



PARECER CONJUNTO SEI Nº 39/2020/ME

PÚBLICO - DOCUMENTO RECLASSIFICADO

Ato preparatório. Art. 7º, § 3º, da Lei no 12.527, de 2011; Lei de Acesso à Informação – LAI. Art. 20, “caput”, do Decreto no 7.724, de 2012. Acesso restrito até a aprovação pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS. RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E O ART. 14 LRF.

O termo 'proposições legislativas' disposto no artigo 113 do ADCT limita-se aos atos normativos descritos no artigo 59 da CRFB, que se submetem ao processo legislativo.

Processo SEI nº 10951.102027/2020-01

- I -

1. Trata-se de análise jurídica acerca do alcance da regra disposta no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias-ADCT, inserida no texto constitucional por força da Emenda Constitucional 95/2016, ao prever que a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, a ser encaminhado para apreciação e aprovação do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

2. Dessa forma, em primeiro lugar, a fim de tornar o processo interpretativo mais profícuo, é necessário compreender os antecedentes históricos da Emenda Constitucional nº 95/2016, que motivaram a inclusão do art. 113 no Ato da Disposições Constitucionais, uma vez que é preciso “compreender para interpretar” e não o inverso^[1].

1 DOS ANTECEDENTES HISTÓRICOS DO ARTIGO 113 DO ADCT

3. A Emenda Constitucional nº 95/2016 foi originada da PEC 241/2016, proposta pelo Presidente da República e encaminhada ao Congresso Nacional através da Mensagem nº 329/2016, tendo como principal objetivo, conforme previsto na Exposição de Motivos Interministerial nº 83/2016 (EMI 83/2016), dos Ministérios da Fazenda e do Planejamento “*reverter, no horizonte de médio e longo prazo, o quadro de agudo desequilíbrio fiscal em que nos últimos anos foi colocado o Governo Federal*”.

4. A PEC 241/2016 compreendeu o chamado ‘Novo Regime Fiscal’, que veicula regras de fortalecimento de controle orçamentário, devendo ser aplicado em complementação às normas de Gestão Orçamentária e Responsabilidade Fiscal, conforme se observa no seguinte trecho da EMI n. 83/2016:

“Complementarmente, a PEC 241/2016 mantém e fortalece os instrumentos de planejamento e orçamento que já são utilizados no controle prévio das finanças

públicas e da gestão fiscal (e que se baseiam na necessidade de se autorizar e fixar despesas de forma compatível com as metas de resultado fiscal, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal e das leis de diretrizes orçamentárias).”

5. A PEC também teve como finalidade robustecer a participação do Poder Legislativo no processo orçamentário, atribuindo-lhe, como consequência, maior responsabilidade nesta atuação, conforme consta do seguinte trecho do voto do Relator Deputado Darcísio Perondi:

“Temos que compreender que o Novo Regime Fiscal se traduzirá num maior empoderamento do Legislativo, que fortalecerá, ao mesmo tempo, sua autonomia e sua responsabilidade para alocar recursos do Orçamento, ante as prioridades dinâmicas de um país em permanente transformação como este, sem as amarras das múltiplas vinculações. **Sob o novo regime, o Brasil chega à era da maturidade orçamentária, sem maquiagens de números, sem ficções financeiras, com maior correspondência entre os valores autorizados e aqueles executados. De fato, com a imposição de limites para as despesas, o orçamento votado pelo Legislativo refletirá escolhas realistas de alocação de recursos nas diversas políticas públicas.**”

6. Ao projeto original da PEC 241/2016 foi apresentado Substitutivo na Câmara dos Deputados Federais, que acrescentou, entre outros, o artigo 108, correspondente ao atual artigo 113 do ADCT. A inclusão deste dispositivo foi fundamentada pelo Deputado Darcísio Perondi, nos seguintes termos:

“Para finalizar esse ponto, peço especial atenção de meus Pares. As despesas obrigatórias só surgem com a concordância e a autorização do Congresso Nacional. Para que a estrutura do Novo Regime Fiscal se mantenha, e para que consigamos os resultados esperados, é fundamental que o Congresso, ao debater as proposições, tenha a oportunidade de conhecer os respectivos impactos orçamentário e financeiro. Pensando nisso, acrescentamos dispositivos que aplicam ao processo legislativo as vedações de que falamos (§ 4º do art. 104), com vistas a promover uma apreciação rigorosa de todas as proposições. **De nada adianta estabelecer tetos financeiros se não se combate a origem do aumento da despesa primária, que é a edição de legislação que cria despesa obrigatória. Observe-se que, atualmente, mais de 4/5 das despesas primárias são obrigatórias, ou seja, decorrem de legislação preexistente.**

Caso o Congresso não se comprometa com essa lógica, poderemos ter conflitos entre o Novo Regime Fiscal e novas despesas obrigatórias, criadas em meio ao descumprimento de limites, o que desembocaria na judicialização de questões fiscais, na proliferação de exceções legais e em fragilidades que minariam o alicerce do sistema. **Dentro desse raciocínio, sugerimos também o acréscimo dos arts. 108 e 109 ao ADCT, que permitem que os parlamentares estejam cientes, no momento da apreciação das proposições, do custo das decisões a serem tomadas, bem como de sua compatibilidade com o Novo Regime Fiscal.**” (grifo nosso)

7. O trecho descrito acima demonstra que o acréscimo do artigo 113 do ADCT também estava relacionado a um contexto de ampliação da responsabilidade orçamentária do Poder Legislativo, anteriormente mencionada, permitindo no momento da votação das proposições legislativas que os impactos orçamentários sejam debatidos.

8. Com isso, as proposições legislativas passam a estar sujeitas a um controle orçamentário maior, evitando que seja deixado apenas para o momento posterior de implementação efetiva da despesa. Ou seja, os parlamentares assumem maior compromisso com a apresentação e avaliação das consequências orçamentárias e financeiras das proposições, fator certamente de melhoria na qualidade do processo legislativo de aprovação de despesas obrigatórias ou benefícios tributários, por exemplo.

9. Esse substitutivo, por sua vez, proposto pela Câmara dos Deputados foi apresentado no

Senado Federal sob o n. 55/2016, sendo aprovado, com destaque aos seguintes fundamentos, conforme relatado pelo Senador Eunício Oliveira:

“Além de seu objetivo primordial – controlar a elevação das despesas públicas –, a proposta tem quatro características que consideramos bastante desejáveis.

(...)

