



**RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A  
(IN)DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA  
TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO  
BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

**Luiz Felipe Menezes Tronquini<sup>1</sup>  
Têmis Limberger<sup>2</sup>**

**Resumo:** O artigo pretende verificar e relatar como os Portais da Transparência dos dez Municípios com maior Produto Interno Bruto (PIB) do Estado do Rio Grande do Sul (ano referência 2014), disponibilizam as informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários. Para tanto, é examinado o conceito de renúncia de receita tributária no direito brasileiro a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal e demonstrada a importância da disponibilização desta informação pública em rede através do conceito de cibertransparência. Estabelecidas estas premissas, apresenta-se o resultado da primeira parte de uma pesquisa empírica sobre a disponibilização destas informações pelos referidos portais da transparência, a qual revelou a opacidade da administração quanto ao tema em questão. Diante da ausência de informações sobre a renúncia de receita tributária nos portais da transparência destes Municípios, finaliza asseverando que este fato impossibilita o controle e a participação popular e democrática nas escolhas administrativas sobre as concessões de incentivos tributários, servindo de entrave à concretização do direito à boa administração pública.

**Palavras-chave:** Renúncia de receita tributária; cibertransparência; portais da transparência; direito à boa administração pública; Lei de Responsabilidade Fiscal.

**TAX EXPENDITURE AND CYBERTRANSPARENCY: ABOUT  
(UN)AVAILABILITY OF INFORMATION BY THE TRANSPARENCY PORTALS  
OF TEN MUNICIPALITIES WITH THE LARGEST GROSS DOMESTIC PRODUCT  
(GDP) OF THE BRAZILIAN STATE OF RIO GRANDE DO SUL**

**Abstract:** This article aims to verify and report how the transparency portals of the ten Municipalities with the largest Gross Domestic Product (GDP), reference year 2014, of the Brazilian State of Rio Grande do Sul, provide the information regarding the waiver of tax expenditure due to the concession of tax benefits. Therefore, the concept of tax expenditure in Brazilian Fiscal Responsibility Law is examined and demonstrated the importance of making

<sup>1</sup> Mestrando em Direito Público (UNISINOS). Especialista em Processo Civil (UFRGS), Contratos e Responsabilidade Civil (UNISINOS) e Direito Municipal (ESDM/FMP). Procurador do Município de São Leopoldo/RS.

<sup>2</sup> Doutora em Direito (Universidade Pompeu Fabra), com pós-doutorado em Direito Administrativo e Novas Tecnologias (Universidade de Sevilha). Professora da graduação e pós-graduação da UNISINOS. Procuradora de Justiça do Ministério Público/RS.



this public information available through the concept of cybertransparency. Based on these premises, is presented the result of the first part of an empirical research on the availability of this information by the transparency portals, which revealed the opacity of the administration regarding the subject matter. Faced with the lack of information about the tax expenditure in the transparency portals of these municipalities, it ends by asserting that this fact makes impossible the social control and democratic participation in the administrative choices on the concessions of tax benefits, serving as a barrier to the realization of the right to the good public administration.

**Keywords:** Tax expenditure; cybertransparency; transparency portals; right to the good public administration; Brazilian Fiscal Responsibility Law.

## 1 INTRODUÇÃO

Nos últimos tempos, tem sido frequente no noticiário sobre o cotidiano das Administrações Públicas brasileiras a presença de gestores públicos alegando a falta de recursos financeiros para realizar seus programas de governo e cumprir com os compromissos legais e constitucionais de competência deste mesmo ente. Outrora, estas mesmas Administrações estavam nas trincheiras de uma “guerra fiscal” ofertando benesses que iam da redução ou eliminação total do dever de pagar tributos àqueles que se dispusessem a investir em seu território.

Ao contrário do que aparentam ser, não se tratam de dois episódios distintos, mas correlatos. Pode-se afirmar que muito da falta de recursos nos cofres públicos hoje é resultado da ausência de preocupação destes gestores com o controle das renúncias de receitas tributárias advindas das concessões de incentivos tributários realizadas ao longo dos tempos. Nessa época, se acreditava que a renúncia seria ínfima frente ao progresso e desenvolvimento que estavam por vir, o que incrementaria a arrecadação perdida. Em razão disso, várias leis foram editadas neste contexto desconsiderando a renúncia de receita tributária que seria produzida na execução do orçamento público no próprio exercício e nos vindouros, o que comprometeu a capacidade do erário de suportar a diminuição da sua arrecadação frente a despesa que nunca cessa, contribuindo para a situação de crise econômico-financeira que atualmente assola as Fazendas Públicas.

Com a edição da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, a conhecida Lei de Responsabilidade Fiscal, doravante assim denominada neste trabalho, a realização da renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários passou a ser regulada pelo seu artigo 14, mediante o estabelecimento de condições para ser perfectibilizada. O





## RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN)DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

cumprimento destas condições ocorre no projeto de lei concedente do incentivo tributário encaminhado ao Poder Legislativo, o que se revela pouco acessível ao controle social e fadado ao ocultamento.

