

# Importância do controle das renúncias de receita pelo Ministério Público

*Importance of control of revenue waiver by  
the Public Prosecution Office*

*Importance of control of revenue waiver by  
the Public Prosecution Office*

Lorena Caldeira Rodrigues<sup>1</sup>

Paula Balbio Machado<sup>2</sup>

## RESUMO

O presente artigo trata da necessidade de o Ministério Público atuar, preventiva e repressivamente, no acompanhamento do orçamento público de modo a assegurar a correta gestão dos recursos públicos para garantir a execução de políticas públicas de direitos sociais. No desenvolvimento desse trabalho, foi abordada a importância do controle da atividade financeira do Estado de forma abrangente. Em seguida, foi destacada a necessidade do controle das renúncias fiscais adotadas pelo governo, pois diminuem a arrecadação tributária que é a maior fonte de receita pública. Então, foi demonstrada a necessidade de aumentar a fiscalização das desonerações tributárias e dos incentivos fiscais visando o planejamento correto do orçamento público. Por fim, foram abordadas as consequências da falta de controle e acompanhamento das renúncias fiscais e o importante papel do Ministério Público na fiscalização dos impactos que essas renúncias podem gerar no orçamento e prejudicar a concretização das políticas públicas.

**Palavras-chave:** *Orçamento; Direitos sociais; Políticas públicas; Renúncia de receita; Desoneração tributária; Ministério Público; Controle; Planejamento.*

<sup>1</sup> Assessora-Técnica do Procurador-Geral de Justiça do Ministério Público do Estado do Tocantins. Graduada em Direito pelo Centro Universitário do Distrito Federal. Pós Graduada em Direito Tributário e Contabilidade Tributária pelo IBMEC. <https://orcid.org/0009-0007-5673-1899>

<sup>2</sup> Advogada. Mestre em Prestação Jurisdicional e Direitos Humanos pela Universidade Federal do Tocantins - UFT (Palmas-TO; 2017/2018). Possui curso em Direito Ambiental comparado pela Pace University - Nova York (2011). Especialista em Direito Ambiental Brasileiro pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (2006). Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (2005). Professora convidada nas cadeiras de Direito Ambiental e Direito Civil (Contratos) na UFT-TO. Auditora Líder em Meio Ambiente ISO 14000 e Qualidade ISO 9001 pelo Bureau Veritas Certification. Assessora Especial de Gabinete de Conselheiro do Tribunal de Contas -TO. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Ambiental, Direito Minerário, Direito Financeiro e em Auditorias. E-mail: paulabalbio@gmail.com <https://orcid.org/0009-0004-5714-0925>

## ABSTRACT

This article deals with the need for the Public Prosecutor's Office to act preventively and repressively in monitoring the public budget in order to ensure the correct management of public resources to guarantee the implementation of public social rights policies. In developing this work, the importance of controlling the state's financial activity was comprehensively addressed. Next, the need to control tax waivers adopted by the government was highlighted, as they reduce tax collection, which is the largest source of public revenue. Then, the need to increase oversight of tax breaks and tax incentives was demonstrated, with a view to correctly planning the public budget. Finally, the consequences of the lack of control and monitoring of tax exemptions and the important role of the Public Prosecutor's Office in monitoring the impacts that these exemptions can have on the budget and jeopardize the implementation of public policies were addressed.

**Keywords:** *Budget; Social rights; Public policy; Waiver of revenue; Tax relief; Public ministry; Control; Planning.*

## RESUMEN

Este artículo aborda la necesidad de que el Ministerio Público actúe preventiva y represivamente en el control del presupuesto público, a fin de asegurar la correcta gestión de los recursos públicos para garantizar la implementación de las políticas públicas de derechos sociales. En el desarrollo de este trabajo se abordó de forma exhaustiva la importancia del control de la actividad financiera del Estado. A continuación, se destacó la necesidad de controlar las exenciones fiscales adoptadas por el gobierno, ya que reducen la recaudación de impuestos, que es la mayor fuente de ingresos públicos. A continuación, se puso de manifiesto la necesidad de aumentar el control de las exenciones e incentivos fiscales para planificar correctamente el presupuesto público. Por último, se abordaron las consecuencias de la falta de control y seguimiento de las exenciones fiscales y el importante papel del Ministerio Público en la supervisión de los impactos que estas exenciones pueden tener en el presupuesto y poner en peligro la aplicación de las políticas públicas.

**Palabras clave:** *Presupuesto; Derechos sociales; Política pública; Renuncia de ingresos; Reducción de impuestos; Ministerio Público; Control; Planificación.*

## Introdução

No que concerne às políticas públicas, todos os cidadãos, de forma ampla, junto aos órgãos de controle Poder Judiciário e Ministério Público, são os agentes responsáveis por acompanhar, avaliar e julgar a atividade estatal.

Nesse cenário, uma vez que as políticas públicas consistem em instrumentos utilizados para alcançar os resultados almejados pelo poder público, o paradigma de controle da atividade estatal está na avaliação do alcance dos resultados planejados, e não mais na mera verificação da legalidade dos atos praticados.