A segunda é trazer maior responsabilidade para o Congresso Nacional, aumentando a importância do Parlamento sobre os gastos. Atualmente, o orçamento é uma peça de ficção, onde praticamente todas as demandas são acomodadas. **Na prática, isso confere ao Poder Executivo a discricionariedade de efetivamente decidir onde gastar, via contingenciamento de despesas.** Com o Novo Regime Fiscal, o limite de gastos estará predeterminado, **de forma que a alocação de gastos ocorrerá, primordialmente, na discussão do processo orçamentário. O contingenciamento ocorreria em situações excepcionais, de frustração de receitas.** Nesse sentido, o Novo Regime Fiscal é um instrumento de fortalecimento da democracia.” (grifo nosso)

10. Esses fundamentos reforçam a ideia do exercício de um controle prévio dos gastos pelo Poder Legislativo, imposto pelo artigo 113 do ADCT, que, inclusive, permitiria uma melhor divisão da responsabilidade com o Poder Executivo, reduzindo a discricionariedade deste na decisão a respeito dos gastos públicos.

11. Dessa forma, nota-se que os argumentos que fundamentaram a aprovação da PEC n. 241/2016 na Câmara dos Deputados, motivando inclusive o acréscimo de outros dispositivos, como o artigo 113, foram acolhidos pelo Senado Federal na votação da PEC 55/2016, em consonância com a ideia de permitir um maior controle dos gastos públicos ainda no momento em que as proposições legislativas que os originam são apresentadas para aprovação pelos parlamentares.

2 DA INTERPRETAÇÃO DO ART. 113 DO ADCT

12. Como é sabido, o direito revela-se na linguagem e, por mais eficiente que ela seja, não conseguirá representar integralmente o objeto que pretende disciplinar, em função de diversos aspectos envolvidos (sociais, econômicos, políticos, religiosos etc.). Em decorrência disso, a interpretação como um meio de extração de significado de um texto não pode ser vista apenas como uma atividade declaratória, mas, sobretudo, como uma atividade constitutiva que visa extrair de um texto legal uma norma^[2].

13. O significado de um texto não está apenas no conteúdo das palavras que o compõem, mas, também em razão do uso e da interpretação realizada pelos operadores do direito na busca de um melhor significado ou sentido para o texto interpretado^[3]. Em razão do uso, o significado de um texto pode dissociar daquele sentido buscado pelo seu autor em decorrência de um processo interpretativo. Tal possibilidade será ainda maior e constante em relação aos textos legais que decorrem de vários autores com diversas vontades, haja vista que o “processo legislativo qualifica-se justamente como um processo complexo que não se submete a um autor individual, nem a uma vontade específica”^[4]. Nas palavras de Humberto Ávila:

“Sendo assim, a interpretação não se caracteriza com um ato de descrição de um significado previamente dado, mas como um ato de decisão que *constitui* a significação e os sentidos de um texto. A questão nuclear disso tudo está no fato de que o intérprete não atribuiu ‘o’ significado correto aos termos legais. Ele tão só constrói exemplos de uso da linguagem ou versões de significado – sentido -, já que a linguagem nunca é algo pré-dado, mas algo que se concretiza no uso ou, melhor com uso”^[5].

14. Nessa perspectiva, a hermenêutica estuda os aspectos teóricos e sistematiza os princípios que orientam a interpretação. Segundo Luís Roberto Barroso, “a *hermenêutica jurídica* é um domínio teórico, especulativo, voltado para identificação, desenvolvimento e sistematização dos princípios de

interpretação do Direito”[6]. A interpretação visa o melhor sentido de um texto normativo a fim de extrair a norma jurídica que vai ser aplicada ao caso concreto.

15. Importante ressaltar que a interpretação constitucional também se utiliza dos “elementos de interpretação”[7]. Traz-se à colação os referidos elementos nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

“A doutrina tem aconselhado vários métodos de interpretação. São eles, o literal ou gramatical, o histórico ou histórico-evolutivo, o lógico, o teleológico e o sistemático. Entendem que o método literal seria aquele em que o intérprete toma em consideração a literalidade do texto, cingindo-se à construção gramatical em que se exprime o comando jurídico, procurando colher as inferências declaratórias que são o escopo do labor interpretativo. O critério histórico-evolutivo requer investigações das tendências circunstanciais ou das condições subjetivas e objetivas que cercaram a produção da norma, esmiuçando a evolução do substrato de vontade que o legislador depositou no texto da lei. Já o método lógico de interpretação jurídica, diz Carlos Maximiliano que consiste em diligenciar o intérprete no caminho de desvendar o sentido das expressões do direito, aplicando o conjunto das regras tradicionais e precisas da lógica formal. O teleológico, por seu turno, tende a acentuar a finalidade da norma, antessupondo o exame da *ocasio legis*, que teria o condão de indicar a direção finalística do comando legislado. Por fim, o método sistemático, momento em que o intérprete se volta para o sistema jurídico para observar, detidamente, a regra em cotejo com a multiplicidade dos comandos normativos que dão sentido de existência ao direito positivo. É nesse intervalo que o exegeta sopesa os grandes princípios, indaga dos postulados que orientam a produção das normas jurídicas nos seus vários escalões, pergunta das relações de subordinação e de coordenação que governam a coexistência das regras. O método sistemático parte, desde logo, de uma visão grandiosa do direito e intenta compreender a lei como algo impregnado de toda a pujança que a ordem jurídica ostenta.

Pretende a doutrina convencional que a interpretação se faça pela interveniência de todos os métodos, por intermédio de aplicações sucessivas. Ao percorrê-los, terá o intérprete esgotado o estágio declarativo, devendo ingressar na fase integrativa, caso haja topado com a existência de lacunas”[8].

16. É nesse cenário jurídico que se pretende interpretar o art. 113 do ADCT, incluído pela Emenda Constitucional nº 95/2016. O referido dispositivo constitucional pode ser dividido em duas partes, sendo que a primeira parte representa o seu antecedente (**A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita**) e a segunda parte, o consequente (**deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro**).

17. Por conseguinte, delimitado pelo objeto do presente estudo, discute-se como interpretar a expressão “proposição legislativa”, ou seja, em consonância com o art. 59 da CRFB ou em um sentido mais amplo, a fim de alcançar os atos infralegais praticados pelo Poder Executivo, doravante atos do Poder Executivo[9].

18. Adotando-se a **interpretação literal**, a expressão “proposição legislativa” é aquela que resulta de um processo legislativo, tal como inserto no art. 59 da CRFB e, por conta disso, o comando que decorre do art. 113 do ADCT somente se aplicaria aos atos do Poder Executivo que se submetam ao processo legislativo.

19. Acrescido a isso, a partir de uma **interpretação sistemática** do ordenamento jurídico, reporta-se ao art. 3º da recente Emenda Constitucional nº 106, datada de 07 de maio de 2020[11], que dispensou temporariamente as “proposições legislativas” e os “atos do Poder Executivo” que repercutam benefício de natureza tributária, dos quais decorra renúncia de receita, da observância de regras orçamentárias e financeiras.

