à multa aplicada pelo sujeito ativo ao sujeito passivo, por infrações cometidas por este anteriormente à vigência da lei que a concedeu. A anistia não abrange o crédito tributário já em cobrança, em débito para com a Fazenda, cuja incidência também já havia ocorrido.
- b) **Remissão** - perdão da dívida, que se dá em determinadas circunstâncias previstas na lei, tais como valor diminuto da dívida, situação difícil que torna impossível ao sujeito passivo solver o débito, inconveniência do processamento da cobrança dado o alto custo não compensável com a quantia em cobrança, probabilidade de não receber, erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, equidade, etc. (CTN, Art. 172). Não implica em perdoar a conduta ilícita, concretizada na infração penal, nem em perdoar a sanção aplicada ao contribuinte. Contudo, não se considera benefício tributário o cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.
- c) **Subsídio** – espécie de concessão econômica a Pessoa Física – PF ou Pessoa Jurídica – PJ, sem necessidade de reembolso. Ressalte-se que um subsídio pode ser um benefício tributário, creditício ou financeiro. Porém, na LRF, a preocupação foi com os subsídios de natureza tributária que geram renúncia de receita. Já a CF/88 requer a evidenciação de todos os tipos de subsídios.
- d) **Crédito presumido** - representa o montante do imposto cobrado na operação anterior e objetiva neutralizar o efeito de recuperação dos impostos não cumulativos, pelo qual o Estado se apropria do valor da isenção nas etapas subseqüentes da circulação da mercadoria (MCASP, 8ª Edição, p. 58).

Confere ao contribuinte a opção de se creditar de um valor presumido em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aquele cobrado na operação anterior, visando recuperar impostos não cumulativos. Normalmente o valor do crédito presumido é calculado pela aplicação de uma determinada alíquota sobre o valor do imposto devido na operação.

É aquele que representa uma dedução do tributo devido, outorgado pelo ente tributante ao contribuinte visando incentivá-lo, na forma de crédito do tributo, e que foge da estrutura normal (básica) do sistema não cumulativo. Decorre de um ato próprio estabelecendo o direito a uma dedução do tributo

devido além daquela relativa à estrutura normal. Não é considerado benefício tributário o crédito básico, atribuído ao contribuinte para efetivar o sistema não cumulativo de apuração do tributo, como os créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações e prestações destinadas ao exterior.

- e) **Isenção** - benefício tributário que consiste numa vantagem concedida por lei no sentido de dispensar o contribuinte do pagamento do imposto. Há concretização do fato gerador do tributo sendo este devido, mas a lei dispensa seu pagamento. É a espécie mais usual de benefício tributário que gera renúncia e define-se como a dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido. (CTN, Arts. 176 a 179).
- f) **Concessão de caráter não geral** – dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido. Implica em tratamento tributário diferenciado para determinado setor/segmento/contribuinte/programa.
- g) **Alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições** – mudança por lei de elementos essenciais da base tributária. É o benefício fiscal através do qual a lei modifica para menos a base tributável do tributo ou contribuição por meio da exclusão de qualquer de seus elementos constitutivos. Pode ocorrer isoladamente ou associada a uma redução de alíquota, expressa na aplicação de um percentual de redução.
- h) **Outros benefícios tributários que correspondam a tratamento diferenciado** – benefícios tributários diferenciados não enquadrados nos itens anteriores. Também são exceções aos conceitos centrais das normas tributárias e concedem tratamentos diferenciados, seja para setor específico, beneficiário específico, ou mesmo, programa específico. Por exemplo, a suspensão e a restituição de tributos e quaisquer deduções ou abatimentos e adiamentos de obrigações de natureza tributária. Além disso, a moratória e o parcelamento ocorrem quando a lei estabelece que a incidência do tributo depende da concretização de evento futuro e incerto; ou seja, ocorre a transferência da obrigação tributária para um momento posterior àquele em que a obrigação normalmente surgiria, sem alteração da sujeição passiva. Assim, por não estarem disponíveis, sujeitos a evento futuro e incerto, e serem passíveis de prorrogação, são considerados benefícios tributários que acarretam renúncia de receita. Contudo, os **regimes aduaneiros especiais** previstos na legislação instituidora do tributo, como o drawback, **não são considerados benefícios tributários**.

32. Por outro lado, não se consideram benefícios tributários as desonerações tributárias estabelecidas pela Constituição ou pela própria legislação instituidora de tributo ou contribuição social, da qual fazem parte as regras comumente aplicáveis aos seus fatos geradores, tais como, por exemplo, os regimes aduaneiros especiais, drawback, e os créditos presumidos do ICMS previstos na legislação instituidora do tributo, bem como, incluindo, dentre outras, as deduções-padrão, as deduções necessárias para auferir renda, os limites de isenção e a estrutura de alíquotas. Também não se consideram benefícios

tributários as desonerações tributárias cujo usuário final de bens ou serviços seja a União ou o conjunto dos Estados e Municípios (imunidades constitucionais), ou as que atendam a reciprocidade de tratamento entre o Brasil e outros países. No caso da União, as disposições da LRF também não se aplicam à alteração de alíquota do Imposto sobre Importação-II, do Imposto sobre Exportação – IE, do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, cuja finalidade não é só gerar receita, mas também fazer regulação econômica.

33. O escopo desta IPC, por ser mais amplo que o estabelecido no art. 14 da LRF, pretende englobar também os benefícios de natureza creditícia e financeira e os outros benefícios fiscais que não acarretem renúncia de receita, para atender ao disposto na CF/88.

Renúncia de receitas não tributárias (outros benefícios fiscais)

34. Corresponde ao efeito decorrente da concessão de outros benefícios fiscais associados a receitas de natureza não tributária, o qual representa a incorrência em gastos indiretos do governo, ao reduzir a arrecadação potencial dessas receitas, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do beneficiário e causando impacto negativo nas contas públicas dos entes.

Benefícios Financeiros

35. **Benefícios financeiros:** são disposições preferenciais da legislação que concedem subsídios na forma de desembolsos efetivos realizados por meio das equalizações de juros e preços, bem como assunção das dívidas decorrentes de saldos de obrigações de responsabilidade do ente da Federação, cujos valores constam do orçamento. 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.
36. Os benefícios financeiros, também chamados subsídios explícitos, são aqueles que, em sua grande maioria, constam do Orçamento do ente, havendo um desembolso do governo por meio do pagamento de subvenção econômica na equalização de juros ou de preços. (DBFC, SEFEL, 2018)
37. Benefícios financeiros, em regra, **geram despesas para o ente concedente e não renúncia de receitas**. Assim, é possível registrar contabilmente os efeitos dos benefícios financeiros, de forma mais direta que em relação à renúncia, evidenciando-os nas demonstrações contábeis, visto que se constituem despesas orçamentárias realizadas. Por exemplo, no caso de reembolso de tributo, o contribuinte paga o valor do imposto devido que lhe será, posteriormente, restituído pela entidade tributante, o que implica supressão ou

