

Instituto Brasileiro de Direito Público – IDP
Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu* em
Controle Externo e Governança Pública

Benjamim Inácio dos Santos

Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás

Goiânia – Goiás

2017

Benjamim Inácio dos Santos

Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC
apresentado como requisito parcial à obtenção
do título de Especialista em Controle Externo
e Governança Pública, no Curso de Pós-
Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasiliense
de Direito Público – IDP.

Orientador: Prof. Bruno Magalhães D'Abadia

Goiânia – Goiás

2017

Benjamim Inácio dos Santos

Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC
apresentado como requisito parcial à obtenção
do título de Especialista em Controle Externo
e Governança Pública, no Curso de Pós-
Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasiliense
de Direito Público – IDP.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em ____/____/____, com
Menção ____ (_____).

Banca Examinadora:

Bruno Magalhães D'Abadia

Presidente: Prof.

Integrante: Prof.

Dedicatória

Dedico este Trabalho de Conclusão de Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu* em Controle Externo e Governança Pública, à minha esposa e companheira Dayanny Alves da Silva Campos, meu presente, sem ela nenhum sonho seria possível ou valeria a pena. A meus filhos Ludmila, Clériston e Júlia, e a minha netinha Mariana, aos quais dedico minha vida. Ao meu pai Francisco Joaquim dos Santos e minha mãe Orlanda Maria dos Santos, ambos *In Memoriam*, que um dia sonharam em compartilhar este importante momento comigo. Ao Tribunal de Contas do Estado de Goiás, em especial oportunidade. A Paulo Freire, o verdadeiro imortal da Educação do Brasil e do Mundo, por seu amor e compromisso com os homens.

Agradecimentos

Agradeço em primeiro lugar ao Autor da Existência, aquele que permite que todas as coisas se concretizem, nosso único e verdadeiro Deus. Em segundo lugar agradeço a todas as pessoas que diretamente ou indiretamente, contribuíram para a construção dos meus valores: meus pais, os mestres do passado e todos os que compartilharam um pouco do que sabem comigo e com os meus amigos nesta vida acadêmica. Não vou deixar de agradecer a compreensão de pessoas especiais, quando minha presença não foi possível e quando minha preocupação e atenção pareciam se voltar exclusivamente para este trabalho.

Agradeço a todas as pessoas do meu convívio que acreditaram e contribuíram, mesmo que indiretamente, para a conclusão deste curso.

Aos meus irmãos Esmera, Esmeralda, Aparecida, Paula, Divon e Vanda, que mesmo inconscientemente me incentivaram, sendo além de irmãos amigos, a correr atrás dos meus objetivos, agradeço de coração.

A todos os colegas do Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu* em Controle Externo e Governança Pública, pela ajuda do início ao fim desse curso, pelas conversas que muito me ajudaram neste trabalho e pela torcida positiva, muito obrigado.

Aos amigos do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, por terem participado de uma das melhores épocas da minha vida e por terem participado, indiretamente desse trabalho, fico muito grato.

Em especial, aos colegas de Grupo de Estudo do TCC, desde o início ao final do curso: Licardino Pires, Marcelo Augusto, Marco Antônio, Larissa Sampaio.

A todos os professores: Henrique Sachetim, Weder de Oliveira, Henrique Savonitti, Júlia Ximenes, Luciano Medeiros, Bruno Magalhães, Lucas Mation, Maria Eugênia Belczak, João Paulo Mota, Carlos Higino, Norberto Mazai, André Luiz, José Leal, Marcelo Eira, Carlos Alberto, dentre outros, com muita satisfação que agradeço de coração.

Ao meu orientador Bruno Magalhães D'Abadia, deste Trabalho de Conclusão de Curso, pelo empenho, paciência e credibilidade, obrigado por tudo.

Epígrafe

“Como analistas, façam aquelas coisas que vocês sabem que podem realizar bem, e somente essas coisas. Se puderem realmente bater o mercado por meio de gráficos, astrologia ou algum dom raro e valioso que possuem, então esse é o caminho que devem trilhar. (...) Não se deixem desviar pelos modismos de Wall Street, suas ilusões e sua constante busca pelo dólar fácil.”

Benjamim Graham – 08/05/1894 a 21/09/1976)
Economista Britânico e Investidor Profissional

Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás

RESUMO

Esse Trabalho de Conclusão de Curso – TCC tem como objetivo principal demonstrar como o Tribunal de Contas do Estado de Goiás – TCE-GO poderá acompanhar, auditar, inspecionar, levantar e monitorar a Fiscalização da Receita Pública do Estado, cumprindo desta forma, a sua Missão Institucional, de forma efetiva e racional. Como também, influenciar na transparência da Gestão Pública e contribuir para combater a Renúncia de Receitas. É competência do TCE-GO por disposição das Constituições Federal e Estadual, esta última, em seus artigos 25 a 30, exercer o Controle Externo do Estado e das entidades da Administração Direta e Indireta. Auxilia a Assembleia Legislativa do Estado de Goiás – ALEG, como Órgão Auxiliar Independente, na missão institucional do Controle Externo, mediante o Parecer Prévio das Contas do Governador e das Contas dos Gestores Públicos. A forma de fiscalizar a Receita Pública e o seu incremento passa por diversas mudanças e estudos ao longo dos anos. A Sociedade Goiana passou a cobrar mais transparência nas gestões, através das quais se acredita obter uma maior fiscalização e ações de combate à Evasão, Sonegação e Elisão Fiscais. Através de pesquisas qualitativas foi possível observar todos esses instrumentos, ou mecanismos que estão sendo utilizados na prática da Gestão Pública Estadual, tais como criação de Gerência ou Departamento, com serviço especializado, composto por Equipe de Trabalho Multidisciplinar, propondo que o TCE-GO faça alteração na sua Estrutura Organizacional para cumprir seu papel de Controlador Externo, de forma transparente. Poderá também, além de subsidiar por meio de Convênio, a Controladoria Geral do Estado – CGE, os Conselhos Estaduais que aplicam o Controle Social sobre as ações dos Gestores Estaduais, as Prestações de Contas através das Audiências Públicas a fim de discutir os instrumentos de planejamento, o Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA, a apresentação das Metas Fiscais. Tal Gerência ou Departamento, terá como prioridade, fazer o acompanhamento das Gestões Estaduais destacando-se o observatório social, o qual tem permitido grandes avanços nas ações de controle e transparência. Além disso, o Sistema de Controle Interno e Externo utilizado no Estado de Goiás visa fornecer a informação e a documentação relativa aos Atos Públicos. Do mesmo modo, o Diário Eletrônico de Contas – DEC do TCE-GO e o Portal de Transparência têm fortalecido a transparência e o combate a corrupção, trazendo facilidade na execução de uma efetiva fiscalização e controle. Todas essas ferramentas têm de fato contribuído para a eficácia na Gestão Pública, pois é através delas que a Sociedade Goiana acompanha, fiscaliza, e de certa forma gerencia as Atividades Financeiras e de Gestão Pública, promovendo um estágio mais democrático com maior grau de transparência prevenindo e combatendo a corrupção estadual.

Palavras chaves: Fiscalização da Receita Pública. Renúncia de Receitas. Contabilidade Pública. Lei de Responsabilidade Fiscal. Gestão Pública. Transparência.

Inspection of the Public Revenue of the State of Goiás

SUMMARY

This Course Completion Work – TCC has as main objective to demonstrate how the Audit Court of the State of Goiás – TCE-GO will be able to monitor, audit, inspect, raise and monitor the Public Revenue Inspection of the State, thus fulfilling its Institutional Mission, effectively And rational. As well, influence the transparency of Public Management and contribute to combat the Renunciation of Revenues. The competence of the TCE-GO by provision of the Federal and State Constitutions, the latter, in its articles 25 to 30, exercise the External Control of the State and entities of Direct and Indirect Administration. It assists the State Legislative Assembly – ALEG, as an Independent Auxiliary Body, in the institutional mission of the External Control, through the Prior Opinion of the Accounts of the Governor and the Accounts of Public Managers. The way of supervising the Public Revenue and its increase goes through several changes and studies over the years. The Goiana Society began to charge more transparency in the management, through which it is believed to obtain greater oversight and actions to combat evasion, tax evasion and tax evasion. Through qualitative research, it was possible to observe all these instruments, or mechanisms that are being used in the practice of State Public Management, such as the creation of Management or Department, with specialized service, composed of Multidisciplinary Work Team, proposing that TCE-GO Organizational structure to fulfill its role as External Controller in a transparent manner. In addition to subsidizing through an Agreement, the State Comptroller General – CGE, The State Councils that apply Social Control over the actions of State Managers, the Provision of Accounts through Public Hearings to discuss planning instruments, the Pluriannual Plan – PPA, the Budget Guidelines Law – LDO and the Annual Budget Law – LOA, the presentation of the Tax Targets. Such Management or Department, will have as priority, to follow up the State Management, highlighting the social observatory, which has allowed great advances in the actions of control and transparency. In addition, the Internal and External Control System used in the State of Goiás aims to provide information and documentation relating to Public Acts. Likewise, the TCE-GO's Electronic Journal of Accounts – DEC and the Transparency Portal have strengthened transparency and the fight against corruption, facilitating effective enforcement and control. All these tools have in fact contributed to the effectiveness of Public Management, since it is through these that the Goiania accompanies, supervises, and somehow manages the Financial and Public Management Activities, promoting a more democratic stage with a greater degree of transparency, preventing and fighting state corruption.

Keywords: Public Revenue Inspection. Waiver of Revenue. Public Accounting. Fiscal Responsibility Law. Public Administration. Transparency.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AIR	–	Adicional de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
ALEG	–	Assembleia Legislativa do Estado de Goiás
BB	–	Banco do Brasil SA
CAT	–	Conselho Administrativo Tributário
CDA	–	Certidão de Dívida Ativa
CECOP	–	Centro de Controle e Preparo Processual
CEF	–	Caixa Econômica Federal
CFC	–	Conselho Federal de Contabilidade
CGE	–	Controladoria Geral do Estado
CONFAZ	–	Conselho Nacional de Política Fazendária
CTE	–	Código Tributário Estadual
CTN	–	Código Tributário Nacional
DARE's	–	Documentos de Arrecadação das Receitas Estaduais
DEC	–	Diário Eletrônico de Contas
FGV	–	Fundação Getúlio Vargas
FOMENTAR	–	Fundo de Fomento à Industrialização do Estado de Goiás
IBGE	–	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	–	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IDP	–	Instituto Braziliense de Direito Público
IGPDI	–	Índice Geral de Preços e Disponibilidade Interna
IHD	–	Imposto sobre Herança e Doações
IPVA	–	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
LDO	–	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	–	Lei Orçamentária Anual
LOTCE	–	Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Goiás
LRF	–	Lei de Responsabilidade Fiscal
NUPRE's	–	Núcleos de Preparo Processual
PAT	–	Processo Administrativo Tributário
PGE	–	Procuradoria Geral do Estado
PGFN	–	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

PIB	–	Produto Interno Bruto
PMC	–	Pesquisa Mensal do Comércio
PPA	–	Plano Plurianual
PRODUZIR	–	Programa de Desenvolvimento Industrial de Goiás
RENAVAN	–	Registro Nacional do Veículo
RITCE	–	Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado
RREO	–	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SA	–	Sociedades Anônimas
SECEX	–	Secretaria de Controle Externo
SEFAZ	–	Secretaria de Estado da Fazenda
SEGPLAN	–	Secretaria de Estado de Gestão e Planejamento
SGAF	–	Superintendência de Gestão da Ação Fiscal
STJ	–	Superior Tribunal de Justiça
STN	–	Secretaria do Tesouro Nacional
TCC	–	Trabalho de Conclusão de Curso
TCE	–	Tribunal de Contas do Estado de Goiás

SUMÁRIO

I. INTRODUÇÃO.....	12
1.1. Tema.....	13
1.2. Justificativa	14
1.3. Relevância	15
1.4. Contexto	15
1.5. Problematização – Hipótese	17
1.6. Metodologia	18
II. RECEITA PÚBLICA.....	20
2.1. Arrecadação Estadual.....	20
2.2. Renúncia de Receitas e Incentivos Fiscais	26
2.3. Dívida Ativa do Estado	32
2.4. Base Legal.....	41
2.5. Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO	46
III. CONTROLE EXTERNO.....	48
3.1. Estado de Goiás.....	48
3.2. Tribunal de Contas do Estado de Goiás	48
3.3. Objetivos da Criação	49
3.4. Situação Econômica Geral	50
3.5. Maior Índice de Arrecadação	51
IV. CONCLUSÃO.....	53
4.1. Arrecadação Estadual.....	53
4.2. Renúncia de Receitas e Incentivos Fiscais	53
4.3. Dívida Ativa do Estado	55
4.4. Sugestões.....	55
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	57

I. INTRODUÇÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso – TCC preconiza e proporciona à possível Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás pelo Egrégio Tribunal de Contas do Estado.