20. Com isso, pretende-se evidenciar que o legislador empregou tratamento jurídico diverso para “proposições legislativas” e “atos do Poder Executivo”, o que reforça a compreensão de que a regra disposta no art. 113 do ADCT apenas se destina a proposições legislativas decorrentes do art. 59 da

CRFB, ainda que não faça referência expressa a esse dispositivo.

21. Ademais, outro exemplo de que o uso do termo “proposições legislativas” pela Emenda Constitucional nº 95/2016, referiu-se a normas emitidas pelo Poder Legislativo é o § 4º do art. 109, que previu expressamente a aplicação dos comandos descritos no art. 109 do ADCT às proposições legislativas, diferenciando-as de outros atos normativos infralegais.

22. Os dispositivos constitucionais mencionados no parágrafo anterior reforçam a ideia de que o art. 113 do ADCT não se aplica aos atos do Poder Executivo que não se submetem ao processo legislativo, o que leva a crer que o referido dispositivo foi dirigido ao Congresso Nacional.

23. Além da questão terminológica, é preciso interpretar o art. 113 do ADCT à luz do art. 150, § 6º, da Constituição além de outros dispositivos constitucionais que preveem lei específica para criação de despesas. Nesse sentido, para os casos de benefício tributário, importante tipo de renúncia de receita, a concessão de subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou outro benefício somente podem ser autorizadas mediante lei específica, o que demonstra a natural vocação do art. 113 do ADCT se dirigir essencialmente a leis.

24. O entendimento antes exposto é corroborado pela **interpretação histórica**, levando em conta o processo legislativo da Emenda Constitucional nº 95/2016, constante da PEC 241/2016 (Câmara dos Deputados) e da PEC 55/2016 (Senado), mencionado no capítulo referente aos antecedentes históricos do artigo 113 do ADCT. Nesse sentido, transcreve-se a manifestação de José de Ribamar Pereira da Silva e Fernando Moutinho Ramalho Bittencourt^[12].

“O art. 113 incluído pelo NRF no ADCT **constitucionaliza regra prevista na LRF, mas que praticamente se tornou letra vazia, tendo em vista ser descumprida de forma reiterada no processo legislativo concreto.**

Agora, **a cobrança dos cálculos quanto ao impacto orçamentário da geração de despesa tem força constitucional dirigida ao Congresso Nacional.** Este Poder deve estabelecer em seus regimentos fase para análise do requisito formal, como condição para deliberação sobre a matéria.

...

Ressalvada a medida provisória, que tem força de lei, nenhuma proposição legislativa cria ou altera despesa ou receita. **Mas claramente o dispositivo se dirige a toda proposição submetida à apreciação do Legislativo tendente a criar ou aumentar despesa obrigatória ou renunciar receitas.**

A MP submete à deliberação do Legislativo normas que já estão produzindo eficácia. Mas mesmo assim, o dispositivo exige que essas proposições sejam acompanhadas da estimativa do impacto orçamentário e financeiro para a sua edição. Não preenchido o requisito, o texto não poderia ser editado ou tramitar validamente em qualquer das Casas Legislativas, ou no Plenário do Congresso Nacional.

O fato de o dispositivo ser insculpido no texto constitucional tem poderoso efeito sobre a observância da norma. O seu **enforcement** tende a ser assumido diretamente pelo Poder Judiciário, o que dificulta a simples interpretação regimental **interna corporis** no sentido de eventualmente desconsiderar a aplicação da norma de procedimento”. (Sem destaque no texto original).

25. Tal aceno interpretativo revela que a regra disposta no art. 113 do ADCT nada mais é do que a constitucionalização das regras previstas na LRF, materializando-se como ferramenta constitucional que reforça a necessidade de sua observância e amplia o controle das proposições legislativas que repercutem renúncia de receita no âmbito do Congresso Nacional, conforme será visto adiante.

26. Adotando-se a **interpretação teleológica**, verifica-se que o art. 113 do ADCT visa prestigiar o interesse público, no sentido de garantir o controle e equilíbrio das contas públicas e uma gestão fiscal responsável mediante uma ação planejada e transparente.

27. Nessa perspectiva finalística, como justificar a necessidade da estimativa do impacto orçamentário e financeiro para os mencionados atos legislativos do art. 59 da CRFB e não para os atos do Poder Executivo?

28. Como justificar o fato de o Presidente da República se submeter ao art. 113 do ADCT quando edita uma medida provisória e, de outro lado, o Ministro da Economia estar dispensado da sua observância ao editar uma Portaria que trata de bens que poderão usufruir de benefício fiscal ou de outro tipo de aumento de despesa ou renúncia de receita?[\[13\]](#)

29. No caso do sistema tributário, o tratamento jurídico distinto, em primeiro lugar, parece justificar-se a partir do próprio perfil de alguns tributos. Vale ressaltar a situação do II, IE, IPI e IOF que podem ter alíquotas alteradas por ato do Poder Executivo, de acordo com a própria Constituição (art. 153, § 1º). Essa possibilidade ocorre em função da natureza extrafiscal ou regulatória desses tributos, uma vez que eles são utilizados como instrumento de política econômica e fiscal. Em razão disso, também é flexibilizada a observância dos princípios previstos no art. 150, III, alíneas “b” e “c” da CRFB, de acordo com § 1º do mencionado dispositivo legal. Uma exceção à regra geral da legalidade, por assim dizer.

30. Isso por outro lado não eximiu o legislador de ressaltar expressamente esses casos.

31. O fato de que as **alterações das alíquotas** dos impostos extrafiscais ou regulatórios não estarem sujeitas à regra do art. 14 da LRF, decorre exclusivamente do inciso I do § 3º do referido dispositivo.

32. De tal modo, é possível se afirmar que o Poder Executivo em regra submete-se às normas da Lei de Responsabilidade Fiscal, ex vi do art. 1º, § 3º, I, “a” c/c o art.14[\[14\]](#).

33. Importante destacar, ainda, a regra contida no art. 165, § 6º da CRFB, dando conta de que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, de modo que se identifica, com clareza, que os atos do Poder Executivo se submetem ao controle fiscal, ainda que em fase diversa daquela exigida para os demais atos decorrentes de proposições legislativas, medida essa que encontra fundamento de validade no próprio desenho constitucional que previu um tratamento diferenciado para os tributos regulatórios.

34. Por outro lado, isso não implica que o art. 113 do ADCT andou mal ao utilizar referência jurídica mais restrita do que aquela da Lei de Responsabilidade Fiscal, porquanto a ideia era reforçar o controle fiscal aos atos emanados do Congresso Nacional.