- redução da exação. Nesse sentido, o reembolso de tributo é, a rigor, um benefício financeiro, que opera na despesa e sujeito à prévia inclusão no orçamento.
38. Para fins dessa IPC, serão consideradas como benefícios financeiros **as despesas pagas por meio do sistema tributário**, que são benefícios concedidos **independentemente da condição de contribuinte** e que **não reduzem a base de arrecadação**. Referem-se aos gastos em que o governo utiliza o sistema tributário como um método conveniente de pagamento de benefícios aos contribuintes que seriam, de outra maneira, pagos utilizando-se outros meios de pagamento, tais como pagamento direto do valor do benefício ao beneficiário. São os montantes (valores) **disponíveis aos beneficiários, independente de pagarem ou não tributos**. A receita tributária deve ser reconhecida pelo seu montante bruto e não deve ser reduzida pelas despesas pagas por meio do sistema tributário.
39. Considera-se que há uma distinção essencial entre despesas pagas por meio do sistema tributário (tipo de benefício financeiro) e gastos tributários (tipo de benefício tributário), qual seja: para as despesas pagas por meio do sistema tributário, o montante está disponível aos recebedores, independentemente do fato de eles pagarem tributos ou de se utilizarem de mecanismo particular para pagar seus tributos. Já os gastos tributários são as disposições preferenciais da legislação tributária que fornecem benefícios fiscais a certos contribuintes e que não estão disponíveis a outros. A compensação entre a receita tributária e as despesas pagas por meio do sistema tributário não é permitida. (NBC TSP 01).
40. Ressalte-se que as despesas pagas por meio do sistema tributário, no caso em que são concedidas **sem implicar tratamento diferenciado aos beneficiários, não devem sequer ser consideradas espécies de benefícios, mas simplesmente despesas orçamentárias de caráter geral**. Isso porque, conforme consta da NBC TSP 01, são incentivos pagos **independentemente de o beneficiário ser contribuinte ou não**. Ou seja, o governo pode estar incentivando certo tipo de comportamento que pode: a) favorecer qualquer pessoa que queira se habilitar para tal (então não seria tratamento diferenciado); ou b) favorecer um grupo específico de pessoas, que podem ou não ser contribuintes.
41. Nesse caso, orienta-se que as despesas pagas por meio do sistema tributário devem ser sempre contabilizadas e registradas pelos entes, visto que se trata de **efetiva despesa orçamentária**. Todavia, **os entes somente devem demonstrar as despesas pagas por meio do sistema tributário** no demonstrativo proposto pela presente IPC, **nas situações em que elas impliquem em tratamento diferenciado** no caso concreto (caracterizando que são uma espécie de benefício).

Benefícios Creditícios

42. **Benefícios creditícios:** disposições preferenciais da legislação que criam gastos (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. Esses benefícios têm como efeito acarretar assunção ou aumento de obrigações (passivos) para o ente concedente, uma vez que este se compromete com financiamentos obtidos em condições financeiras mais onerosas que as condições ofertadas nos contratos destinados à operacionalização dos fundos ou programas beneficiados. Assim, o ente fica responsável por honrar o montante decorrente do diferencial entre a taxa de juros ofertada no mercado (custo de captação) e a taxa de juros contratada nos programas oficiais, o que causa impacto sobre o serviço da dívida pública do ente.
43. São considerados subsídios implícitos em função de **não estarem alocados no orçamento público**, não passando pela discussão anual do processo orçamentário pelo Poder Legislativo, que representa a sociedade (DBFC, SEFEL, 2018). Não estão no orçamento no momento do reconhecimento, mas irão gerar despesas posteriormente. Incluem-se nesse conceito a dispensa de taxas de serviços, comissões e de outros ônus normalmente cobrados em operações de empréstimo, financiamento e refinanciamento, inclusive prorrogações e composições de dívidas, bem como a dispensa total ou parcial de taxa de juros incidentes sobre as referidas operações e assemelhadas, concedidos por órgãos do ente da Federação, inclusive seus fundos. Na concessão de crédito por ente da Federação a pessoa física ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto, os encargos financeiros, comissões e despesas congêneres inferiores aos definidos em lei ou ao custo de captação também são benefícios creditícios.
44. No caso do Governo Federal, estes benefícios se materializam por recursos do Tesouro Nacional alocados a fundos ou programas, operacionalizados sob condições financeiras diferenciadas, que pressupõem taxa de retorno inferior ao custo de captação do Governo. Os Fundos Constitucionais de Financiamento (FNO, FNE, FCO), o Fundo da Marinha Mercante (FMM) e o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) são casos de fundos que recebem benefícios creditícios ou implícitos.
45. Dessa conceituação, depreende-se que os benefícios financeiros e creditícios são relacionados com a **ideia de despesa pública**, sejam eles explícitos no orçamento público ou não. Nesse sentido, tais benefícios se diferenciam daqueles de natureza tributária, haja vista que estes se relacionam diretamente à renúncia de receita. (DBFC, SEFEL, 2018)

46. Sejam financeiros ou creditícios, os subsídios devem: a) ser autorizados por lei específica; b) atender às condições estabelecidas na LDO; c) estar previstos no orçamento ou em seus créditos adicionais, por meio de consignação do subsídio, destacadamente do valor principal da operação em relação ao qual há expectativa de retorno.
47. Os valores dos subsídios explícitos podem ser acompanhados na execução orçamentária (critério acima da linha), enquanto os valores dos implícitos se refletem, ao longo do tempo, na variação da dívida pública (critério abaixo da linha). (DBFC, SEFEL, 2018)

Outros benefícios fiscais – despesas

48. **Outros benefícios fiscais:** Correspondem a outras formas de concessão de benefícios fiscais, que não estejam contempladas nas modalidades anteriores (de natureza tributária, financeira e creditícia) e que tenham impacto nas contas públicas dos entes, por meio de aumento de despesa ou assunção de passivos.

Demais considerações iniciais

49. Além dos conceitos expostos acima, há ainda outros conceitos e considerações relacionados ao assunto.
- **Evento tributável** - evento que, por determinação do governo, poder legislativo ou outra autoridade, está sujeito à cobrança de impostos (ou qualquer outra forma de tributo) (NBCTSP 01).
 - **Transação com contraprestação** - é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços, ou tem passivos extintos, e diretamente entrega em troca um valor aproximadamente equivalente (prioritariamente sob a forma de dinheiro, bens, serviços ou uso de ativos) à outra parte (NBCTSP 02).
 - **Transação sem contraprestação** – é aquela não oriunda de troca. Em transação sem contraprestação, a entidade recebe um valor de terceiro sem diretamente entregar em troca valor aproximadamente igual, ou entrega um valor a outra entidade sem diretamente receber valor aproximadamente igual em troca (NBCTSP 02). A transação sem contraprestação é aquela em que a entidade recebe o recurso sem oferecer como contrapartida um valor equivalente, ou sem nada entregar, ou ainda entregando somente um valor irrisório. A maioria das receitas do setor público (governos e de outras entidades do setor público) é decorrente de transações sem contraprestação, como tributos e transferências (monetárias ou não monetárias).
 - **Valor justo** – é o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo extinto, em transação sem favorecimentos, entre partes conhecedoras, dispostas a isso (NBCTSP 02).

50. O tema Renúncia de Receitas está mais diretamente relacionado com as seguintes Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público: NBCTSP Estrutura Conceitual; NBCTSP 01 Receitas de Transação sem Contraprestação; e NBCTSP 02 Receitas de Transação com Contraprestação.
51. A NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL condiciona o reconhecimento contábil de uma transação à conformidade quanto à definição de elemento (ativo, passivo, receita e despesa) e aos requisitos de mensuração.
52. O reconhecimento da receita pressupõe a possibilidade de reconhecimento do ativo dela decorrente, como um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de um evento passado, podendo ser compra, evento tributável ou transferência. A possibilidade de ocorrências no futuro, como por exemplo, a intenção de arrecadar a tributação não é evento passado que gere ativo, sob a forma de direito, sobre o contribuinte.
53. As renúncias mais comumente observadas ocorrem com os tributos e transferências abrangidas pela NBCTSP 01 – Receitas de Transação sem Contraprestação. A maioria das receitas do setor público (governos e de outras entidades do setor público) é decorrente de transações sem contraprestação, como tributos e transferências (monetárias ou não monetárias), incluindo subsídios, perdão de dívidas, multas, heranças, presentes e doações.
54. Os tributos geralmente correspondem à maior fonte de receitas do setor público. A tributação é arrecadada sobre indivíduos e outras entidades, por meio do poder soberano do Estado. As transferências não compulsórias não são tributos, embora possam ser resultantes de transações sem contraprestação.
55. Outras renúncias podem ocorrer dentre as receitas decorrentes da prestação de serviços, venda de bens e do uso de ativos da entidade por terceiros, gerando juros, royalties e dividendos ou distribuições assemelhadas, abrangidas pela NBCTSP 02 – Receitas de Transações com Contraprestação.
56. As demais renúncias de receitas são tratadas no âmbito da NBCTSP – 02 Receitas de Transação com Contraprestação. A norma elenca como receitas com prestação as seguintes transações:
- A) prestação de serviços;
 - B) venda de bens;
 - C) receitas derivadas do uso de outros ativos da entidade por terceiros:
 - juros – encargos decorrentes do uso de caixa ou equivalentes de caixa ou de valores devidos à entidade;
 - royalties – encargos pelo uso de ativos de longo prazo da entidade, como, por exemplo, de patentes, marcas, direitos autorais e software; e dividendos ou distribuições similares – distribuições de

lucros a detentores de instrumentos patrimoniais na proporção de suas participações em uma classe particular do capital.

