

DESPLANEJAMENTO ESTATAL: UMA ANÁLISE DO PROCESSO N.º 106.231-3/17, JULGADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Felipe de Menezes Lima*

Giovani Clark**

Flávio Couto Bernardes***

Resumo: O artigo tem por escopo (objeto) o estudo de caso, através da decisão administrativa proferida pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCERJ) no Processo n.º 106.231-3/17, relacionado à concessão de benefícios fiscais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para empresas de ônibus, não inseridos na legislação planejadora, exemplificando assim o desplanejamento estatal. A Corte de Contas determinou ainda que o Executivo anulasse os decretos que concederam isenção do ICMS e, posteriormente, realizasse o levantamento, para fins de devolução dos valores aos cofres públicos, os quais geraram, segundo a Matriz de Achados da Auditoria

* Mestrando em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Graduado em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG. Especialista em Direito Tributário pela Universidade de Itaúna. Auditor Público Externo do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCERS.

** Possui Doutorado (2000), Mestrado (1990) e Graduação (1986) em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais. Professor da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais nos cursos de Graduação e Pós-Graduação (Mestrado e Doutorado) e da Faculdade de Direito da UFMG (Graduação).

*** Professor da Pós Graduação Strictu Sensu em Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais – PUC Minas e da Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG. Doutor e Mestre em Direito pela UFMG. Coordenador do Curso de Pós Graduação em Direito Tributário e Aduaneiro da PUC Minas. Procurador do Município de Belo Horizonte. Advogado.

Governamental Extraordinária, danos ao erário no valor de R\$ 2,7 bilhões, tendo em vista que o referido imposto deve ser partilhado com os municípios (art. 158, IV, CR/88). O trabalho em tela é uma pesquisa documental e bibliográfica, apoiada em decisão administrativa, na legislação e na doutrina, possuindo como referencial teórico os ensinamentos sobre planejamento estatal do Prof. Washington Peluso Albino de Souza, instituto positivado na Constituição de 1988, mas negligenciado pelo Poder Público fluminense no estudo de caso.

Palavras-Chave: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Benefícios Fiscais. ICMS. Empresas de Ônibus. (Des)Planejamento Estatal.

Abstract: The purpose of this article is to study an administrative decision rendered by the Court of Audit of the State of Rio de Janeiro (TCERJ), in Case No. 106.231-3 / 17, and related to the granting of exemptions on the Circulation of Goods and Services (ICMS) for bus companies, not included in the planning legislation, thus exemplifying a non-state planning. The Court of Auditors also ordered the Executive branch to annul the decrees that granted the ICMS exemption and to carry out a gathering of information in order to reclaim those sums to the public coffers, which generated, according to the Matrix of Findings of the Extraordinary Government Audit, damages to the treasury in the order of R \$ 2.7 billion, since such tax should be shared with municipalities (article 158, IV, CR/88). The present work is a documental and bibliographical research, supported in case law, in legislation and in doctrine, possessing as theoretical reference the teachings of Professor Washington Peluso Albino de Souza on state planning, instituted in 1988, but 1988, but neglected by the State of Rio de Janeiro in the case study.

Keywords: Court of Accounts of the State of Rio de Janeiro. Tax

benefits. ICMS. Bus Companies. (Non-State Planning)State Planning.

1 INTRODUÇÃO



Brasil, após o advento da Constituição Federal de 1988 (CR/88), insere-se no paradigma de Estado Democrático de Direito. Assim, princípios fundamentais, como a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (art. 1º da CR/88), passam a desempenhar a função de vetores da elaboração e da aplicação das normas jurídicas, bem como das políticas públicas (eficácia vertical) e das relações privadas (eficácia horizontal). Nesse diapasão, é necessário considerar o aspecto prospectivo e diretivo dos comandos constitucionais, especialmente dos relativos aos direitos fundamentais.

No ordenamento jurídico brasileiro, a CR/88 disciplinou a Ordem Econômica e Financeira em seu Título VII, composto por quatro capítulos e pelos arts. 170 a 192 (núcleo central da Constituição Econômica), sendo que, apesar de o cerne normativo estar localizado no referido Título, há dispositivos esparsos tratando também da matéria econômica, mesmo que de forma "indireta", como os arts. 1º, 3º, 5º e 6º da CR/88, relativos, respectivamente, aos fundamentos, objetivos fundamentais e direitos e garantias fundamentais da República Federativa do Brasil. Ademais, foi prescrito o poder-dever do Estado de intervir no domínio socioeconômico, de forma planejada, consoante arts. 165 e 174 da CR/88, evidenciando a interligação entre o planejamento e a concretização dos direitos fundamentais, pois é mediante uma intervenção planejada que será possível a programação e o controle da atividade financeira, a qual compreende as fases de entrada e saída de recursos aos cofres públicos, bem como a respectiva gestão daqueles e a consequente concretude da nossa Lei Maior de 1988.

Por conseguinte, o artigo tem por escopo (objeto) o estudo de caso, através da decisão administrativa proferida pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCERJ) no Processo n.º 106.231-3/17, relacionado à concessão de benefícios fiscais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para empresas de ônibus, não inseridos na legislação planejadora, exemplificando assim um desplanejamento estatal. A Corte de Contas determinou ainda que o Executivo anulasse os decretos que concederam a isenção e, posteriormente, realizasse o levantamento, para fins de devolução dos valores aos cofres públicos, os quais geraram, segundo a Matriz de Achados da Auditoria Governamental Extraordinária, danos ao erário no valor de R\$ 2,7 bilhões, tendo em vista que o referido imposto deve ser partilhado com os Municípios, conforme repartição constitucional de receitas tributárias (art. 158, IV, CR/88¹).

O trabalho em tela é uma pesquisa documental e bibliográfica, apoiada em decisão administrativa, na legislação e na doutrina, possuindo como referencial teórico os ensinamentos sobre planejamento estatal do Prof. de Direito Econômico Washington Peluso Albino de Souza, instituto positivado na Constituição de 1988, mas negligenciado pelo Poder Público fluminense no estudo de caso.

2 PLANEJAMENTO ESTATAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

¹ Art. 158. Pertencem aos Municípios: [...] IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios: I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas em seus territórios; II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Conforme referido anteriormente, a Constituição Federal de 1988 disciplinou a Ordem Econômica e Financeira, ou seja, os comandos para as políticas econômicas públicas e privadas, nos arts. 170 a 192, bem como em dispositivos esparsos. Tais comandos (reunidos e esparsos) são denominados de Constituição Econômica (SOUZA, 2017, p. 209) e a mesma fixa a missão constitucional da União, Estado, Distrito Federal e Municípios intervirem direta e indiretamente no processo produtivo, de forma planejada, a fim de dar concretude aos ditames constitucionais. Nesse sentido, o Prof. de Direito Econômico Giovanni Clark assevera que:

A Constituição Econômica trata da intervenção direta do Estado no domínio econômico, em seu artigo 173 da CF. Esta pode ser realizada pelo Estado, inserindo-se o Município, quando for por motivo de segurança nacional ou por relevante interesse coletivo, definidos em lei. A ação do Estado no domínio econômico, amplamente estudada anteriormente, em sua forma direta, estabelece-se pela atuação estatal na economia, ou seja, o Estado enquanto empresário, configurado, em regra, no Brasil, na sociedade de economia mista e na empresa pública, chamadas de empresas estatais. [...] A intervenção indireta do Estado no domínio econômico também foi admitida pelo Texto Constitucional, como dissemos anteriormente, mas precisamente nos artigos 174, 173, §§ 4º e 5º, e 179 da Constituição Econômica. *A intervenção estatal indireta configura o Estado como agente planejador*, normativo e regulador da vida econômica, ao qual também acrescenta o papel de fiscalizador. Nela, o Estado (União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios), através de seus Poderes Legislativo e Executivo, elabora e aplica normas proibitivas, imperativas, programáticas e premiais (CLARK, 2001, p. 143-148-147).