35. Nas demais hipóteses, notadamente os projetos de leis e minutas de medidas provisórias, a concessão ou ampliação de incentivo que implique renúncia de receita deverá, em regra, estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, bem como atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das condições previstas no inciso I e II do art. 14 da LRF.

36. A expansão do controle fiscal foi verificada na própria normalização interna do Ministério da Fazenda e da Presidência da República. Nesse cenário jurídico, destacam-se as Portarias **MF nº 453**, de 08 de agosto de 2013, fundamentada no art. 14 da LRF, quanto à obrigação da Secretaria da Receita Federal de estimar o impacto na arrecadação federal decorrentes de dispositivos que alterem a legislação dos tributos por ela administrados (art. 1º); **MF nº 162**, de 06 de maio de 2016, mais precisamente, o seu art. 9º, §4º (Quando a proposta de alteração à legislação tributária federal implicar renúncia de receita, observar-se-á o disposto na Portaria MF nº 453); e, recentemente, **ME nº 170**, de 17 de abril de 2019, quanto a eventual impacto fiscal ou restrição à gestão orçamentária e financeira (art. 3º, II, “a”).

37. Sublinhe-se, ainda, o art. 32, V, do Decreto nº 9.191, de 1º de novembro de 2017, que trata das regras para elaboração do parecer de mérito quando da proposta de encaminhamento de atos ao Presidente da República pelos Ministros de Estado[\[15\]](#), diante de proposta de ato normativo que implique renúncia de receita, criação, aperfeiçoamento ou expansão da ação governamental, ou aumento de despesas.

38. Em face do exposto, pode-se dizer que o art. 113 do ADCT, que visa garantir o controle e equilíbrio das contas públicas e uma gestão fiscal responsável mediante uma ação planejada e transparente, é dirigido ao Congresso Nacional, uma vez que os atos do Poder Executivo que não se

submetem ao processo legislativo devem obedecer às regras contidas no art. 14 da LRF. Além do mais, a referida garantia permanece hígida, uma vez que os atos infralegais, a despeito de não estarem submetidos ao crivo do art. 113 do ADCT, devem observar as demais normas de controle fiscal, especialmente o art. 14 da LRF.

39. Considerando todos os elementos de interpretação antes expostos, adotar uma interpretação do art. 113 do ADCT no sentido de incluir os atos do Poder Executivo que não se submetem ao processo legislativo, partindo da premissa de que o legislador constitucional desconhece a possibilidade de renúncia de receita decorrente de ato infralegal ou de que norma constitucional tenha dito menos do que deveria, não se apresenta lógica. Assim sendo, a expressão “proposições legislativas” contida no art. 113 do ADCT limita-se aos atos legislativos descritos no art. 59 da CRFB.

3 DO POSICIONAMENTO DOS TRIBUNAIS

40. Como visto, o art. 113 do ADCT foi introduzido no texto constitucional pela Emenda Constitucional nº 95/2016, fruto da aprovação pelo Congresso Nacional da Proposta de Emenda à Constituição – PEC 241/2016, que por sua vez almejava introduzir no sistema constitucional brasileiro um novo regime fiscal.

41. No bojo do processo legislativo que deu origem ao mandamento contido no art. 113 do ADCT, como já assinalado acima, ficou demonstrado que a medida tem por escopo dar ciência aos parlamentares, no momento da apreciação das proposições, do custo das decisões a serem tomadas, bem como se estão em sintonia com o Novo Regime Fiscal, trazendo o Poder Legislativo para o processo de reconstrução fiscal do país, razão pela qual é fundamental que o Congresso Nacional tenha a oportunidade de conhecer os impactos financeiros e orçamentários das proposições que estão votando.

42. Aliado ao elemento histórico, vimos, ainda, que a própria interpretação do art. 113 do ADCT nos leva à conclusão de que a sua aplicação está restrita às medidas normativas inseridas no bojo do processo legislativo, mais especificamente àquelas arroladas no art. 59, da Constituição da República de 1988, cujo processo de formação perpassa pelo crivo do Poder Legislativo.

43. Essa interpretação é corroborada pela posição do Supremo Tribunal Federal, o qual, no bojo da ADI nº 5.816/RO, assentou que a Emenda Constitucional nº 95/2016, ao incluir o art. 113 do ADCT, estabeleceu um requisito adicional para a validade formal das leis que instituem despesas ou concedam benefícios fiscais, vejamos:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE IGREJAS E TEMPLOS DE QUALQUER CRENÇA. ICMS. TRIBUTAÇÃO INDIRETA. GUERRA FISCAL. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL E ANÁLISE DE IMPACTO ORÇAMENTÁRIO. ART. 113 DO ADCT (REDAÇÃO DA EC 95/2016). EXTENSÃO A TODOS OS ENTES FEDERATIVOS. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. A imunidade de templos não afasta a incidência de tributos sobre operações em que as entidades imunes figurem como contribuintes de fato. Precedentes.

2. A norma estadual, ao pretender ampliar o alcance da imunidade prevista na Constituição, veiculou benefício fiscal em matéria de ICMS, providência que, embora não viole o art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF – à luz do precedente da CORTE que afastou a caracterização de guerra fiscal nessa hipótese (ADI 3421, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 5/5/2010, DJ de 58/5/2010) –, exige a apresentação da estimativa de impacto orçamentário e financeiro no curso do processo legislativo para a sua aprovação.

3. A Emenda Constitucional 95/2016, por meio da nova redação do art. 113 do ADCT, estabeleceu requisito adicional para a validade formal de leis que criem despesa ou concedam benefícios fiscais, requisitos esse que, por expressar medida indispensável para o equilíbrio da atividade financeira do Estado, dirige-se a todos os níveis federativos.

4. Medida cautelar confirmada e Ação Direta julgada procedente.

(ADI 5816, Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado

44. Vale destacar que o emprego da expressão “lei” pelo Supremo Tribunal Federal se deu no contexto de ato normativo que se submete ao processo legislativo[16] e, conseqüentemente, ao crivo do Congresso Nacional, conforme é possível se depreender do inteiro teor do voto condutor do acórdão, cuja ementa foi acima transcrita.

45. Nos termos do voto do relator, os benefícios e incentivos fiscais que acarretem renúncia de receitas historicamente são aprovados em contextos legislativos alheios às discussões sobre o orçamento o que impede um efetivo controle parlamentar sobre esses gastos, razão pela qual se mostrou essencial a previsão de uma regra que permita aos parlamentares tomarem ciência do impacto financeiro orçamentário que determinada proposta, inserida no processo legislativo, poderá acarretar nas finanças públicas, confira-se:

O que o art. 113 do ADCT, por obra do constituinte derivado, na linha do art. 14 da LRF, propõe-se a fazer é justamente organizar uma estratégia, dentro do processo legislativo, para que os impactos fiscais de um projeto de concessão de benefícios tributários sejam melhor quantificados, avaliados e assimilados em termos orçamentários.