Dessa forma, o planejamento constitui requisito indispensável para o sucesso dessas políticas públicas, sendo o orçamento a principal etapa desse planejamento.

Assim, a intervenção do Poder Judiciário e do Ministério Público se torna imprescindível, na medida em que, se os gestores públicos, ao elaborarem o orçamento, forem omissos ou não atenderem satisfatoriamente os direitos fundamentais, principalmente os direitos sociais previstos no artigo 6º da Constituição Federal, as condições mínimas para uma vida digna podem não ser proporcionadas à sociedade.

O Ministério Público, ao exercer esse controle, não deve ser ordenador de despesas, pois esse controle deve ser melhor efetuado pela própria administração. Na verdade, o controle deverá ocorrer de forma subsidiária, apenas diante dos parâmetros apresentados para a análise dos resultados das políticas públicas, que não forem alcançados ou forem insatisfatórios, e expedir recomendações de modo a garantir a efetivação dos direitos fundamentais e sociais. Ou seja, tal papel do Ministério Público não se trata de exercer interferência nas funções típicas dos Poderes Executivo e Legislativo, mas sim de assegurar o cumprimento da Constituição Federal no que concerne aos direitos fundamentais e sociais.

É fato que, por um lado, se constata uma infundável necessidade de políticas públicas da população em virtude da enorme desigualdade social, por outro é alegado pelo poder público que os recursos públicos são limitados.

No entanto, como a Constituição Federal determina a concretização dos direitos fundamentais e sociais, o poder público deve prioritariamente garantir o atendimento das políticas públicas que efetivem tais direitos, de modo a assegurar o mínimo existencial, cumprindo com premência as despesas obrigatórias a elas relacionadas.

Partindo do pressuposto de que a receita orçamentária é o instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as fontes de recursos utilizadas pelo poder público em programas e ações devem ter por finalidade precípua atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

Já no controle dos resultados das políticas públicas, é examinada a legitimidade das ações praticadas. Ou seja, é efetuado o acompanhamento da execução do que foi planejado; e verificado se as ações estatais estão em consonância com os anseios da sociedade e a finalidade pública ou se há desídia que resulte na ineficácia dos resultados pretendidos.

Nesse passo, muitas vezes o Poder Judiciário é acionado diante da insatisfação com os resultados da implementação de determinadas políticas públicas, em virtude do não atendimento ao resultado esperado pela sociedade. Inclusive, um indicativo de falha no controle interno são tais demandas judiciais recorrentes.

Ou seja, é de suma importância que seja efetuada uma previsão adequada da receita no orçamento. A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei nº 101 (Brasil, 2000), estabelece uma metodologia<sup>3</sup> de projeção de receitas orçamentárias, principalmente para evitar a

<sup>3</sup> Ou seja, é de suma importância que seja efetuada uma previsão adequada da receita no orçamento. A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei nº 101 (Brasil, 2000), estabelece uma metodologia de projeção de receitas orçamentárias, principalmente para evitar a superestimação da receita, que consequentemente poderia incorrer na realização de gastos sem a existência de recursos. Do mesmo modo, com base nessa metodologia, é necessário evitar a previsão subestimada da receita para que não seja constatado um excesso de arrecadação que seria utilizado como recursos livres para utilização do Poder Público.

superestimação da receita, que conseqüentemente poderia incorrer na realização de gastos sem a existência de recursos. Do mesmo modo, com base nessa metodologia, é necessário evitar a previsão subestimada da receita para que não seja constatado um excesso de arrecadação que seria utilizado como recursos livres para utilização do Poder Público.

Nesse contexto, o Ministério Público também deve acompanhar a renúncia de receita orçamentária, principalmente das desonerações tributárias e incentivos fiscais, para garantir que estes sejam concedidos em consonância com as regras contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

A presente pesquisa de natureza exploratória, com aplicação de métodos qualitativos, aborda a temática por meio de pesquisa bibliográfica sobre a necessidade do Ministério Público atuar, preventiva e repressivamente, no acompanhamento do orçamento público de modo a assegurar a correta gestão dos recursos públicos para garantir a execução de políticas públicas de direitos sociais. No desenvolvimento desse trabalho, foi abordada a importância do controle da atividade financeira do Estado de forma abrangente. Em seguida foi destacada a necessidade do controle da renúncia de receita, pois diminui a arrecadação tributária, que é a maior fonte de receita pública. Por conseguinte, foi demonstrada a necessidade de aumentar a fiscalização das desonerações tributárias e dos incentivos fiscais utilizados pelo governo, visando assegurar a execução do planejamento correto do orçamento público. Por fim, foram abordadas as consequências da falta de controle e acompanhamento das renúncias fiscais e o importante papel do Ministério Público na fiscalização dos impactos que essas renúncias podem gerar no orçamento e prejudicar a concretização das políticas públicas.

## 1. O controle da atividade financeira do Estado

As atividades da administração pública devem ser submetidas ao controle para que seja assegurado o alcance de seus objetivos e cumprimento dos fins a que se destinam. Nesse sentido, dispõe o artigo 13 do Decreto-lei 200 (Brasil,1967)<sup>4</sup>.