57. Ressalte-se que receita de transação com contraprestação deve ser mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber.

ASPECTOS GERAIS DA RENÚNCIA DE RECEITA

58. O tema renúncia de receita possui um arcabouço normativo bastante antigo. A Constituição Federal de 1988 prevê que os entes da Federação devem enviar junto ao PLOA o demonstrativo do efeito regionalizado, sobre receitas e despesas, decorrente de benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.
59. Posteriormente, a Lei Complementar nº 101, de 5 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, dispôs que os entes devem evidenciar, na LDO, as renúncias de receita concedidas e as medidas de compensação para a queda de receita prevista em decorrência dessa política, de forma a não comprometer o equilíbrio das contas públicas.
60. Portanto, a legislação pertinente e o preceito de gestão fiscal responsável convergem para a exigência de evidenciação dos efeitos da concessão de benefícios fiscais pelos entes públicos. Assim, impõe-se a necessidade da identificação explícita do controle contábil das renúncias de receitas públicas para a ampliação da *accountability* do setor público e para o aperfeiçoamento do respaldo técnico aos tomadores de decisão, em prol da melhoria sustentada da qualidade das políticas públicas. O controle contábil da renúncia contribui também para o processo decisório da escolha pública e para a transparência do impacto das proposições legislativas nos resultados fiscais.
61. Determinados benefícios concedidos pelos entes e seus efeitos fiscais sobre as contas públicas afetam de forma direta as necessidades de financiamento do setor público e, portanto, devem ser objeto de controle contábil. Ressalte-se que o impacto das renúncias de receitas sobre os resultados fiscais dos entes equivale ao do aumento de suas despesas. Portanto, cabe às normas contábeis orientar sobre os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação das renúncias de receitas, para fins de transparência, gestão e controle, da forma como já são demonstrados, via orçamento público, os efeitos das despesas no resultado orçamentário dos entes.
62. A renúncia de receita relativa a impostos, taxas ou contribuições somente poderá ser concedida mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente a matéria ou o correspondente tributo ou contribuição, ou mediante convênio. É vedado conceder quaisquer subsídios ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, incentivos, anistias, remissão, redução de alíquotas e quaisquer outros

benefícios tributários, fiscais ou financeiros, não autorizados na forma de lei específica que regule exclusivamente tais matérias ou o correspondente tributo ou contribuição. O descumprimento dessa condição sujeita o ente da Federação à restrição institucional de suspensão de operações de crédito.

63. Cabe à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. A esse respeito, a Constituição estabelece, no §6º do art. 150:

“Art. 150. (...)

(...)

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

64. A renúncia de receita constitui, assim, exceção à regra geral pela qual constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal “a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação” (LRF, art. 11). Cada ente deverá explorar adequadamente sua base tributária e, conseqüentemente, ter capacidade de estimar qual será a sua receita, o que auxiliará o cumprimento das metas fiscais e a alocação das receitas para as diferentes despesas de sua competência.
65. A LRF exige que haja transparência sobre a renúncia de receita tanto por meio da LDO e do PLOA, como por meio do ato de concessão de benefícios que implique renúncia de receita. Desse modo, está em desconformidade com o preceito quem não institui o tributo de sua competência; quem institui, mas não prevê a arrecadação; quem institui, prevê, mas deixa de proceder à efetiva arrecadação, seja pela renúncia de receita não adequadamente prevista, seja pela evasão e sonegação fiscal que tolera.
66. Nesse contexto, destaca-se também a importância de um critério de temporalidade para a concessão de benefícios fiscais, ao invés da concessão por prazo indefinido, como tem ocorrido com frequência, e da avaliação dos resultados dessa modalidade de política pública. Recomenda-se que sejam especificados nas leis de concessão de benefícios, por exemplo: a justificativa para a criação da política pública por meio de incentivo ou benefício; o prazo determinado de vigência do benefício; o custo estimado para o referido período; os objetivos a serem alcançados com a política pública; e as condições mínimas para a qualificação dos beneficiários.

DISPOSITIVOS LEGAIS: ART. 165 DA CF/88, LC nº 101/2000 E NBC TSP 01 E 02

67. A seguir, são apresentadas as normas que regem o tema:

| ENTE | BASE LEGAL | ALCANCE |
|---|--|--|
| Todos os entes da Federação – União, Estados, DF e Municípios | §6º do art. 165 da CF/88 | Estabelece que, junto ao PLOA dos entes, deve ser enviado um demonstrativo regionalizado do efeito, sobre receitas e despesas, decorrente de benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. |
| | Lei Complementar nº 101/2000 | Art. 14 estabelece que as renúncias de receitas tributárias devem ser acompanhadas do impacto orçamentário-financeiro e medidas de compensação, de forma a não afetar o equilíbrio das contas públicas. |
| | NBC TSP 01 | Transações sem contraprestação – tratamento contábil para registro de receitas por competência (enfoque patrimonial). |
| | NBC TSP 02 | Transações com contraprestação – tratamento contábil para registro de receitas por competência (enfoque patrimonial). |
| | Lei nº 4.320/64 | Direito Financeiro, Orçamento e Contabilidade, arts. 3º, 6º, 35, 57, 87 e 102. |
| União | Lei Federal nº 10.180/2001, art.15. VII | Evidenciação e controle da renúncia de receitas de todos os órgãos e entidades federais. |
| | Decreto Federal 6.976/2009, art. 3º, inc. VIII | |

68. O §6º do art. 165 da Constituição Federal estabelece que:

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

69. A Lei Complementar nº 101/2000 dispõe sobre a renúncia de receita e estabelece o seguinte:

Art. 1º, §1º. **A responsabilidade na gestão fiscal** pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a **obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita**, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.
(...)

Art. 11. **Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.**
(...)

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:

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.

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

§ 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.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e: (...)

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

(...) V - **demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita** e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

70. De acordo com o estabelecido na Lei Complementar nº 101/2000, o cumprimento de condições no que tange à renúncia de receitas é um dos pressupostos da gestão fiscal responsável. Ademais, também é requisito essencial da gestão fiscal responsável a instituição e cobrança de todos os tributos da competência do ente da Federação. Por essa razão, a referida lei prevê que o ente deve evidenciar o impacto orçamentário-financeiro da renúncia de receita na estimativa do PLDO e apontar medidas de compensação que devem ser implementadas para compensar a queda de receita decorrente desta concessão, de forma a não afetar os resultados fiscais previstos e não comprometer o equilíbrio das contas públicas.
71. A LRF, em seu art. 14, § 1º, enumera as várias situações em que se verifica a “renúncia de receita”, quais sejam: a anistia, a remissão, o subsídio, o crédito presumido, a concessão de isenção em caráter não geral, a alteração de alíquota ou a modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. Ressalte-se que a definição de renúncia de receita da LRF, que se atém exclusivamente às consequências de benefícios de natureza tributária, é um caso especial do conceito mais geral de renúncia de receita, não fazendo menção a renúncias de receitas não tributárias.
72. Cabe destacar que o inciso V, do § 2º, do art. 4º exige a publicação de um demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado, que deve constar do Anexo de Metas Fiscais da LDO. O conceito de Renúncia de Receita e as instruções de preenchimento desse demonstrativo constam na Seção 02.07.00 do MDF 10ª edição. Assim, além da exigência constitucional de publicação deste demonstrativo, existe também a exigência legal de demonstração dos valores de renúncia de receita na LDO dos entes da Federação.

ROTEIRO DE CONTABILIZAÇÃO

73. Os roteiros de contabilização descritos nesta IPC estão focados no **registro por meio de contas de controle**. O controle dos efeitos dos benefícios fiscais deve ser feito em contas das classes 7 e 8 do PCASP, para registrar os efeitos previstos e os efetivamente mensurados de renúncias de receitas.

Estrutura de Contas

74. A seguir, sugere-se um rol de contas a ser incluído no PCASP e exemplos de roteiros de contabilização que utilizam tais contas como um mecanismo básico de controle contábil de renúncia de receitas.