Esse mecanismo reflete uma preocupação, crescente no Brasil, em promover um diagnóstico mais preciso do montante de recursos públicos de que o Estado abre mão por atos de renúncia de receita. Esses incentivos nada mais são do que gastos indiretos, ou gastos tributários, cuja expressividade atinge cifras notáveis.

A massiva utilização dessa forma de intervenção estatal na economia tem sido vastamente criticada porque, embora opere efeitos equiparáveis às despesas, com conseqüências duradouras, tais despesas historicamente são aprovadas em contextos legislativos alheios às deliberações gerais sobre o orçamento, o que elide significativamente as possibilidades de controle parlamentar sobre esse tipo de gasto.

46. Em outras palavras, o art. 113 do ADCT propiciou, nas palavras do Supremo Tribunal Federal, uma qualificação do debate legislativo sobre gastos tributários e financeiros, exigindo que o Poder Legislativo tome ciência e considere os impactos financeiros e orçamentários de medidas que geram gastos tributários, *in verbis*:

A qualificação do debate legislativo sobre gastos tributários é buscado pela agregação de duas condições ao processo de criação desses benefícios: (a) uma condição básica, primariamente exigível, que é a de inclusão da renúncia da receita na estimativa da lei orçamentária; e (b) uma condição alternativa, mediante a efetivação de medidas de compensação, por meio de elevação de alíquotas, da expansão da base de cálculo ou da criação de tributo.

O mecanismo incentiva o deslocamento da decisão sobre benefícios tributários para a arena apropriada, que é a da deliberação sobre o orçamento do ano seguinte, quando o custo-benefício poderá ser melhor ponderado.

47. Portanto, também de acordo com o Pretório Excelso, a regra esculpida no art. 113 do ADCT tem como destinatário o Poder Legislativo, porquanto seu campo de incidência é o processo legislativo, entendido como encadeamento de atos interdependentes e preordenados, cujo escopo é a elaboração das espécies normativas contidas no art. 59 da Constituição da República de 1988[17].

48. Do mesmo modo concluiu o Tribunal de Contas da União no Acórdão nº 1.907/2019, afirmando que a norma contida no art. 113 do ADCT revela a preocupação do legislador constitucional com a higidez das finanças públicas, impondo regras que demandam responsabilidade e prudência do próprio legislador ao editar novas leis, o que reforça a noção de que o campo de incidência da determinação constitucional é a atuação do Poder Legislativo, o que se dá por meio das espécies normativas previstas no art. 59, da Constituição da República de 1988:

CONSULTA FORMULADA PELO ENTÃO MINISTRO DA FAZENDA

RELATIVAMENTE À INTERPRETAÇÃO A SER DADA NO CASO DE CONFLITO DE NORMAS DECORRENTE DA APROVAÇÃO DE LEIS SEM A DEVIDA ADEQUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA E EM INOBSERVÂNCIA AO QUE DETERMINA A LEGISLAÇÃO SOBRE A MATÉRIA, EM ESPECIAL O ART. 167 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, O ART. 113 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS - ADCT, OS ARTS. 15, 16 e 17 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL - LRF, E O ART. 112 da LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS - LDO. CONHECIMENTO. RESPOSTA AO CONSULENTE.

- As disposições constantes do art. 167 da Constituição Federal, do **art. 113 do ADCT**, dos arts. 15, 16 e 17 da LRF, e dos dispositivos pertinentes da LDO em vigor revelam a **preocupação do legislador**, tanto o **constitucional** quanto o ordinário, **com a hígidez das finanças públicas, razão pela qual buscou elaborar normas de disciplina fiscal, com a imposição de regras que cobram responsabilidade e prudência** não apenas do gestor público, mas também **do próprio legislador, quando da edição de novas leis**.

- Elevada importância dessas normas constitucionais e legais de disciplina fiscal para a efetivação de direitos fundamentais, porquanto, conforme reconhecido pela doutrina, "não existe almoço grátis" e os direitos têm custos que implicam ônus financeiro ao Estado para a sua realização, cujo suporte depende de uma atuação fiscal responsável, sob pena de as promessas constitucionais serem indefinidamente frustradas por razões financeiras.

[...]

(TCU. Acórdão ° 1.907/2019. Plenário. Relator: Ministro Raimundo Carreiro. Sessão de 14/08/2019)

49. Transcreve-se, ainda, trecho da manifestação do Ministério Público de Contas junto ao Tribunal de Contas da União que reforça a conclusão alcançada pelo Tribunal, vejamos:

O Ministério Público junto ao TCU, representado pelo Procurador Sérgio Ricardo Costa Caribé, exarou parecer com o seguinte teor (peça 16):

[...]

9. Em consonância com os diversos normativos indicados pela Semag e pelo consulente, é obrigatória a estimativa do impacto orçamentário-financeiro quando da geração de despesa ou assunção de obrigação, tendo o tema, por sua relevância, sido alçado ao texto constitucional, conforme teor do art. 113 do ADCT:

[...]

10. O dispositivo da Carta Magna acima transcrito foi incluído no texto da Constituição Federal por força da Emenda Constitucional 95/2016, que tratou do novo regime fiscal e fixou teto para os gastos públicos, **corroborando a necessidade de compatibilização do processo legislativo com o processo orçamentário**. Ainda no que se refere ao tema orçamento público no texto constitucional, importa consignar que o art. 167, inciso II veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, o que reforça a necessidade de previsão do impacto causado por renúncia de receitas previamente à aprovação das respectivas leis criadoras.

[...]

13. Como se vê, é inquestionável a **obrigatoriedade de o Poder Legislativo averiguar o preenchimento de tais requisitos quando da análise de projetos de lei que ocasionem impacto orçamentário negativo, seja ele sob a forma de diminuição de receita, seja por aumento de despesa**.

(TCU. Acórdão ° 1.907/2019. Plenário. Relator: Ministro Raimundo Carreiro. Sessão de 14/08/2019)

50. Reforçando a conclusão já alcançada no Acórdão nº 1.907/2019, o Tribunal de Contas da União, em recente manifestação, ao aprovar, por meio do ACÓRDÃO Nº 1437/2020, o parecer prévio sobre as Contas do Presidente da República de 2019, nos termos do voto do relator, asseverou que os

decretos e Portarias não se subordinam aos regramentos do art. 113 do ADCT, porquanto trata-se de exigência relacionada às proposições legislativas o que, como visto, não se confunde com atos do Poder Executivo, in verbis:

4.1.2.9. Requisitos para Instituição de Renúncias de Receitas Tributárias

[...]