Com isso, percebe-se que a CR/88 estabeleceu o poder-dever (GRAU, 2015) do Estado de atuar de forma planejada, consoante art. 174, segundo o qual “*como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado*”. Além disso, o texto constitucional fez alusão

ao referido instituto em outros dispositivos, como por exemplo, no art. 25, § 3º (Estados Federados); no 29, inc. XII, e no 30 (Municípios); no 165 (Lei do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária) e no 187, § 1º (Política Agrícola e Fundiária), de modo que a Administração Pública deve agir de maneira racional, sistematizada e sem improvisos.

Já o caput do art. 37 da Constituição da República, com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 19/1998, dispõe que a administração pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da eficiência. Mais adiante, no inc. XXII do mesmo dispositivo, há a subseqüente prescrição: “*as administrações tributárias [...], atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada [...]*”.

Para o trabalho em tela, assume especial relevância os ensinamentos sobre o instituto do planejamento estatal, como entendido pelo Prof. Washington Peluso Albino de Souza, caracterizado por ser uma “técnica” de intervenção indireta do Estado no domínio econômico (2017, p. 369). Ademais, o citado doutrinador de Direito Econômico diferencia planejamento de plano assim:

Convém estabelecer a diferença de entendimento entre “Planejamento” e “Plano”. O primeiro, que em certos idiomas se denomina apenas “Planificação”, constitui o “ato de planejar”, e prende-se à ideia essencialmente de racionalizar o emprego de meios disponíveis para deles retirar os efeitos mais favoráveis. Seu conceito está intimamente ligado ao sentido do que seja o “econômico”, visto como este traduz o intuito de obter a “maior vantagem” do emprego de meios escassos, para a sua consecução. Levada adiante a ideia da “planificação” como “ação de planejar”, poderemos esmiuçar mais o sentido do termo “Planejamento” e a tribuir-lhe ligação íntima com a adoção de “planificação”, isto é, a “determinação” (já de natureza política) de se aplicar a “planificação” como método de intervir, ou seja, de concretizar a intervenção do Estado no Domínio Econômico. Neste caso, “plano” é o documento, a “peça

técnica” decorrente da “ação de planejar”, da “planificação”, quando se adota a orientação político-econômica de “intervenção” pelo “Planejamento” (SOUZA, 2017, p. 372).

O saudoso Prof. Washington Peluso Albino de Souza explicita ainda a natureza jurídica do plano, nos termos do trecho abaixo:

A Lei do Plano, portanto, é instrumento fundamental, abrangente e configurador, na mais elevada expressão, da Política Econômica a ser efetivada em um país ou em um conjunto de países (quando estes estejam atuando em uma unidade supranacional, ou internacional, tal como nas Comunidades Econômicas do tipo do Mercado Comum Europeu, ou do Mercosul e outras). A ‘peça técnica’, portanto, deverá transformar-se em ‘lei’, para que assuma, na ‘ordem jurídica’ do Estado de Direito, a legitimidade exigida. Aprovado sob a forma de ‘lei’, temos, então, a ‘Lei do Plano’, que é a que realmente interessa ao Direito Econômico (SOUZA, 2017, p. 373). [...] De nossa parte, tomamos o Plano, em apreciação mais genérica, como um ‘ato complexo’, perfeitamente engastado no Direito Econômico. Quando transformado em lei, terá as características ‘complexas’, próprias da natureza do objeto dessa disciplina. Tratando analiticamente, seria ‘ato político’, pela natureza das decisões que contém, e, concomitantemente, ‘ato jurídico’, quando expresso em lei, e ‘ato econômico’ pela matéria que exprime. Na sua composição, portanto, a ‘lei do plano’, apesar do ‘conteúdo econômico’ predominante, ao mesmo tempo regularmente, juridicamente, a prática dos atos em que se concretiza a aquela política. Tomado como ‘lei’ constitui, portanto, ‘ato jurídico’. Tem, inclusive, força vinculativa para o setor público, segundo a Constituição de 1988 (SOUZA, 2017, p. 392).

Por sua vez, compreendendo o planejamento como uma forma de qualificar a intervenção do Estado sobre e no domínio econômico, cuja finalidade é o aumento da racionalidade da atividade administrativa, Eros Roberto Grau escreve:

Como observei em outro texto, forma de ação racional caracterizada pela previsão de comportamentos econômicos e sociais futuros, pela formulação explícita de objetivos e pela definição de meios de ação coordenadamente dispostos, o planejamento, quando aplicado à intervenção, passa a qualificá-la como encetada sobre padrões de racionalidade sistematizada.

[...]. O planejamento, assim, não configura modalidade de intervenção – note-se que tanto intervenção no quanto intervenção sobre o domínio econômico podem ser praticadas ad hoc ou, alternativamente, de modo planejado – mas, simplesmente, um método de qualificá-la, por torná-la sistematizadamente racional (GRAU, 2015, p. 146).

Mais adiante, no que tange ao caráter prospectivo do instituto do planejamento, Eros Roberto Grau conclui que *“a visão retrospectiva, da realidade e do Direito, compatível com a perspectiva da Constituição estatutária, já não se amolda às imposições da Constituição dirigente. Isso importa em que o Direito já não seja mais apenas a representação da ordem estabelecida, a defesa do presente, mas também a formulação de uma ordem futura, a antecipação do porvir”* (2015, p. 340). Já o Prof. Heleno Taveira Torres entende que a decisão política do planejamento apresenta três fundamentos expressivos: a definição da extensão da medida interventiva pelo planejamento, o meio normativo e institucional para apresentação e a transparência das decisões e orientações (2014, p. 187).

Por outro lado, nos arts. 165 e seguintes, a Constituição de 1988 apresentou um detalhado regramento jurídico em relação ao sistema orçamentário brasileiro, exigindo por parte dos entes federativos a elaboração de três espécies de leis orçamentárias umbilicalmente relacionadas: Plano Plurianual (PPA); Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e Lei Orçamentária Anual (LOA), ou seja, parcela da legislação planejadora imprescindível para a efetivação das políticas socioeconômicas públicas e da própria CR/88. Sobre a função do orçamento, o Prof. Flávio Couto Bernardes expõe:

É através do orçamento que se orienta a promoção do desenvolvimento econômico, o equilíbrio da economia e da redistribuição de renda. O Estado Orçamentário é um Estado de Planejamento. As receitas públicas, os investimentos e as despesas se fazem segundo planos anuais ou plurianuais, previstos no artigo 165 da Constituição Federal (BERNARDES, 2008, p. 42).