Como referido, sabe-se que a concessão de incentivos tributários que implicam em renúncia de receita tributária enseja o ingresso de menos recursos nos cofres públicos. Porém, se mal elaboradas e realizadas sem planejamento, podem causar danos a continuidade das políticas públicas, violando direitos fundamentais e, por consequência, desrespeitando a dignidade da pessoa humana. Desta forma, a fim de se evitar a ocorrência desse tipo de situação e permitir o exercício da cidadania na fiscalização de tais atos, se faz necessário discutir acerca da opacidade que recai sobre as renúncias de receitas tributárias.

Com o propósito de contribuir para a discussão, o presente trabalho pretende verificar e relatar como os portais da transparência dos dez Municípios com maior Produto Interno Bruto (PIB) do Estado do Rio Grande do Sul, do ano referência 2014, disponibilizam as informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários. O desenvolvimento desta questão será realizado a mediante pesquisa bibliográfica e descritiva sobre o conceito de renúncia de receita tributária no contexto do direito brasileiro, com ênfase na Lei de Responsabilidade Fiscal, e a demonstração da importância da disponibilização desta informação pública em rede através do conceito de cibertransparência elaborado por Têmis Limberger. Assentado nisso, apresenta-se o resultado da primeira parte de uma pesquisa empírica, realizada no período de 20 de junho a 20 de julho de 2017, sobre a disponibilização de tais informações pelos referidos portais.

Sendo assim, a pesquisa ao retratar a realidade na (in)disponibilização destas informações indica a contemporaneidade do tema e iminência do debate, com vistas a identificar possíveis opacidades na realização da renúncia de receita tributária e acionar o gestor para conformá-la às exigências constitucionais em prol da concretização do direito à boa administração pública.





## 2 A RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA DECORRENTE DA CONCESSÃO DE INCENTIVOS TRIBUTÁRIOS NO DIREITO BRASILEIRO

A regra é que o Estado arrecade recursos pecuniários para financiar as suas atividades, honrando com a execução dos seus compromissos constitucionais e legais com vistas a concretização do “bem comum”, o que, nas palavras de Marciano Buffon (2009, p. 217), nada mais é do que “a razão de existir do próprio Estado”. Estes recursos, recebidos e utilizados para cobrir as despesas estatais, são denominados de receita pública, a qual, por sua vez, corresponde a “entrada definitiva de dinheiro nos cofres públicos”. (BROLIANI, 2004, p. 52).

Luiz Emygdio Franco da Rosa Júnior (2003, p. 54) apresenta um conceito doutrinário para a receita pública como sendo “a entrada de dinheiro não sujeita à condição devolutiva ou a baixa patrimonial correspondente”, ou seja, é o dinheiro arrecadado pelo fisco que ingressa nos cofres públicos sem qualquer tipo de vinculação para ser utilizado para fazer frente aos compromissos do Estado. Segundo este autor (2003, p. 54), para ser considerada receita pública, esta entrada de dinheiro deve obedecer aos seguintes requisitos:

- a) integrar-se de modo permanente no patrimônio do Estado, pelo que as entradas com natureza transitória, como as decorrentes de fiança, não constituem receita pública;
- b) não estar sujeita esta integração a quaisquer condições de devolução, pelo que os ingressos provenientes de empréstimos não constituem receita pública;
- c) em decorrência da aludida integração, o patrimônio público deve ser acrescido de um elemento novo, e desse modo a venda de um bem não se inclui na noção de receita pública, eis que determinará uma baixa patrimonial correspondente a saída do bem.

Ademais, a receita pública, nos termos do artigo 11 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, é constituída das receitas correntes e de capital. No rol das receitas correntes está compreendida a receita tributária que é aquela advinda do lançamento, cobrança e arrecadação dos tributos pelo ente federado que possui competência constitucional para a sua instituição, correspondendo, por exemplo, no caso dos Municípios, ao Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, Imposto Sobre Serviços – ISS, Imposto Sobre a Transmissão de Bens – ITBI, Contribuição de Melhoria, Contribuição de Iluminação Pública e Taxas<sup>3</sup>. Será sobre esta receita que se operará a concessão de incentivos de natureza tributária regulada pelos

---

<sup>3</sup> No ano de 2002, através da Emenda Constitucional nº 39, fora introduzida no ordenamento jurídico pátrio a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Diante disso, como aponta Eduardo Sabbag (2011, p. 400) “passou a vigor uma nova concepção classificatória dos tributos: a teoria hexapartida, dada a singularidade do tributo ora surgido, não confundível com as demais exações”. Desta forma, por conta desta teoria, as espécies tributárias são: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios, as contribuições e a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública.



## RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN)DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

artigos 150, §6º, da Constituição da República de 1988 e 97 do Código Tributário Nacional. Consequentemente, deixarão de serem cobrados e arrecadados tributos, “com o fim de atingir objetivos de ordem social, econômica ou político-administrativa, objetivos estes diversos da natureza do tributo” (RIBEIRO; VIEIRA, 2001, p. 39), isto é, objetivos extrafiscais, dando ensejo a renúncia de receita tributária.

Neste panorama orçamentário-financeiro, em que o objetivo é arrecadar e recolher tributos, a renúncia à receita tributária “fere uma situação normal da estimativa [de receita] estampada na LDO e na LOA” (CRUZ, 2012, p. 50), afeta a arrecadação, implicando, no ingresso de menos dinheiro nos cofres públicos. Ou seja, constitui-se numa nova despesa pública (NÓBREGA, [2017?]) (“ao menos no que tange aos respectivos efeitos”, como salienta Marcelo Guerra Martins (2012-2013, p. 53), conhecida como despesa tributária ou gasto tributário (do inglês *tax expenditure*), a ser contabilizada e administrada pela Fazenda Pública no conjunto das demais despesas.