Análise das renúncias tributárias instituídas em 2019

Durante o exercício de 2019, foram instituídas renúncias de receitas tributárias por meio de nove normas legais, segundo informações prestadas pela RFB, no valor total estimado de R\$ 182,86 milhões. Este montante é significativamente menor que o estimado para 2018, de R\$ 13,2 bilhões, concernente também a nove normas. No entanto, segundo a RFB, somente três normativos produziram efeitos fiscais em 2019 (Lei 13.799/2019 e Decretos 9.897/2019 e 9.971/2019), enquanto os benefícios instituídos pelas demais normas teriam impacto somente a partir de 2020.

[...]

Da mesma forma, entende-se que **os decretos não se subordinam aos regramentos dos arts. 113 do ADCT e 114 e 116 da LDO 2019**, visto que, no caso do primeiro dispositivo, trata-se de condição originária de “proposição legislativa” e, nos dois artigos da LDO, de “proposições legislativas e as suas emendas” (art. 114) e de “projeto de lei ou medida provisória” (art. 116).

[...]

Assim, **segundo a mesma linha de raciocínio aplicada aos decretos, considera-se que a concessão dos incentivos fiscais por meio dessas portarias não se submete aos regramentos dos arts. 113 do ADCT e 114 e 116 da LDO 2019**, visto que, no primeiro dispositivo, trata-se de condição advinda de “proposição legislativa” e, nos dois artigos da LDO, de “proposições legislativas e as suas emendas” (art. 114) e de “projeto de lei ou medida provisória” (art. 116)

51. Isto posto, a aplicação do art. 113 do ADCT aos atos normativos não inseridos no processo legislativo (atos do Poder Executivo) não se mostra razoável, pois, como visto, seu escopo é propiciar ao Poder Legislativo a oportunidade de tomar ciência dos impactos financeiros orçamentários que determinadas medidas podem causar, de modo a bem exercer sua função legiferante.

52. Importa mencionar, ainda sobre à aplicação do art. 113 do ADCT às proposições legislativas, manifestação exarada recentemente no Parecer SEI nº 971/2020/ME em relação às propostas de emenda constitucional (PEC's). Nesse caso, entendeu a Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros:

15. Por fim, ante a manifestação da Consultoria Jurídica do Ministério da Educação, de que é necessária a observância dos arts. 113 do ADCT e 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal, para submeter ao Congresso Nacional propostas de emendas à Constituição, impende registrar o dissenso desta Coordenação-Geral, no ponto em específico.

16. Isto porque o art. 113 do ADCT dirige-se ao legislador comum, não ao próprio constituinte derivado, até porque o próprio dispositivo em questão decorre de Emenda Constitucional.

17. O processo de elaboração de emendas constitucionais, a rigor, não é processo legislativo comum, mas sim manifestação do poder constituinte derivado, "que implica pressupostos e considerações de plano totalmente diferentes"; pressupostos e considerações esses, diga-se, que foram acima delineados e dentre os quais não se incluem o disposto no art. 113 da ADCT.

18. A mesma razão invoca-se no tocante aos arts. 16 e 17 da LRF, e, acrescenta-se ao próprio art. 167, II, da Constituição, cujo entendimento não deve ser, neste momento de proposição normativa verificado, o que não implica, todavia, a prescindibilidade de observância do que dispõem esses dispositivos legais quando da execução da despesa.

53. Registre-se que o Parecer SEI nº 971/2020/ME foi aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional por meio da Nota nº 12/2020/DIPAR/DIGAB/PGFN-ME. Desse modo, o posicionamento no âmbito desta PGFN é de que, em que pese não haver ressalva literal às espécies normativas elencadas no art. 59 da Constituição, em razão do especial regime de processo legislativo aplicado às propostas de emenda, o art. 113 do ADCT, por ser norma decorrente do próprio poder reformador, não poderia ser oposto em relação às proposições que seguem o mesmo rito constitucional.

II

54. Face ao exposto, nos termos do art. 13 da LC 73/93, pode-se concluir que a expressão “proposição legislativa” adotada no art. 113 do ADCT limita-se aos atos legislativos descritos no art. 59 da CRFB, ressalvada as emendas constitucionais, conforme entendimento do Parecer SEI nº 971/2020/ME.

Este é o entendimento que submetemos à consideração superior^{[18][19]}.

Brasília, 14 de julho de 2020.

Documento assinado eletronicamente

PRISCILA MARIA FERNANDES CAMPOS DE SOUZA

Procuradora da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

RILDO JOSÉ DE SOUZA

Procurador da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

VICTOR DE OZÊDA ALLA BERNARDINO

Procurador da Fazenda Nacional

1. De acordo com o **Parecer Conjunto SEI nº 39/2020/ME**.

2. À consideração do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário.

FERNANDA SCHIMITT MENEGATTI

Coordenadora de Assuntos Tributários Substituta

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. De acordo com o **Parecer Conjunto SEI nº 39/2020/ME**.

2. Em prosseguimento, remeta-se ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional para apreciação, sugerindo-se em seguida seja dada ciência a todas as Adjuntorias do posicionamento adotado.

PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

VINÍCIUS VASCONCELOS LESSA

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Fiscal, Financeira, Societária e Econômico-Orçamentária Substituto

SIMONE ANACLETO

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria de Produtividade, Competitividade e Comércio Exterior

[1] “A Crítica Hermenêutica do Direito incorpora a filosofia hermenêutica de Heidegger e a hermenêutica filosófica de Gadamer, mostrando que a linguagem deixa de ser mero instrumento, transformando-se em ‘morada do ser’ – num claro rompimento com os pressupostos metafísicos. Não mais se interpreta para compreender, mas sim, se compreende para interpretar, a partir daquilo que convencionou chamar de ‘pré-compreensão’. Em outras palavras, de nada adiantaria o conhecimento acerca do significado do constitucionalismo e sua importância, sem o entendimento do fenômeno hermenêutico: é preciso compreender como se compreende algo. Nesse sentido, está a importância de o jurista suspender seus pré-juízos e permitir que o texto lhe diga algo, de modo, a legitimar sua pré-compreensão e possibilitar que o interprete devidamente os dispositivos da Constituição, isto é, *compreender para interpretar*. É preciso, ainda, entender como é conformada a pré-compreensão sobre os fenômenos, no que diz respeito aos reflexos da história e da tradição sobre o *modo de ser* do homem”. Marciano Buffon e Mateus Bassani de MATOS, *Tributação no Brasil do século XXI: uma abordagem hermenêuticamente crítica* (Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015), 14.