75. Segue o grupo de contas a serem utilizadas no modelo de contabilização das Renúncias de Receitas. Constará no PCASP, para o controle de Renúncia de Receitas, contas contábeis de acordo com as seguintes disposições:

7.6.1 - Benefícios Fiscais

7.6.1.1 - Benefícios Tributários

7.6.1.2 - Benefícios Financeiros

7.6.1.3 - Benefícios Creditícios

7.6.1.4 - Outros Benefícios Fiscais

8.6.1 - Benefícios Fiscais

8.6.1.1 - Benefícios Tributários

8.6.1.1.1 - Gastos tributários

8.6.1.1.1.01 - Anistia

8.6.1.1.1.01.01 - Benefícios tributários - Anistia - a conceder

8.6.1.1.1.01.02 - Benefícios tributários - Anistia - concedidos

8.6.1.1.1.02 - Remissão

8.6.1.1.1.02.01 - Benefícios tributários - Remissão - a conceder

8.6.1.1.1.02.02 - Benefícios tributários - Remissão - concedidos

8.6.1.1.1.03 - Subsídio

8.6.1.1.1.03.01 - Benefícios tributários - Subsídio - a conceder

8.6.1.1.1.03.02 - Benefícios tributários - Subsídio - concedidos

8.6.1.1.1.04 - Crédito presumido

8.6.1.1.1.04.01 - Benefícios tributários - Crédito presumido - a conceder

8.6.1.1.1.04.02 - Benefícios tributários - Crédito presumido - concedidos

8.6.1.1.1.05 - Isenção

8.6.1.1.1.05.01 - Benefícios tributários - Isenção - a conceder

8.6.1.1.1.05.02 - Benefícios tributários - Isenção - concedidos

8.6.1.1.1.06 - Alteração de alíquota

8.6.1.1.1.06.01 - Benefícios tributários - Alteração de alíquota - a conceder

8.6.1.1.1.06.02 - Benefícios tributários - Alteração de alíquota a - concedidos

8.6.1.1.1.07 - Modificação de base de cálculo

8.6.1.1.1.07.01 - Benefícios tributários - Modificação de base de cálculo - a conceder

8.6.1.1.1.07.02 - Benefícios tributários - Modificação de base de cálculo - concedidos

8.6.1.1.1.99 - Outros gastos tributários

8.6.1.1.1.99.01 - Benefícios tributários - Outros gastos tributários - a conceder

8.6.1.1.1.99.02 - Benefícios tributários - Outros gastos tributários - concedidos

8.6.1.1.2 - Despesas pagas pelo sistema tributário

8.6.1.1.2.01 - Despesas pagas pelo sistema tributário

8.6.1.1.2.01.01 - Benefícios financeiros - Despesas pagas pelo sistema tributário - a conceder

8.6.1.1.2.01.02 - Benefícios financeiros - Despesas pagas pelo sistema tributário - concedidos

8.6.1.2 - Benefícios Financeiros

8.6.1.2.2 - Benefícios Financeiros – DESPESAS PAGAS

8.6.1.2.2.01 - Benefícios Financeiros – despesas pagas

8.6.1.2.2.01.01 - Benefícios Financeiros – despesas pagas - a conceder

8.6.1.2.2.01.02 - Benefícios Financeiros – despesas pagas - concedidos

8.6.1.3 - Benefícios Creditícios

8.6.1.3.1 - Benefícios Creditícios - SUBSÍDIOS

8.6.1.3.1.01 - Benefícios Creditícios – subsídios

8.6.1.3.1.01.01 - Benefícios Creditícios – subsídios - a conceder

8.6.1.3.1.01.02 - Benefícios Creditícios – subsídios - concedidos

8.6.1.4 – Outros Benefícios Fiscais

8.6.1.4.1 - Outros Benefícios Fiscais

8.6.1.4.1.01 - Outros Benefícios Fiscais

8.6.1.4.1.01.01 - Outros Benefícios Fiscais – a conceder

8.6.1.4.1.01.02 - Outros Benefícios Fiscais –concedidos

76. Como regra de encerramento anual, as contas devem ser encerradas ao final de cada exercício. Para as renúncias que perdurarem por mais de um exercício, sugere-se que seja feito o acompanhamento por exercício e, pelo somatório dos valores anuais, será possível obter o histórico acumulado do resultado da renúncia.

77. A execução contábil entre a classe “7” e “8” se dá pela previsão de benefício fiscal, ainda que de forma estimativa.

78. Independente do reconhecimento inicial da previsão de benefício fiscal, uma vez reconhecida a sua ocorrência, deve-se proceder o registro contábil na classe “8”, podendo as contas 8.6.X.X.XX.01 – a conceder possuírem saldos devedores durante o exercício contábil.

79. Na execução das contas de Benefícios Tributários 8.6.X.X.1.XX.01 – a conceder, devem conter o conta corrente/informação complementar NATUREZA DA RECEITA, já para as contas dos demais benefícios, especificados com DESPESAS PAGAS/SUBSÍDIOS 8.6.X.X.2.XX.01 – a conceder, devem conter o conta corrente/informação complementar de FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO.

Roteiros Contábeis

Exemplo 1)

Aprovação de anistia de juros e multas por pagamento em atraso ao ICMS durante o exercício, no valor estimado de R\$ 100.000,00, em caráter irrevogável.

Pela renúncia de receita

| | | | |
|---|-----------------|---|----------------|
| D | 7.6.1.1.0.00.00 | Benefícios Tributários | R\$ 100.000,00 |
| C | 8.6.1.1.1.01.01 | Benefícios tributários - Anistia - a conceder | R\$ 100.000,00 |

NR 11180212

Caso o Estado já tenha registrado no Ativo o crédito a receber, deverá baixar o direito.

| | | | |
|---|-----------------|---|----------------|
| D | 3.6.5.1.1.00.00 | DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 100.000,00 |
| C | 1.1.2.1.1.00.00 | CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A RECEBER - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 100.000,00 |

Exemplo 2)

Aprovação de isenção de juros e multas por pagamento em atraso ao ICMS, para o próximo exercício, no valor estimado de R\$ 120.000,00.

Na abertura do exercício seguinte o lançamento de abertura será:

| | | | |
|---|-----------------|---|----------------|
| D | 7.6.1.1.0.00.00 | Benefícios Tributários | R\$ 120.000,00 |
| C | 8.6.1.1.1.05.01 | Benefícios tributários - Isenção - a conceder | R\$ 120.000,00 |

NR 11180212

Por se tratar de previsão de isenção de juros e multas que ainda não se concretizou (início do exercício), não houve registro de crédito a receber, logo não há movimentações no ativo.

Exemplo 3)

Renúncia efetiva de R\$ 200,00 de juros e multas por atraso no pagamento de ICMS (NR 11180211), reconhecidos pelo não pagamento desta parcela no pagamento em atraso do principal do tributo de R\$ 10.000,00, não registrado em créditos a receber.

Registro do tributo arrecadado.

| | | | |
|---|-----------------|--|---------------|
| D | 1.1.1.1.1.00.00 | CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL – CONSOLIDAÇÃO | R\$ 10.000,00 |
| C | 4.1.1.3.1.00.00 | IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 10.000,00 |

Registro da arrecadação orçamentária

| | | | |
|---|-----------------|--------------------|---------------|
| D | 6.2.1.1.0.00.00 | RECEITA A REALIZAR | R\$ 10.000,00 |
| C | 6.2.1.2.0.00.00 | RECEITA REALIZADA | R\$ 10.000,00 |

Registro da disponibilidade financeira

| | | | |
|---|-----------------|---|---------------|
| D | 7.2.1.1.0.00.00 | CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS | R\$ 10.000,00 |
| C | 8.2.1.1.1.01.00 | DISP. POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS | R\$ 10.000,00 |

Registro da renúncia da multa e juros de ICMS

| | | | |
|---|-----------------|---|------------|
| D | 8.6.1.1.1.05.01 | Benefícios tributários - Isenção - a conceder | R\$ 200,00 |
| C | 8.6.1.1.1.05.02 | Benefícios tributários - Isenção - concedidos | R\$ 200,00 |

NR 11180212

Note que não há registro do valor renunciado (R\$ 200,00) nos sistemas patrimonial e orçamentário, uma vez que esse valor não foi efetivamente arrecado e nem mesmo transitou no ativo.