Criado pela Constituição Estadual de 1947, o Tribunal de Contas do Estado de Goiás – TCE-GO foi inaugurado no dia 1º de setembro de 1952, por força do Decreto nº 130, de 07 de julho de 1952, que designou aquela data para a sua instalação solene.

É de competência do TCE-GO e, por disposição das Constituições Federal e Estadual, esta em seus artigos 25 a 30, exercer o Controle Externo do Estado e das entidades da Administração Direta e Indireta. Auxilia a Assembleia Legislativa do Estado de Goiás – ALEG, como Órgão Auxiliar Independente, na Missão Institucional do Controle Externo, mediante o Parecer Prévio das Contas do Governador e das Contas dos Gestores Públicos.

Longe de atingir um patamar ideal em que, de fato, representantes e representados estejam em igualdade de poder, pode-se afirmar que a democracia ainda se encontra em construção no Brasil. Na verdade, isso não poderia ser diferente, pois o projeto democrático é, em sua essência, um processo dinâmico que está em constante transformação.

No Brasil, a promulgação da Constituição Federal de 1988 marcou uma nova etapa na história deste País, rumo à consolidação democrática. Foram instituídas várias garantias e direitos de cidadania, que, além de visarem à proteção do cidadão como indivíduo, também visaram a proteger a sociedade, dando-lhe instrumentos de reclamação e correção de atos ilícitos por meio de diversos mecanismos de participação direta e ativa.

A mencionada Carta Magna igualmente trouxe inovações no campo do controle da Administração Pública realizado pelos Tribunais de Contas. Ficou superada a noção de que esse controle seria meramente sobre a legalidade dos atos, por meio da fiscalização contábil das Contas Públicas. Pela leitura do art. 70 da Constituição Federal de 1988, percebe-se que a fiscalização será também de natureza financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e incidirá sob os aspectos, além da legalidade, também da legitimidade e da economicidade, o que inclui a aplicação das subvenções e a Renúncia de Receitas.

1.1. Tema

O Tema proposto é a Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás.

Receita é um termo utilizado mundialmente pela Contabilidade para evidenciar a variação ativa resultante do aumento de Ativos e/ou da Redução de Passivos de uma entidade, aumentando a Situação Líquida Patrimonial qualquer que seja o proprietário. A Receita, sob o enfoque patrimonial, é a expressão monetária resultante do poder de tributar e/ou do agregado de bens e/ou serviços da entidade, validada pelo mercado em um determinado período de tempo e que provoca um acréscimo concomitante no Ativo ou uma Redução do Passivo, com um acréscimo correspondente no Patrimônio Líquido, abstraindo-se do esforço de produzir tal Receita representada pela redução (Despesa) do Ativo ou acréscimo do Passivo e redução do PL.

Receita Pública é uma derivação do conceito contábil de receita agregando outros conceitos utilizados pela Administração Pública em virtude de suas peculiaridades. No entanto, essas peculiaridades não interferem nos resultados contábeis regulamentados pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, por meio dos Princípios Fundamentais, até porque, a macro missão da Contabilidade é atender a todos os usuários da informação contábil, harmonizando conceitos, princípios, normas e procedimentos às particularidades de cada entidade.

Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivos auferidos pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das Despesas Públicas. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma Receita Pública, pois tem como finalidade atender às Despesas Públicas.

Em um sentido amplo, diz-se que todas as entradas nos Cofres Públicos constituem Receitas Públicas, resultantes ou independentes da execução orçamentária. O Estado, em todo o mundo, precisa de meios para atender às suas necessidades. Para tanto necessita de recursos, e como exemplo, podemos citar a exigência coercitiva de tributos ou penalidades e a fabricação de dinheiro metálico ou de papel.

Todavia, nos últimos tempos, a importância de uma maior fiscalização da Receita Pública vem sendo crescentemente reconhecida e demandada pela sociedade, principalmente após o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, Lei Complementar nº 101/2000, que

tornou a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional dos Entes da Federação, requisitos essenciais da responsabilidade na Gestão Fiscal (artigos 2 a 13).

O estabelecimento de condições para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, da qual decorra Renúncia de Receita, também veio no sentido de conter a discricionariedade do administrador na Concessão de Benefícios Fiscais sem preocupação com os efeitos deste ato às contas públicas (artigo 14).

1.2. Justificativa

A Justificativa ao Tema proposto neste Trabalho de Conclusão de Curso delinea algumas proposições, a seguir expostas. À procura das experiências na área tributária, concernentes à Fiscalização da Receita Pública Estadual, revela que os controles, tanto internos como externos, devem identificar os indicadores a serem utilizados para estabelecer o grau de cumprimento dos atributos mínimos necessários para uma sadia e eficaz fiscalização tributária com o objetivo de proceder ao planejamento do seu trabalho.

Nesse sentido, são consideradas as seguintes áreas de avaliação:

- a) cumprimento das obrigações tributárias;
- b) integridade e justiça da atuação da administração tributária;
- c) diligência da administração tributária e custo de cumprimento para os contribuintes; e,
- d) recursos disponíveis na administração tributária (série histórica).

Portanto, no Planejamento da Fiscalização da Receita Pública do Estado de Goiás, é de vital importância levar em conta que às macro funções fazendárias incluam na parte da Administração Financeira e Controle Interno, o acompanhamento dos Projetos, Atividades e Operações Especiais, além da avaliação do resultado alcançado pelos Gestores Públicos, e que na parte da Administração Tributária e Controle Fiscal, tratem do acompanhamento das Metas de Receitas (previstas x realizadas) e dos Programas, Roteiros e Rotinas voltados para a recuperação de tributos.

1.3. Relevância

A ação dos Órgãos Públicos do Estado de Goiás só deve ser justificada enquanto dirigida à pessoa humana como destinatária de normas de proteção e imposição de direitos e deveres. Para isso, tais órgãos devem inserir em sua missão a realização dos fins do próprio Estado e não podem abster-se do exercício de sua gerência e da observação das ações dos indivíduos, quer no aspecto em que estes se encontrem na posição de Sujeito Passivo das normas de conduta, quer naquele em que, como elementos da sociedade organizada, sejam os próprios beneficiários imediatos das ações do Estado.

Ora, a qualificação do exercício da função tributária de um Órgão Estadual só tem sentido à medida que ela possa refletir a realização do fim e meio estatal de percepção legítima de Receitas Públicas através de tributos, com a efetiva identificação dos elementos constitutivos do fenômeno tributário, quais sejam:

- a) norma legal impositiva;
- b) realidade econômica;
- c) capacidade contributiva;
- d) restabelecimento da medida tributária geral e abstrata;
- e) forma justa e legal de sua concretização; e,
- f) identificação do contribuinte como Sujeito Passivo de obrigações de fato e de direito.

1.4. Contexto

A Receita Pública Estadual tem em seu caminho, a maior e a principal figura que é a Receita Orçamentária, contendo cada passo identificado que evidencia o seu comportamento e facilita o conhecimento e a gestão dos ingressos de recursos, indo até a contabilização final, passando por 4 (quatro) estágios distintos, quais sejam:

- 1) Previsão – estimativa de arrecadação da Receita Pública, constante da Lei Orçamentária Anual – LOA, compreendido em fases distintas:

a) A primeira fase consiste na organização e no estabelecimento da metodologia de elaboração da estimativa; e,

b) A segunda fase consiste no lançamento, que é tratado pela Lei Federal nº 4.320/64, nos seus artigos 51 e 53, é o assentamento dos Débitos futuros dos contribuintes de impostos diretos, cotas ou contribuições prefixadas ou decorrentes de outras fontes de recursos, efetuados pelos órgãos competentes que verificam a procedência do Crédito, a natureza da pessoa do contribuinte quer seja Física ou Jurídica e o valor correspondente à respectiva estimativa. O lançamento é a legalização da Receita pela sua instituição e a respectiva inclusão no orçamento.

2) Arrecadação – entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores aos Agentes Arrecadores ou Bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro Estadual. A arrecadação ocorre somente uma vez, vindo em seguida o recolhimento. Quando um ente arrecada para outro ente, cumpre-lhe apenas entregar-lhe os recursos pela transferência dos valores, não sendo considerada arrecadação, quando do recebimento pelo ente beneficiário; e,

3) Recolhimento – transferência dos valores arrecadados à Conta Específica do Tesouro Estadual, também chamada de Conta Centralizadora de Recursos, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando o Princípio da Unidade de Caixa representado pelo controle centralizado dos recursos arrecadados em cada ente.

Sob o aspecto do controle, as Receitas Públicas devem ser objetos de investigação e análise em 3 (três) etapas distintas, dentre elas:

1) Controle Antecedente ou Preventivo, avaliação se o cálculo das estimativas de receitas (Receita Prevista) é adequado para dar cobertura à fixação de despesas (Gastos Públicos);

2) Controle Concomitante ou Executivo envolve o estudo da execução dos ingressos previstos no Orçamento Geral do Estado, cuja cobrança deve ser efetuada por força do rol das Leis Tributárias vigentes, atendido o Princípio da Anterioridade, quando for o caso; e,

3) Controle Subsequente ou Crítico responde pelo controle da realização da receita com o objetivo de delimitar a responsabilidade dos Agentes Públicos, que estão obrigados a apresentar periodicamente a prestação de contas dos atos que praticaram.

No Contexto Geral, a Fiscalização da Receita Pública Estadual abrangeria os seguintes tópicos:

- a) Controle Financeiro e Contábil da Arrecadação Estadual;
- b) Os Maiores Contribuintes de ICMS (maior índice de arrecadação);
- c) Benefício e Incentivo fiscais; e,
- d) Dívida Ativa do Estado.

1.5. Problematização – Hipótese

Para o cumprimento deste Trabalho de Conclusão de Curso – TCC serão enumeradas duas questões distintas, envidando esforços no sentido de que seja inserida na Estrutura Organizacional do TCE-GO, uma Gerência ou Departamento, com serviço especializado, composto por Equipe de Trabalho Multidisciplinar, a seguir delineada:

- 1) Em que medida o Tribunal de Contas do Estado de Goiás – TCE-GO pode alterar a sua Estrutura Organizacional criando uma Gerência ou Departamento, composto por Equipe de Trabalho Multidisciplinar, para a Fiscalização da Receita Pública do Estado? e,
- 2) Em que medida o Tribunal de Contas do Estado de Goiás deve cumprir sua Missão Institucional, de forma efetiva e racional, para a Fiscalização da Receita Pública do Estado?

Uma vez que, o TCE-GO não fiscaliza a Receita Pública Estadual, em seus controles internos e externos, este TCC, propõe que esta fiscalização seja contemplada mediante os Instrumentos de Controle Externo, utilizados pelas Cortes de Contas, quais sejam:

- a) Levantamentos;
- b) Auditorias;
- c) Inspeções;
- d) Acompanhamentos; e,

e) Monitoramentos.