Importante analisar o conteúdo da LDO e da LOA, uma

vez que possui relação mais estreita com a concessão de benefícios fiscais. Assim, conforme dispõe o art. 165, §§ 2º e 6º, da CR/88, deverão compreender naquele arcabouço normativo as alterações na legislação tributária (LDO) e um demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios financeiros, tributários e creditícios (projeto da LOA).

Em âmbito infraconstitucional, a Lei Complementar n.º 101/2000 (LRF), no art. 4º, disciplina a Lei de Diretrizes Orçamentárias, dispondo que o projeto da LDO será integrado pelo Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, relativas a receitas e despesas, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes (§ 1º). Adiante, no § 2º é prescrito o conteúdo do referido anexo². Atinente ao projeto de LOA, a LRF dispõe que o mesmo será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da CR/88, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado (art. 5º, II). Quanto à previsão e à renúncia de receitas, foram positivadas, no art. 14³, condições

² § 2º O Anexo conterá, ainda: I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior; II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional; III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos; IV - avaliação da situação financeira e atuarial [...] V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado. Destacamos.

³ Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou

rígidas para os entes federativos (compensação financeira).

Por consequência, conforme João Carlos Macruz, a finalidade das prescrições referidas é assegurar um mínimo de planejamento na ação estatal, no que tange à concessão de benefícios fiscais que implicam renúncia de receitas (2002, p. 109), motivo pelo qual o estudo de caso, sob a ótica dos ensinamentos do Prof. Washington Peluso Albino de Souza sobre planejamento, por intermédio da decisão administrativa proferida pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro no Processo n.º 106.231-3/17, adquire elevada importância teórica e prática para o Direito Econômico e Financeiro, pois representa um típico exemplo de falta de planejamento estatal, desplanejamento, sem qualquer preocupação com a efetivação do texto constitucional.

3 BENEFÍCIOS FISCAIS

3.1 BENEFÍCIOS FISCAIS E RENÚNCIA DE RECEITAS

A Constituição brasileira atribuiu aos entes federativos competência para a instituição de tributos, bem como repartiu, de forma direta e indireta, o produto da arrecadação com os Estados, Distrito Federal e Municípios. Ademais, proibiu a limitação de tráfego em função da origem e do destino (art. 152 da CR/88), determinando o tratamento tributário uniforme entre os entes, salvo nos casos de benefícios fiscais para promover o desenvolvimento econômico e social das diferentes regiões da nação (art. 151, I da CR/88), revelando o modelo de federalismo

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. Analisando o dispositivo, o Supremo Tribunal Federal, na Adin n.º 2.238, entendeu pela constitucionalidade do inciso II do dispositivo em questão, indeferindo a medida cautelar pleiteada.

fiscal pretendido. Dessa maneira, com o escopo de exercer as diversas competências constitucionais, os entes devem possuir capacidade de financiamento, em face dos custos/investimentos para a própria manutenção da estrutura estatal e para a realização de suas missões na efetivação de direitos.

A preocupação do constituinte com a efetividade na cobrança de tributos é notória, evidenciada pelo seu Título IV, Capítulo I, Seção IX, que consagra as competências dos Legislativos, dos Tribunais de Contas da União e dos Estados e do controle interno de cada Poder, em relação às fiscalizações financeira, contábil e orçamentária, e pelos arts. 150 e 165, § 6º de ambos, que prescrevem sobre condições necessárias para a concessão de qualquer benefício fiscal. No âmbito infraconstitucional, a Lei Complementar n.º 101/2000, principal norma legal sobre finanças públicas e voltada à responsabilidade fiscal, estabelece, no art. 14, um detalhamento no que tange às condições de renúncia de receitas pelos entes, além de assegurar a aplicação de relevantes princípios constitucionais. Nesse sentido, o Prof. Flávio Couto Bernardes assevera:

A LRF, dentre as suas preocupações e de forma coerente, manteve a necessidade de assegurar a aplicação de importantes princípios constitucionais, que sistematicamente são desprezados pelos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, em suas respectivas atribuições, como o equilíbrio orçamentário-financeiro, a transparência, a publicidade e o controle das ações estatais (BERNARDES, 2008, p. 41).

Assim sendo, não obstante a CR/88 e a LRF tenham estipulado condições para a renúncia de receitas, percebe-se que a legislação não proibiu a utilização moderada e racional de medidas de incentivo que, apesar de afetarem a arrecadação (FERRAZ; GODOI; SPAGNOL, 2014, p. 79), estão previstas no âmbito do planejamento estatal. Crítica relevante quanto às preocupações do art. 14 da LRF há a seguinte:

Note-se que as preocupações da LRF para com os mecanismos de renúncia de receita foram eminentemente fiscais, e devem ser criticadas por isso. É que existem aspectos de

extrafiscalidade envolvidos que não podem ser desprezados no uso dos referidos mecanismos. E é por isso que o art. 70 da Constituição prescreve aos órgãos de controle externo e interno a fiscalização das renúncias de receita, importando fundamentalmente os benefícios sociais e econômicos envolvidos, sem os quais não se justifica abrir mão de dinheiro público (FERRAZ; GODOI; SPAGNOL, 2014, p. 80).

A expressão renúncia de receita, segundo o Prof. Ricardo Lobo Torres, *“é suficientemente ampla para abranger o benefício que, na vertente dos ingressos orçamentários, produza os mesmos efeitos econômicos das subvenções, dos subsídios e das restituições a títulos de incentivo, porque, indubitavelmente, constitui despesa virtual ou gasto tributário (tax expenditure), isto é, desvio da estrutura tributária normal”* (2010, p. 21). Ainda, analisando os benefícios fiscais e sua relação com a renúncia de receitas, o dito doutrinador ainda observa:

Os privilégios tributários, que operam na vertente da receita, estão em simetria e podem ser convertidos em privilégios financeiros, a gravar a despesa pública. A diferença entre eles é apenas jurídico-formal. A verdade é que a receita e a despesa são entes de relação, existindo cada qual em função do outro, donde resulta que tanto faz diminuir-se a receita, pela isenção ou dedução, como aumentar-se a despesa, pela restituição ou subvenção, que a mesma consequência financeira será obtida (TORRES, 2010, p. 13).

Conceituando gasto tributário (renúncia de receitas) de forma diferente, Elcio Fiori Henriques conclui que *“longe de ser uma norma tributária benéfica ou uma subvenção, é em essência somente uma quantificação, ainda que por estimativa, dos valores de receita perdidos devido à existência de normas de benefícios fiscais”* (2010, p. 101). Assim, a renúncia seria uma consequência do benefício, e não expressão sinônima. Todavia, o mesmo doutrinador pondera que, diferentemente dos gastos diretos, a alocação de recursos por meio de benefícios fiscais não é submetida à aprovação legislativa direta e quantificada no processo orçamentário, não permitindo o controle estrito da destinação dos recursos transferidos (HENRIQUES, 2010, p. 40-42).

No presente estudo, trata-se a renúncia de receitas como consequência, na linha apresentada por Elcio Fiori Henriques (2010), pois na contabilidade pública, dependendo da medida originadora da renúncia de recursos públicos, pode ocorrer o registro na conta redutora do grupo variação patrimonial aumentativa, como despesa orçamentária, dentre outras⁴, de modo que tal figura se caracteriza por ser o efeito quantitativo decorrente das formas previstas no art. 14 da LRF. Ademais, também é prudente que a renúncia esteja prevista e programada na Lei do Plano Plurianual, a fim de se estabelecer articulações e nexos com as demais polícias públicas econômicas, sociais, ambientais, tecnológicas, e, assim, produzir os efeitos globais e setoriais positivos esperados.