Exemplo 4)

Renúncia efetiva de R\$ 700,00 de juros e multas da Dívida Ativa ICMS (NR 11180214), registrada como créditos a receber, quando do recebimento da dívida ativa de ICMS no valor de R\$ 2.500,00 (NR 11180213).

Registro da dívida ativa arrecadada

| | | | |
|---|-----------------|--|--------------|
| D | 1.1.1.1.1.00.00 | CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL – CONSOLIDAÇÃO | R\$ 2.500,00 |
| C | 1.1.2.5.1.00.00 | DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA – CONSOLIDAÇÃO | R\$ 2.500,00 |

Desreconhecimento do valor inscrito em multas e juros da Dívida Ativa do ICMS

| | | | |
|---|-----------------|--|------------|
| D | 3.6.5.1.1.00.00 | DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 700,00 |
| C | 1.1.2.5.1.00.00 | DÍVIDA ATIVA TRIBUTÁRIA – CONSOLIDAÇÃO | R\$ 700,00 |

Registro da arrecadação orçamentária

| | | | |
|---|-----------------|--------------------|--------------|
| D | 6.2.1.1.0.00.00 | RECEITA A REALIZAR | R\$ 2.500,00 |
| C | 6.2.1.2.0.00.00 | RECEITA REALIZADA | R\$ 2.500,00 |

Registro da disponibilidade financeira

| | | | |
|---|-----------------|---|--------------|
| D | 7.2.1.1.0.00.00 | CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS | R\$ 2.500,00 |
| C | 8.2.1.1.1.01.00 | DISP. POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS | R\$ 2.500,00 |

Baixa no grupo de controle da dívida ativa a receber

| | | | |
|---|-----------------|--|--------------|
| D | 8.3.2.3.0.00.00 | CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA A RECEBER | R\$ 2.500,00 |
| C | 8.3.2.4.0.00.00 | CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA RECEBIDOS | R\$ 2.500,00 |

NR 11180213

| | | | |
|---|-----------------|--|------------|
| D | 8.3.2.3.0.00.00 | CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA A RECEBER | R\$ 700,00 |
| C | 8.3.2.4.0.00.00 | CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA RECEBIDOS | R\$ 700,00 |

NR 11180214

Registro da renúncia da multa e juros da Dívida Ativa do ICMS

| | | | |
|---|-----------------|--|------------|
| D | 8.6.1.1.1.02.01 | Benefícios tributários - Remissão - a conceder | R\$ 700,00 |
| C | 8.6.1.1.1.02.02 | Benefícios tributários - Remissão - concedidos | R\$ 700,00 |

NR 11180214

Perceba que o valor renunciado R\$ 700,00 (NR 11180214), como não transitou na conta caixa e equivalente de caixa, nem tampouco foi arrecadada, só recebe lançamentos nas contas 1.1.2.5.1.00.00, 8.6.1.1.1.02.01 e 8.6.1.1.1.02.02.

Exemplo 5)

Devolução de R\$ 3.200,00 do principal do ICMS ao contribuinte motivada pela renúncia de receita autorizada.

Registro da devolução do valor financeiro

| | | | |
|---|-----------------|--|--------------|
| D | 4.1.1.3.1.00.00 | IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO E A CIRCULAÇÃO - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 3.200,00 |
| C | 1.1.1.1.1.00.00 | CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL – CONSOLIDAÇÃO | R\$ 3.200,00 |

Registro orçamentário

| | | | |
|---|-----------------|--------------------|--------------|
| D | 6.2.1.3.2.00.00 | (-) RENÚNCIA | R\$ 3.200,00 |
| C | 6.2.1.1.0.00.00 | RECEITA A REALIZAR | R\$ 3.200,00 |

Registro da disponibilidade de recurso

| | | | |
|---|-----------------|---|--------------|
| C | 8.2.1.1.1.01.00 | DISP. POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS | R\$ 3.200,00 |
| D | 7.2.1.1.0.00.00 | CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS | R\$ 3.200,00 |

Registro da renúncia do principal do ICMS

| | | | |
|---|-----------------|---|--------------|
| D | 8.6.1.1.1.99.01 | Benefícios tributários - Outros gastos tributários – a conceder | R\$ 3.200,00 |
| C | 8.6.1.1.1.99.02 | Benefícios tributários - Outros gastos tributários - concedidos | R\$ 3.200,00 |

NR 11180211

Exemplo 6)

Renúncia de 10% do valor devido de IPTU pelo pagamento em quota única, já registrado em R\$ 500,00 em créditos tributários a receber.

Registro do crédito tributário a receber.

| | | | |
|---|-----------------|--|------------|
| D | 1.1.1.1.1.00.00 | CAIXA E EQUIVALENTES DE CAIXA EM MOEDA NACIONAL – CONSOLIDAÇÃO | R\$ 450,00 |
| C | 1.1.2.1.1.00.00 | CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A RECEBER - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 450,00 |

Desreconhecimento do valor inscrito e que não será arrecadado

| | | | |
|---|-----------------|---|-----------|
| D | 3.6.5.1.1.00.00 | DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 50,00 |
| C | 1.1.2.1.1.00.00 | CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A RECEBER - CONSOLIDAÇÃO | R\$ 50,00 |

Registro da arrecadação orçamentária

| | | | |
|---|-----------------|--------------------|------------|
| D | 6.2.1.1.0.00.00 | RECEITA A REALIZAR | R\$ 450,00 |
| C | 6.2.1.2.0.00.00 | RECEITA REALIZADA | R\$ 450,00 |

Registro da disponibilidade financeira

| | | | |
|---|-----------------|---|------------|
| D | 7.2.1.1.0.00.00 | CONTROLE DA DISPONIBILIDADE DE RECURSOS | R\$ 450,00 |
| C | 8.2.1.1.1.01.00 | DISP. POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS | R\$ 450,00 |

Registro da renúncia de parcela do IPTU

| | | | |
|---|-----------------|---|-----------|
| D | 8.6.1.1.1.99.01 | Benefícios tributários - Outros gastos tributários – a conceder | R\$ 50,00 |
| C | 8.6.1.1.1.99.02 | Benefícios tributários - Outros gastos tributários - concedidos | R\$ 50,00 |

NR 1.1.1.8.01.1.1

Exemplo 7)

Determinado Estado institui a Política de Garantia de Preços Mínimos (PGPM) do produto agrícola milho, assegurando a compra da saca do grão, pelo valor mínimo de R\$ 20,00 podendo o agricultor vender a produção diretamente ao mercado em valores superiores.

Assinatura do reconhecimento do contrato

| | | | |
|---|-----------------|------------------------|-----------|
| D | 7.1.2.3.0.00.00 | OBRIGAÇÕES CONTRATUAIS | R\$ 20,00 |
| C | 8.1.2.3.0.00.01 | CONTRATOS A EXECUTAR | R\$ 20,00 |

Previsão de valor a conceder

| | | | |
|---|-----------------|--|-----------|
| D | 7.6.1.2.0.00.00 | Benefícios Financeiros | R\$ 20,00 |
| C | 8.6.1.2.2.01.01 | Benefícios Financeiros – despesas pagas - a conceder | R\$ 20,00 |

Conta corrente: Função/subfunção

Compra do milho pelo Estado

a) Lançamento em contratos:

| | | | |
|---|-----------------|----------------------|-----------|
| D | 8.1.2.3.0.00.01 | CONTRATOS A EXECUTAR | R\$ 20,00 |
| C | 8.1.2.3.0.00.02 | CONTRATOS EXECUTADOS | R\$ 20,00 |

b) Pelo reconhecimento da concessão do benefício

| | | | |
|---|-----------------|--|-----------|
| D | 8.6.1.2.2.01.01 | Benefícios Financeiros – despesas pagas - a conceder | R\$ 20,00 |
| C | 8.6.1.2.2.01.02 | Benefícios Financeiros – despesas pagas - concedidos | R\$ 20,00 |

c) Pelo reconhecimento da obrigação financeira

| | | | |
|---|---------------|---------------------------------|-----------|
| D | 3.X.X.X.XX.XX | VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA | R\$ 20,00 |
| C | 2.1.X.X.XX.XX | PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 20,00 |

d) Pela liquidação

| | | | |
|---|-----------------|---|-----------|
| D | 6.2.2.1.3.01.00 | CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR | R\$ 20,00 |
| C | 6.2.2.1.3.03.00 | CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO A PAGAR | R\$ 20,00 |
| D | 8.2.1.1.2.00.00 | DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS COMPROMETIDA POR EMPENHO | R\$ 20,00 |
| C | 8.2.1.1.3.01.00 | COMPROMETIDA POR LIQUIDAÇÃO | R\$ 20,00 |

Caso não ocorra a compra do produto pelo Estado:

| | | | |
|---|-----------------|------------------------|-----------|
| D | 8.1.2.3.0.00.01 | CONTRATOS A EXECUTAR | R\$ 20,00 |
| C | 7.1.2.3.0.00.00 | OBRIGAÇÕES CONTRATUAIS | R\$ 20,00 |

| | | | |
|---|-----------------|--|-----------|
| D | 8.6.1.2.2.01.01 | Benefícios Financeiros – despesas pagas - a conceder | R\$ 20,00 |
| C | 7.6.1.2.0.00.00 | Benefícios Financeiros | R\$ 20,00 |

Obs.: o exemplo não trata dos lançamentos pertinentes ao empenho e ordem de pagamento.