[2] “Interpretar o direito significa extrair o significado de um determinado texto legal. Antigamente, a interpretação era tida com uma atividade meramente declaratória, cabendo ao intérprete apenas desvendar o único sentido possível de uma norma (correspondente à vontade da lei ou do legislador – *mens legis* ou *mens legislatoris*). Ocorre que a moderna hermenêutica concebe a interpretação como uma atividade eminentemente constitutiva. Daí se entender que a norma é o resultado da interpretação da lei. Interpreta-se o texto legal e não a norma, que é resultado deste processo”. HOLTHE, Leo van, **Direito Constitucional**, Salvador: JusPODIVM, 2006, p. 45.

[3] ÁVILA, Humberto, **Teoria dos princípios da definição à aplicação dos princípios jurídicos**, 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 51.

[4] *Ibid.*

[5] *Ibid.*, p. 51/52.

[6] BARROSO, Luís Roberto, **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 269.

[7] “Os elementos de interpretação a seguir expostos são denominados, por muitos autores, por métodos de interpretação. Porém, *elemento*, que significa parte integrante do todo, é termo mais preciso para designar as categorias interpretativas que serão a seguir estudadas. *Método*, em sua etimologia de origem grega, qualifica-se como ‘caminho para

chegar ao fim”. Como se verá logo adiante, os diferentes elementos de interpretação não se excluem, mas se combinam, ao passo que a ideia de método, nesse contexto, sugeriria que a escolha de um caminho afastaria os outros, o que não é o caso”. *Ibid.*, p. 290.

[8] CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de direito tributário**, São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 125/126.

[9] A expressão “Poder Executivo” não se restringe ao Chefe do Poder Executivo, conforme Parecer PGFN/CAT nº 1360/2013: “7. Em uma primeira leitura, não se identifica óbice ao mencionado art. 5º da Minuta de decreto, uma vez que o art. 13 da Lei nº 10.451, de 2002, ao determinar genericamente que o Poder Executivo regulamente o disposto nos arts. 8º a 11, não restringiu tal prerrogativa ao Chefe do Executivo Federal, facultando-se tal prerrogativa, em princípio, a todos os órgãos e entidades que compõem esse Poder. Agiu o legislador ordinário em harmonia com as diversas nuances do poder regulamentar, que não é exclusivo do Presidente da República e não se exaure em regulamento editado sob a forma de decreto presidencial, podendo ser exercido mediante a edição de outros veículos normativos infralegais, a exemplo de instruções, portarias, resoluções, regimentos, circulares etc. Ademais, o poder regulamentar dos Ministros de Estado encontra assento no próprio Texto Constitucional vigente, forte nos incisos II e IV do § único de seu art. 87. 8. *Mutatis mutandis*, é a orientação que se extrai do julgamento do Supremo Tribunal Federal que, em regime de repercussão geral, reconheceu a compatibilidade com a Constituição Federal de norma infraconstitucional que atribui a órgão integrante do Poder Executivo da União a faculdade de estabelecer as alíquotas do Imposto de Exportação, ao fundamento de que a competência não é privativa do Presidente da República. 9. De tal modo, o exercício do poder regulamentar pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil e dos Ministérios do Esporte e da Defesa ampara-se no Texto Constitucional e, em última instância, no próprio art. 13 da Lei nº 10.451, de 2002, que imputa tal atribuição ao Poder Executivo, concebido como conjunto de órgãos, revestindo-se, bem entendido, de caráter de complementaridade e subordinação aos mandamentos legais de regência, impositivos ao poder regulamentar. Caberá, portanto, aos indigitados órgãos, no cometimento desse encargo, disciplinar, normatizar, regulamentar o conteúdo da lei e do decreto, em estrita observância aos parâmetros legais fixados”.

[10] Art. 114 A tramitação de proposição elencada no caput do art. 59 da Constituição Federal, ressalvada a referida no seu inciso V, quando acarretar aumento de despesa ou renúncia de receita, será suspensa por até vinte dias, a requerimento de um quinto dos membros da Casa, nos termos regimentais, para análise de sua compatibilidade com o Novo Regime Fiscal.

[11] Art. 3º Desde que não impliquem despesa permanente, as **proposições legislativas e os atos do Poder Executivo** com propósito exclusivo de enfrentar a calamidade e suas consequências sociais e econômicas, com vigência e efeitos restritos à sua duração, ficam dispensados da observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa e à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita. (Sem destaque no texto original)

[12] **Edição 34 (2017) | Uma interpretação para o teor dos dispositivos da Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016, que instituiu o Novo Regime Fiscal com limites para o gasto da União, e considerações sobre sua implementação — Portal do Orçamento**, disponível em:

<<https://www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/estudos/tipos-de-estudos/orcamento-em-discussao/edicao-34-2017-uma-interpretacao-para-o-teor-dos-dispositivos-da-emenda-constitucional-no-95-de-15-de-dezembro-de-2016-que-instituiu-o-novo-regime-fiscal-com-limites-para-o-gasto-da-uniao-e-consideracoes-sobre-sua-implementacao/view>>, acesso em: 30 maio 2020.

[13] Importante ressaltar que “benefício fiscal é um gênero, a partir do qual podemos buscar técnicas de implementação, como isenção, redução de alíquota, crédito presumido, entre outras”, nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 508/2013: “12. Os benefícios fiscais podem instituir privilégios em razão de vários fatores, como: a) motivos sociais, a exemplo da redução de PIS e COFINS da cesta básica; b) fomento educacional, como o PROUNI; c) políticos, como isenção de embaixadas; d) econômicos, com o objetivo de desenvolvimento regional e setorial, sendo um exemplo do último a redução de IPI para veículos. 13. A análise da matéria nos permite concluir que o benefício fiscal é um gênero, a partir do qual podemos buscar técnicas de implementação, como isenção, redução de alíquota, crédito presumido, entre outras. Outro aspecto importante da matéria são as razões da concessão do benefício fiscal, como as sociais, educacionais, econômicas, entre outras. [...] 15. Dessa forma, acreditamos que o benefício fiscal pode ser enxergado como um regime especial de tributação no qual é estabelecida uma situação de favorecimento fiscal, cuja aplicação é restrita àqueles que possuem características especiais definidas em norma legal, fundadas em objetivos de interesse público superiores aos arrecadatórios”.

[14] Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

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

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

.....

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: (Vide Medida Provisória nº 2.159, de 2001)(Vide Lei nº 10.276, de 2001)

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.

[15] Art. 32. O parecer de mérito conterá:

...