Ainda, com o objetivo precípua de acompanhar, controlar, fiscalizar, inspecionar e auditar os Órgãos da Administração Direta, Autarquias, Fundações, Fundos Especiais, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, observando, no que couberem, as normas vigentes, da seguinte maneira:

- a) Demonstrar o desempenho da arrecadação estadual (mês a mês);
- b) Identificar os maiores contribuintes do ICMS (maior índice de arrecadação); e,
- c) Verificar o cumprimento das obrigações assumidas pelos contribuintes (Sujeito Passivo).

1.6. Metodologia

A Metodologia deve ser realizada a partir de uma escolha teórica e deve ser encaixada à natureza do problema investigado. É sempre a mais simples e a mais utilizada pelos diversos pesquisadores de um problema.

Assim, a Metodologia é o estudo do conjunto de processos e equipamentos que o Pós-Graduando usou para encontrar resposta para as questões da sua pesquisa. Em outras palavras, são as etapas que ele utilizou nessa parte do TCC, os materiais usados são expostos, tais como: soluções, produtos, programas, instrumentos, etc.

A Metodologia utilizada neste TCC, como procedimento para alcançar os fins de uma posição finalística, almejando o caminho percorrido em uma pesquisa documental, mostra como se irá responder aos objetivos estabelecidos.

Ela faz parte do Projeto, aparecendo no próprio TCC de maneira indireta, pode ser comentada na Introdução, ou na parte do desenvolvimento, no próprio correr do trabalho. Como o nome já diz, metodologia é o método, a forma como o trabalho será desenvolvido. O método da pesquisa em conjunto com o problema e com a hipótese.

O tipo de pesquisa aqui utilizado foi completamente documental, sendo usados os mais variados temas: Constituições Federal e Estadual; Emendas Constitucionais Federal e Estadual; Leis Complementares Federal e Estadual; Leis Ordinárias Federal e Estadual;

Livros de Autores Consagrados sobre a Receita Pública; Artigos voltados ao assunto deste TCC; Livros de Controle Externo; Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal; Comentários voltados à Tributação Nacional; Manuais sobre Direito Tributário; Cursos sobre Direito Tributário; Lei Orgânica do TCE-GO; e, Regimento Interno do TCE-GO.

II. RECEITA PÚBLICA

2.1. Arrecadação Estadual

Neste tópico, dá-se evidência ao estudo da Arrecadação Estadual propriamente dita. Essa apresenta vários fatores, várias nuances, criando um amplo campo para análise. Serão abordados três aspectos da arrecadação:

- a) Comparativo entre Previsão e Arrecadação, cujo objetivo é demonstrar a expectativa da Receita Pública e o grau de sua realização, localizando quais rubricas apresentam divergências significativas entre o previsto e o arrecadado, que apresentam o maior equilíbrio, demonstrando o comportamento da arrecadação diante da previsão nos vários grupos de receitas;
- b) A participação das rubricas na Receita Bruta, mostrando a importância de cada uma, quais as maiores, quais as menos significativas, demonstrando assim os grupos de receitas mais importantes; e,
- c) A arrecadação do ICMS, por se tratar da principal rubrica, correspondendo os percentuais entre 50% (cinquenta por cento) a 63% (sessenta e três por cento) da Receita Bruta, é analisada minuciosamente, tanto em nível da Arrecadação Estadual como em comparação com os Estados do Centro-Oeste e Brasil.

Aqui enumera-se alguns conceitos de Receita Pública:

- a) Entrada que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto como elemento novo e positivo;
- b) Toda arrecadação de rendas autorizadas pela Constituição Estadual, Leis e Títulos Creditórios à Fazenda Pública;
- c) Conjunto de meios financeiros que o Estado e as outras Pessoas de Direito Público auferem e, livremente, e sem reflexo no seu passivo, podem dispor para custear a produção de seus serviços e executar as tarefas políticas dominantes em cada comunidade. Em sentido restrito, as receitas são as entradas que se incorporam ao Patrimônio como elemento novo e positivo. Em sentido lato, são todas as quantias recebidas pelos Cofres Públicos, nem todo ingresso constitui Receita Pública; a Operação de Crédito, por exemplo, é um ingresso, mas não é

receita nessa concepção, porque está em contraposição à entrada de recursos financeiros, que cria uma obrigação no Passivo da Entidade Pública;

d) No sentido de Caixa, são receitas públicas, onde todas e quaisquer entradas de fundos nos Cofres do Estado, independentemente de sua origem ou fim; e,

e) No sentido financeiro ou próprio, são receitas públicas apenas as entradas de fundos nos Cofres do Estado, que representem um aumento do seu Patrimônio. Outra maneira de se ver o problema é considerar que, para que exista uma receita pública, é necessário que a soma de dinheiro arrecadada seja efetivamente disponível, isto é, que possa em qualquer momento ser objeto dentro das regras políticas e jurídicas de gestão financeira, de uma alocação e cobertura de despesas públicas.

A Secretaria do Tesouro Nacional – STN ensina que a Receita Pública é composta de dois grandes grupos: Recursos Ordinários e Recursos Vinculados:

a) Os Recursos Ordinários são aqueles que não estão vinculados a nenhuma destinação específica, podendo ter uma programação financeira mais flexível. Exemplos desses recursos são os provenientes das receitas: Tributária, de Contribuições, Patrimonial, Agropecuária, Industrial, de Serviço, Transferências Correntes e Outras Receitas Correntes; e,

b) Os Recursos Vinculados são aqueles que têm destinação específica prevista em Lei. Essa vinculação torna a programação financeira menos flexível. Como exemplos, temos as receitas: Operações de Crédito, Alienação de Bens, Amortização de Empréstimos, Transferências de Capital e Outras Receitas de Capital.

Além disso, a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme dispõe o art. 11, classifica a Receita Pública Orçamentária em duas categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. O §1º, refere-se às receitas correntes, senão vejamos:

“São receitas correntes, as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.”

As Receitas Correntes, também podem ser definidas da seguinte maneira: receitas que apenas aumentam o patrimônio não duradouro do Estado, isto é, que se esgotam dentro do

período anual. São os casos, por exemplo, das receitas dos impostos que, por se extinguirem no decurso da execução orçamentária, têm, por isso, de ser elaboradas todos os anos.

A Lei n° 11.651, de 26 de dezembro de 1991, que institui o Código Tributário Estadual – CTE, em seu art. 3° estabelece quatro tipos de tributos estaduais, quais sejam: Impostos, Taxas, Contribuição de Melhoria e Contribuição Previdenciária. Ressalte-se que, por meio da Portaria n° 340-STN, de 26 de abril de 2006, a Contribuição Previdenciária foi excluída do rol dos tributos.

Quanto aos impostos, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 155, define aqueles de responsabilidade dos Estados e Distrito Federal, são eles:

“I – transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos;
 II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
 III – propriedade de veículos automotores.”

O CTE, em seu art. 5° identifica os impostos a serem cobrados pelo Estado, em acordo com o estabelecido na Carta Constitucional, como:

“I – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;
 II – Imposto sobre Herança e Doações – IHD;
 III – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA;
 IV – Adicional de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – AIR.”

De acordo com normas da STN, as Receitas Correntes são definidas da seguinte maneira:

“Os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais, para aplicação em despesas correspondentes, também em atividades operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objetivos constantes dos programas e ações de governos.”

Quanto às Receitas de Capital, o § 2° do art. 11 da Lei Federal n° 4.320/64, refere-se como:

“São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os

recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda o superávit do Orçamento Corrente.”

Já a STN, conceitua de outra maneira, as Receitas de Capital:

“Ingressos de recursos financeiros oriundos de atividades operacionais ou não operacionais para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objetivos traçados nos programas e ações de governo.”

As Receitas de Capital, também podem ser definidas da seguinte maneira: receitas que alteram o patrimônio duradouro do Estado, como por exemplo, aquelas provenientes da observância de um período ou do produto de um empréstimo contraído pelo Estado à longo prazo. Compreendem assim, a constituição de dívidas, a conversão em espécie de bens e direitos, reservas, bem como as Transferências de Capital.

Quanto ao reconhecimento da Receita Orçamentária Pública, conforme se depreende do art. 35, da Lei Federal nº 4.320/64, é utilizado o regime de caixa, ou seja, a receita orçamentária pertence ao exercício em que for efetivamente arrecadada. Essa modalidade contábil considera para a apuração do resultado do exercício apenas os pagamentos e recebimentos ocorridos efetivamente no período.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estabelece normas de Finanças Públicas visando disciplinar a Gestão Fiscal e dar transparência na apuração dos resultados fiscais dos governos Federal, Estadual e Municipal. Nesse sentido, as normas contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF reforçam a obrigatoriedade de se prever a Receita Orçamentária, observando as normas técnicas e legais, conforme consta nos artigos 11 e 12 do mencionado instrumento legal.

“As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.”

Portanto, a previsão orçamentária da receita deve pautar-se em dados históricos de arrecadação e nos seguintes parâmetros: inflação, crescimento econômico e legislação. Na mesma linha, as bases para a fixação das despesas devem estar pautadas na busca do

equilíbrio fiscal, por meio de parâmetros estabelecidos que subsidiem as projeções da Despesa Pública da Administração Pública Estadual.

A definição desses parâmetros é importante haja vista que boa parte das despesas, inclusive a de Pessoal e os Encargos da Dívida Pública, estão atreladas a algum indicador. Dessa forma, a utilização de metodologias de previsão e parâmetros estabelecidos pela legislação é necessária para melhorar a projeção da receita e da despesa pública estadual.

Na sequência, apresentam-se as fontes utilizadas para obtenção dos parâmetros e indicadores projetados:

- a) Produto Interno Bruto – PIB Nacional (crescimento real % a.a.). Quantidade de Anos utilizados;
 - b) PIB Goiás (crescimento real % a.a.). Projeção Consultoria. Quantidade de Anos utilizados. Considera-se o Crescimento Real Médio;
 - c) IGP-DI (% anual). Quantidade de Anos utilizados. Valor Apurado – FGV/IBRE. Equipe de Consultoria Fazendária Estadual;
 - d) IPCA (% anual). Quantidade de Anos utilizados. Valor Apurado – IBGE. Projeção Consultoria Mercado;
 - e) INPC (% anual). Quantidade de Anos utilizados. Valor Apurado – IBGE. Boletim Banco Central. Projeção Consultoria Mercado;
 - f) Estimativa da População Estadual (número de habitantes). Convênio com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE;
 - g) Salário Mínimo (R\$/anual). Correção anual considerando os resultados projetados para o PIB Nacional e o INPC, conforme determina a Lei nº. 12.382/2011. Salienta-se as diretrizes para a política de valorização do Salário Mínimo, deverão ser definidas até 31 de dezembro do ano em curso;
 - h) Taxa de Câmbio (R\$/US\$). Quantidade de Anos utilizados. Projeção Consultoria Mercado;
- e,

i) Vendas no Comércio Varejista (crescimento % a.a.). Quantidade de Anos utilizados. Pesquisa Mensal do Comércio – PMC.

É utilizada pela Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ-GO um instrumental estatístico para que a projeção das receitas esteja estreitamente vinculada à capacidade arrecadadora do Estado. A estimativa da previsão da receita é efetuada com aplicação do modelo da Regressão Linear Simples, considerando a evolução dos últimos cinco anos, conforme recomendado pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LC n° 101/2000, e os efeitos da variação do índice de preços, observadas as normas técnicas e legais.

As receitas concernentes ao Estado de Goiás são estimadas, apresentando-se em valores correntes e em valores constantes, inflacionados para valores médios pelo Índice Geral de Preços e Disponibilidade Interna da Fundação Getúlio Vargas – IGPDI/FGV, conforme a Gerência de Estatísticas da SEFAZ-GO.

A Contabilidade Aplicada à Administração Pública, na área estadual, tem como carro chefe a Lei Federal n°4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Esta lei está para a Contabilidade Pública do Estado, assim como a Lei das Sociedades por Ações, Lei Federal n° 6.404/76, está para a Contabilidade da Atividade Empresarial.

A Contabilidade Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecidas no Orçamento Público aprovado para o Exercício Financeiro, escritura a Execução Orçamentária da Receita e da Despesa, faz a comparação entre a Previsão e a Realização das Receitas e das Despesas, controla as Operações de Crédito, a Dívida Ativa, os Valores, os Créditos e as Obrigações, revela as Variações Patrimoniais e mostra o valor do Patrimônio.