Exemplo 8)

Benefícios financeiros, por meio de pagamento, a consumidores de baixa renda:

Lançamentos no momento da liquidação da despesa paga:

| | | | |
|---|-----------------|--|--|
| D | 8.6.1.2.2.01.01 | Benefícios Financeiros – despesas pagas - a conceder | |
| C | 8.6.1.2.2.01.02 | Benefícios Financeiros – despesas pagas - concedidos | |

| | | | |
|---|---------------|---------------------------------|--|
| D | 3.X.X.X.XX.XX | VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA | |
| C | 2.1.X.X.XX.XX | PASSIVO CIRCULANTE | |

| | | | |
|---|-----------------|-------------------------------------|--|
| D | 6.2.2.1.3.01.00 | CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR | |
| C | 6.2.2.1.3.03.00 | CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO A PAGAR | |

| | | | |
|---|-----------------|---|--|
| D | 8.2.1.1.2.00.00 | DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS COMPROMETIDA POR EMPENHO | |
| C | 8.2.1.1.3.01.00 | COMPROMETIDA POR LIQUIDAÇÃO | |

Obs.: o exemplo não trata dos lançamentos pertinentes ao empenho e ordem de pagamento.

Exemplo 9)

Isenção de horas máquinas até limite de 10 horas a contribuinte que atenda a condições previstas em lei, com cobrança após a 10ª hora.

Valor da hora máquina R\$ 70,00

Horas utilizadas pelo contribuinte: 5

| | | | |
|---|-----------------|--|------------|
| D | 8.6.1.3.1.01.01 | Benefícios Creditícios – subsídio - a conceder | R\$ 350,00 |
| C | 8.6.1.3.1.01.02 | Benefícios Creditícios – subsídio - concedidos | R\$ 350,00 |

NR 1.6.1.0.01.1.1

Exemplo 10)

Pagamento de créditos, bônus, prêmios, ou ainda reembolso, oriundos de programas de incentivo à emissão de notas fiscais

| | | | |
|---|-----------------|---|--|
| D | 8.6.1.4.2.01.01 | Outros Benefícios Fiscais – despesas pagas - a conceder | |
| | - | | |
| C | 8.6.1.4.2.01.02 | Outros Benefícios Fiscais – despesas pagas - concedidos | |
| | - | | |
| D | 3.X.X.X.X.XX.XX | VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA | |
| C | 2.1.X.X.X.XX.XX | PASSIVO CIRCULANTE | |
| D | 6.2.2.1.3.01.00 | CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR | |
| C | 6.2.2.1.3.03.00 | CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO A PAGAR | |
| D | 8.2.1.1.2.00.00 | DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS COMPROMETIDA POR EMPENHO | |
| C | 8.2.1.1.3.01.00 | COMPROMETIDA POR LIQUIDAÇÃO | |

Exemplo 11)

É criada a política de subvenção econômica por meio vantagens na obtenção de financiamento, por exemplo:

- fornecimento de crédito rural, com juros reduzidos ao produtor de insumos agropecuários (PRONAF e similares);
- Programa de incentivo ao empreendedorismo, onde a Administração Pública paga o custo de financiamento (juros) de empréstimos contraídos por micro e

pequenas empresas que estejam se desenvolvendo e efetuem o pagamento em dia da amortização (Estado de SC, e algumas cidades tem esse programa - <http://www.jurozero.sc.gov.br/>)

Assinatura do reconhecimento do contrato com a instituição financeira

| | | | |
|---|-----------------|------------------------|--|
| D | 7.1.2.3.0.00.00 | OBRIGAÇÕES CONTRATUAIS | |
| C | 8.1.2.3.0.00.01 | CONTRATOS A EXECUTAR | |

Previsão de valor a conceder

| | | | |
|---|-----------------|---|--|
| D | 7.6.1.3.0.00.00 | Benefícios Creditícios | |
| C | 8.6.1.3.1.01.01 | Benefícios Creditícios – subsídios - a conceder | |

Conta corrente: Função/subfunção

Liquidação da parcela a ser paga a instituição financeira, após a verificação de atendimento dos requisitos previstos em contrato

a) Pelo reconhecimento da concessão do benefício:

| | | | |
|---|-----------------|---|--|
| D | 8.6.1.3.1.01.02 | Benefícios Creditícios – subsídios - concedidos | |
| C | 8.6.1.3.1.01.01 | Benefícios Creditícios – subsídios - a conceder | |

b) Lançamento em contratos:

| | | | |
|---|-----------------|----------------------|--|
| D | 8.1.2.3.0.00.01 | CONTRATOS A EXECUTAR | |
| C | 8.1.2.3.0.00.02 | CONTRATOS EXECUTADOS | |

c) Pelo reconhecimento da obrigação financeira

| | | | |
|---|---------------|---------------------------------|--|
| D | 3.X.X.X.XX.XX | VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA | |
| C | 2.1.X.X.XX.XX | PASSIVO CIRCULANTE | |

d) Pela liquidação da despesa orçamentária

| | | | |
|---|-----------------|---|--|
| D | 6.2.2.1.3.01.00 | CRÉDITO EMPENHADO A LIQUIDAR | |
| C | 6.2.2.1.3.03.00 | CRÉDITO EMPENHADO LIQUIDADO A PAGAR | |
| D | 8.2.1.1.2.00.00 | DISPONIBILIDADE POR DESTINAÇÃO DE RECURSOS COMPROMETIDA POR EMPENHO | |
| C | 8.2.1.1.3.01.00 | COMPROMETIDA POR LIQUIDAÇÃO | |

Obs.: o exemplo não trata dos lançamentos pertinentes ao empenho e ordem de pagamento.

Exemplo 12)

Encerramento do exercício

| | | | |
|---|---------------|-------------------------|----------------------|
| D | 8.6.1.X.XX.02 | Benefícios - concedidos | Pelo saldo existente |
| C | 8.6.1.X.XX.01 | Benefícios – a conceder | |

| | | | |
|---|-----------------|-------------------------|----------------------|
| D | 8.6.1.X.X.XX.01 | Benefícios – a conceder | Pelo saldo existente |
| C | 7.6.1.X.0.00.00 | Benefícios | |