Logo, na medida em que existem várias maneiras de mensurar o valor da renúncia de receitas, o planejamento estatal, consubstanciado no conteúdo da LDO e da LOA, apresenta-se como importante meio de racionalizar a intervenção estatal no domínio econômico, pois o aspecto material das citadas leis é essencial para demonstrar o efeito das renúncias sobre as receitas e despesas públicas (ciclo orçamentário) e, por conseguinte, influencia no cumprimento das metas administrativas estipuladas, e notadamente na concretização das políticas públicas.

⁴ Sobre o tema, a Nota Técnica n.º 4/2013 do Ministério da Fazenda conclui: a. A evidenciação de renúncia de receitas será efetuada de diversas maneiras, sendo contabilizada somente nos casos em que seja possível mensurar um valor confiável. Em casos de, por exemplo, isenções de tributos e benefícios creditícios, as renúncias serão evidenciadas por meio de demonstrativos publicados pela SRFB e SPE. Nos casos de subsídios em que ocorra efetiva saída de recursos, serão feitos registros em contas de despesa orçamentária. Para os casos de perdão de dívidas, como anistias ou remissões, o controle se dará por meio de contas patrimoniais. Também é admitido o uso das contas de compensação, de maneira que foram criadas contas e disponibilizados eventos contábeis no SIAFI para tal finalidade; b. A evidenciação das renúncias fiscais e dos benefícios financeiros e creditícios ocorre atualmente por meio de demonstrativos publicados pela SRFB e SPE, além do demonstrativo da estimativa e compensação das renúncias de receitas em anexo à LDO, demonstrativos nas informações complementares e de medidas de compensação em anexo ao PLOA.

3.2 OS TRIBUNAIS DE CONTAS E O CONTROLE DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Historicamente, no Brasil, o controle dos efeitos financeiros da concessão de benefícios fiscais passou por diversas mudanças, cujas características essenciais de alguns períodos foram mencionadas por Elcio Fiori Henriques da forma seguinte:

Durante a vigência das Cartas de 1946 e 1967, a ideologia dominante no Brasil era a do Estado intervencionista. Desde as bem-sucedidas medidas de política fiscal para conter as crises econômicas aplicadas na primeira metade do século XX, as políticas de desenvolvimento adotadas utilizavam fartamente o gasto público e a concessão de benefícios fiscais como principais instrumentos para estimular o desenvolvimento econômico. Assim, durante as chamadas “décadas de ouro” do século XX (1950 a 1970), concediam-se incentivos e isenções fiscais livremente, não existindo nenhum controle jurídico formal sobre seus efeitos ao Erário público, em vista da convicção de que tais benefícios conduziam ao crescimento econômico. [...] Com a mudança dos paradigmas políticos e econômicos ocorridos nas décadas de 1980 e 1990 – a queda do Muro de Berlim, a desestruturação do socialismo real e a globalização da economia -, novos paradigmas relativos à gestão orçamentária passaram a ganhar espaço. Passou-se a condenar o uso da política fiscal e a se valorizar o uso de política monetária para se atingir o desenvolvimento econômico, o que exigiu a criação de mecanismos para atingir o equilíbrio das contas públicas e a transparência na atividade financeira do Estado (HENRIQUES, 2010, p.99-101).

Nesse contexto, apesar da existência da Lei n.º 4.320/1964, relativa a normas gerais de Direito Financeiro na elaboração e controle dos orçamentos e balanços, o controle das consequências financeiras dos benefícios concedidos ganhou especial dimensão com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a qual outorgou diversas atribuições aos órgãos de controle interno e externo, e especialmente com a posterior vigência da Lei Complementar n.º 101/2000.

Conforme salientamos, a preocupação da Constituição

com a efetividade na cobrança de tributos é notória, evidenciada pelo seu Título IV, Capítulo I, Seção IX, pois consagra as competências dos Legislativos, dos Tribunais de Contas da União e dos Estados e do controle interno de cada Poder, bem como pelas disposições de seus arts. 150 e 165, § 6º de ambos, os quais prescrevem sobre condições necessárias para a concessão de qualquer benefício fiscal. No plano infraconstitucional, a LRF ainda fixa, no art. 11⁵, que a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação são requisitos essenciais para uma gestão fiscal responsável, cuja desobediência quanto aos impostos gera a consequência prevista no parágrafo único (proibição de recebimento de transferências voluntárias por parte do ente irresponsável).

Embora a concessão de incentivos à iniciativa privada possa, em tese, significar um importante meio de concretização de políticas indutoras locais, estaduais, regionais e nacionais ao desejado processo produtivo plural (CLARK; CORRÊA; NASCIMENTO, 2013, p. 293) brasileiro, incluindo o princípio da eficiência, prescrito no caput do art. 37 da CR/88, é possível também a adoção de tais medidas como meros privilégios a alguns contribuintes e/ou empresas, gerando graves distorções na realidade socioeconômica e reduzindo a capacidade de financiamento/investimento dos entes federados. A conclusão exposta não é diferente da preconizada pelo Prof. Flávio Couto Bernardes e Gabriela Cristina Mota Ribeiro, segundo os quais o “*sistema tributário deve primar por sua qualidade, num processo que permita a conjugação de dois sentimentos que parecerem antagônicos, que são a eficiência arrecadatória e o respeito aos cidadãos-contribuintes, mas que na realidade se complementam*

⁵ Sobre o dispositivo referido, importa ressaltar a discussão jurídica de sua constitucionalidade, uma vez que Constituição Federal de 1988 apenas outorgou competências para a instituição de tributos. O STF, na Adin n.º 2.238, entendeu, acertadamente, pela constitucionalidade, pois a vedação em tela é atinente somente às transferências voluntárias, ou seja, aos repasses financeiros que não decorrem de determinação legal ou constitucional

para a adequada exegese deste conjunto normativo”.

Em relação aos serviços públicos, a atual Constituição estabeleceu o método de prescrever de forma expressa alguns serviços como sendo comuns aos entes federativos e outros como privativos da União, Estados e Municípios. Quanto aos serviços comuns, consoante doutrina administrativa, o critério utilizado foi relativo à extensão territorial dos interesses a serem atingidos pela prestação do serviço (CARVALHO FILHO, 2012, p. 328). Especificamente no que tange aos serviços públicos de transportes, objeto de concessão pelo Poder Público fluminense, o administrativista ensina:

Dentro do tema sob enfoque, vale a pena fazer referência, embora sucintamente, à Lei n.º 12.587, de 3.1.2012, que, regulamentado os arts. 21, XX, e 182, da CF, instituiu as diretrizes da Política Nacional de Mobilidade Urbana, alvitrando a integração entre os diferentes tipos de transporte e o aperfeiçoamento da acessibilidade e mobilidade das pessoas e cargas no seio das cidades, como parte específica da política de desenvolvimento urbano. [...]. Nesse diploma, o legislador aplicou com exatidão o critério da extensão territorial dos interesses, ao cuidar do serviço de transporte público de caráter urbano. [...]. *Aos Estados cabe prestar idêntico serviço quando de natureza intermunicipal – caso em que o interesse exorbita o municipal e não chega ao federal (art. 25, § 1º, CF)* (CARVALHO FILHO, 2012, p. 329). Destacamos.