A atividade financeira do Estado deve ser fiscalizada para que seja assegurado o cumprimento das normas jurídicas que a regulamentam assim como o fim social a que se destina. Porém, essa verificação não deve se limitar à mera formalidade legal, uma vez que não há como a lei prever todos os acontecimentos que envolvem a aplicação de recursos (Leite, 2015), mas deve se estender também à eficiência e eficácia do equilíbrio entre receitas e despesas.

---

4 Art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente: a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado; b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares; c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-200-25-fevereiro-1967-376033-norma-pe.html>. Acesso em: 4 dez. 2024.

Em consonância ao que disciplina o artigo 70 da Constituição Federal (BRASIL, 1988)<sup>5</sup>, essa fiscalização deve enfatizar os seguintes aspectos: a legalidade do gasto público, a legitimidade desse gasto em relação ao atendimento do interesse público, a economicidade que garanta a eficiência das ações de política pública com o menor custo possível e a conferência da aplicação de subvenções.

No que concerne à conferência da aplicação de subvenções pela administração pública, deve-se verificar se os valores repassados aos entes sem fins lucrativos estão sendo realmente aplicados nas atividades que se comprometeram a realizar, bem como efetuar o controle renúncia de receita atuando na análise das desonerações fiscais (isenções, deduções ou reduções da base de cálculo, reduções de alíquotas) para verificar se atingiram ou não a sua finalidade<sup>6</sup>.

Considerando que a atividade financeira do Estado afeta toda a sociedade, todos os Poderes, instituições e inclusive a população devem fiscalizá-la. Em que pese a Constituição Federal estabelecer que esse controle externo da atividade financeira do Estado seja função típica do Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, nada impede que a população e demais instituições também provejam essa fiscalização e, se constatadas irregularidades, promovam denúncia ao Tribunal de Contas e ao Ministério Público.

Dessa forma, como o Ministério Público tem por função primordial a defesa da ordem jurídica e dos interesses sociais e individuais indisponíveis, conforme se verifica no artigo 127 da Constituição Federal, também deve exercer a fiscalização da adequação da atividade financeira do Estado, de modo a assegurar que as ações de políticas públicas sejam cumpridas para atender os direitos da coletividade.

Nesse passo, a Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>7</sup> disciplina que o Ministério Público deve participar da fiscalização da gestão fiscal, atuando no acompanhamento e avaliação da política e da operacionalidade da gestão fiscal junto a um conselho constituído por representantes de todos os poderes e esferas do governo e de entidades representativas da sociedade. Assim dispõem os seguintes artigos:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público fiscalizarão o cumprimento desta Lei Complementar, consideradas as normas de padronização metodológicas editadas pelo conselho de que trata o art. 67, com ênfase no que se refere a:

I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

5 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.

6 LEITE, Harrison. Manual de Direito Financeiro. 4ª ed., Juspodivm. 2015.

7 Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 4 dez. 2024.

III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV – providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidadas e mobiliária aos respectivos limites;

V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

[...]

Art. 67. O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a:

I - harmonização e coordenação entre os entes da Federação;

II – disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;

III – adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;

IV - divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

(Brasil, 2000)

Desta feita, o Ministério Público, além de atuar repressivamente através de medidas judiciais e extrajudiciais para garantir direitos coletivos e individuais indisponíveis, também deve priorizar suas ações na atuação preventiva para evitar o descumprimento das políticas públicas que garantem tais direitos, fiscalizando o planejamento e execução da gestão fiscal do Estado que garanta a disponibilidade de recursos suficientes para esse fim.

Nota-se, de forma generalizada no Brasil, que frequentemente diversas ações de políticas públicas não são efetivadas com a justificativa de ausência de recursos. Isso indica que o planejamento dessas ações não foi efetivo ou que ocorreu algum problema na arrecadação dos recursos, razão pela qual é necessário o controle das leis orçamentárias com ênfase no acompanhamento da arrecadação, dos gastos e das renúncias de receita, bem como do planejamento.

Élida Graziane Pinto (2017) defende que gasto público de qualidade é aquele bem planejado com execução correta dos custos e resultados estimados, sem prejuízo da observância aos demais comandos do ordenamento jurídico. Sustenta, de forma mais direta, que:

[...] gasto adequado é aquele que é resolutivo em face do problema que lhe justificou a realização. Mas para sabê-lo resolutivo, o próprio problema há de estar bem delineado e suas rotas de enfrentamento deverão ter sido intensamente analisadas, sob pena de voltarmos ao ciclo vicioso de não termos clareza sobre o que fazer para não repetirmos os erros do passado (Pinto, 2017, s/p, online).

Partindo dessa premissa que se entende ser essencial ao Ministério Público atuar na fiscalização preventiva com foco em garantir que os gestores planejem despesas adequadas e viáveis, sendo essa atuação mais eficiente do que concentrar os esforços apenas na punição daqueles que promovem gastos desarrazoados e inadequados.