Segundo Elcio Fiori Henriques (2010, p. 48-49), a expressão gasto tributário surgiu nos Estados Unidos em 1968, ano em que

o Congresso norte-americano criou uma comissão responsável pelo levantamento e análise de todos os valores “gastos” com benefícios fiscais no imposto de renda, coordenada pelo Professor HENRY AARON. O resultado foi a publicação no *Annual Report of the Secretary of the Treasury* em 1968 do primeiro “Orçamento de Gastos Tributários” (“Tax Expenditure Budget”) da história dos Estados Unidos. Foi nos trabalhos dessa comissão que STANLEY S. SURREY, à época Secretário-Assistente do Tesouro norte-americano, procedeu a uma análise detalhada dos benefícios fiscais que “erodiam” a receita pública. Nesse sentido, o autor adotou o termo “*tax expenditure*”, o qual pode ser traduzido literalmente como “despesa tributária” ou “gasto tributário”, para denominar as reduções de receita pública causadas pelos benefícios fiscais. (grifos do autor)

A Secretaria da Receita Federal do Brasil para o exercício fiscal em curso, na forma do relatório denominado Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – PLOA 2017, reproduzindo o disposto no artigo 89, §2º da Lei de Diretrizes Orçamentárias da União de 2012, adotou a seguinte noção para gastos tributários:

gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais. São explicitados na norma que referencia o tributo, constituindo-se uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, consequentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte. Tem caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população dos serviços de sua responsabilidade, ou têm caráter incentivador, quando



o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região. (BRASIL, 2016, p. 10).

No campo doutrinário brasileiro, encontram-se nos estudos de Ricardo Lobo Torres as primeiras análises acerca do gasto tributário no país<sup>4</sup>. Para este tributarista (2008, p. 194):

a expressão renúncia de receitas, equivalente a gasto tributário (tax expenditure), entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas e adquiriu dimensão universal pelos trabalhos de Surrey. Gastos tributários ou renúncias de receitas são mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de cálculo ou de alíquota de imposto, depreciações para efeito de imposto de renda, etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos, etc.).

Ainda, de acordo com Elcio Fiori Henriques (2010, p. 53-54, grifo nosso),

segundo a lógica do conceito, uma vez instituído um benefício fiscal, o qual gera uma perda de arrecadação para o Estado, cria-se imediatamente um “gasto virtual”, chamado de renúncia de receita ou gasto tributário, que corresponde à despesa pública que existiria caso o contribuinte tivesse efetuado o recolhimento integral do tributo e, posteriormente, o Estado houvesse efetuado uma transferência de recursos para o mesmo na proporção do valor renunciado pelo benefício fiscal. [...]

Daí a conclusão de que, juridicamente, o gasto tributário corresponde ao enunciado, estimativo ou limitativo, de natureza estritamente orçamentária, dos valores que deixaram de ser arrecadados pelo Estado em função de benefícios fiscais.

Nesse sentido, não pode o referido conceito ser confundido com as subvenções, as quais representam movimentações efetivas de recursos orçamentários. Da mesma forma, *o conceito de gasto tributário também não se confunde com o de “benefício fiscal”, na medida em que o primeiro conceito é tão somente o enunciado quantitativo dos efeitos financeiros acarretados pelo segundo.*

Baseado nestes pressupostos, encontra-se na doutrina especializada diversos conceitos para definir a renúncia de receita tributária. Por exemplo, Francisco Carlos Ribeiro de Almeida (2001, p. 54) a compreende como um instituto de natureza político-governamental a ser utilizado pelo gestor público para promover o desenvolvimento de determinado local, o que faz nestes termos:

o ato de renunciar à receita pública é, em essência, uma política de governo como todas as demais implementadas com o objetivo de executar as Funções inerentes aos entes políticos que constituem as diferentes esferas de governo: federal, estadual e municipal. Trata-se de política pública consagrada em âmbito internacional, de aplicação difundida em países de todos os continentes, sem distinções de nível de desenvolvimento econômico-social e regime de governo, cujo propósito é promover o suporte financeiro necessário à realização de programas, projetos e atividades de interesse da sociedade e destinados à promoção do equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico nas diferentes regiões geoeconômicas do país, ao desenvolvimento de segmentos econômicos estratégicos e ao favorecimento de determinados grupos de contribuintes, entre outros objetivos públicos relevantes.

<sup>4</sup> Conforme indica Marcos Nóbrega [2017?], p. 18).





Nesta mesma linha de raciocínio, Marcos Nóbrega ([2017?], p. 20) ao conceituar o gasto tributário como a “abdicação do Fisco de recolher o produto de tributos com o interesse de incentivar ou favorecer determinados setores, atividades, regiões ou agentes da economia”, assegura que esta prática é considerada “renúncia de receita”. Entende desta forma porque nesta situação o “Fisco desiste, total ou parcialmente, de aplicar o regime impositivo geral, atendendo a reclamos superiores da política econômica ou social” ((NÓBREGA, [2017?], p. 20). Portanto, para estes autores a renúncia de receita tributária está relacionada ao compromisso do Estado em criar condições para beneficiar contribuintes em prol do investimento e progresso que estes podem promover e atrair para certa região do território nacional.