V - na hipótese de a proposta implicar renúncia de receita, criação, aperfeiçoamento ou expansão da ação governamental, ou aumento de despesas:

a) a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que entrar em vigor e nos dois subsequentes, da qual deverá constar, de forma clara e detalhada, as premissas e as metodologias de cálculo utilizadas, e indicará:

1. se a medida proposta foi considerada nas metas de resultados fiscais previstas na lei de diretrizes orçamentárias; e

2. a simulação que demonstre o impacto da despesa com a medida proposta; e

b) a declaração de que a medida apresenta:

1. adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual; e

2. compatibilidade com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; e (Redação dada pelo Decreto nº 9.588, de 2018)

c) a criação ou a prorrogação de benefícios de natureza tributária, da qual decorra renúncia de receita, deverá conter exposição justificada sobre o atendimento às condições previstas no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000; (Incluído pelo Decreto nº 9.588, de 2018)

[16] Art. 59. O processo legislativo compreende a elaboração de:

I - emendas à Constituição;

II - leis complementares;

III - leis ordinárias;

IV - leis delegadas;

V - medidas provisórias;

VI - decretos legislativos;

VII - resoluções.

Parágrafo único. Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.

[17] CUNHA JÚNIRO, Dirley da. Curso de Direito Constitucional. 5ª ed. Ed. JusPodivm: Salvador, 2011.

[18] CONSULTA. 4.3 INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. 13. BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS. 13.1 RENÚNCIA DE RECEITA TRIBUTÁRIA E O ART. 14 LRF.

[19] CLASSIFICAÇÃO SAJ: DIREITO ADMINISTRATIVO E DEMAIS MATÉRIAS DE DIREITO PÚBLICO. 4.3.2 Processo Legislativo.



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva**, **Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 14/07/2020, às 18:30, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Schmitt Menegatti**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 14/07/2020, às 18:53, conforme



horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 14/07/2020, às 19:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Victor de Ozeda Alla Bernardino, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 14/07/2020, às 19:47, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rildo José de Souza, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 14/07/2020, às 20:35, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Priscila Maria Fernandes Campos de Souza, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 15/07/2020, às 10:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Vinicius Vasconcelos Lessa, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) de Consultoria Fiscal, Financeira e Societária Substituto(a)**, em 15/07/2020, às 14:22, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Simone Anacleto, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 15/07/2020, às 18:56, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **8656762** e o código CRC **493F5927**.



DESPACHO Nº 298/2020/PGFN-ME

Processo nº 10951.102027/2020-01

APROVO o PARECER CONJUNTO SEI Nº 39/2020/ME (8656762), que trata de análise jurídica acerca do alcance da expressão “proposição legislativa” adotada no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias-ADCT. Conforme conclui o opinativo, a expressão limita-se aos atos legislativos descritos no art. 59 da Constituição Federal, ressalvadas as emendas constitucionais.

Consoante sugerido, dê-se ciência a todas as Adjuntorias do posicionamento adotado.

Brasília, 20 de julho de 2020.

Documento assinado eletronicamente

RICARDO SORIANO DE ALENCAR

Procurador-Geral da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Soriano de Alencar, Procurador(a)-Geral da Fazenda Nacional**, em 20/07/2020, às 17:13, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **9242425** e o código CRC **961B5C48**.



DESPACHO

Processo nº 10951.102027/2020-01

Senhor Coordenador de Assuntos Tributários

A manifestação jurídica elaborada por esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (Parecer Conjunto 39 (8656762)) neste processo está classificada como ato preparatório e, conseqüentemente, com acesso restrito até a tomada de decisão, nos termos do art. 7º, § 3º, da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação-LAI) e do art. 20, parágrafo único, do Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012.

Assim sendo, sugere-se que este processo seja encaminhado ao Consulente para manifestar sobre a (in)existência de óbices jurídicos para disponibilização da mesma.

HUGO NÓBREGA CAVALCANTE
Chefe de Serviço de Apoio

Proceda-se, conforme sugerido.

Considerando que a LAI visa assegurar o direito fundamental de acesso à informação, de acordo com o seu art. 3º, por força do art. 5, XXXIII, da CRFB, a referida manifestação será reclassificada como ato público, caso o Consulente (**DIGAB/PGFN**) não faça a referida manifestação no prazo de 30(trinta) dias, a contar deste despacho, uma vez que a publicidade é garantida constitucionalmente no âmbito da Administração Pública (art. 37).

RILDO JOSÉ DE SOUZA
Coordenador de Assuntos Tributários



Documento assinado eletronicamente por **Hugo Nóbrega Cavalcante, Chefe(a) de Serviço**, em 22/05/2023, às 15:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 22/05/2023, às 16:09, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **33869897** e o código CRC **36FC6090**.



DESPACHO Nº 108/2023/DIRISC/PGFN-MF

Processo nº 10951.102027/2020-01

À CAT,

Em atenção ao Despacho (33869897) da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, observo que o **PARECER CONJUNTO SEI Nº 39/2020/ME** (8656762), em sua ementa, afirma o seguinte:

"(...) **Ato preparatório. Art. 7º, § 3º, da Lei no 12.527, de 2011; Lei de Acesso à Informação – LAI. Art. 20, “caput”, do Decreto no 7.724, de 2012. Acesso restrito até a aprovação pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional. (...)**"

Conforme se verifica no Despacho Numerado 298 (ø242425), o Parecer já foi aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Nesse contexto, devolvo os presentes autos à CAT para análise e eventuais providências.

Atenciosamente,

Brasília, 23 de maio de 2023.

Documento assinado eletronicamente

ANDRÉ BARROS

Procurador da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **André Costa Barros, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 23/05/2023, às 15:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **34274178** e o código CRC **AE9B8D16**.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta Tributária
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários
Triagem

DESPACHO

Processo nº 10951.102027/2020-01

Promova-se a reclassificação do PARECER CONJUNTO SEI Nº 39/2020/ME 8(656762), aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, por meio do DESPACHO Nº 298/2020/PGFN-ME (9242425), para documento PÚBLICO, nos termos do art. 7º, § 3º, da Lei nº 12.527, de 2011, c/c art. 20, "caput", do Decreto nº 7724, de 2012, ante a inexistência de óbice à sua divulgação, consoante DESPACHO Nº 108/2023/DIRISC/PGFN-MF (34274178).

ANDRÉA KARLA FERRAZ

Chefe de Divisão



Documento assinado eletronicamente por **Andrea Karla Ferraz, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 25/05/2023, às 15:50, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **34352032** e o código CRC **EF92ABCF**.

Referência: Processo nº 10951.102027/2020-01.

SEI nº 34352032