Com efeito, a atuação preventiva de fiscalização e controle dos gastos públicos deve priorizar e servir de base ao planejamento orçamentário, pois, se a execução das ações de política pública está prejudicada por falta de recursos financeiros, conseqüentemente não foi devidamente planejada ou houve desídia do gestor na execução.

Assim, caso seja constatado que seja necessário planejar novamente a execução de determinadas ações, é de suma importância que o novo planejamento seja feito com base no que se verificou de irregularidade no controle e fiscalização.

Se o planejamento for ineficiente e não houver o adequado controle da execução das ações e programas de políticas públicas com a devida avaliação dos resultados que estavam previstos, os gestores continuarão descumprindo as ações e políticas públicas que deveriam ser disponibilizadas à sociedade, observando meros requisitos formais que estão previstos no ordenamento jurídico e justificando a não realização das ações necessárias com a reserva do possível.

De forma recorrente, muitas políticas públicas não são devidamente implementadas ou são descontinuadas sob a justificativa de falta de verba pública. Deste modo, o acompanhamento e a fiscalização do processo legislativo de elaboração das leis orçamentárias se justificam como atividade preventiva na checagem das metas especificadas nessas leis, devendo ser alcançadas por meio de ações previstas no próprio orçamento, e acompanhada a implementação dessas ações no que concerne às políticas públicas.

Assim, quando identificado que não está sendo assegurado algum direito individual indisponível ou direito coletivo que deveria ser viabilizado por meio das políticas públicas, o Ministério Público já tem fundamentação suficiente para cobrar com base nessas informações do que foi planejado e estabelecido como meta nas peças orçamentárias.

Nestes casos, já fica afastada a justificativa da reserva do possível ou insuficiência de recursos, uma vez que, tendo o Ministério Público acompanhado o planejamento dessas ações de políticas públicas no orçamento, e constatado que, se essas ações não se efetivaram, pode-se inferir que a causa foi falha na execução do orçamento, seja por ser erro na previsão de receita, seja por falha na arrecadação ou desvio de recursos. Dessa forma, seria possível o ajuizamento de ações mais eficazes para tutelas coletivas direcionadas com base no que restou planejado no orçamento<sup>8</sup>.

Por outro lado, o Ministério Público em conjunto com os órgãos do Poder Executivo estadual, como o Tribunal de Contas, deve exercer o controle do orçamento, no que concerne à previsão de receita, para que seja prevista apenas a receita que realmente tem

8 DANTAS, Fernanda Priscila Ferreira; ROSÁRIO, José Orlando Ribeiro. O controle orçamentário como mecanismo de concretização dos Direitos Sociais no Brasil. O controle orçamentário como mecanismo de concretização dos Direitos Sociais no Brasil. 2014, p. 205-228. Disponível em: <http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=2e30b27a08f1f6f5>. Acesso em: 2 mai. 2023.

potencial arrecadatório e não esteja prescrita ou seja de difícil recuperação, e assim seja possível planejar as ações de políticas públicas de maneira correta, com possibilidades reais de implementação.

Tendo em vista que, no planejamento do orçamento, os gastos são fixados a partir da previsão de receitas, faz-se necessário verificar se a estimativa de receita está sendo eficiente, bem como se o gestor público está promovendo a efetiva arrecadação de todos os tributos que lhe é atribuída competência, conforme exposto no artigo 11 da LRF.

No que concerne à previsão de receita, o artigo 12 da LRF estabelece que esta seja acompanhada de demonstrativo fiscal de sua evolução nos três anos anteriores e de projeção para os dois seguintes àqueles a que se referirem e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas, além da obrigatoriedade de cumprimento de normas técnicas e legais considerados os efeitos das alterações no ordenamento jurídico da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante.

Essa metodologia de projeção de receitas tem por objetivo evitar a superestimação da receita, que conseqüentemente poderia incorrer na realização de gastos sem a existência de recursos. Do mesmo modo, com base nesta metodologia, é possível evitar a previsão subestimada da receita para que ao final do exercício não seja constatado um excesso de arrecadação que seria utilizado como recursos livres para utilização do poder público com espeque em uma receita intangível<sup>9</sup>.

Desta feita, com a correta estimativa de receita, podem ser planejadas as ações de políticas públicas com base nos resultados atingidos de arrecadação de receita que garantam os recursos necessários para essas despesas.

Além disso, para garantir a transparência da atividade financeira do Estado, nos artigos 48 e 49 da LRF, é determinado que o Poder Executivo de cada ente da federação disponibilize ao Ministério Público e aos demais Poderes os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo antes para encaminhamento de suas propostas orçamentárias.

Assim, é viabilizada a fiscalização da receita pública orçamentária já no planejamento, e, como a própria lei determina, o Ministério Público deve ter acesso ao que está sendo estimado de recursos. Nesse ponto, é primordial observar se consta nessa previsão a estimativa correta e viável de renúncia de receita.

Isso porque os entes tributantes, visando aumentar investimentos para atingir objetivos sociais ou econômicos, reduzir desigualdades regionais ou estimular segmentos econômicos e cadeias produtivas, utilizam da estratégia de renúncia de receita por meio da concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, conforme autoriza a LRF no artigo 14.