A possibilidade de prestação indireta de serviços públicos veio positivada no art. 175 da CR/88, segundo o qual *“incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos”*. Com base no dispositivo, o Poder Público fluminense concedeu a prestação de serviços públicos de transporte intermunicipal de passageiros, bem como isentou as concessionárias da incidência de impostos estaduais (IPVA e ICMS). Importa advertir que os serviços públicos concedidos estão excluídos do regime constitucional de imunidade tributária, assim a isenção somente pode ocorrer em virtude de lei oriunda da pessoa federativa competente (BORGES, 2011, p.

230).

Dessa forma, é de suma importância o exercício das competências constitucionais dos órgãos de controle, tanto no momento da concessão da isenção, quanto no exame posterior dos resultados obtidos, pois é justamente a verificação dos efeitos que poderá medir o acerto ou não das medidas de políticas econômicas e sociais adotadas. Nesse sentido, o Prof. Giovani Clark reitera que na execução do planejamento (leis dos planos):

Deve haver, ainda, o controle interno para a avaliação de seu cumprimento pelo Executivo, bem como o controle externo do Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas, fiscalizando sua implantação e apreciando os relatórios de execução emitidos pelo Executivo. Logicamente, o descumprimento das normas jurídicas dos planos origina consequências legais para os descumpridores – ou seja, os governantes (CLARK, 2001, p.149).

O Prof. Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, analisando a atuação dos Tribunais de Contas do Brasil na perspectiva das receitas públicas, ensina que “*o controle sobre as receitas e renúncias de receitas é tão ou mais importante que o controle sobre a despesa. Aliás, inconcebível sequer imaginar um órgão de controle sem poder para fiscalizar a receita*” (2012, p. 545). Sendo assim, é vital a atuação efetiva dos responsáveis pelo Controle Externo, incluindo o Ministério Público em conjunto com os Tribunais de Contas (art. 130 da CR/88), porque incumbe aos mesmos, nos termos do art. 70, caput, CR/88, 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.

Por fim, acrescenta-se que a polêmica Emenda Constitucional n.º 95/2016 (CLARK; NOCE, 2017), estabelecendo teto para o crescimento dos investimentos da União, positivou, no art. 109, § 2º, II, do ADCT, que adicionalmente ao disposto no caput do citado art. 109, no caso de descumprimento do limite de que trata o inciso I do caput do art. 107 do ADCT (limite

individualizado para as despesas primárias do Poder Executivo), fica vedada a concessão ou a ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária.

Com base no exposto, concluímos que o acompanhamento das renúncias tributárias, tanto pelos entes (controle interno, art. 74, CR/88), como pelos órgãos de controle externo, é primordial para a verificação do cumprimento dos requisitos legais e das finalidades da concessão dos benefícios fiscais, a fim de se saber se houve alguma vantagem para a coletividade, mediante a concretização de um fim público (fixados pela legislação planejadora), ou foi apenas uma malversação de dinheiro público em proveito de alguns indivíduos e/ou do poder econômico privado, em detrimento da capacidade de financiamento dos entes federativos e da concretização dos mandamentos constitucionais.

4 O PROCESSO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO N.º 106.231-3/17 E O DESPLANEJAMENTO ESTATAL

Relembrando, o trabalho tem como objeto a análise de um estudo de caso, via citada decisão administrativa do Tribunal de Contas do Rio de Janeiro, relacionado à concessão de benefícios fiscais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) às empresas prestadoras de serviço de transporte intermunicipal de passageiros, não inseridos na legislação planejadora, resultando no desplanejamento estatal, além de ocasionar danos ao erário fluminense.

Nessa esteira, no exercício de sua competência constitucional (art. 70 da CR/88), o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, no Processo nº 106.231-3/17, atinente à Auditoria Extraordinária realizada a pedido do Ministério Público Federal no sistema de bilhetagem eletrônica gerido pela Federação das Empresas de Transportes de Passageiros do Estado

(FETRANSPOR), determinou ao Executivo a anulação dos decretos que concederam isenção do ICMS e, posteriormente, a realização do respectivo levantamento, para fins de devolução dos valores aos cofres públicos.

A equipe técnica identificou irregularidades na concessão, ocorrida entre os anos de 2014 a 2017, de benefícios fiscais a empresas de transporte de ônibus intermunicipal, sem observância dos comandos constitucionais e da LRF, implicando uma notificação ao ex-governador Sergio Cabral Filho para a apresentação de razões de defesa, sobretudo pelo dano causado ao Estado do Rio de Janeiro, bem como pela falta de controle e planejamento do benefício concedido. Em resumo, os achados da Auditoria identificaram estas inconformidades: 1) Irregularidade na concessão de benefícios fiscais; 2) Gestão irregular do Sistema de Bilhetagem Eletrônica pela FETRANSPOR/RioCard TI; 3) Omissão de regulação econômica dos serviços de transporte rodoviário intermunicipal de passageiros e de bilhetagem eletrônica; e 4) Gestão irregular no processamento de gratuidades.

A Corte de Contas estadual do Rio de Janeiro, no exercício de sua competência constitucional, decidiu conforme ementa subsequente:

RELATÓRIO DE AUDITORIA GOVERNAMENTAL. INSPEÇÃO EXTRAORDINÁRIA. VERIFICAÇÃO DA GESTÃO DO SISTEMA DE BILHETAGEM ELETRÔNICA DA FETRANSPOR/RIOCARD. IRREGULARIDADES. ATUAÇÃO INDEVIDA DA FETRANSPOR NOS CONTRATOS COM CONCESSIONÁRIOS E PERMISSIONÁRIOS DECORRENTE DA PRECARIÉDADA DOS CONTROLES DO ESTADO. PROBLEMAS NA GESTÃO DO SISTEMA. IRREGULARIDADES NA CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS. NOTIFICAÇÃO DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL À ÉPOCA. INCOMPATIBILIDADE ENTRE LEI ESTADUAL N.º 4.291/04, ART. 5º, §3º, E A CRFB. SÚMULA STF Nº 347 – APRECIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS

PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS NO EXERCÍCIO DE SUAS ATRIBUIÇÕES. DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÃO PARA CORREÇÃO DAS DEMAIS FALHAS APONTADAS NO RELATÓRIO.

Com o escopo de facilitar e sistematizar a análise da fundamentação jurídica apresentada pelo TCERJ na aprovação do voto da conselheira Marianna Montebello Willeman, o exame será estruturado de forma que os achados serão tratados conjuntamente, mediante o critério de correlação lógica e jurídica. Dessa forma, quanto aos achados 1 (irregularidade na concessão de benefícios fiscais) e 4 (gestão irregular no processamento de gratuidades), os argumentos exarados, em suma, foram os seguintes:

Nesse contexto, o Achado 1 se fragmenta em algumas irregularidades. A primeira delas reside na *não observância do princípio da legalidade tributária (art. 150, §6º, da CRFB), conferindo-se à exigência de lei formal para a concessão de benefícios fiscais expressão constitucional. Com efeito, os três benefícios elencados pela equipe de auditoria foram instituídos por diploma infralegal*. Tratando-se de ICMS, há ainda a regra do art. 155, §2º, XII, ‘g’, da Constituição. A questão já foi amplamente debatida no Supremo Tribunal Federal, tendo sido declarada a inconstitucionalidade de diplomas instituidores de benefícios fiscais em desacordo com as regras constitucionais citadas. [...]. *O efeito destacado pela equipe de auditoria, embora, a meu ver, não pareça decorrer diretamente do achado, é o dano ao erário pela não transferência do benefício fiscal do ICMS sobre os serviços de transportes no valor de R\$2,7 bilhões*. Destacamos.