Mensuração

80. A mensuração da renúncia de receita e demais efeitos decorrentes de benefícios tributários, financeiros ou creditícios é atribuição dos órgãos e entidades responsáveis por administrar o objeto do benefício concedido. As estimativas de renúncias de receita originadas da concessão de benefícios tributários, por exemplo, devem ser realizadas pela Receita Federal do Brasil, no caso da União, e pelos órgãos congêneres no âmbito estadual e municipal.
81. Não há uma resposta exata e consensual para a questão de como mensurar qual o efeito dos benefícios fiscais concedidos – como o montante da renúncia de receita – para fins de registro contábil. Destaca-se que é possível haver lançamentos apenas no grupo 8 sem haver lançamento inicial, isto é, sem reconhecer inicialmente o valor da renúncia.
82. No entanto, é importante dar transparência ao montante da renúncia de receitas concedida pelos entes, e não apenas à renúncia tributária, mas aos efeitos dos diversos benefícios como um todo, como benefícios creditícios e financeiros, que também têm impacto nos resultados fiscais dos entes.
83. É preciso deixar claro quais foram as premissas e metodologia adotadas para se chegar ao valor estimado da renúncia. Apesar de a questão da mensuração ser extremamente complexa, por envolver um cálculo econômico, é possível de ser feita, levando em consideração alguns parâmetros estabelecidos. A tarefa de desenvolver e aplicar as técnicas de estimativas deve ser desenvolvida precipuamente pelas áreas tributárias e econômicas dos entes.
84. Esta norma não pretende exigir uma metodologia específica, mas orienta no sentido de que o profissional indique a metodologia de estimação utilizada. Devem ser estabelecidos os critérios metodológicos para verificar o tratamento atualmente dado para os casos de renúncia de receita, e de que forma são obtidos os valores concedidos.
85. Para permitir a mensuração dos valores, os sistemas tributários dos entes devem trabalhar com as informações tributárias necessárias para o devido mapeamento dos gastos tributários, e que haja extratores de dados para acompanhar a execução das receitas tributárias. Esse procedimento é de suma importância para que o órgão público possa medir sua capacidade de arrecadação.
86. Podem ser necessárias adequações nos sistemas para capturar informações de gastos tributários que são específicas, como isenções, anistias, remissões,

subsídios e benefícios de natureza tributária, considerando que o fato gerador desses gastos ocorra no momento do reconhecimento do direito e tendo em vista que são exigidas comprovações do enquadramento do contribuinte à lei que lhe gerou o benefício.

87. No MDF 10ª edição, consta a seção 02.01.03.04 – MODELOS DE PROJEÇÃO DE RECEITAS, destinada a explicar alguns exemplos de metodologia de projeção de receitas que podem ser utilizados pelos entes da Federação para elaborar suas estimativas de receitas. Constatam como exemplos de modelos de projeção de receitas as seguintes formas de cálculo: i) Modelo Sazonal a(t-12); ii) Modelo Média (t-1); iii) Modelo Média Ajustada; iv) Modelo Média Móvel; e v) Modelo Média Móvel Variável – MMV – Ajuste prévio de arrecadações negativas na base de cálculo. Porém, os entes podem desenvolver suas próprias metodologias de projeção.
88. As estimativas dos efeitos dos benefícios fiscais devem ser feitas pelo órgão responsável por administrar a operacionalização da política ou próprio objeto do benefício. Assim, na União, o demonstrativo dos benefícios tributários e a metodologia utilizada para calcular seus efeitos previstos estão à cargo da Receita Federal do Brasil – RFB; para os benefícios financeiros e creditícios, a tarefa está a cargo da Secretaria de Acompanhamento Fiscal, Energia e Loteria – SEFEL. Por outro lado, para fins de registro contábil, cabe à Contabilidade entender as metodologias e os números divulgados para assegurar os registros e as divulgações contábeis desses fatos de acordo com as normas contábeis em vigor.
89. Sobre isso, a título de exemplo, registra-se que, no caso da União, há uma publicação da RFB denominada: “**Metodologia de Cálculo dos Gastos Tributários**”, abordando a questão da mensuração, fazendo as seguintes considerações:

*A apuração da renúncia dos chamados gastos tributários é **uma tarefa complexa que consiste na mensuração individualizada de cada item** que compõe os Demonstrativos de Gastos Tributários (DGT). Essa obrigação, decorrente do parágrafo 6º do artigo 165 da Constituição Federal, **depende de informações que permitam, por meio de emprego de determinadas premissas, estimar a quantidade de recursos que deixaram de ser arrecadados.***

*Nesse contexto, a grande quantidade de benefícios e a capilaridade do Sistema tributário Nacional são dois fatores que exigem da Receita Federal uma **busca ampla por informações de natureza econômico-financeira que permitam estimar a renúncia.** Essas fontes podem ser internas, provenientes de dados de declarações, escriturações, processos, cadastros e documentos de arrecadação; ou externas, oriundas de relatórios estatísticos e de troca de informações com outras entidades.*

*Ainda, é importante mencionar que, quanto à incerteza das variáveis, os gastos tributários possuem natureza diversa das despesas públicas, pois **o valor apurado depende do estabelecimento de hipóteses** e, por isso, será sempre uma estimativa, independente da metodologia.*

*No entanto, a despeito das complicações decorrentes da natureza desse tipo de gasto, o presente documento estipula os **fundamentos metodológicos envolvidos na estimativa de renúncia**, além de apresentar, de forma compreensível, **como é feito o cálculo de cada Gasto Tributário**, possibilitando aos cidadãos visualizar, de forma mais clara, a alocação dos recursos públicos e a distribuição da carga tributária. (pág. 10)*

(...)

*A identificação de desonerações que se enquadram no conceito de gasto tributário, contudo, não é uma tarefa elementar, pois **não existe um procedimento universalmente aceito e padronizado para a determinação dos gastos tributários**. (pág. 11)*

(...)

*as medições dos gastos tributários dependem de dados que identifiquem os montantes efetivos dos fatos geradores desonerados, valores que, hipoteticamente, seriam a base de cálculo para a apuração dos tributos. Dessa forma, **a forma de cálculo varia de acordo com cada gasto tributário. Fato que impossibilita a adoção de uma só metodologia para todos benefícios**. (pág. 17)*

90. Sobre a questão federativa, orienta-se que o ente subnacional não deve evidenciar em seu demonstrativo o efeito de benefícios concedidos por outro ente da Federação, pois, mesmo que isso afete sua previsão de receitas, tendo em vista os valores decorrentes da repartição tributária, a competência tributária é do ente que arrecada determinado tributo, conforme estabelecido na CF/88.
91. Outras renúncias podem ocorrer dentre as receitas decorrentes da prestação de serviços, venda de bens e do uso de ativos da entidade por terceiros, gerando juros, royalties e dividendos ou distribuições assemelhadas, abrangidas pela NBCTSP 02. A receita de transação com contraprestação deve ser **mensurada pelo valor justo** da contraprestação recebida ou a receber. Portanto, a renúncia de receita, caso ocorra, deverá ser reconhecida pelo valor da perda apurada quando do registro inicial da transação.
92. Para realizar a mensuração dos valores de renúncia de receitas previstas no demonstrativo que acompanha o PLOA, sugerimos minimamente que seja utilizado um quadro de parâmetros para realizar as estimativas, tal como a grade de parâmetros apresentada a seguir:

Grade de parâmetros de projeção

| Indicador | Ano de referência 20XX | 20XX+1 | 20XX+2 |
|---|---------------------------|--------|--------|
| Inflação média | | | |
| Varição real do PIB estadual/municipal | | | |
| Varição real do PIB nacional | | | |
| Esforço de arrecadação – impostos, taxas e outros (especificar por tributo) | | | |
| Alteração de alíquota – previsão legal | | | |

MODELO DE DEMONSTRATIVO

93. Esse demonstrativo pretende estabelecer a transparência da política pública de concessão de benefícios fiscais, permitindo o acompanhamento anual dos valores de renúncia de receita ou aumento de despesa decorrente dessa política, por meio do Anexo de Metas que integra a LDO dos entes da Federação, onde serão evidenciados os valores realizados ao final do exercício anterior e as previsões para o exercício de elaboração, de referência e para os dois subsequentes, em atendimento ao dispositivo constitucional e à LRF.
94. No modelo de demonstrativo sugerido, devem ser apresentados, **na LDO do exercício de referência**, os valores realizados da renúncia efetivamente concedida ou da despesa realizada (empenhada), no exercício **realizado** em (ano 20XX - 2), e a previsão da renúncia da receita ou fixação de despesa decorrente da concessão do benefício para o exercício de elaboração da LDO (ano 20XX - 1), para o exercício de referência (ano de referência 20XX) e os dois subsequentes (anos 20XX + 1 e 20XX + 2).
95. Nesse demonstrativo, os valores das colunas de previsão de receita ou fixação da despesa (valores previstos) devem corresponder aos valores que serão estimados para a renúncia de receitas esperada ou para as obrigações assumidas (despesas orçamentárias ou assunção de passivos), e os valores das colunas Realizado no exercício (ano - 2) devem corresponder às renúncias efetivamente concedidas ou gastos efetivados por meio do sistema tributário ou decorrentes de outros benefícios fiscais. Tais valores serão registrados nas contas de controle do PCASP Estendido, sendo os valores previstos registrados como os valores a conceder e os valores realizados de renúncia de receitas e despesas realizadas no exercício registrados como valores concedidos.
96. Em tabela associada ao demonstrativo – e que integrará as notas explicativas – devem constar: a base legal que permitiu a concessão do benefício fiscal, o período de vigência do benefício concedido e o setor/programa/contribuinte beneficiado. A base legal deverá ser indicada em tabela anexa ao demonstrativo, na qual o ente deverá evidenciar uma descrição mais detalhada das legislações que embasam a concessão do benefício, especificando a matéria e o objetivo.
97. Ressalte-se que este demonstrativo não substitui o Demonstrativo 7 – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita do Anexo de Metas Fiscais – AMF da LDO, conforme instruções constantes da Seção 02.07.00 do MDF 10ª edição.
98. No caso de renúncia de receita, há duas situações que se deve considerar: i) Quando há crédito constituído, o reconhecimento da renúncia deve ocorrer no momento em que o contribuinte é beneficiado com a exclusão do débito cobrado pelo ente concedente e a baixa do respectivo ativo; e ii) quando não há crédito constituído, mas apenas previsão de recebimento da receita, o momento