Seguindo os dispositivos da Lei Federal n°4.320/64 e as afirmações anteriores, pode-se definir a Contabilidade Pública como sendo o ramo da contabilidade que registra, controlam e demonstram a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e o patrimônio público, além de suas variações.

O objeto de qualquer contabilidade é o Patrimônio, não sendo diferente com a Contabilidade Pública que está interessada no Patrimônio e suas variações, mas, também, no

Orçamento e sua execução (Previsão e Arrecadação da Receita e a Fixação e a Execução da Despesa). O objetivo da Contabilidade Pública é o de fornecer à administração informações atualizadas e exatas para subsidiar as tomadas de decisões, aos órgãos de Controles Interno e Externo para o cumprimento da legislação e às instituições governamentais e particulares.

O regime utilizado na Contabilidade Pública está disposto na referida lei, em seu art. 35:

“Art. 35 – Pertencem ao exercício financeiro:
I – as receitas nele arrecadadas;
II – as despesas nele legalmente empenhadas.”

Portanto, este artigo da lei consagrou o Regime Contábil para a Contabilidade Aplicada à Administração Pública no Brasil, ou seja: o regime de competência para as receitas (as receitas nele arrecadadas, pelo ingresso dos recursos financeiros) e as despesas (as despesas nele legalmente empenhadas).

2.2. Renúncia de Receitas e Incentivos Fiscais

O Brasil teve o seu Sistema Tributário Nacional a partir da edição da Emenda Constitucional n° 18, de 1965, na qual se encontram delimitados, além dos Princípios Tributários, que é a legalidade tributária para a segurança da relação jurídico-tributária entre o Estado e o Contribuinte, a discriminação das competências tributárias da Federação, bem como a forma como será repartida a Receita Tributária entre a União, os Estados e os Municípios.

A estrutura tributária, instituída pela EC n° 18/65, caracterizou-se por um sistema extremamente rígido e concentrador. A União detinha a maior parte das competências tributárias, instituindo impostos e detendo, sob sua administração, a Receita Tributária, em afronta ao Princípio Federativo que deveria existir entre a Federação Brasileira (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

Com isso, o Governo Federal detinha a parte mais significativa da Receita Tributária, podendo, a União, interferir na competência tributária dos outros entes federativos. A eficiência do referido sistema revelou-se, sobretudo, na década de 60, com forte ingerência do Estado na economia, com o fortalecimento do Setor Público, compatível, portanto, com os

anos do chamado "milagre econômico", quando o crescimento econômico chegou a atingir a cifra de até 14% (quatorze por cento) do PIB em 1973.

O referido sistema começou a ser vulnerável a partir do final da década de 70 e início da década de 80, quando o País exigia, além de mudança em sua estrutura política, mudança da estrutura tributária, especialmente porque a economia mostrava sinais de instabilidade e faltavam recursos externos, fazendo com que a Receita Tributária, passasse a ter maior relevância para o Estado cumprir sua função básica.

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi instalada uma nova ordem, e com ela, um novo Sistema Tributário, que manteve a competência tributária da União e ampliou a competência tributária dos Estados e dos Municípios.

Arelada aos Benefícios Fiscais, Incentivos Fiscais ou até, Favores Fiscais ou Financeiros Fiscais, está a Renúncia de Receitas, conforme preconiza o Art. 70, Caput, da CF/88:

“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.”

No tocante à Renúncia de Receita, salienta-se que tem sido prática rotineira a concessão, por parte dos Estados, de Benefícios Fiscais, Incentivos Fiscais ou até, Favores Fiscais relativos ao ICMS. Todavia, apesar de algumas inconstitucionalidades, visto que há Benefícios Fiscais concedidos por determinado Estado de forma unilateral, a grande maioria destes benefícios relativos ao imposto é advindo do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, em atendimento ao ditame constitucional que determina que a concessão de Benefícios Fiscais, relativos ao ICMS, seja feita por meio de Convênio celebrado pelos entes federativos.

Os Convênios de ICMS celebrados, pelos Estados, por meio do CONFAZ, na sua maioria, são: Isenções, Reduções de Base de Cálculo, Créditos Outorgados ou Presumidos, bem como Incentivos Fiscais concedidos com base no ICMS, não são os que caracterizam maior Renúncia de Receita, uma vez que todos os Estados são igualmente beneficiados.

Os requisitos para a legalidade da Renúncia de Receita estão insertos no artigo 14 da LRF, é bastante claro e objetivo no que toca ao estabelecimento de requisitos e condições para que normas concessivas de Benefícios ou Incentivos Fiscais sejam consideradas legais do ponto de vista da responsabilidade fiscal dos Administradores Públicos.

O dispositivo legal estabelece que, partindo do pressuposto que o ente público estará “abrindo mão” de parte de sua Receita Orçamentária, haja previsão dos meios e mecanismos pelos quais se dará a compensação aos Cofres Públicos em relação aos valores que o mesmo ente deixará de receber em razão da aplicação daquela lei.

É por isso que este artigo exige logo no seu *caput*, a apresentação, por parte do Chefe do Executivo, de estimativa do impacto orçamentário-financeiro que a aplicação da lei vai causar no ente público naquele exercício e também nos dois exercícios seguintes.

Deve também o mesmo Administrador Público demonstrar que aquela lei concessiva de Benefícios Fiscais atende ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO do ente público que representa o que corresponde à exigência de que tais benefícios estejam previstos como diretrizes orçamentárias daquele ente, evitando que sejam utilizados com finalidades escusas, como as relacionadas ao período eleitoral.

Além destes dois requisitos acima, que são de extrema importância e complexidade para o administrador que quer efetivamente conceder Benefícios Fiscais, deve ainda restar comprovado por ele o atendimento de, pelo menos, um dos dois requisitos apresentados nos incisos I e II do *caput* do mesmo artigo 14 da LRF, conforme a seguir:

“Art. 14.....

I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.”

A expressão Renúncia de Receita, equivalente, a Gasto Tributário, entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas. Gastos Tributários ou Renúncias de Receitas são mecanismos financeiros empregados na vertente da Receita Pública que produzem os mesmos resultados econômicos da Despesa Pública.

O Gasto Tributário, então, consiste na abdicação da Pasta Fazendária ou Fisco de recolher o produto de tributos com o interesse de incentivar ou favorecer determinados setores, atividades, regiões ou agentes da economia. Também considera essa prática como a "Renúncia de Receita", na qual, o Fisco desiste, total ou parcialmente, de aplicar o regime impositivo, atendendo a reclamações superiores da política econômica ou social.

A Renúncia de Receita contempla a anistia, a remissão, o crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota de algum tributo ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

A síntese da controvérsia, entre os Benefícios Fiscais e os Incentivos Fiscais, tem expediente registrado na Coordenação Geral da Dívida Ativa da União, para manifestação acerca de diversas questões ligadas a Incentivos Fiscais, Benefícios Fiscais e a relação de ambos com parcelamento, a fim de subsidiar manifestação quanto à extensão de decisão judicial que proibiu a concessão de Benefícios Fiscais por alguns anos, com fulcro no art. 12, inciso II da Lei nº 8.429/1992.

O cerne da controvérsia reside no conceito de Benefício Fiscal e de Incentivo Fiscal, assim como a abrangência deles em relação aos parcelamentos e aos limites para sua concessão. Alguns questionamentos a respeito dos quais se pediu aprofundamentos e esclarecimentos, relativamente a competências:

- a) Incentivo Fiscal – Conceito;
- b) Benefício Fiscal – Conceito;
- c) Distinção entre Benefício e Incentivo;
- d) Quais institutos podem ser extraídos da lei que compõem o Benefício Fiscal e que compõem o Incentivo Fiscal? e,
- e) Qual o limite de aplicação do Benefício Fiscal e do Incentivo Fiscal? Há distinção entre a aplicação de um ou de outro instituto?

O Benefício Fiscal em relação a outras normas tributárias benéficas tem como único elemento caracterizador a sua aplicação restrita a um determinado grupo de contribuintes ou

que o Incentivo Fiscal é outro na norma tributária benéfica que se aplicaria a um grupo geral de contribuintes? O elemento essencial da consulta é a possibilidade de concessão de parcelamento nas hipóteses em que tiver ocorrido condenação por Improbidade Administrativa, na qual a pena inclua a proibição de receber Benefícios ou Incentivos Fiscais pelo condenado ou por empresa na qual o condenado seja sócio majoritário.

A complexidade das questões recomenda que se desmembre a análise dos institutos a fim de permitir um estudo mais detalhado que possa dar segurança às conclusões. Ao tratar dos incentivos ou benefícios de natureza tributária, é importante perceber que nem todo Benefício Fiscal é um Benefício Tributário. Na Constituição Federal de 1988, no artigo 165 e, a Lei Complementar nº 101 de 2000, em seu artigo 14, caracterizam as práticas de Benefícios Fiscais como: isenção, anistias, remissões, subsídios, créditos presumidos, alterações de alíquotas e mudanças na base de cálculo.

Estas práticas de Benefícios Fiscais se configuram dentro de quatro modalidades de benefícios: a Desoneração Tributária, os Benefícios Creditícios, Benefícios Tributários e Benefícios Financeiros. Assim, Benefício Fiscal é um termo mais abrangente, pois em economia a palavra fiscal envolve tanto questões ligadas à receita como à despesa, podendo designar não apenas os Benefícios Tributários como também os gastos diretos na forma de Subsídios, Subvenções, etc. Benefícios Tributários são aqueles previstos em legislação tributária específica que dizem respeito aos dispositivos legais que permitem a Isenção ou Redução dos impostos que constituem a receita que é obtida através da arrecadação tributária, com objetivos específicos de beneficiar grupos relativamente restritos.

Assim, a grande diferença entre os Benefícios Tributários e os outros – Benefícios Financeiros e Creditícios – é que este está relacionado à receita, e os demais relacionados às despesas. A Desoneração Tributária, por sua vez, representa uma não tributação que não expresse uma perda de receita e assim, não pode ser relacionado como receita ou despesa. Os Benefícios Fiscais, relacionados com a tributação, são chamados de Benefícios Tributários, que podem ser considerados Incentivos Fiscais ou não.

Os Benefícios Tributários que são considerados Incentivos Fiscais são aqueles que promovam uma indução do comportamento dos agentes econômicos que se sujeitam a ele. Desta forma, por definição temos que Incentivo Fiscal é o Benefício Tributário que estimula os agentes a agir de determinada forma, objetivando a atingir um alvo econômico ou social previamente definido. Assim, Benefício Tributário é o subsídio concedido pelo Estado, na

forma de renúncia total ou parcial de sua Receita Pública, decorrente do imposto relacionado com o Incentivo Fiscal em futuras operações ou prestações nas atividades por ele estimuladas.