O problema narrado pela equipe de auditoria no tocante ao vale social reside na *falta de evidências do cômputo dos passageiros alcançados pela isenção no índice de passageiros por quilômetro quadrado [...]*, de modo a efetuar o cálculo tarifário. Não obstante, *a Fetranspor, como documentado (arquivo 35 - E.10/001.729/16, fls. 04/07 do processo), não se furtou a cobrar do Estado os valores devidos nos exercícios de 2015 e 2016 – em verdade requereu “que acrescente ao cálculo da próxima tarifa intermunicipal o valor da dívida do Estado do Rio de Janeiro [...] apurando-se seu reflexo em termos percentuais”*. Ao final do processo, o Governador do ERJ reconhece

os valores devidos para fins de cálculo da tarifa de transporte, sendo o valor de R\$ 0,2783 incorporado ao valor tarifário. [...] *De acordo com o art. 6º, §2º, da Lei Estadual nº 4.510/05, a isenção deverá ser custeada total ou parcialmente pelo Estado, [...].* Nesse sentido, reputo cabível recomendação ao Poder Público, a fim de que avalie a regulamentação do procedimento de custeio das gratuidades, de modo a prever a retenção dos valores a serem repassados até que a Fetranspor forneça as informações gerenciais necessárias ao cálculo correto dos repasses. Destacamos.

A Corte de Contas fluminense agiu adequadamente em relação ao achado 1, porque houve afronta à exigência de reserva legal para a concessão de benefícios fiscais, nos termos do art. 150, § 6º, da CR/88, e, conseqüentemente, à separação de poderes, pois a Constituição brasileira fixou que a competência para tanto é do Legislativo, bem como não observância da jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, conforme Informativo n.º 629, que traz vários casos de inconstitucionalidade de concessões de benefícios quanto ao ICMS. Ademais, pelo exame dos julgados que serviram de base para o referido informativo, nota-se que vários deles foram atinentes a benefícios concedidos sem a existência de convênio autorizativo e/ou mediante decretos estaduais do Rio de Janeiro, evidenciando a reiteração do descumprimento do procedimento constitucional⁶.

O Executivo também violou o art. 14 da LRF, não cumprindo os requisitos necessários para a concessão de benefício fiscal do qual decorra renúncia de receitas, ressaltando-se que as medidas adotadas pela administração foram a redução de 100% e 50% da base de cálculo do ICMS e IPVA, consoante, respectivamente, os Decretos n.º 44.550/2014 e n.º 44.568/2014; e a concessão de redução tributária sobre o ICMS do diesel, nos termos dos Decretos n.º 40.820/2007, n.º 43.167/2011 e n.º 45.231/2015. Nesse sentido, a Equipe de Auditoria solicitou à

⁶ Ações Diretas de Inconstitucionalidade n.º 2.376 – dec. n.º 26.005/2000; n.º 3.674 – Lei n.º 4.181/2003 e dec. n.º 36.454/2004; n.º 3.413 – Lei n.º 4.163/2003 e dec. n.º 35.011/2004; n.º 4.457 – dec. n.º 42.241/2010 e n.º 3.664 – dec. n.º 27.427.

Secretaria da Fazenda memória de cálculo relativa ao montante que deixou de ser arrecadado em virtude da desoneração tributária decorrente do Decreto n.º 44.550/2014, sendo que, em resposta, foi informado o montante de R\$ 2.769.688.106 (dois bilhões, setecentos e sessenta e nove milhões, seiscentos e oitenta e oito mil e cento e seis - 2014 a 2017), prejudicando, além do próprio ente estadual, os municípios fluminenses, tendo em vista que o referido imposto deve ser partilhado, conforme art. 158, IV, CR/88.

Atinente ao achado 4, o Tribunal também realizou de forma adequada o controle externo, devido à ausência de um sistema de verificação dos valores exatos relativos às gratuidades, de modo que os cofres públicos poderão ter sido lesados quanto aos montantes repassados à empresa beneficiada pela medida.

Assim sendo, a medida de política econômica estatal, via concessão de benefícios fiscais aos concessionários de serviços de transporte intermunicipal, está fora dos parâmetros de constitucionalidade e legalidade, inclusive sem a implementação dos ditames do instituto do planejamento e de sua legislação planejadora (LDO, LDO, por exemplo), ou seja, sem qualquer preocupação com a programação, racionalização, otimização e controle dos recursos públicos, desrespeitando, dentre outros dispositivos legais, o art. 165 do texto constitucional e o art. 1º, § 1º, da LRF, significando assim um desplanejamento estatal, ou melhor, não cumprimento das técnicas e das normas jurídicas relativas ao planejamento público. Nesse sentido:

O planejamento estatal corresponde (1) a reunião de esforços políticos, econômico financeiros e jurídicos, (2) objetiva coordenar os recursos orçamentários disponíveis, (3) aplicando-os (recursos orçamentários) a metas específicas, (4) em tempo e modo previamente prescritos, (5) na busca da linha de maior vantagem e (6) no cumprimento do Texto Constitucional. Entretanto, para que se possa alcançar a completude do planejamento exposto no parágrafo anterior, é curial que exista interação da política, do direito e da economia em sua necessária harmonização por abranger o conteúdo do plano

instrumentalizado (CLARK; COSTA, 2012, p. 9).

Já no que tange aos achados 2 (gestão irregular do Sistema de Bilhetagem Eletrônica pela FETRANSPOR/RioCard TI) e 3 (omissão de regulação econômica dos serviços de transporte rodoviário intermunicipal de passageiros e de bilhetagem eletrônica), o Tribunal de Contas sintetizou as falhas da seguinte maneira:

[...] a gestão do sistema sem garantir acesso do Poder Público às informações processadas pela Central de Controle e necessárias ou úteis ao planejamento e fiscalização do Sistema pela Secretaria Estadual de Transportes; [...] a gestão do sistema de bilhetagem eletrônica sem a devida transparência acerca dos dados processados e do resultado econômico de sua exploração.

[...] A Setrans não exigiu que o sistema de bilhetagem eletrônica fosse regularmente auditado e certificado por organizações independentes. [...] A Setrans não exigiu transparência absoluta das informações decorrentes do sistema de bilhetagem eletrônica e dos resultados econômicos alcançados com essa exploração. [...] A Setrans não exigiu controles lógicos sobre a gestão financeira do sistema de bilhetagem eletrônica e sobre o resultado econômico de sua exploração. A Setrans não promoveu nenhuma regulação econômica ou fiscalização sobre a gestão do sistema de bilhetagem eletrônica, que teve como consequência uma possível apropriação pela Fetranspor de eventuais excedentes financeiros produzidos. O Detro parou de controlar os custos das operadoras de transporte rodoviário intermunicipal de passageiros e não promoveu as revisões tarifárias decorrentes dos fatos mencionados no achado. O Detro não controlou, minimamente, o faturamento das empresas submetidas à sua regulação econômica. Tanto a Setrans como o Detro não possuem, pelo menos, pessoas com “login e senha” para amplo acesso ao sistema de bilhetagem eletrônica. Destacamos.