Um pouco mais voltado à órbita tributária-financeira é o conceito elaborado por Carlos Valder do Nascimento (2001, p. 94) para quem renúncia de receita é “a desistência do direito sobre determinado tributo, por abandono ou desistência expressa do ente federativo competente para sua instituição”. Percebe-se que para este autor a renúncia de receita tributária está associada ao não exercício da competência tributária pelo ente federado.

Visualizando a renúncia de receita tributária como equivalente a benefícios tributários José Nilo de Castro e Virgínia Kirchmeyer Vieira (2006, p. 102) apregoam que esta “caracteriza-se como qualquer tipo de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária que implique na redução da receita arrecadada pelo Município”. Semelhante raciocínio é desenvolvido por José de Ribamar Caldas Furtado (2006, p. 411) que se manifesta no sentido de que a “renúncia de receita é o benefício fiscal concedido à pessoa física ou jurídica, consubstanciado em dispensa (ou redução) de pagamento de tributo ou multa, tratamento diferenciado ou auxílio em dinheiro (subsídio), por meio de lei específica”. Nesta perspectiva, a renúncia de receita tributária e o benefício tributário são entendidos como expressões sinônimas.

Já o conceito legal de renúncia de receita tributária trazido pelo artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no entanto, faz essa diferenciação, conforme se verifica do teor do seu *caput* e dos seus §§1º e 3º. Consta-se que, de acordo com o *caput* deste artigo, “o conceito de ‘renúncia de receita’ se refere ao efeito financeiro da concessão de ‘benefícios fiscais’” (HENRIQUES, 2010, p. 141). Assim, para a Lei de Responsabilidade Fiscal, a renúncia de receita tributária é decorrente da concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, produzindo efeitos financeiros, qual seja a redução da receita prevista. O benefício tributário, por sua vez, está definido de forma bastante aberta e não exaustiva nos parágrafos citados e corresponde ao ato que dá origem e concretiza a renúncia de receita.





Diante disso, pode-se asseverar que a renúncia de receita tributária é o resultado do ato de concessão de incentivos de ordem tributária, originada de uma lei específica e exclusiva como exige a Constituição e o Código Tributário Nacional, em que a Fazenda Pública competente para a instituição do tributo fica autorizada a não arrecadá-lo, ensejando tal ato no ingresso de menos dinheiro nos seus cofres. Enfim, é a “desistência do direito de cobrar um crédito tributário (na sua totalidade ou parcialmente)” (BROLIANI, 2004, p. 63), que se concretiza através da concessão dos incentivos tributários.

Portanto, o ato de renunciar de receita tributária, por implicar na diminuição da receita prevista para ser arrecadada, situação que pode colocar em risco à saúde financeira da Fazenda Pública concedente do incentivo tributário, gerando, possíveis prejuízos a sua infraestrutura social, econômica e política, redução do alcance e efetividade das políticas públicas e violação de direitos fundamentais deve ser acessível e disponibilizado em rede para o exercício do controle social e institucional. Por essas razões, assume relevância a ideia de cibertransparência que será apresentada a seguir.

### **3 CIBERTRANSPARÊNCIA E A POTENCIALIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO PÚBLICA EM REDE**

Os impactos das novas tecnologias de informação no contexto social e político das democracias contemporâneas projetam, conforme Pérez Luño (2004, p. 64), “un amplísimo mosaico de relaciones entre los poderes públicos y los ciudadanos”. O estreitamento, ou melhor, o amadurecimento dessas relações, afirma, deve se converter em “una profundización democrática y en una mayor transparencia y eficiencia de la actividad pública” (2004, p. 64). Isso ocorre porque, valendo-se de Norberto Bobbio (2015), a democracia nasceu com a perspectiva de eliminar para sempre das sociedades o poder invisível e dar vida a um governo cujas ações devem ser desenvolvidas publicamente, com transparência do poder e sem máscaras. Desta forma, no agir estatal não há mais espaço para a opacidade, haja vista que, retornando a Pérez Luño (2004, p. 79),

[...] el obscurantismo y el hermetismo que hicieron posibles, en las comunidades cerradas del pasado, aquellas corruptelas de la vida política, son del todo incompatibles con la diafanidad y apertura de las sociedades abiertas del presente, en las que Internet es un símbolo de libertad e independencia frente a cualquier tentativa de dominación oligárquica.

Karl-Peter Sommermann (2010, p. 25) seguindo este raciocínio aponta que, mediando a confluência do impacto das novas tecnologias com o fortalecimento da cidadania, a



## RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN)DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

transparência assume um papel “essencial en la estrategia de restablecer la confianza en el sistema democrático y de salvaguardar el Estado de Derecho en una realidad siempre más compleja”. Desta atuação em (e com) transparência exsurge o dever do Estado de prestar contas e de informar, e o direito do cidadão de se apropriar desses assuntos e exercer a sua participação democrática no controle e fiscalização do agir estatal. Ou seja, como sintetiza Iñaki Lasagabaster Herrarte (2010, p. 106), “la democracia requiere que los poderes públicos actúen de forma que la ciudadanía conozca esa actividad y pueda controlarla”.