A seguir, elenca-se alguns Incentivos Fiscais:

- a) Diferimento do ICMS sobre os bens adquiridos no País ou no exterior, destinados a integrar o ativo fixo da Empresa;
- b) Diferimento do ICMS incidente sobre a matéria-prima efetivamente utilizada na produção do bem ou serviço;
- c) Utilização como crédito fiscal a ser diferido para a data do início das atividades ou, no caso de empresa já instalada, para a concessão do benefício do ICMS recolhido fora do Estado sobre a aquisição de bens destinados a seu ativo fixo;
- d) Incentivo Fiscal Financeiro destina-se a auxiliar na formação do Capital Social das novas empresas que venham a se instalar no Estado. A concessão do incentivo proceder-se-á, no caso de Sociedades Anônimas – SA e em Comandita por Ações, através da subscrição de debêntures conversíveis emitidos pela beneficiária, ou no caso de Sociedade por Cotas de Responsabilidade Limitada, Firma Individual, Micro e Pequenas Empresas, mediante financiamento direto feito em condições idênticas às praticadas pelos agentes de desenvolvimento;
- e) Incentivo Fiscal Creditício consiste no financiamento do ICMS devido pela empresa beneficiária ao Estado, excluída a parcela a ser repassada aos Municípios. No Estado de Goiás, encaixa perfeitamente os Incentivos Fiscais concedidos ao FOMENTAR e FUNPRODUZIR. Onde, o Estado e o Agente Arrecadador creditam as Guias de Recolhimento do ICMS, para a sua Escrituração Fiscal, criando assim, um tipo de financiamento creditado;
- f) Anistia é uma modalidade de exclusão do Crédito Tributário. A Anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo Sujeito Passivo ou por Terceiros em benefício daquele e, salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas. A Anistia pode ser concedida em caráter geral ou limitado;

g) Remissão conforme o art. 172 do Código Tributário Nacional – CTN é uma forma de extinção do Crédito Tributário por motivos considerados relevantes pelo legislador e supervenientes ao nascimento da Obrigação Tributária, podendo ser, também, posterior ao lançamento do Crédito Tributário. Na remissão ocorre o Fato Gerador e nasce a Obrigação Tributária, deixando o Sujeito Passivo de cumprir a sua obrigação de pagar o tributo. Assim, a regra matriz tributária produz todas as suas consequências jurídicas, sem qualquer interferência de uma norma jurídica acessória ou complementar para modificá-las. Descumprida a norma tributária principal, uma norma jurídica derogatória vai prever determinada situação de fato, que propiciará o Cancelamento, Perdão, Remissão do Crédito Tributário; e,

h) Crédito Outorgado tem sido muito utilizado pelo Estado de Goiás e tem papel destaque quanto à Renúncia de Receita. Por esse motivo toma-se necessário maior detalhamento para sua definição e melhor entendimento.

O Crédito Outorgado ou Crédito Presumido é o Benefício Fiscal verificado quando, no caso do ICMS, o Estado de Goiás concede ao contribuinte o aproveitamento de um crédito fictício deste imposto, maior do que realmente tem direito de aproveitar em decorrência de suas entradas, ou seja, no Livro de Apuração do ICMS. Isto quer dizer que através do Crédito Outorgado ou Presumido, um contribuinte pode se beneficiar de um crédito de ICMS maior do que realmente foi recolhido pelos contribuintes anteriores, fazendo com que a diferença entre os Débitos e Créditos dos beneficiados diminua e logo, se recolha menos imposto.

2.3. Dívida Ativa do Estado

O Crédito Tributário Estadual é constituído pela administração tributária, a qual é representada pelos seus Auditores Fiscais Tributários. São esses profissionais estatais que, se necessário e dependendo do tipo de lançamento, vão até o domicílio do contribuinte para auditá-lo, solicitam documentos, e, enfim, lavram os autos se evidenciada infração tributária.

Essa autuação pode ser passível de recurso administrativo, sendo que a competência do Auditor Fiscal (Administração Tributária) vai até a definitiva decisão e nada mais, posto que a partir desse momento, a competência para a ser de outro órgão (Procuradoria Geral do Estado – PGE), que tem o poder de averiguar se este crédito está acobertado pela certeza da dívida e se os valores apurados estão corretos ou não.

A PGE é que tem o poder de controle de legalidade do lançamento tributário efetuado na pessoa do Contribuinte Sujeito Passivo. O conjunto de atos administrativos em que se revela o controle da legalidade atinge a sua culminância com o assentamento da Dívida Tributária, por ser este o último momento de que dispõe a Administração Pública para rever a legalidade dos seus atos.

Esse ato, no caso em apreço, deve ser efetivado pela PGE ou pelos Advogados Públicos contratados, já que somente esta tem o poder de exercer o controle sobre o lançamento tributário, competência que se encontra, inclusive, expressamente prevista na Lei Federal nº 6.830/80, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Pasta Fazendária Estadual, no seu artigo 2º, senão vejamos:

“Art. 2º (...) § 3º A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito (...).”

Tanto isso é verdade que em Direito Tributário, podemos falar em decadência até o momento da constituição definitiva do Crédito Tributário, posto que a partir daí, passa-se a falar não mais em decadência (perda do direito de lançar), mas sim em prescrição, que é perda do direito de cobrar. O próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ delimitou o marco inicial de contagem da prescrição como sendo o da constituição definitiva do Crédito Tributário, assim, se a inscrição for feita pela SEFAZ-GO e não pela PGE esta inscrição estará maculada de vício, pois do momento que se inicia a contagem da prescrição, esgota-se a competência da Pasta Fazendária para agir, não sendo competente para o ato vinculado de inscrição em Dívida Ativa.

Decadência é a perda do direito de constituir o Crédito Tributário pelo lançamento, o qual é privativo da Administração Tributária e a qual é representada pelos Fiscais Tributários do Estado. A prescrição, por outro lado, é a perda do direito de cobrar a dívida que o Contribuinte Sujeito Passivo tem para com o Estado e, a autoridade que tem poder para cobrar, no caso a PGE ou os Advogados Públicos do Estado. O processo de cobrança é bom salientar inicia-se com o esgotamento da competência da Administração Fazendária, que se dá com a constituição definitiva do Crédito Tributário.

Ressalte-se que esse papel também não pode ser do Secretário de Estado da Fazenda, ou para quem o mesmo delegue competência, considerando que o mesmo é mero Gestor Político da Arrecadação Estadual e não um técnico a quem cabe averiguar a certeza e a

liquidez do Crédito Tributário. A prescrição causa extintiva do Crédito Tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis:

“Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.
Parágrafo único. A prescrição se interrompe:
I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
II – pelo protesto judicial;
III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.”

A constituição definitiva do Crédito Tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional de cinco anos para o Fisco Estadual cobrar judicialmente o crédito. E não se diga que a autoridade competente para a inscrição é aquela que a lei estadual indicar e que o Estado tem liberdade total para eleger quem ele bem quiser para assentar a dívida. Isso não se faz possível porque essa liberdade tem que estar compatível com a Constituição Federal de 1988 e com o Sistema Tributário Nacional como um todo, o que não ocorre com a situação, em que a Secretaria de Estado da Fazenda é quem inscreve a Dívida Tributária devida pelo Contribuinte Sujeito Passivo.

O ato de cobrar o Crédito Tributário é aquele pelo qual o credor procura obter a satisfação de seu crédito, com a solução da dívida, além de ser privativo do Advogado Público. Se esse ato é realizado por outro órgão, ele está viciado desde a origem, devendo ser anulada a inscrição e, conseqüentemente a Certidão de Dívida Ativa – CDA.

Destaca-se que a Dívida Ativa é regulamentada a partir da legislação pertinente, abrange os créditos a favor da Fazenda Pública, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido efetivamente recebidos nas datas aprazadas. É, portanto, uma fonte potencial de Fluxos de Caixa, com impacto positivo pela recuperação de valores, espelhando Créditos a Receber, sendo contabilmente alocada no Ativo Circulante.

Tendo em vista a importância da análise da Dívida Ativa no contexto estadual, tal assunto não poderia ficar de fora do presente trabalho, em Curso de Pós-Graduação em Controle Externo pelo TCE-GO, até porque é uma das atribuições constitucionais desta Corte de Contas de acompanhar e proceder análises a respeito de seu desenvolvimento e formas de adimplemento para com a Administração Pública.

Como trata da Receita Pública Estadual, o presente trabalho visa não somente apontar o numerário e seu comportamento, mas também explicar como o crédito da Fazenda Pública é inscrito em Dívida Ativa, bem como são efetuadas as cobranças com o fito de amortização de um montante que já ultrapassou mais de R\$ 100 bilhões de reais.

A Dívida Ativa tem sido objeto de diversos artigos e relatórios por todo o País. É plausível tal atenção, em função do seu montante que só no Estado de Goiás atinge valor altamente relevante. Como não é amortizada contabilmente, a tendência é de que o volume dessa rubrica continue crescendo descomedidamente.

Dívida Ativa é sinônimo de crédito. O vocábulo “ativa” diz respeito ao polo ativo da relação jurídica. Dívida ativa, em poucas palavras, é, pois, crédito vencido e não liquidado. É crédito exigível, por estar vencido e não adimplido. Importante dizer, também que os créditos de natureza não tributária também são passíveis de execução fiscal. O CTN faz sua conceituação no art. 201:

“Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular. Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito.”

Dívida Ativa é o crédito público não extinto, notadamente por pagamento, e não afetado por nenhuma causa de suspensão de exigibilidade, integrado ao cadastro identificado pelo mesmo nome mediante ato administrativo próprio denominado de inscrição. Se o crédito for de natureza tributária teremos a Dívida Ativa Tributária.

Desta forma, relaciona-se aqui os elementos inerentes da Dívida Ativa:

1) Crédito Público

O Crédito Público é tema fortemente regulado no nosso ordenamento, possuindo base constitucional e sendo tratado também por meio de leis complementares, decretos e resoluções do Estado de Goiás.

A doutrina elaborou uma divisão dos tipos de Crédito Público levando em consideração critérios classificatórios. Na primeira forma, tem-se como base o uso do poder de império por parte do Estado. Se esse o exerce, há o parcelamento compulsório, como no

caso em que os bancos são obrigados a reservar parte dos recursos como garantia de suas operações; e se não existe o uso do poder de império, ocorre os chamados parcelamentos públicos voluntários, no qual segue o Princípio da Autonomia da Vontade, típico do direito privado.

Outra classificação comum, é a que leva em conta a origem dos recursos, se forem de emprestadores nacionais, empréstimo interno. Caso provenha de fontes internacionais, empréstimos externos. A consequência prática entre esses dois tipos, é que os empréstimos externos são mais dispendiosos para o conjunto da Economia Estadual, já que se transferem recursos para outro País, diminuindo a Liquidez da Economia Doméstica; e,

2) Ausência de Causa Extintiva ou Suspensiva

Causas Extintivas são as causas que segundo o CTN na Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, extinguem o Crédito Tributário, que quando confirmado desaparece a obrigação de pagar o tributo. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional – STN e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, aos Estados e aos Municípios.

No enunciado do artigo 156, encontra-se a extinção do crédito tributário:

- a) O pagamento é a prestação que o devedor ou alguém por ele, faz ao sujeito da importância pecuniária correspondente ao débito tributado;
- b) A compensação, quando o Contribuinte Sujeito Passivo e o Fisco têm débitos e créditos entre si, os valores são assim compensados;
- c) A transação é um parcelamento do débito existente com novos valores e datas;
- d) A remissão, perdão do débito tributado, apenas concedido por lei;
- e) A prescrição é a perda de uma pretensão;
- f) A decadência é a perda do direito em virtude de não se ter exercido a ação durante certo tempo;
- g) Conversão de depósito em renda, quando o valor depositado, independente da execução fiscal é convertida em favor da Fazenda Pública Estadual;

- h) Pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§1º e 4º, quando feito o pagamento pelo Contribuinte Sujeito Passivo, já pode se considerar extinta a obrigação tributária;
- i) Decisão Final em ação de consignação em pagamento, a ação consiste em efetuar o depósito do valor correspondente ao tributo, feito pelo Contribuinte Sujeito Passivo;
- j) Decisão Administrativa Irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
- k) Decisão judicial passada em julgado, quando é o caso de ser reconhecida em ação judicial;
- l) Dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. Causas Suspensivas são as causas que estão previstas no artigo 151, são causas previstas em lei, que impedem a cobrança do crédito, ou seja, que suspendem o pagamento do Crédito Tributário;
- m) Moratória, é a prorrogação do prazo inicial para o pagamento do tributo, pode ser feita apenas por meio da lei, dando origem a uma nova data, novo valor, eliminando assim a dívida anterior;
- n) Depósito Integral do Montante Tributado, o Sujeito Passivo pode depositar o montante do Crédito Tributário; e,
- o) Interposição de Recurso Administrativo, neste caso o Crédito Tributário só é suspenso se o recurso interposto tiver o poder de suspender a exigência do tributo.