Destaque-se que a renúncia de receita corresponde ao montante de receita que o fisco abre mão de receber através da outorga de tratamento tributário diferenciado, que

9 GADELHA, Sérgio Ricardo de Brito. Curso Introdução ao Orçamento Público. Enap. 2017. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3171>. Acesso em: 2 mai. 2023.

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<sup>10</sup>.

Com efeito, assim como deve haver o equilíbrio entre os gastos fixados e receita prevista, é de suma importância que haja o equilíbrio entre a arrecadação de receitas tributárias e as receitas renunciadas através de desonerações e incentivos fiscais, na medida em que essas renúncias também podem ser consideradas de certa forma como gastos públicos<sup>11</sup>.

Nesse prisma, uma das formas de atuação do Ministério Público com o fito de garantir direitos sociais fundamentais é atuar preventivamente no planejamento da gestão fiscal promovendo o acompanhamento e fiscalização das desonerações tributárias e incentivos fiscais, desde o processo legislativo da norma que os autoriza até a concessão para verificar se estão em conformidade com o ordenamento jurídico e se não prejudicam a coletividade.

A desoneração tributária e a concessão de incentivos fiscais são formas de renúncias de receita que afetam diretamente o orçamento público, pois diminuem a arrecadação<sup>12</sup>. Por essa razão, a renúncia de receita deve ser fiscalizada com afincamento desde a implementação até a avaliação dos resultados almejados para evitar que a promoção dos direitos coletivos seja prejudicada por insuficiência de recursos.

## 2. Controle da renúncia de receita com o objetivo de assegurar a arrecadação tributária

Conforme dispõe a LRF, a renúncia de receita 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 (artigo 14, §1º, LRF).

O desequilíbrio fiscal comumente visto no Brasil, tanto em âmbito federal, quanto estadual e municipal, advém de realização de despesas superiores às receitas e até mesmo previsões de receitas equivocadas nas peças orçamentárias, pois não se fiscaliza com afincamento a arrecadação dessas receitas previstas. Dessa forma, são prejudicados direitos

<sup>10</sup> Resolução ATRICON nº 6/2016. Disponível em: <https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/12/Diretrizes-receita-e-ren%C3%Bancia-de-receita.pdf>. Acesso em: 2 mai. 2023.

<sup>11</sup> GARCIA, Vinícius. A promoção dos direitos humanos e as desonerações tributárias: uma análise da política fiscal desoneratória brasileira sob a égide da constituição federal de 1988. Dissertação de mestrado - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2019.

<sup>12</sup> OLIVEIRA, Andreia Rocha Bello de. Controle externo sobre renúncias de receitas: uma análise das abordagens do U.S. Government Accountability Office para avaliação de gastos tributários. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Avaliação de Políticas Públicas) – Escola Superior do Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, DF.

fundamentais coletivos de suma importância, como educação, saúde e saneamento básico, entre outros.

Para conter esse desequilíbrio, tem-se focado em estabelecer regras de contenção de gastos com base na LRF, como limitação de empenhos e de contratação de pessoal. No entanto, na maioria das vezes, a falha do planejamento orçamentário adequado desses gastos resulta da ausência de fiscalização das ações dos estados no controle da arrecadação e renúncia de receitas.

Com efeito, é patente que a maior parte da receita pública é formada pela receita tributária, conforme destaca Piscitelli (2022, p. 14):

[...] A receita tributária, objeto de intensa disputa de poder ao longo da história, é o elemento financeiro central que viabiliza a existência do Estado, do ponto de vista material, mas, também, e na mesma medida, permite a concretização dos valores e objetivos eleitos como fundamentais por esse mesmo Estado.

Tendo em vista que a arrecadação tributária é o principal mecanismo gerador de receita, bem como que ela compreende requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, estabelece o artigo 13 da LRF que as receitas previstas devem conter metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

Desse modo, é essencial que haja a fiscalização das renúncias de receitas tributárias, principalmente das desonerações tributárias que afetam a arrecadação, visando o planejamento correto do orçamento público.

Nesse mesmo diploma legal, é estabelecido que a renúncia de receita deverá ser feita obrigatoriamente com a previsão da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes e atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias, conforme disciplina o artigo 14, *caput*, LRF.

Além disso, são determinadas duas condições para a renúncia receita: que o gestor deve demonstrar que ela foi considerada na previsão de receita da lei orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo da Lei de Diretrizes Orçamentárias e/ou apresentar medidas de compensação por meio de aumento de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (artigo 14, incisos I e II, LRF).

Desta feita, para que seja possível o controle das renúncias de receita, é necessário haver maior transparência nos dados. No entanto, o que se vê no Brasil é que não são disponibilizadas informações suficientes pela grande maioria dos municípios brasileiros (Azevedo, 2020)<sup>13</sup>.