do reconhecimento deve ser a partir da edição da legislação que concede o benefício e a apropriação dos valores renunciados deve ser *pro-rata*, tendo como base o montante total previsto de ingresso dos recursos no exercício.

99. O demonstrativo não se destina a ser um instrumento de avaliação de política pública e sim de evidenciação contábil das renúncias de receita ou aumento de despesas. A avaliação da eficácia, economicidade e efetividade desta forma de política pública, a qual se enquadra no disposto no § 1º do art. 1º da LRF, deve ser feita pelo Poder Legislativo, com auxílio dos Tribunais de Contas, sendo tal competência atribuída pelo art. 59 da referida lei. Além disso, conforme a CF/1988, a renúncia de receita está no escopo da fiscalização contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial pelo controle externo e interno de cada Poder, conforme dispõe o art. 70, transcrito a seguir:

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

100. A concessão de benefício que causa renúncia de receita, de fato, é uma política pública que afeta a alocação de recursos públicos na economia, uma vez que seus objetivos poderiam ser realizados por meio de gastos diretos alocados no orçamento dos entes, mas, por decisão política, optou-se por abrir mão de receita pública em favor de algum setor ou beneficiário específico, com o custo recaindo sobre os demais contribuintes não isentados da cobrança dos tributos correspondentes.
101. No demonstrativo, os gastos tributários serão apresentados por tipo de renúncia tributária e por tributo e as despesas pagas por meio do sistema tributário e os demais benefícios fiscais concedidos, que não os tributários, serão informados em termos de despesas por função, conforme a classificação disposta na Portaria MOG nº 42/99.
102. A seguir, é apresentado o modelo de demonstrativo:

<ENTE DA FEDERAÇÃO>
 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS
 ANEXO DE METAS FISCAIS
DEMONSTRATIVO DE BENEFÍCIOS FISCAIS
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 <PERÍODO DE REFERÊNCIA PADRÃO>

R\$ 1,00

| (I) Benefícios Tributários (Gastos Tributários) | | | | | | |
|--|-------------------------------|------------------------|--------------------------|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Tributo | Tipo de Renúncia ¹ | Realizado <Ano - 2> | Previsão em <Ano - 1> | Previsão em <Ano de Referência> | Previsão em <Ano + 1> | Previsão em <Ano + 2> |
| ICMS | Remissão | | | | | |
| ICMS | Anistia | | | | | |
| (...) | | | | | | |
| IPVA | (...) | | | | | |
| IPTU | | | | | | |
| ISS | | | | | | |
| Taxas | | | | | | |
| Contribuições (especificar) | | | | | | |
| (...) | | | | | | |
| TOTAL | | | | | | |

| (II) Benefícios Fiscais que acarretam Renúncia de Receita Não Tributária | | | | | | |
|---|-------------------------------|------------------------|--------------------------|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Natureza da Receita | Tipo de Renúncia ¹ | Realizado <Ano - 2> | Previsão em <Ano - 1> | Previsão em <Ano de Referência> | Previsão em <Ano + 1> | Previsão em <Ano + 2> |
| Receita Patrimonial (especificar) | Isenção | | | | | |
| Receita de Serviços (especificar) | Isenção | | | | | |
| Outras Receitas Correntes (especificar) | Isenção | | | | | |
| (...) | (...) | | | | | |
| TOTAL | | | | | | |

FONTE: Sistema <sistema>, Unidade Responsável: <Unidade Responsável>. Emissão: <dd/mm/aaaa>, às

Nota: <listar as leis que produziram efeito no ano corrente, apresentando a vigência. Se não houver vigência definida, indicar "prazo indeterminado">

1 Os tipos de Renúncia de Receita são: anistia, remissão, isenção, crédito presumido, subsídio, concessão em caráter não geral, alteração de alíquota ou base de cálculo. Caso ocorra outro tipo de renúncia concedida, especificá-la.

R\$ 1,00

| (III) Despesas pagas por meio do sistema tributário | | | | | | |
|--|-------------------|------------------------|--------------------------|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Despesa por função | Tipo de benefício | Realizado <Ano - 2> | Previsão em <Ano - 1> | Previsão em <Ano de Referência> | Previsão em <Ano + 1> | Previsão em <Ano + 2> |
| Assistência Social | | | | | | |
| Saúde | | | | | | |
| Educação | | | | | | |
| Segurança | | | | | | |
| (...) | | | | | | |
| TOTAL | | | | | | |

R\$ 1,00

| (IV) Outros benefícios fiscais concedidos | | | | | | |
|--|-------------------|------------------------|--------------------------|------------------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Despesa por função | Tipo de Benefício | Realizado <Ano - 2> | Previsão em <Ano - 1> | Previsão em <Ano de Referência> | Previsão em <Ano + 1> | Previsão em <Ano + 2> |
| Benefícios Financeiros | Subsídio | | | | | |
| Assistência Social | | | | | | |
| Saúde | | | | | | |
| Educação | | | | | | |
| Segurança | | | | | | |
| (...) | | | | | | |
| Benefícios Creditícios | Subsídio | | | | | |
| Assistência Social | | | | | | |
| Saúde | | | | | | |
| Educação | | | | | | |
| Segurança | | | | | | |
| (...) | | | | | | |
| Outros Benefícios Fiscais - Despesas | Subsídio | | | | | |
| Assistência Social | | | | | | |
| Saúde | | | | | | |
| Educação | | | | | | |
| Segurança | | | | | | |
| (...) | | | | | | |
| TOTAL | | | | | | |

FONTE: Sistema <sistema>, Unidade Responsável: <Unidade Responsável>. Emissão: <dd/mm/aaaa>, às

Nota: <listar as leis que produziram efeito no ano corrente, apresentando a vigência. Se não houver vigência definida, indicar "prazo indeterminado">

Tabela de Referência Legislativa

Nas respectivas **notas explicativas do demonstrativo**, devem ser apresentadas as tabelas abaixo, cuja discriminação deve corresponder exatamente aos benefícios fiscais informados no demonstrativo.

| Benefício Fiscal | Base Legal | Setor/Programa/ Contribuinte Beneficiado | Prazo de vigência |
|--|------------|--|-------------------|
| Gastos Tributários (I) | | | |
| ICMS | XXX | XXX | XX/XX/XXXX |
| IPVA | | | |
| IPTU | | | |
| ISS | | | |
| (...) | | | |
| Outros Benefícios Fiscais que causam renúncia de receita não tributária (I) | | | |
| ICMS | XXX | XXX | XX/XX/XXXX |
| IPVA | | | |
| IPTU | | | |

| Benefício Fiscal | Base Legal | Prazo de vigência |
|---|------------|-------------------|
| Despesas Pagas por meio do sistema tributário (II) | | |
| Assistência Social | XXX | XX/XX/XXXX |
| Saúde | | |
| Educação | | |
| (...) | | |

| Benefício Fiscal | Base Legal | Prazo de vigência |
|---|------------|-------------------|
| Outros Benefícios Concedidos (III) | | |
| Assistência Social | XXX | XX/XX/XXXX |
| Saúde | | |
| Educação | | |
| (...) | | |