3) Inscrição

A Dívida Ativa da Fazenda Pública Estadual é o conjunto de créditos líquidos e certos que compõe o Ativo Permanente. Constitui Dívida Ativa o valor originário de débito, tributário ou não, a favor dos governos em todas as esferas, registrado com essa chancela na Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, no caso da União, e nos Estados e Municípios em suas respectivas PGE's, pelo não pagamento de tributo juridicamente constituído e esgotado as exigências de prazos e cobranças.

A inscrição na Dívida Ativa se dá, por exemplo, na ocorrência de falta do pagamento do ICMS devido ao Estado (sujeito ativo da obrigação tributária). A inscrição do Contribuinte Sujeito Passivo na Dívida Ativa gera uma certidão positiva de débito do contribuinte (Sujeito

Passivo da Obrigação Tributária) demonstrando sua inadimplência e determinando prazos e penalidades previstas nas leis que regem a matéria.

O Contribuinte Sujeito Passivo pode solicitar um acordo, conforme as regras da moratória, e obter "certidão positiva com efeito de negativa", comprovando assim que tem uma dívida que foi negociada para quitação. Após, quitada a Dívida Ativa Fiscal, pode retirar pela internet, ou pedir ao Órgão Público competente SEFAZ-GO uma certidão negativa de débitos fiscais, que é a prova definitiva de quitação dos Créditos Tributários. O órgão terá prazo de 10 dias corridos para expedir esta certidão.

4) Integração a um Cadastro Específico

A consulta pode ser realizada gratuitamente pelo endereço: www.dividaativa.pge.go.gov.br, basta que o requerente informe o número de seu CPF, CDA, CNPJ ou então o número do Registro Nacional do Veículo – RENAVAN. Caso haja alguma pendência com a SEFAZ-GO será disponibilizada uma guia chamada de Documento de Arrecadação das Receitas Estaduais – DARE.

O pagamento deve ser realizado até a data de vencimento, caso a data não caia em um dia útil, o pagamento poderá ser realizado no 1º (primeiro) dia útil posterior ao vencimento nos seguintes bancos: Caixa Econômica Federal – CEF, Banco do Brasil SA – BB, e ainda, nas Agências Lotéricas em todo o Estado de Goiás.

O tema “Dívida Ativa”, além de ser regulado nos arts. 201 a 204 do Código Tributário Nacional – CTN, possui tratamento privilegiado em inúmeros outros Diplomas Legais. Destacam-se, neste sentido, a Constituição Federal de 1988 (art. 131, §3º), a Lei Federal nº 4.320/64 (art. 39) e a Lei Federal nº 6.830/80 (arts. 22 e 32).

Além das referidas normas de cunho federal, no âmbito estadual o tema é tratado, principalmente, no Código Tributário Estadual – CTE (Lei Estadual nº 11.651/91, arts. 190 a 198), além de diversas normas esparsas.

De acordo com o §3º do art. 1º da Lei Estadual nº 13.882, de 23 de julho de 2001, compete ao Conselho Administrativo Tributário – CAT editar normas internas sobre os procedimentos inerentes ao Contencioso Administrativo Fiscal.

Há em seu regimento interno, menção a subunidades administrativas, sendo que as mais importantes para o trabalho da Fiscalização da Receita Pública são o Centro de Controle e Preparo Processual – CECOP e os Núcleos de Preparo Processual – NUPRE's, que funcionam junto a cada uma das unidades da SEFAZ-GO, responsáveis pela fiscalização e arrecadação tributárias.

Os processos regulados pela Lei do Processo Administrativo Tributário são (art. 91):

- a) O Processo Contencioso Fiscal, para o obrigatório controle da legalidade do lançamento, determinação de créditos tributários e apuração de infrações fiscais;
- b) O Processo de Restituição, para apuração de pagamento indevido decorrente de procedimento fiscal; e,
- c) O Processo de Consulta, para solução de dúvidas sobre a interpretação e a aplicação da legislação tributária.

Os prazos processuais, sem prejuízo de outros especialmente previstos são de (art. 16):

- a) 20 (vinte) dias, contados da intimação do Auto de Infração ou do Termo de Revelia, para pagamento da quantia exigida ou apresentação de impugnação;
- b) 15 (quinze) dias, contados da intimação do pedido de reforma de decisão absolutória de primeira instância, formulado pelo Representante Fazendário, para o Sujeito Passivo contraditá-lo;
- c) 15 (quinze) dias, contados da intimação da decisão de primeira instância, para apresentação de recurso voluntário ou pagamento da quantia exigida;
- d) 15 (quinze) dias, contados do recebimento do processo para o Superintendente de Administração Tributária solucionar consulta formulada pelo consulente;
- e) 8 (oito) dias, contados da intimação do acórdão proferido pela Câmara Julgadora, tanto para o Representante Fazendário interpor recurso para o Conselho Pleno, como para o Sujeito Passivo interpor ou contraditar recurso para o Conselho Pleno, ou pagar a quantia exigida; e,
- f) 8 (oito) dias, para pagamento de Crédito Tributário, contados da intimação da exigência ou da decisão, quando não couber defesa na esfera administrativa. Não havendo prazo

expressamente previsto, o ato do Sujeito Passivo será praticado naquele fixado pelo órgão julgador, observando-se o prazo máximo de (20) vinte dias.

Importante ressaltar que o saldo da Dívida Ativa de Goiás vem se acumulando ao longo dos anos, permitindo deduzir que grande parte está supostamente perdida, haja vista que muitas empresas já não existem, e que muitos devedores não possuem bens que possam ser tomados, e ainda, a Contabilidade Pública do Estado de Goiás não faz em cada final do Exercício Financeiro, a amortização devida, conforme preceitua a Lei Federal nº 4.320/64.

A SEFAZ-GO, responsável pela Contabilidade Pública do Estado, está trabalhando no sentido de fazer um Levantamento e Acompanhamento dos seus credores para se chegar ao verdadeiro montante da Dívida Ativa e, depois fazer os lançamentos pertinentes aos Demonstrativos Contábeis, em cumprimento aos dispositivos legais. Essa Pasta Fazendária trabalha com o REFAZ – Programa de Recuperação de Créditos Fazendários.

A Gerência de Recuperação de Crédito – GERC da SEFAZ-GO, já está atuando no sentido de buscar o recebimento dos créditos de ICMS, IPVA e ITCD de contribuintes inscritos ou não em Dívida Ativa. Funcionários Públicos (Auditores Fiscais) treinados em recuperação de crédito darão suporte às equipes de treinamento em cada turno de trabalho. O coordenador do serviço observa que a o órgão público está tentando obter novos acessos a bancos de dados de outras parcerias, como a Serasa, para facilitar o trabalho e evitar perda de tempo com a procura de contatos. O contribuinte tem alegado dificuldades financeiras devido à crise econômica, mas elogia e agradece por ter sido alertado da dívida.

A lavratura do Termo de Inscrição em Dívida Ativa segue o disposto no art. 39 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, art. 202 do Código Tributário Nacional – CTN, no art. 191 do Código Tributário Estadual – CTE e art. 2º da Lei Federal nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal).

Feita a averiguação administrativa da legalidade do termo de encaminhamento da Dívida Ativa, é efetuada a lavratura do Termo de Inscrição, momento em que o crédito constituído torna-se um título extrajudicial por ser líquido, certo e exigível, ou seja, passível de execução. Atendidos os pressupostos e lavrado o termo, o contribuinte Sujeito Passivo tem seu nome inscrito junto à Dívida Ativa do Estado.

No entanto, a SEFAZ-GO argumentou que a especificação dos valores arrecadados fica prejudicada haja vista que são registradas em seu sistema informatizado via códigos de arrecadação constantes nos Documentos de Arrecadação das Receitas Estaduais – DARE’s, nos termos das Instruções Normativas do Gabinete do Secretário da Fazenda – IN/GSF nº 170, de 28 de julho de 1994, e nº 761, de 07 de dezembro de 2005, bem como do Plano de Contas do Estado de Goiás. Esclareceu ainda que:

“Atualmente, o montante de Créditos Inscritos em Dívida Ativa Arrecadados, possível de ser apurado, pode não contemplar parte dos créditos recebidos através de parcelamentos (já que não há uma trava sistêmica impeditiva de agrupamento de Processos Administrativos Tributários – PAT’s, - inscritos e não inscritos num mesmo protocolo de parcelamento e, justamente por isso, o Sistema de Arrecadação das Receitas Estaduais – SARE, por vezes registra todos os pagamentos a título de Dívida Ativa e em outras oportunidades ignora a existência de Créditos Inscritos em Dívida Ativa negociado em dado termo de acordo de parcelamento), bem como não contempla os Créditos Inscritos em Dívida Ativa de origem não tributária ou créditos tributários constituídos fora da SEFAZ-GO (sendo respectivamente registrados a título de outras receitas' e outros tributos').”

2.4. Base Legal

A lei tributária determina o pagamento do tributo àquelas pessoas que incorrem em seu Fato Gerador, de sorte que a contribuição deva ser proporcional a todos, objetivando a construção e manutenção do Estado. A Isenção de impostos entra nesse contexto dos deveres jurídicos como suposta providência à expansão de atividades ou ao crescimento de institutos que atendam às necessidades vitais do País, protegendo ou resguardando determinados segmentos da economia e, também, atendendo o Princípio da Capacidade Contributiva, previsto no § 1º, do art. 145, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Considerando o tributo de competência estadual, o ICMS, previsto no inciso II, do art. 155, com redação atual da Emenda Constitucional nº3, de março de 1993, constata-se, na própria Carta Magna de 1988, que o Sistema Tributário Nacional, limitando o poder de tributar dos entes federados, estabelece que qualquer benefício relativo ao imposto supracitado deve obedecer ao prescrito no §6º, do art. 150, senão vejamos:

“Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou

remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, §2º, XII. G.”

Reafirma, então, o Princípio da Legalidade, determinando que, no caso em tela, a lei deve ser aprovada pelo legislativo estadual. Já o §2º, inciso II, do art. 155, estabelece regras para compensação no caso de isenção, ao passo que remete a matéria à lei complementar, no inciso XII, do § 2º, do mesmo artigo, indicando que cabe a esta regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, Isenções, Incentivos e Benefícios Fiscais serão concedidos ou revogados.

Previsões constitucionais e em leis complementares, delimitam, ou mesmo limitam, a possibilidade de o Administrador Público promover isenções tributárias ao prazer político. Tais limitações estão delineadas na CF/88, no art. 165, §2º, §6º e §9º, assim transcritos:

“Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

...

§2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

...

§6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

...

§9º Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

”

A situação se agrava quando os Gastos Públicos superam o montante da Arrecadação Estadual, gerando o Déficit Público. Daí vem a ideia de se buscar o equilíbrio das Contas Públicas. A ferramenta utilizada pelo legislador é a LC nº 101/2000 ou Lei de Responsabilidade Fiscal, instituída em 04 de maio de 2000.

Essa Lei cuida da Gestão Fiscal, impondo ação planejada e transparente, com a prevenção dos riscos e correção dos desvios capazes de afetar o equilíbrio das Contas Públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre Receitas e Despesas e a obediência a limites e condições no que tange, dentre outros aspectos, à Renúncia de Receita.

Os dispositivos acima trouxeram desde 1988, barreiras à concessão de benefícios, referente ao ICMS, que impliquem em redução de receita para os Estados Federados, antes, algumas normas infraconstitucionais, a exemplo da Lei Federal nº 4.320/64, que já disciplinava as Finanças Públicas e foi recepcionada pela CF/88, e mais outras atuais, como a LC nº 101/2000 e a Lei Federal nº 10.028/2000.

A Renúncia de Receita foi limitada pelo legislador com o objetivo de evitar a concessão de isenções ou incentivos que prejudiquem a Administração Pública, impondo a nova ordem do art. 14, da LRF:

“A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no Caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição;

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

§2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§3º O disposto neste artigo não se aplica:

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

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

O legislador resguardou os impostos que têm a função extrafiscal, ou seja, os previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da CF/88, não incluindo as alterações de alíquotas no campo da Renúncia de Receita prevista no parágrafo 1º, do art. 14, da referida Lei. Também, por serem onerosos à própria Administração Pública, excluiu do campo da Renúncia de Receita o cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Com o advento da Lei Complementar nº 871/1996, a chamada "Lei Kandir", considerada a lei complementar do ICMS, foi estabelecido o primado da desoneração das exportações da incidência deste imposto estadual, regulamentando o art. 155, §2º, X, a, da CF/88.