Em seguida, quanto ao achado 2, a Corte concluiu que “como consequência, a gestão irregular do sistema de bilhetagem eletrônica pela Fetranspor não oferece segurança razoável para a realização de despesa pública, quer de gratuidades, quer de subsídios; retroalimenta a fragilidade da regulação

econômica do Poder Público, especialmente sobre o serviço de transporte rodoviário intermunicipal de passageiros, além de potencializar o risco de operações irregulares”. Por fim, pertinente ao achado 3, foi decidido que “*diante de tais fatos, propõe-se o chamamento aos autos dos responsáveis respectivos de maneira a adotar medidas quanto às inúmeras condutas omissivas acima destacadas, que culminaram, como já visto, na concentração de poderes gerenciais em ente privado representante sindical das empresas de transporte rodoviário”.*

Os achados em tela notabilizam a falta de planejamento da Administração Estadual, notadamente do Departamento de Transportes Rodoviários (DETRO/RJ) e da Secretaria de Transportes (Setrans), pois houve omissão no que tange ao exercício de suas competências legais (planejamento, fiscalização, controle), na medida em que a atuação administrativa foi realizada de forma improvisada, sem estabelecimento de meios e fins de ação. Quanto ao DETRO/RJ, violou-se o art. 2º da Lei Estadual n.º 1221/87, que estabelece o dever de planejar, coordenar e administrar os serviços intermunicipais de transportes de passageiros por ônibus, fiscalizando e exercendo o poder disciplinar. Já a Setrans não cumpriu o art. 5º da Lei Estadual n.º 4291/04, segundo o qual as delegatárias serão responsáveis pelo gerenciamento do Sistema de Bilhetagem Eletrônica, assegurado ao Poder Público o acesso às informações necessárias ou úteis ao planejamento e à fiscalização do Sistema pela Secretaria Estadual de Transportes.

Nessa perspectiva, a atuação estatal violou também o princípio constitucional da eficiência, o qual, no Direito Financeiro, pressupõe a escolha racional da percepção de receita e de seu gasto, e, embora esteja dentro do âmbito da decisão política, jamais poderá estar em descompasso com as prioridades definidas na Constituição Federal, nas leis esparsas e nas consolidações das leis orçamentárias (MARTOS, 2013, p. 8). Ensina ainda o Profa. Elizabeth Martos:

[...] a Administração Pública no exercício da atividade financeira do Estado deve utilizar o melhor método de ação, dentro dos limites da racionalidade e ponderação, a fim de que o aparato Estatal, genericamente considerado, possa ser utilizado para que as necessidades públicas sejam atendidas respeitando os direitos e garantias fundamentais do cidadão ao menor custo e ao menor tempo (MARTOS, 2013, p. 28).

Logo, pelo exame dos achados referidos, verificou-se que a atuação administrativa desrespeitou o instituto do planejamento, fixado em diversos comandos constitucionais como os arts. 165 e segs. e 174 da CR/88, aliás como bem ensina o saudoso jurista Washington Peluso Albino de Souza (2017), intervindo assim o Executivo fluminense, no domínio socioeconômico por intermédio de "política pública", de maneira improvisada, ineficiente, não transparente e sem controles efetivos, ou seja, de forma desplanejada, violando ainda vários dispositivos de nossa Lei Maior e sem qualquer garantia da concretização dos direitos fundamentais, inclusive de um transporte público intermunicipal eficiente e com tarifa módica.

Ademais, o "fenômeno" do desplanejamento estatal, ou seja, o Estado realizar políticas públicas fora dos ditames legais e constitucionais, não prevendo dispêndios e resultados positivos e negativos na legislação planejadora, bloqueando institucionalmente (CLARK; CORRÊA; NASCIMENTO, 2017) a soberania e o desenvolvimento nacional, já foi detectado pelos Professores Giovanni Clark e Gustavo Vidal Costa em ensaio sobre a Copa do Mundo de 2014, cujas conclusões foram as seguintes:

Efetivamente, constatamos o desplanejamento para realização da Copa do Mundo de 2014. Os dados expostos acima demonstram que medidas paliativas e pontuais escondem o verdadeiro descompromisso do Estado em relação ao planejamento e a racionalização dos recursos públicos utilizados no referido acontecimento esportivo. Inclusive a falta de planejamento estatal levará no aumento dos ganhos do setor privado (CLARK;

COSTA, 2012, p. 18).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo realizou um estudo de caso, via decisão administrativa proferida pelo TCERJ no Processo n.º 106.231-3/17, relacionado à concessão de benefícios fiscais do ICMS para empresas de ônibus, que geraram, segundo a Matriz de Achados da Auditoria, danos ao erário no valor de R\$ 2,7 bilhões, pois o referido imposto deveria ser partilhado com os municípios, conforme repartição constitucional de receitas tributárias (art. 158, IV, CR/88). Por conseguinte, a pesquisa constatou uma típica "ação" de desplanejamento do Poder Público fluminense, contrariando os ditames constitucionais do instituto do planejamento, bem com os contornos teóricos dos ensinamentos do jurista Washington Peluso Albino de Souza relativos ao dito instituto, pois a ordem jurídica fixa a realização da intervenção estatal no domínio socioeconômico de forma racional, coerente e programada das políticas públicas, via legislação planejadora.

Ademais, a referida concessão de benefícios fiscais de ICMS do Estado do Rio de Janeiro às empresas concessionárias de transporte intermunicipal de passageiros foi fixada sem lei estadual prévia autorizando e desprovida de qualquer registro de programação na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária, nem muito menos houve a previsão na Lei do Plano Plurianual do ente estadual, demonstrando assim o pleno desplanejamento público. Além disso, não contava com o controle da gratuidade no sistema de bilhetagem eletrônica, possuindo falta de gerenciamento e frágil regulação.

Também ficou cristalino que a ilegalidade da concessão do benefício fiscais, infelizmente ainda em vigor parcialmente, prejudicou o partilhamento do ICMS com os municípios fluminenses, resultando em considerável dano ao erário, fragilizando ainda mais a combatida autonomia constitucional dos entes locais (art. 18 da CR/88), em nosso federalismo perverso e

concentrador de competências e recursos, dificultando assim a promoção do desenvolvimento (art. 3, II, da CR/88) e a perseguição da redução das desigualdade sociais (art. 170, VII, da CR/88) pelos entes municipais.

Nessa esteira, o desplanejamento estatal investigado significou ainda uma "política pública" setorial do dito Estado desprovida de diagnóstico, prognóstico, programação, racionalidade e nexos com as demais políticas estatais, reforçando assim a cruel realidade nacional de bloqueios à concretude do texto constitucional de 1988 e de prevalência dos interesses de segmentos privilegiados de contribuintes ou/e do poder econômico privado em detrimento da sociedade.