Nesse sentido, Élide Graziane Pinto (Pinto, 2020, p. 218) destaca:

13 AZEVEDO, Ricardo Rocha; CABELLO, Otávio Gomes. Controle e Transparência sobre os Gastos Tributários em Municípios Brasileiros. Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, v. 15, n. 2, mai/ago, 2020.

[...] Em nosso ordenamento, é um contundente dado de realidade a falta de transparência e mesmo de controle acerca das balizas mínimas de validade e dos resultados alcançados com os diversos mecanismos de fomento ao mercado pela via tributária. Indiscutivelmente não teríamos chegado a tamanho impasse fiscal se as renúncias de receitas trafegassem por dentro do orçamento público, ao invés de comporem meros demonstrativos que são – formalmente – anexados às leis de diretrizes orçamentárias e de orçamento anual, para fins de cumprimento protocolar do artigo 165, §6º, da Constituição e dos artigos 4º, §2º, V, e 5º, II, da LRF.

Por sua vez, cumpre destacar que um dos mecanismos de controle previstos pela LRF é a transparência da gestão fiscal, que viabiliza o acompanhamento pelos agentes externos de fiscalização, como Ministério Público e qualquer cidadão.

Na LRF constam, nos artigos 48 e 49, medidas de execução orçamentária, tais como a ampla divulgação inclusive em meios eletrônicos de acesso público das leis e documentos referentes ao orçamento público contendo metas, orçamentos, prestação de contas pareceres e relatórios de execução orçamentária e gestão fiscal.

A lei ainda assegura a transparência, determinando a realização de incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, das informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público e a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no artigo 48-A.

No artigo 48-A, a LRF determina que, para viabilizar a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, os entes da federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso às informações referentes a todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização; o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

Em relação à transparência, o artigo 49 da LRF determina que sejam disponibilizadas para consulta e apreciação por todos os cidadãos e instituições da sociedade as contas apresentadas pelo chefe do Poder Executivo, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração.

Por meio dessas medidas que se possibilita o controle do orçamento de modo a verificar a regularidade da gestão financeira, mormente o equilíbrio entre receitas e despesas, buscando dessa maneira evitar renúncias de receitas excessivas e limitar a evasão e a sonegação fiscal.

Contudo, muitos gestores e entes políticos aduzem que as informações sobre as desonerações e incentivos fiscais concedidos aos contribuintes estariam protegidos pelo sigilo fiscal e utilizam esse argumento para justificar a deficiência da transparência dessas renúncias de receita.

Porém, não há que se falar em sigilo, haja vista a obrigação de divulgação dos dados, o dever da publicidade e transparência desses dados não somente aos órgãos de controle, mas também a toda a coletividade. O acesso à informação é direito subjetivo assegurado constitucionalmente a qualquer cidadão, conforme previsto pelo artigo 5º, XVI, da Constituição Federal.

Com base em um estudo **Controle e Transparência sobre os Gastos Tributários em Municípios Brasileiros**<sup>14</sup>, constatou, por meio da análise de dados de municípios do Brasil com mais de 500 mil habitantes, que há baixa adequação da transparência do controle desses gastos, indicando a falha de fiscalização tanto na aprovação quanto no acompanhamento dos instrumentos de planejamento correlatos.

### 3. O problema da falta de controle e acompanhamento das renúncias fiscais e o papel do Ministério Público

No Brasil se constata uma cultura de fracassos na política pública os quais não são devidamente controlados e avaliados. Uma das formas de política pública que deveria ser melhor controlada é a renúncia de receita por meio da concessão de benefícios tributários por meio da desoneração tributária sem que haja uma contraprestação controlada e avaliada pelo Poder Público (Garcia, 2019)<sup>15</sup>.

Não obstante a renúncia de receitas ser um mecanismo de regulação econômica, é necessário evitar o uso desse mecanismo para garantir o equilíbrio no orçamento, pois a renúncia de receita, ao diminuir a arrecadação, conseqüentemente produz o mesmo efeito de aumento de despesas.

Ao conceder a desoneração tributária e os incentivos fiscais, o governo espera uma contrapartida pelos beneficiários, e nesse ponto é indispensável que haja uma fiscalização com maior cautela.

Além do problema da falta de transparência das informações completas sobre as desonerações fiscais, há uma grande ineficiência de comprovação das metodologias de cálculo das renúncias de receita de modo a cumprir os requisitos da LRF e um insuficiente

14 AZEVEDO, Ricardo Rocha; CABELLO, Otávio Gomes. Controle e Transparência sobre os Gastos Tributários em Municípios Brasileiros. Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, v. 15, n. 2, mai/ago, 2020.

15 GARCIA, Vinícius. A promoção dos direitos humanos e as desonerações tributárias: uma análise da política fiscal desoneratória brasileira sob a égide da constituição federal de 1988. Dissertação de mestrado – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2019.

controle do impacto dessas renúncias nas metas fiscais, tanto por meio de anexo específico da lei orçamentária quanto em demonstrativo próprio da lei de diretrizes orçamentárias<sup>16</sup>.