O CTN em seus artigos 176 a 179 disciplina a isenção tributária, estabelecendo critérios gerais para concessão por parte dos entes tributantes:

“Art. 176 A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art. 177 Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:

I – às taxas e às contribuições de melhoria;

II – aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Art. 178 A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104. (Redação dada pela Lei Complementar nº24 de 7.1.1975).

Art. 179 A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

§1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155. ”

O Artigo 70, da CF/88, destaca a importância do controle das renúncias de receitas quando submete o assunto ao controle do Congresso Nacional:

“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.”

O Código Tributário do Estado de Goiás dispõe, no que tange aos benefícios fiscais, o seguinte:

“Art. 39 – Entende-se como benefício fiscal o subsídio concedido pelo Estado, na forma de renúncia total ou parcial de sua receita decorrente do imposto, relacionado com incentivo em futuras operações ou prestações nas atividades por ele estimuladas.

Art. 40 – Os benefícios fiscais, com base no ICMS, são exclusivamente os previstos nesta Seção e são concedidos ou revogados mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do art. 155, §2º, XII. "g", da Constituição da República.

Parágrafo único – A deliberação a que se refere este artigo será objeto de ratificação pelo Chefe do Poder Executivo observado o disposto em lei complementar federal e no art. 11, inciso IX, da Constituição Estadual.

Art. 41 – São os benefícios fiscais:

I – a isenção;

II – a redução da base de cálculo do imposto;

III – o crédito outorgado;

IV – a manutenção de crédito;

V – a devolução total ou parcial do imposto.

Art. 42 – Para os efeitos da legislação tributária, equipara-se a benefício fiscal e sujeita-se às exigências para este requeridas, a concessão, sob qualquer forma, condição ou denominação de quaisquer outros incentivos, benefícios ou favores, dos quais resulte, direta ou indiretamente, dilação do prazo para pagamento do ICMS ou exoneração, dispensa, redução, eliminação total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação, mesmo que o cumprimento da obrigação vincule-se à realização de operação ou prestação posterior, ou ainda, a qualquer outro evento futuro.

Parágrafo único – O disposto neste artigo não alcança os casos de anistia ou remissão do crédito tributário, que serão concedidos através de lei específica.

Art. 43 – A concessão de benefício fiscal não dispensa o sujeito passivo do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária.”

A Constituição anterior autorizava a União a conceder, por meio de lei complementar, isenção de impostos estaduais e municipais, caso de isenção heterônoma (de um ente federado para outro). Na atual Constituição Federal, a União está proibida de conceder tais isenções, com exceção da hipótese expressamente permitida em seu art. 155, §2º, inciso XII, alínea “e”,

bem como a isenção heterônoma relativa a impostos estaduais ou municipais, concedida pela União mediante tratado internacional. A doutrina diverge em relação à validade de tal isenção.

As chamadas "Leis de Incentivos Fiscais" preveem várias espécies de desonerações, sendo a mais comum a isenção. Tais incentivos são implementados caso a caso, através de contratos firmados entre a unidade tributante e as empresas interessadas. Este procedimento, no que tange às isenções, encontra-se de conformidade com a legislação em vigor (art. 176, caput c/c art. 179, caput, CTN). Enfim, o dilema dos Estados em arrecadar mais ou incrementar o desenvolvimento deve ser analisado sob a ótica de que a atração de investimentos privados em detrimento da arrecadação atual pode implicar em acréscimo de necessidades públicas (escolas, hospitais, saneamento) que o Estado terá que enfrentar.

Conforme ficou consubstanciado no art. 14 da LRF, denota-se que não foram proibidos os incentivos fiscais e nem as isenções, somente foi determinado que para a sua concessão, deve haver a demonstração cabal de que nenhum prejuízo será causado ao equilíbrio das contas públicas.

2.5. Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO

Trata-se de lei que fixa as bases do Orçamento Público do ano seguinte, faz previsão do cenário macroeconômico, pressupostos de inflação, possíveis alterações da legislação sobre a qual está prevista a Receita Pública, reduções de receita relativas à legislação de renúncia fiscal, prioridades e créditos previstos, condições específicas do próximo orçamento e seu encaixe com o Plano Plurianual do Estado de Goiás.

O art. 4º da LRF refere-se às disposições constitucionais, portanto ao âmbito da União. Entretanto, pela forma como é referida adiante, pode-se prever sua aplicação aos demais Entes Federativos, como uma forma de orientar os Orçamentos. Consoante o art. 165, §2º da CF/88, a LDO deverá explicitar as condições conjunturais previstas, as metas e as prioridades da Administração Pública para o exercício seguinte.

A LDO prioriza as metas do Plano Plurianual e orienta a elaboração do Orçamento Geral do Estado, que terá validade para o ano seguinte. O projeto da LDO é elaborado pelo Poder Executivo, sob a direção da Secretaria de Estado de Gestão e do Planejamento –

SEGPLAN, sendo encaminhado à Assembleia Legislativa para ser aprovado até 30 de junho de cada exercício. Depois de aprovado, o projeto é sancionado pelo Governador do Estado.

III. CONTROLE EXTERNO

3.1. Estado de Goiás

No âmbito do TCE-GO, os primeiros juízes (designação que se dava aos atuais conselheiros) nomeados foram Joaquim Taveira e Carlos Dayrell e o primeiro Procurador (atualmente Procurador de Contas do Estado) foi Egesipo de Campos Meirelles.

Em 1967, o TCE-GO sofreu uma modificação significativa com a aprovação de sua Lei Orgânica e Regimento Interno. Foi uma reestruturação completa, passando a fiscalizar, inclusive, as sociedades de economia mista, uma medida pioneira em todo o Brasil. Essa legislação só foi modificada com o surgimento das Constituições Federal do Brasil (1988) e do Estado de Goiás (1989), da Lei Orgânica (Lei nº 12.785, de 21/12/1995) e do Regimento Interno (Resolução TC nº 2.631 de 05/06/1996).

O TCE-GO deve, dentre outras atribuições, apreciar as Contas do Governador; julgar as Contas dos Administradores/Gestores; demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos. Deve apreciar também a legalidade dos atos da admissão de pessoal, bem como as concessões de aposentadorias, reformas e pensões; realizar auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das unidades orçamentárias dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Fiscaliza ainda, a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

3.2. Tribunal de Contas do Estado de Goiás

Desde a fundação do TCE-GO, foram criadas algumas divisões cujo escopo era a fiscalização da Despesa Pública, mas que foram desenvolvendo seus trabalhos concomitantemente junto à Receita Pública. Todavia, tratavam-se trabalhos esporádicos e aleatórios que não ensejaram repercussão pela ausência de especialização na área. Soma-se a isso o fato de estudos e atos fiscalizatórios que culminaram em uma conclusão ímpar: a necessidade de se ter uma divisão especializada na Fiscalização da Receita Pública Estadual.

Por oportuno veja-se a relação das Gerências subordinadas à Secretaria de Controle Externo – SECEX do TCE-GO e que vêm efetivando seus trabalhos em relação à Despesa Pública:

- SECEX;
 - Serviço de Informações Estratégicas;
 - Serviço de Monitoramento;

- Gerência de Fiscalização;
 - Supervisão de Auditorias;
 - Equipe de Instrução Técnica;
 - Serviço de Tomada de Contas Especial;
 - Serviço Análise Prévia de Editais e Licitação;
 - Serviço de Fiscalização Orçamentária, Financeira e Patrimonial;

- Gerência de Controle de Obras e Serviços de Engenharia;
 - Serviço de Fiscalização de Obras e Serviço de Engenharia Edificações;
 - Serviço de Fiscalização de Obras e Serviço de Engenharia Infraestrutura;

- Gerência de Controle de Atos de Pessoal;
 - Serviço de Fiscalização de Atos de Pessoal;
 - Serviço de Registro de Atos de Pessoal;

- Gerência de Controle de Contas;
 - Serviço de Contas do Governo;
 - Serviço de Contas dos Gestores.

3.3. Objetivos da Criação

O objetivo precípua da criação desta Gerência ou Departamento é acompanhar, controlar, fiscalizar, inspecionar e auditar os Órgãos da Administração Direta, Autarquias, Fundações, Fundos Especiais, Empresas Públicas, Agências Especiais e Reguladoras e as Sociedades de Economia Mista, no que tange à Receita Pública, observando no que couber, os arts. 188 a 199 do Regimento Interno do TCE-GO. Dentre os principais objetivos, o acompanhamento da Receita Pública Estadual terá:

- a) Demonstrar o desempenho da arrecadação estadual, procedendo à análise crítica sobre as principais alterações verificadas mês a mês nas rubricas;

- b) Identificar os maiores contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS;
- c) Verificar o cumprimento das obrigações assumidas pelos contribuintes (Sujeito Passivo) beneficiados por Incentivos ou Benefícios Fiscais;
- d) Certificar quanto à razoabilidade da Previsão da Receita Pública do Estado, concernente à metodologia de cálculo;
- e) Avaliar os resultados das medidas de combate aos instrumentos legais, quanto à Evasão Fiscal, à Sonegação Fiscal e à Elisão Fiscal;
- f) Estimar as ações para o recebimento dos Créditos Tributários passíveis de cobrança administrativa e dos inscritos na Dívida Ativa do Estado; e,
- g) Inserir no Plano de Fiscalização do TCE-GO, auditorias nas Receitas Públicas Estaduais, aplicando-se, no que couber, o disposto na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado – LOTCE e no Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado – RITCE.

3.4. Situação Econômica Geral

O ato de renunciar a 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, 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.

Essencialmente, o que difere a aplicação desta política pública no Brasil, em comparação à realidade dos países mais desenvolvidos, é o controle e o monitoramento dos resultados socioeconômicos efetivamente alcançados e a mensuração do nível de satisfação da sociedade. Embora os mandamentos constitucionais estabelecidos no §6º do art. 165 da CF/88 e demais dispositivos que tratam, desta matéria, ainda não foram instituídos mecanismos de

controle que permitam conhecer, em nível agregado e por exercício financeiro, os montantes de recursos renunciados, os beneficiários destes recursos e os resultados efetivos comparados aos objetivos dos planos de governo.

Significa dizer que o Estado não tem efetivo controle do que deixa de arrecadar, sob a forma de Renúncia de Receita, e não avalia os resultados desta política. Em alguns países da Europa e da América do Norte, estes recursos e os objetivos pretendidos com a sua alocação em diferentes segmentos econômicos e sociais, são explicitados e classificados em orçamentos próprios ou constituem parte integrante do Orçamento Fiscal, sendo, desta forma, objeto de apreciação direta do Congresso ou Parlamento e, por via de consequência, da sociedade.

3.5. Maior Índice de Arrecadação

A análise dos Maiores Contribuintes do ICMS do Estado de Goiás, resta prejudicada em face da negativa da Superintendência de Gestão da Ação Fiscal – SGAF da SEFAZ-GO-GO em fornecer as informações no que se refere aos valores recolhidos pelos principais contribuintes e a respectiva posição no *ranking*, sob alegação de que tais informações, por se tratarem de caráter econômico-fiscal, estariam cobertos por Sigilo Fiscal. A Pasta fornece apenas a posição, os grupos de contribuintes por ramo de atividades e os valores arrecadados, deixando de nominar as empresas, bem como de apontar suas respectivas contribuições ao Tesouro Estadual, por meio de Documento de Arrecadação das Receitas Estaduais – DARE's.

Importante ressaltar que já foram elaborados Relatórios sobre a Receita Pública Estadual, apresentando tais informações, como é o caso do Estado do Rio de Janeiro. Todos os relatórios emitidos pela Corte de Contas daquele Estado, apontam os principais contribuintes do ICMS, os respectivos valores recolhidos e a posição no *ranking*, como forma de subsidiar as análises de Controle Externo.