Neste sentido, a transparência, apesar de não estar expressa no texto constitucional de 1988, define Têmis Limberger (2006, p. 70) é “uma integração do princípio da publicidade conjugado com o direito à informação (art. 5º, XXXIII) e o princípio democrático”. Dada essa peculiaridade, conforme esta autora, a transparência assume um caráter distinto da publicidade, vindo a se constituir naquele movimento em que o acesso à informação pública é uma faculdade exercida pelo cidadão de acordo com a sua conveniência, pois a informação está ao seu dispor, na sua inteireza e originalidade, ao passo que a publicidade decorre da disponibilização de informações a partir da administração numa forma de atestar a juridicidade do agir estatal<sup>5</sup>. Por esta razão, conclui que

a publicidade e a transparência são dois movimentos em direções distintas, porém, na mesma rodovia. A publicidade surge quando a administração divulga os seus atos à coletividade, enquanto a transparência permite ao cidadão o acesso à informação pública. [...] É a administração agindo em conformidade com o seu dever de publicizar seus atos, o cidadão se informando dos atos praticados pela administração, tudo isto fortalece a cultura democrática”. (LIMBERGER, 2013, p. 261).

Ademais, esta interação das novas tecnologias da informação com a sociedade democrática incide diretamente nas formas de exercer a cidadania, a qual não passou incólume por este processo que vem transformando a concepção de Estado regida pela clássica triangulação de povo, soberania e território. Para Georg Sorensen (2010, p. 41), “la transformación estuvo siempre a la orden del día. Los Estados, como las otras organizaciones humanas nunca se han quedado quietos sino que se han desarrollado y han cambiado”. Esta transformação, como afirma Sabino Cassese (2010, p. 14), significa a “perda de unidade do maior poder público no contexto interno e perda da soberania em relação ao exterior” neste mundo cada vez mais globalizado e de fronteiras reduzidas (ou até inexistentes).

<sup>5</sup> De acordo com Têmis Limberger (2017, p. 44), “a publicidade visa, por meio da divulgação do fato, a assegurar que o ato foi praticado de acordo com a legalidade, moralidade e os demais preceitos que regem a administração”.



Em decorrência disso, Pérez Luño (2004) assevera que as novas tecnologias, principalmente o uso da Internet, possibilitam a construção de espaços de participação virtuais, que podem vir a se constituir em um novo tipo de cidadania consubstanciada em dois polos distintos. O polo positivo é denominado por ele de cibercidadania, “un nuevo modo más auténtico, profundo e instalado en los parámetros tecnológicos del presente, para una participación política con vocación planetaria” (2004, p. 100), vindo a se constituir num meio propulsor do desenvolvimento humano. Já o negativo pode desencadear o que chama de cidadania.com, em que o “titular quede degradado a mero sujeto passivo de la manipulación de poderes públicos y privados” (2004, p. 100), cujas consequências poderão chegar ao cerceamento da liberdade como jamais visto. Arremata, asseverando que recai sobre os cidadãos a responsabilidade pela prevalência de um destes polos (2004, p. 107).

Assim sendo, é por intermédio das novas tecnologias que se estabelece positivamente a cibercidadania, uma cidadania eletrônica voltada ao estreitamento das relações democráticas entre o Estado e o cidadão num ambiente de extrema liberdade e plenamente acessível ao controle de todos, dirigido ao estabelecimento de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos em que os direitos fundamentais são assegurados e concretizados. É neste cenário que se materializa a noção de cibertransparência, elaboração teórica de Têmis Limberger, advinda da conexão das ideias de ciber (relações em rede) a de transparência. Segundo esta autora (2017, p. 47),

quando o poder estatal faz uso das novas tecnologias para tornar disponível a informação pública na internet, permite a participação do cidadão nos assuntos públicos, propicia o controle social e, conseqüentemente, a fiscalização do gasto estatal, a isto se denomina cibertransparência .

Seguindo a lógica da cibertransparência propugnada pela autora em questão, “o fenômeno tecnológico pode servir para potencializar a informação pública” (2017, p. 45). Tal proposta significa levar a cabo a concretização do direito à boa administração pública, através de um dos seus substratos que é transparência das ações estatais, corroborando para o combate a corrupção e o uso racional dos recursos públicos para a melhoria das prestações sociais (LIMBERGER, 2017), como preconizado pela Constituição da República de 1988.

O direito à boa administração pública “tiene que ver con los derechos básicos de la persona y con su relación respecto de uno de los órganos constitucionales fundamentales en la vida de los ciudadanos, la Administración” (TOMÁS MALLÉN , 2004, p. 317). É sintetizado por Juarez Freitas (2014, p. 167) como o



direito fundamental à administração pública eficiente e eficaz, proporcional cumpridora de seus deveres, com transparência, sustentabilidade, motivação proporcional, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas.

A partir da cibertransparência aproxima-se o cidadão do cotidiano da administração pública e, em contrapartida, exige-se do gestor maior zelo no trato do patrimônio público e constante aperfeiçoamento e modernização da sua gestão para atender a todos eficientemente sem distinção. Desta forma, a potencialização da informação pública em rede nos parâmetros da construção teórica aqui abordada revela-se uma importante ferramenta da boa administração para a satisfação do interesse público geral e irrestrito.