Nesse contexto, é indispensável que o Ministério Público atue na fiscalização, no acompanhamento e na avaliação da política e da operacionalidade da gestão fiscal, no cumprimento da sua missão de zelar pelo efetivo respeito dos poderes públicos e dos serviços de relevância pública aos direitos e interesses sociais, promovendo as medidas necessárias a sua garantia.

Assim, o Ministério Público deve exercer o controle do orçamento de modo a verificar o motivo da receita ser insuficiente para as ações de políticas públicas, além de atuar no combate aos atos de improbidade e aos crimes financeiros e tributários.

Apesar de não poder interferir na elaboração das leis orçamentárias, essa fiscalização e controle do Ministério Público devem ser efetuados no acompanhamento do processo legislativo dessas leis, de modo a acionar o Poder Judiciário quando identificada qualquer irregularidade formal ou material, como no caso de descumprimento dos objetivos das renúncias fiscais estabelecidos como requisitos pela LRF.

Com esse acompanhamento, é possível que o Ministério Público identifique quais ações de políticas públicas estão sendo previstas no orçamento e fiscalize se a previsão de receitas e despesas estão compatíveis com a realidade do estado ou município a cujo orçamento se refere.

No que concerne à renúncia de receita, o Ministério Público pode e deve acompanhar o processo legislativo das leis autorizativas, para exercer o controle das renúncias de receitas, conferindo se foram atendidos os requisitos formais estabelecidos na LRF e para: a) evitar que sejam previstas renúncias de receita com prazo indeterminado; b) verificar se estão sendo concedidos com objetivos sociais e econômicos; c) checar os impactos na arrecadação; d) mensurar os resultados que estão sendo obtidos contrabalaneando com os custos gerados ao erário, bem como apurando se foi atingido o fim planejado; e) checar se estão sendo cumpridas as contrapartidas pelos beneficiários.

---

16 [...] Contudo, há imensa fragilidade na comprovação e/ou compensação em comento, o que decorre do caráter meramente protocolar que a maioria dos gestores públicos adota, em suas metodologias de cálculo, para cumprir os ditames da LRF. São engodos fiscais que sustentam o volume vertiginoso das renúncias de receitas, muito embora devêssemos anualmente aferir o regime jurídico do gasto tributário e seu impacto nas metas fiscais tanto por meio de anexo específico da lei orçamentária quanto em demonstrativo próprio da lei de diretrizes orçamentárias. Estamos infelizmente (mal) acostumados e pouco conscientes sobre a existência de renúncias fiscais concedidas/renovadas por décadas, muito embora saibamos ser ilegal, por exemplo, que o Estado assuma despesas oriundas de contratos administrativos por prazo indeterminado (a teor do artigo 57, §3º, da Lei nº 8.666/1993) ou que superem o tetofiscal trazido pela Emenda nº 95/2016. (PINTO, Élide Graziane. (Ir)responsabilidade na gestão das renúncias de receitas: um estudo sobre o frágil dever de avaliação de impacto fiscal e das correspondentes medidas compensatórias e contrapartidas. In: FIRMO FILHO, Alípio Reis; WARPECHOWSKI, Ana Cristina Moraes; RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes (Coord.). Responsabilidade na Gestão Fiscal: Estudos em Homenagem Aos 20 Anos da Lei Complementar Nº 101/2000. Belo Horizonte: Fórum, 2020).

## Considerações finais

Os direitos fundamentais coletivos, os quais são concedidos por meio de políticas públicas, devem ser prioridade no planejamento e na gestão financeira do poder público.

Não obstante a Constituição Federal não ter previsto expressamente que a fiscalização financeira do Estado cabe ao Ministério Público, a esta instituição compete a função de fiscal da lei e garantidor de direitos coletivos. Deste modo, o Parquet abarca a atuação preventiva de fiscalização da gestão pública dos recursos financeiros que são necessários para garantir, de modo eficaz, a realização das ações de políticas públicas necessárias à sociedade de atendimento à saúde, à educação, à moradia, à segurança, à previdência social, entre outras.

Assim sendo, ao Ministério Público não cabe atuar apenas de forma repressiva, empreendendo medidas extrajudiciais e judiciais quando instado a se manifestar diante da desídia da administração pública na garantia de um direito fundamental relativo à saúde, por exemplo, quando o problema já se encontra concretizado. Isto porque nesse estágio o problema já se coloca com difícil resolução, por conta da ausência de recursos financeiros do estado ou do município para realizar as ações de política pública necessárias, sob a justificativa da reserva do possível.

Dessa forma, é necessário que o Ministério Público atue na fiscalização e controle da gestão das receitas financeiras, desde a elaboração do orçamento público, para garantir que o gestor apresente um planejamento adequado de utilização das receitas previstas, até a fase de verificar o montante de receita que será renunciado com desonerações tributárias e incentivos fiscais, para assegurar o cumprimento das ações de políticas com recursos viáveis.

Outrossim, o *Parquet* deve envidar esforços na avaliação dos resultados almejados na fase do planejamento, de modo a verificar o motivo pelo qual algum resultado não foi alcançado, investigando se houve falha no planejamento ou na execução pelo gestor público com o cometimento de ilícitos, como desvios ou realocação de recursos de forma indevida, em finalidades diversas do que restou planejado.