Imperioso citar a concessão de liminar em Mandado de Segurança nº 2004.004.02119, posteriormente convalidada no mérito, cujo relator foi o Desembargador Murilo Andrade de Carvalho, do Estado do Rio de Janeiro:

“O *fumus boni juris* se mostra presente na norma constitucional que atribui ao Tribunal de Contas a competência para exercer a fiscalização financeira,

atividade que compreende a obtenção de receita e a realização de gastos com vistas ao atendimento das necessidades públicas, como bem ressaltado pelo impetrante, escorando-se na lição de Ricardo Lobo Torres.

Em harmonia com tal regra, sobreveio o art. 58, da Lei Complementar n° 101/00 (LRF), enunciando que a prestação de contas perante o TC "... evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Ademais, o art. 30, da Lei Estadual n° 4.230/03 estabelece que o TCE-RJ enviará, trimestralmente, à Assembleia Legislativa, relatório de acompanhamento do desempenho de receitas do Estado, com análise crítica do seu comportamento.

Daí que a sonegação de informações e documentos requeridos inviabiliza o exercício das prerrogativas institucionais do TC-RJ dentro do prazo estabelecido na citada regra, com prejuízo para o controle parlamentar a cargo do referido órgão independente (data vênua daqueles que entendem ser apenas autônomo), cuja raiz é constitucional, como sobressai do art. 49, X c/c 70, do Contrato Social Federal, e em especial o art. 71, que fixa a atuação do impetrante, e que por simetria constitucional se projeta para a Constituição Estadual.

Defiro, por isso, a pretendida liminar, para que sejam fornecidas as informações e documentos arrolados nas fls. 89198, alertando ao impetrante para a fiel observância do comando contido na moldura do art. 113, da Lei Complementar Estadual n° 63190. ”

Assevere-se que o TCE-GO também possui legitimidade própria para usufruir de tais informações e determinar a apresentação dos documentos à Assembleia Legislativa do Estado de Goiás e, como no Estado do Rio de Janeiro, também está amparado por normas federais. Superada tal premissa, tem-se a informar que as solicitações foram atendidas em parte, sendo fornecido a posição na ordem de importância por grupo de atividades e o respectivo valor recolhido.

IV. CONCLUSÃO

4.1. Arrecadação Estadual

A Arrecadação Estadual, tratada neste trabalho no Tópico 2.4, apresenta a Receita Prevista na LDO com a Receita Arrecadada para o Exercício Financeiro, mostra uma grande distância entre elas, sugerindo que a Metodologia de Cálculo da Previsão de Receita seja revista. Também comentou sobre algumas irregularidades observadas na Classificação Contábil das Receitas que, se não prejudicam o entendimento quanto a arrecadação total, poderão interferir em alguma análise que se queira fazer sobre a origem dos recursos, por meio de Auditorias ou Inspeções Externas.

Diante de todo o exposto, e para o cumprimento deste Trabalho de Conclusão de Curso – TCC foram enumeradas duas questões distintas, envidando esforços no sentido de que seja inserida na Estrutura Organizacional do TCE-GO, uma Gerência ou Departamento, com serviço especializado, composto por Equipe de Trabalho Multidisciplinar, com as condições de fiscalizar, suprir e fortalecer a missão constitucional do Controle Externo:

O TCE-GO pode colocar em sua Estrutura Organizacional, mediante alteração da sua Lei Orgânica e do Regimento Interno, criando uma Gerência ou Departamento de Fiscalização da Receita Pública, que será composta por Equipe de Trabalho Multidisciplinar, devendo cumprir a sua Missão Institucional, conforme os mandamentos legais, citados anteriormente.

Desta forma, com objetividade, transparência e com o apoio do Cidadão Goiano, esta Corte de Contas poderá cumprir de forma efetiva e racional, todos os requisitos para uma fiscalização eficaz e eficiente, com a efetividade necessária.

4.2. Renúncia de Receitas e Incentivos Fiscais

Quanto aos Incentivos Fiscais, no Tópico 2.5 e 2.5.2, estes atingem basicamente o ICMS e pode-se concluir da leitura do §2º do art. 14 da LRF, que poderão ser entendidos como simples Renúncia de Receitas, aqueles benefícios concedidos a determinado contribuinte em detrimento dos demais integrantes do mesmo segmento socioeconômico e

sem a preocupação de certificar-se de que tal benefício contribua para o desenvolvimento social.

Desta forma, o total de recursos em Incentivos Fiscais a serem concedidos é previsto na LDO, que prioriza as metas do Plano Plurianual – PPA e orienta a elaboração do Orçamento Geral do Estado. Contudo, a LDO do Estado de Goiás é omissa quanto à demonstração clara e objetiva de que a Renúncia de Receita não afetará as metas dos Resultados Fiscais, justificando sempre que os valores em destaque se encontram superestimados, uma vez que o valor real não pode ser expurgado com os instrumentos disponíveis.

Outra forma de perceber a relevância do montante previsto de Incentivos Fiscais no Estado de Goiás, é fazendo-se a comparação com o conjunto dos outros Estados Federados. Segundo a SEFAZ-GO os valores constantes da LDO estão superestimados haja vista que são calculados com a hipótese de serem concedidos na fase final do processo de circulação de mercadorias, enquanto que efetivamente são concedidos na fase intermediária do processo, fazendo com que a sequência da cadeia do ICMS elimine os efeitos do benefício e, conseqüentemente, não causando prejuízos à arrecadação que ficará dentro das metas estabelecidas.

Em face do montante de recursos previstos, percebe-se um certo descuido no que se refere a adoção de critérios claramente definidos para a concessão dos Incentivos Fiscais. Isso se depreende da leitura das "exposições de motivo", que instruem o processo, nas quais é mencionado que o valor incentivado não afetará as metas fiscais destacando entre outras razões, que o valor previsto na LDO para a concessão dos incentivos está superestimado, porém sem apresentar estudos que comprovem tal afirmação.

Assim, são concedidos incentivos a indústrias que se instalaram em Goiás, atraídas mais por outros fatores, especialmente naturais e de localização geográfica, que pelos incentivos conseguidos. Significa dizer com isso que foram duplamente beneficiados: pelos Incentivos Fiscais e pelas condições naturais. Outra também, os objetivos esperados com os Incentivos Fiscais inserem-se na estratégia goiana para promover o desenvolvimento da sua economia, dar competitividade aos seus produtos, no contexto da economia globalizada, e promover a diminuição das desigualdades sociais, via aumento das ofertas de empregos diretos e indiretos.

Contudo, além do grande desconhecimento sobre o volume total dos incentivos concedidos, não existe qualquer acompanhamento que permita certificar-se de que os objetivos estejam sendo efetivamente alcançados. O argumento utilizado em defesa dos Incentivos Fiscais diz respeito ao aumento da arrecadação do ICMS. Entende-se como muito simplista tal argumento, certamente outros fatores estão contribuindo para o incremento da arrecadação.

4.3. Dívida Ativa do Estado

A Dívida Ativa, que foi abordada nos Tópicos 2.6 a 2.6.6 deste trabalho, regulamentada a partir da legislação pertinente, abrange os créditos a favor da Fazenda Pública, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido efetivamente recebidos nas datas aprazadas. É, portanto, uma fonte potencial de Fluxos de Caixa, com impacto positivo pela recuperação de valores, espelhando Créditos à Receber, sendo contabilmente alocada no Ativo Circulante.

Tendo em vista a importância da análise da Dívida Ativa no contexto estadual, tal assunto não poderia ficar de fora do presente TCC, eis que uma das atribuições aqui pretendida é acompanhar e proceder análises a respeito de seu desenvolvimento e formas de adimplemento para com a Administração Pública.

Algumas providências têm sido tomadas, mas com pouco resultado. Como já anteriormente, o exame requer a disponibilização de uma série de informações para as quais a SEFAZ-GO não está estruturada adequadamente. Esta é uma situação que pode ser considerada normal e que deverá ser superada nos próximos trabalhos.

4.4. Sugestões

Diante do exposto, sugere-se ao Egrégio Tribunal de Contas do Estado de Goiás, por meio de seus Pares, se possível, alterar sua Estrutura Organizacional criando uma Gerência ou Departamento, composta por Equipe de Trabalho Multidisciplinar, para acompanhar, auditar, inspecionar, levantar e monitorar a Fiscalização da Receita Pública do Estado, cumprindo desta forma, a sua Missão Institucional, de forma efetiva e racional.

Assim, enumera-se algumas sugestões para adicionar e enriquecer o assunto tanto em voga nos Estados Brasileiros, e que precisa ser tratado com carinho e empenho por seus Dirigentes e Administração Pública Superior:

1 – Tome conhecimento do presente Trabalho de Conclusão de Curso; e,

2 – Encaminhe Cópia do Trabalho de Conclusão de Curso ao Tribunal de Contas do Estado de Goiás, na pessoa do Senhor Presidente Kennedy de Sousa Trindade para se achar necessário, se pronunciar sobre as seguintes sugestões:

a) Aprimoração da classificação contábil da Arrecadação Estadual, registrando cada receita em sua respectiva rubrica. Nota-se que determinados recebimentos estão sendo contabilizados em rubricas que não refletem a real origem dos recursos;

b) Promoção de estudos sobre os Incentivos Fiscais em vigor no Estado de Goiás e que impliquem em Renúncia de Receitas, verificando o cumprimento das normas preconizadas pelo art. 14 da LRF;

c) Análise das vantagens da concessão de Anistias Fiscais nos moldes dos Programas de Recuperação de Créditos da SEFAZ-GO, em razão do baixo comparecimento de interessados na liquidação de suas pendências, as inadimplências futuras e apostas em próximos programas mais vantajosos, além de frustrar as expectativas dos Auditores Fiscais em verem o resultado de seus trabalhos; e,

d) Informação ao Tribunal de Contas do Estado de Goiás dos resultados das Auditorias Internas nas empresas beneficiadas pelos Programas FOMENTAR e PRODUZIR, como forma de certificar-se do cumprimento das metas que permitem os descontos (rebates) sobre o saldo devedor.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, Constituição do (1946). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Brasília, 2009.

BRASIL, Constituição do (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 2009.

BRASIL, Constituição do (1969). **Emenda Constitucional nº 1**. Brasília, 2009.

BRASIL, Constituição do (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 2009.

AGUIAR, Afonso Gomes. **Lei de Responsabilidade Fiscal – Questões Práticas (Lei Complementar nº 101/00)**. Belo Horizonte: 2004.

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas: Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal**. Brasília: 2006.

ASSONI FILHO, Sérgio. **Crédito Público e Responsabilidade Fiscal**. Porto Alegre: Nuria Fabris Ed., 2007.

LRF, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Brasília, 2000.

GONTIJO, Cibele Sebba; ARAÚJO, Clézia Freitas dos Santos. **Responsabilidade Fiscal: Adequação Orçamentária e Financeira da Receita**. 2006.

GUERRA, Evandro Martins. **Os Controles Externos e Internos da Administração Pública**. 2ª ed. revista e ampliada. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2007.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3ª ed. Brasília: 2001.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 13ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 5ª ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Brasília: Congresso Nacional, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

GOIÁS, Constituição Estadual de. **Estado de Goiás**. Goiânia, 1989.

LEI FEDERAL, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Brasília, 2011.

LOTCE, nº 16.168, de 11 de dezembro de 2007, e alterações. **Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Goiás**. Goiânia, 2011.

RITCE, Resolução nº 22, de 14 de outubro de 2008, e alterações. **Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado**. Goiânia, 2011.

LEI ESTADUAL, Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991. **Código Tributário Estadual**. Goiânia, 2015.

LEI FEDERAL, Lei nº 8.429, de 02 de junho de 1992. **Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências**. Brasília, 2011.

LEI FEDERAL, Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. **Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências**. Brasília, 2011.

LEI FEDERAL, Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. **Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967**. Brasília, 2015.