#### **4 OS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL E A RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA**

Com fundamento nos marcos legais e teóricos ora apresentados, no período de 20 de junho a 20 de julho de 2017, realizou-se consulta nos portais da transparência dos dez Municípios com maior Produto Interno Bruto (PIB) do Estado do Rio Grande do Sul, ano base 2014, sobre a disponibilização de informações relativas a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários. Esta pesquisa está organizada em duas partes, sendo que será apresentada neste momento os resultados da primeira parte que consiste na verificação da existência das seguintes informações em cada um destes portais:

a) O Município em análise possui no seu portal da transparência informação direta e objetiva relativa a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários?

b) O portal da transparência deste Município redireciona a outra página contendo alguma informação relativa a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários? Se afirmativo, qual?

b1) Essa nova página informa os motivos para a concessão dos incentivos tributários?

b2) Nessa nova página há a demonstração dos efeitos financeiros da renúncia de receita tributária previstos no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal?

b3) Nessa nova página há a demonstração, além dos efeitos previstos no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, de outros efeitos da renúncia de receita tributária?



De acordo com o último levantamento elaborado em 2014 pela Fundação de Economia e Estatística (FEE) do Estado do Rio Grande do Sul, disponível no seu sítio eletrônico (<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/pib-rs/municipal/destaques/>), os Municípios deste Estado com maior PIB em ordem decrescente são: Porto Alegre, Caxias do Sul, Gravataí, Canoas, Santa Cruz do Sul, Novo Hamburgo, Passo Fundo, Rio Grande, São Leopoldo e Pelotas. Utilizou-se este índice como referência e delimitador dos Municípios a serem pesquisados pelo fato de que retrata aqueles com maior participação na indústria e nos serviços e são bastante populosos, com população superior a 100.000 (cem mil) habitantes, o que os tornam cidades atrativas ao desenvolvimento industrial e propulsoras de uma maior oferta de incentivos tributários, além de representarem diversas mesorregiões do Estado (metropolitana de Porto Alegre, nordeste, centro-oriental, noroeste e sudeste).

Em atenção ao primeiro item (“a”) da consulta, a pesquisa revelou que todos os Municípios consultados não possuem nos seus portais da transparência informação direta e objetiva relativa a renúncia de receita tributária decorrente da concessão de incentivos tributários. Não se localizou nestes portais nenhuma informação que fizesse alusão ou prestasse qualquer esclarecimento acerca da existência e realização deste ato pelas administrações destes Municípios.

No que se refere ao segundo item (“b”), verificou-se que apenas os portais da transparência dos Municípios de Caxias do Sul, Canoas, Passo Fundo, São Leopoldo e Pelotas, isto é, a metade dos Municípios consultados, redirecionam o cidadão para outras páginas que contêm alguma informação relativa a renúncia de receita. Nestes Municípios, de forma unânime, o portal da transparência disponibiliza para consulta as Leis Orçamentárias, ambiente em que ao acessar a Lei de Diretrizes Orçamentárias será possível encontrar na sua parte final o Anexo de Metas Fiscais, exigência do artigo 4º, §2º, V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, contendo dados numéricos genéricos sobre estimativa e compensação da renúncia de receita para o exercício fiscal em curso e vindouros.

No entanto, não se localizou nestas páginas informações sobre os motivos para a concessão de incentivos tributários (“b1”) e nem a demonstração dos efeitos financeiros previstos no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (“b2”) para a renúncia de receita tributária, e outros, como por exemplo, de índole social, política, ambiental, urbanística e nos serviços públicos (“b3”) advindos da realização deste ato. Assim, percebe-se a completa ausência de transparência na disponibilização de informações sobre a renúncia de receita tributária nestes Municípios que possuem os dez maiores PIB do Estado do Rio Grande do Sul.





## RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN)DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

O resultado da pesquisa em tela conduz a séria constatação de uma generalizada opacidade no trato desta matéria por estes Municípios. Ao se afastar do conhecimento do cidadão a política pública de incentivos tributários praticada pelo respectivo ente, se impede o controle e fiscalização dos seus resultados, bem como a verificação do cumprimento dos requisitos mínimos definidos pelo ordenamento jurídico para a concessão dos mesmos. A conduta do gestor público destas municipalidades, como se percebe, não atende ao sentido da transparência, o qual, conforme Helio Saul Mileski (2010, p. 28), consiste em

promover a participação popular nos atos de governo, democratizando a gestão fiscal a fim de que o cidadão, tendo conhecimento da ação governamental, possa contribuir para o seu aprimoramento e exercer um controle sobre os atos de governo, agindo em colaboração ao sistema oficial de controle da atividade financeira do Estado.

Ademais, salienta-se que neste trabalho sequer se está analisando aquilo que Raimundo Márcio Ribeiro Lima (2016, p. 268-269) define como a “discricionariedade para tomada de decisão do gestor público, no qual consagra o sentido político da atuação administrativa, inclusive com a precedente exigência de sigilo de informação”, mas a conduta posterior a tomada da decisão concessiva do incentivo tributário, a que executa a política pública, que deve atender a lei e a Constituição e ser plenamente acessível a todos, em tempo real, num resultado legítimo à concretização do direito à boa administração pública, o que acabou não sendo verificado na pesquisa. Enfim, esta é uma pequena amostra, mas apta para servir de alerta para demonstrar o atual estágio em que se encontra a disponibilização de informações dessa natureza, muito mais perto da opacidade do que do seu reverso, a transparência.

### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nos termos expostos acima, os incentivos tributários constituem-se no conjunto de normas que proporcionam tratamento diferenciado aos contribuintes, na medida que reduzem ou excluem o seu dever de recolher tributos, implicando em menor arrecadação pelo fisco. Não são vedados pelo ordenamento jurídico brasileiro e são utilizados como instrumentos de efetivação da intervenção do Estado na economia e na sociedade através do caráter de extrafiscalidade que possuem.

Por recaírem sobre a receita tributária, diminuindo a estimativa de receita prevista na lei orçamentária, os incentivos tributários dão ensejo a renúncia de receita, a qual a doutrina citada denomina de despesa tributária ou gasto tributário a ser contabilizada e administrada pela





Fazenda Pública no conjunto das demais despesas. A renúncia de receita é, portanto, o resultado do ato de concessão de incentivos de ordem tributária, originada de uma lei, em que a Fazenda Pública competente para a instituição do tributo fica autorizada a não o arrecadar, ensejando este ato no ingresso de menos dinheiro nos seus cofres.

Aos atos de concessão de incentivos tributários que acarretam renúncia de receita tributária deve ser agregada a ideia de cibertransparência, como forma de potencializar e converter a sua realização em informação pública disponível na rede, a fim de possibilitar a participação democrática de todos no controle e fiscalização desse agir estatal. Todavia, esta não é realidade dos dez Municípios com maior PIB do Estado do Rio Grande do Sul (Porto Alegre, Caxias do Sul, Gravataí, Canoas, Santa Cruz do Sul, Novo Hamburgo, Passo Fundo, Rio Grande, São Leopoldo e Pelotas) do último ano de referência 2014.

Conforme verificou a pesquisa empírica realizada nos portais da transparência destes Municípios, no período de 20 de junho a 20 de julho de 2017, nenhum destes entes disponibiliza em rede dados sobre a renúncia de receita tributária advinda da concessão de incentivos tributários. No máximo, em um exercício de busca avançada no interior dos referidos portais, localizou-se em metade deles a existência de páginas com a legislação orçamentária (Caxias do Sul, Canoas, Passo Fundo, São Leopoldo e Pelotas), em cuja Lei de Diretrizes Orçamentárias é possível visualizar o Anexo de Metas Fiscais, com dados genéricos sobre a estimativa e compensação da renúncia de receita para o exercício fiscal em curso e vindouros, sem qualquer aprofundamento sobre a concessão de incentivos tributários.

Este resultado demonstra a opacidade que recai sobre a renúncia de receita tributária e compromete a concretização do direito à boa administração pública. A ausência de informações sobre este ato não permite saber se foi realizado de acordo com os mecanismos normativos de controle definidos no artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como da Constituição da República de 1988. Em virtude disso, o ocultamento da sua realização eleva o risco de desequilíbrio financeiro e, com isso, se atenta contra o interesse público ao retirar direitos daqueles que mais precisam da atuação estatal, uma vez que toda a renúncia de receita tributária implica na diminuição da arrecadação, e sem recursos financeiros não se presta serviço público.

Por conseguinte, o agir pautado na cibertransparência possibilita que as escolhas administrativas sobre renunciar a receita estejam acessíveis ao controle cidadão e inibe condutas como as dos gestores dos Municípios consultados nesta pesquisa. Ao assim proceder, as renúncias de receitas tributárias não se tornam lesivas à sociedade, podendo se transformarem



## RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E CIBERTRANSPARÊNCIA: SOBRE A (IN)DISPONIBILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PELOS PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS DEZ MUNICÍPIOS COM MAIOR PRODUTO INTERNO BRUTO (PIB) DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

em um instrumento de promoção ao desenvolvimento socioeconômico como previsto na parte final do artigo 151, I, do texto constitucional de 1988.

### REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro de. A renúncia de receita como fonte alternativa de recursos orçamentários. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, v. 32, n. 88, p. 54-65, abr./jun 2001.

BOBBIO, Norberto. *O futuro da democracia*. 13. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2015.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. *Demonstrativo dos gastos tributários PLOA 2017*. Brasília, DF, ago. 2016. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/dgt-ploa-2017-versao-1-1.pdf>>. Acesso em: 30 maio 2017.

BRASIL. *Presidência da República*. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm)>. Acesso em 26 jul. 2017.

BRASIL. *Presidência da República*. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei nº 12.465, de 12 de agosto de 2012. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Lei/L12465.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12465.htm)>. Acesso em 26 jul. 2017.

BRASIL. *Presidência da República*. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em 26 jul. 2017.

BRASIL. *Presidência da República*. Casa Civil. Subchefia para assuntos jurídicos. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em 26 jul. 2017.

BROLIANI, Jozélia Nogueira. Renúncia de receita e a lei de responsabilidade fiscal. A&C: *Revista de Direito Administrativo e Constitucional*. Belo Horizonte, ano 4, n. 18, p. 51-88, out./dez. 2004.

BUFFON, Marciano. *Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

CASSESE, Sabino. *A crise do Estado*. Campinas: Saberes Editora, 2010.