Desse modo, partindo do pressuposto defendido nesse trabalho, de que o controle dos resultados almejados pelo poder público em políticas públicas deve servir de base para o planejamento financeiro dessas ações no orçamento, é de suma importância que seja enfatizado o controle das políticas públicas, avaliando a conformidade com o que restou planejado, principalmente no que concerne à gestão dos recursos públicos pelo controle das receitas.

Assim, mesmo não sendo um órgão de controle propriamente dito que atue no controle externo da atividade financeira do Estado junto ao Poder Legislativo, como os Tribunais de Contas, o Ministério Público deve fiscalizar a gestão fiscal do poder público, para garantir que sejam disponibilizados recursos financeiros suficientes para políticas

públicas que garantam os direitos sociais coletivos, principalmente no que concerne aos recursos que são renunciados, provocando um desequilíbrio entre receitas e despesas orçamentárias.

## Referências

AZEVEDO, Ricardo Rocha; CABELLO, Otávio Gomes. **Controle e Transparência sobre os Gastos Tributários em Municípios Brasileiros**. Sociedade, Contabilidade e Gestão, Rio de Janeiro, v. 15, n. 2, mai/ago, 2020.

ATRICON – Associação dos membros dos Tribunais de Contas do Brasil. **Resolução ATRICON nº 6/2016**. Disponível em: <https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2016/12/Diretrizes-receita-e-ren%C3%Bancia-de-receita.pdf>. Acesso em: 2 mai.2023.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em: 2 mai. 2023.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei 200 (1967)**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1967. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-200-25-fevereiro-1967-376033-norma-pe.html>. Acesso em: 4 dez. 2024.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 5 mai. 2000. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm). Acesso em: 2 mai. 2023.

DANTAS, F. P. F.; ROSÁRIO, J. O. R. **O controle orçamentário como mecanismo de concretização dos Direitos Sociais no Brasil**. Publica Direito, on line, 2014, v. 1, p. 205-228. Disponível em: <http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=2e30b27a08f1f6f5>. Acesso em: 2 mai. 2023

GADELHA, Sergio Ricardo de Brito. **Curso Introdução ao Orçamento Público**. Brasília: Enap, 2017. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3171>. Acesso: 2 mai. 2023.

GARCIA, Vinícius. **A promoção dos direitos humanos e as desonerações tributárias: uma análise da política fiscal desoneratória brasileira sob a égide da Constituição Federal de 1988**. 2019. 202f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2019.

LEITE, Harrisson. **Manual de Direito Financeiro**. Salvador: Juspodivm, 2015.

OLIVEIRA, Andreia Rocha Bello de. **Controle externo sobre renúncias de receitas: uma análise das abordagens do U.S. Government Accountability Office para avaliação de gastos tributários**. 2020. 100p. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Avaliação de Políticas Públicas) – Escola Superior do Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, DF, 2020.

PINTO, Élide Graziane. **Ciclo orçamentário das políticas públicas e financiamento constitucionalmente adequado dos direitos à educação e à saúde**. Revista do 7º Congresso Brasileiro de Gestão do Ministério Público: Inovar para o Cidadão: O Desafio de Criar Experiências que Gerem Valor, CNMP, Brasília, v. 1, p.66-75, 2017. Disponível em: [https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Comissoes/DireitosFundamentais/Arquivos/Artigo\\_Revista\\_7%C2%BA\\_CG\\_-\\_CDDF\\_-\\_Ciclo\\_or%C3%A7ament%C3%A1rio\\_das\\_pol%C3%Adticas\\_p%C3%Bablicas\\_e\\_financiamento\\_constitucionalmente\\_adequado\\_dos\\_direitos\\_%C3%A0\\_educa%C3%A7%C3%A3o\\_e\\_%C3%A0\\_sa%C3%Bade\\_-\\_%C3%89lida\\_Graziane\\_Pinto.pdf](https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Comissoes/DireitosFundamentais/Arquivos/Artigo_Revista_7%C2%BA_CG_-_CDDF_-_Ciclo_or%C3%A7ament%C3%A1rio_das_pol%C3%Adticas_p%C3%Bablicas_e_financiamento_constitucionalmente_adequado_dos_direitos_%C3%A0_educa%C3%A7%C3%A3o_e_%C3%A0_sa%C3%Bade_-_%C3%89lida_Graziane_Pinto.pdf). Acesso em: 2 mai. 2023.

PINTO, Élide Graziane. **(Ir)responsabilidade na gestão das renúncias de receitas: um estudo sobre o frágil dever de avaliação de impacto fiscal e das correspondentes medidas compensatórias e contrapartidas**. *In*: FIRMO FILHO, Alípio Reis; WARPECHOWSKI, Ana Cristina Moraes; RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes (coord.). Responsabilidade na Gestão Fiscal: Estudos em Homenagem Aos 20 Anos da Lei Complementar Nº 101/2000. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito Financeiro**. São Paulo: Atlas, 27 abr. 2022.