Ademais, quanto à situação atual do processo em tela, cita-se que Federação das Empresas de Transporte de Passageiros do Estado do Rio de Janeiro, por meio do Doc. TCE-RJ n.º 540-8/2018, ingressou com petição sustentando sua qualidade de terceiro interessado e requereu a nulidade da decisão proferida em 27 de fevereiro de 2018, argumentando que o processo teria transcorrido sem a participação direta da FETRANSPOR e da RioCard TI, violando o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, bem como interpôs recurso de reconsideração (Doc. TCE-RJ n.º 5482-6/18) afirmando violação ao devido processo legal. Já o ex-governador Sérgio Cabral Filho apresentou razões de defesa, na qual alegou a inexistência de ilegalidade na edição dos decretos de sua competência, motivo pelo qual requereu o arquivamento do presente expediente.

Nesse diapasão, as irrisignações referidas não foram acolhidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, de modo que houve a determinação da remessa dos autos do expediente à Coordenadoria competente, para fins de análise das respostas às comunicações enviadas ao órgão de controle externo, com posterior envio, sucessivamente, ao Ministério Público de Contas do TCERJ e à relatora original do feito, para que esta possa prosseguir em seu exame técnico.

Por fim, quanto aos decretos que concederam os benefícios fiscais, em consulta ao site da Secretaria da Fazenda Estadual do Rio de Janeiro - SEFAZ (<http://www.rj.gov.br/web/sefaz/principal> - Acesso em: 22 fev. 2019), verificou-se o seguinte cenário dos atos administrativos: n.º 44.550/2014 – vigente, com prazo de fruição dos benefícios fiscais até a data de 31 de dezembro de 2032, nos termos do Dec. n.º 46.409, de 30 de agosto de 2018); n.º 44.568/2014 – em face da declaração de inconstitucionalidade pelo Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro (TJRJ), na Representação de Inconstitucionalidade n.º 0003504-24-2014.8.19.0000, conforme o art. 1º dos Decretos n.º 45.726/2016 e n.º 45.881/2016, o percentual de 50% do IPVA do exercício 2014, não cobrado dos contribuintes, deverá ser recolhido em até 4 parcelas; n.º 40.820/2007 – revogado pelo Dec. n.º 43.167/2011; n.º 43.167/2011 – revogado pelo Dec. n.º 45.231/2015 e n.º 45.231/2015 – alterado pela Resolução da SEFAZ n.º 886/2015.



REFERÊNCIAS

- BERNARDES, Flávio Couto. *Lei de Responsabilidade Fiscal e a Gestão da Administração Pública*. Belo Horizonte: Educação e Cultura, 2008.
- BERNARDES, Flávio Couto; RIBEIRO, Gabriela Cristina Mota. *O princípio da Segurança Tributária e sua Aplicação pelo Supremo Tribunal Federal nos Julgados que Deram Origem à Súmula Vinculante Nº 08*. Disponível em < <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=3af3d94fb6259a15> >. Acesso em; 22 out. 2017.
- BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral da Isenção*

- Tributária*. 3. ed. 3. tiragem. São Paulo: Malheiros, 2011.
- BRASIL. Lei n.º 4.320/1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, 17 de mar. de 1964. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em; 28 de out. de 2018.
- BRASIL. Lei nº 5.172/1966 (CTN). Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. *Diário Oficial da União*, Brasília, 25 de out. de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em; 28 de out. de 2018.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*, Brasília, 05 de out. de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 28 de out. de 2018.
- BRASIL. Lei Complementar n.º 101/2000 (LRF). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 04 de maio de 2000. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 28 de out. de 2018.
- BRASIL. NOTA TÉCNICA Nº 4/2013, MINISTÉRIO DA FAZENDA. Brasília. Assunto: Contabilidade Governamental-Tesouro Nacional -Renúncia de Receitas – Procedimentos para evidenciaçãõ contábil. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/205525/NotaTecnicaCCONF4_Renuncia_Receitas.pdf>. Acesso em: 28 de out. de 2017.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de*

Inconstitucionalidade n.º 2.238-5. Relator Ministro Ilmar Galvão. Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 12 de set. de 2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=547193>>. Acesso em: 28 de out. de 2016.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 95/2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 15 de dez. de 2016. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emcon/2016/emendaconstitucional-95-15-dezembro-2016-784029-publicacaooriginal-151558-pl.html>>. Acesso em: 28 de out. de 2018.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 25. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2012.

CLARK, Giovani. *O Município em Face do Direito Econômico*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

CLARK, Giovani; COSTA, Gustavo Vidigal. *O Desplanejamento Estatal: o exemplo da Copa do Mundo de 2014 no Brasil*. XXI Encontro Nacional do Conpedi em Uberlândia, Conpedi 2012. GT: Direito e Administração Pública. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d1c38a09acc34845>>. Acesso em: 07 fev. 2019.

CLARK, Giovani; CORRÊA, Leonardo Alves; NASCIMENTO, Samuel Pontes do. Ideologia Constitucional e Pluralismo Produtivo. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, v. Especial, p. 265-300, 2013.

CLARK, Giovani; CORRÊA, Leonardo Alves; NASCIMENTO, Samuel Pontes do. A Constituição Econômica entre a Efetivação e os Bloqueios Institucionais. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, n. 71, p. 677-700, jul./dez. 2017.

- CLARK, Giovani; NOCE, Umberto Abreu. A Emenda Constitucional nº. 95/2016 e a Violação da Ideologia Constitucionalmente Adotada. *Revista Estudos Institucionais*, v. 03, p. 1216-1244, 2017.
- FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby Fernandes. *Tribunais de Contas do Brasil*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.
- FERRAZ, Luciano; GODOI, Marciano Seabra de; SPAGNOL, Werther Botelho. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- HENRIQUES, Elcio Fiori. *Os Benefícios Fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário*. 1. ed. São Paulo: QuartierLatin, 2010.
- MACRUZ, João Carlos; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby Fernandes; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. *Responsabilidade Fiscal: pessoal, renúncia de receita, dívida, controle*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.
- MARTOS, Elizabeth. *O conteúdo jurídico do princípio da eficiência no direito financeiro*. 2013. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, Mestrado em Direito, São Paulo. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/.../Integral_Dissertacao_MAR_TOS_Elizabeth.pdf> Acesso em: 29 de jun. de 2018.
- RIO DE JANEIRO. *Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*. Processo TCERJ n.º: 106-231-3/17, Órgão Decisório: Plenário, Relatora: Conselheira Marianna Montebello Willeman. Disponível em <<http://consulta.tce.rj.gov.br/consulta-processo/Processo/List#>>>. Acesso em 13 jul. 2018.
- SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras linhas de Direito Econômico*. 6. ed. 2. tiragem. São Paulo: LTR,

2017.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. Responsabilidade fiscal, renúncia de receitas e guerra fiscal no ICMS. In: SCAFF, Fernando Facury *et al.* (coord.). *Lei de Responsabilidade Fiscal: 10 anos de vigência: questões atuais*. Florianópolis: Conceito, 2010. Disponível em <<https://posfinanceiro.files.wordpress.com/2012/03/responsabilidade-fiscal-renuncia-de-receitas-e-guerra-fiscal-no-icms1.pdf>>. Acesso em; 28 out. 2018.