CASTRO, José Nilo de; VIEIRA, Virgínia Kirchmeyer. Loteamento – Necessidade de verificar sua compatibilidade com a legislação urbanística – IPTU – Cobrança regular em zona urbana – Necessária verificação – Isenção – Renúncia de receita (Parecer). *Revista Brasileira de Direito Municipal*. Belo Horizonte, v. 7, n. 20, abr./jun. 2006, p. 102.



CRUZ, Flavio da (coordenador) et al. *Lei de Responsabilidade Fiscal comentada*. São Paulo: Atlas, 2012.

FREITAS, Juarez. *Direito fundamental à boa administração pública*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. O controle da renúncia de receita. *Interesse Público*. Sapucaia do Sul, v. 8, n. 39, p. 411-422, set./out. 2006.

HENRIQUES, Elcio Fiori. *Os benefícios fiscais no direito financeiro e orçamentário: o gasto tributário no direito brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2010.

HERRARTE, Iñaki Lasagabaster. Notas sobre el derecho administrativo de la información. In: MACHO, Ricardo García (Ed.). *Derecho administrativo de la información y administración transparente*. Madrid: Marcial Pons, p. 103-120, 2010.

LIMA, Raimundo Márcio Ribeiro. Orçamento e transparência: uma conquista sem fim ou como a gestão pública flerta com a opacidade. *Revista da AGU*, Brasília, v.15, n.2, p. 251-290, abr./jun. 2016.

LIMBERGER, Têmis. Acesso a informação pública em rede: a construção da decisão adequada constitucionalmente. In: STRECK, Lenio Luiz et. al. (organizadores). *Constituição, Sistema Sociais e Hermenêutica: anuário do Programa de Pós-Graduação em Direito da Unisinos – Mestrado e Doutorado*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, n. 10, 2013, p. 259-276.

LIMBERGER, Têmis. *Cibertransparência: informação pública em rede. A virtualidade e suas repercussões na realidade*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2017.

LIMBERGER, Têmis. Transparência administrativa e novas tecnologias: o dever de publicidade, o direito de ser informado e o princípio democrático. *Interesse Público*. Sapucaia do Sul, ano 8, n. 39, p. 55-71, set./out. 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; Carlos Valder do Nascimento (coordenadores). *Comentários a Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001.

MARTINS, Marcelo Guerra. Renúncia de receita como gasto tributário e a Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico*. Belo Horizonte, ano 2, n. 2, p. 51-69, set. 2012/fev. 2013.

MILESKI, Helio Saul. A transparência da Administração Pública pós-moderna e o regime de responsabilidade fiscal. *Interesse Público*, Belo Horizonte ano 12, n. 62, p. 15-51, jul./ago. 2010.

NÓBREGA, Marcos. *Renúncia de receita; guerra fiscal e tax expenditure: uma abordagem do art. 14. da LRF*. [S.l., 2017?]. Disponível em: <<http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/6/13526/marcosnobrega1.pdf>>. Acesso em: 26 jul. 2017. Texto postado no site da Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe (CEPAL).



PÉREZ LUÑO, Antonio-Henrique. *¿Ciberciudadaní@ o ciudadanía@.com?.* Barcelona: Gedisa, 2004.

PIB dos municípios do RS em 2014: desempenho dos serviços contribuiu com os principais ganhos de participação. *FEE - Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuse*, Porto Alegre, 14 dez. 2016. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/pib-rs/municipal/destaques/>>. Acesso em: 11 abr. 2017.

RIBEIRO, Deborah Fialho; VIEIRA, Virgínia Kirchmeyer. Renúncia de receita tributária na lei de responsabilidade fiscal. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. Belo Horizonte, v. 39, n. 2, p. 35-43, abr. 2001.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da. *Manual de direito financeiro e direito tributário*. 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SOMMERMANN, Karl-Peter. La exigência de una administración transparente en la perspectiva de los principios de democracia y del Estado de Derecho. In: MACHO, Ricardo García (Ed.). *Derecho administrativo de la información y administración transparente*. Madrid: Marcial Pons, p. 11-25, 2010.

SORENSEN, Georg. *La transformación del Estado: más allá del mito del repliegue*. Valencia: Tirant lo Blanch, 2010.

TOMÁS MALLÉN, Beatriz. *El derecho fundamental a una buena administración*. Madrid: INAP, 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

TRONQUINI, Luiz Felipe Menezes Tronquini. A renúncia de receita tributária e o direito à boa administração pública: construindo um conceito constitucionalmente adequado. Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line]. *V Encontro Internacional do Conpedi Montevideu – Uruguai*. Organização CONPEDI/UdelaR/Unisinos/URI/UFMSM /Univali/UPF/FURG. Florianópolis, 2016. Disponível em: <<http://www.conpedi.org.br/publicacoes/9105o6b2/144qq457/o3Fwn23TYg8QM385.pdf>>. Acesso em: 07 jun. 2017.

TRONQUINI, Luiz Felipe Menezes; OLIVEIRA, Cristiane Catarina Fagundes de. A disciplina da renúncia de receita tributária na lei de responsabilidade fiscal: impactos na sociedade e fragmentação do direito. *Revista da Procuradoria-Geral do Município de Porto Alegre*, Porto Alegre, n.29, p. 97-124, dez. 2015.