



Nota Técnica de Procedimento Contábil n. 004/2024

Florianópolis, data da assinatura digital.

Assunto: **Reconhecimento Contábil da Renúncia de Receita**

Introdução

1. A presente Nota Técnica de Procedimento Contábil (NTPC) tem como objetivo orientar os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, em especial a unidade gestora Tesouro Estadual, quanto aos procedimentos contábeis a serem observados para o reconhecimento contábil da Renúncia de Receitas, em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação e NBC TSP 02 – Receitas de Transações com Contraprestação.
2. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), inserindo a contabilidade pública brasileira no contexto internacional, aprovou a NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação, que deriva da norma internacional IPSAS 23 - *Revenue from Non-Exchange Transactions*, editada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board da International Federation of Accountants (IPSASB/IFAC)*, e trata de questões que devem ser consideradas no reconhecimento e na mensuração da receita das transações sem contraprestação.
3. A referida norma, na parte que trata de benefícios fiscais, apresenta duas situações: a despesa paga por meio do sistema tributário e o gasto tributário. A distinção básica é que, nos casos da despesa paga pelo sistema tributário, o benefício está disponível aos recebedores, independentemente de serem ou não contribuintes de tributos. Já o gasto tributário, refere-se aos benefícios que estão disponíveis apenas para os contribuintes.
4. O CFC também aprovou a NBC TSP 02 – Receita de Transação com Contraprestação, que deriva da norma internacional IPSAS 9 – *Revenue from Exchange Transactions*, editado pelo *International Public Sector Accounting Standards Board da International Federation of Accountants (IPSASB/IFAC)*, e trata de questões que devem ser consideradas no reconhecimento e na mensuração da receita das transações com contraprestação.



5. Enquadram-se nas receitas abarcadas pela NBC TSP 02 aquelas relacionadas com a prestação de serviços, a venda de bens e o uso, por parte de terceiros, de outros ativos que geram juros, *royalties* e dividendos ou distribuições assemelhadas. Assim, a transação com contraprestação é aquela em que a entidade recebe ativos ou serviços ou tem passivos extintos, e diretamente entrega em troca à outra parte um valor aproximadamente equivalente (prioritariamente sob a forma de dinheiro, bens, serviços ou uso de ativos), pelo valor justo da transação.
6. A maior parte das renúncias de receitas ocorre com os tributos e transferências abrangidos pela NBC TSP 01 – Receitas de Transação sem Contraprestação, em decorrência da maioria das receitas do setor público se originarem de tributos e transferências (monetárias ou não monetárias).
7. Outras renúncias, em menor volume, podem ocorrer dentre as receitas abrangidas pela NBC TSP 02 – Receitas de Transações com Contraprestação.
8. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da Instrução de Procedimento Contábil - IPC 16, editada em novembro de 2020, orienta os registros contábeis aplicáveis aos casos de concessão de benefícios fiscais, de acordo com as diretrizes das NBC TSP 01 e 02 e das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS), bem como em atendimento ao disposto no § 6º do art. 165 da Constituição Federal de 1988 (CF/88) e no art. 14 da Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Base conceitual

9. Tendo como referência NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação e NBC TSP 02 – Receitas de Transações com Contraprestação, apresenta-se a seguir os principais conceitos utilizados nesta NTPC, que são de fundamental importância para o correto enquadramento da renúncia de receita.
10. Os **benefícios fiscais** são disposições preferenciais na legislação que concedem vantagens a determinados agentes econômicos que cumpram critérios específicos estabelecidos, excluindo aqueles que não se enquadram. Na CF/88 são contempladas três categorias de benefícios: tributários, financeiros e creditícios. A concessão desses benefícios geralmente afeta as finanças públicas, seja pela redução da arrecadação, aumento das despesas ou pela assunção de dívidas.



11. A **renúncia de receitas** refere-se ao impacto real e mensurável, negativo para a entidade, decorrente da concessão de certos tipos de benefícios. A transação “renúncia de receitas” somente se aplica às receitas que teriam condições de serem integralmente reconhecidas na ausência da renúncia.
12. A **renúncia fiscal**, conforme estabelecida no art. 165, § 6º da CF/88, refere-se à renúncia de receitas decorrente da concessão de **qualquer tipo de benefício fiscal** “decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia” que resulte em impacto nos resultados fiscais da entidade pela redução na arrecadação, concreta ou potencial, das receitas públicas previstas originalmente.
13. Na LRF, o art. 14 dispõe sobre a “concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita”, ou seja, esta Lei preocupou-se exclusivamente com as renúncias decorrentes de benefícios de natureza tributária.
14. Os **benefícios tributários**, conforme definidos pela NBC TSP 01, são disposições preferenciais da legislação que fornecem vantagens tributárias a determinados contribuintes, não acessíveis a outros. Esses benefícios são aplicáveis somente aos contribuintes elegíveis para reduzir sua base de contribuição. Incluem desonerações de impostos, taxas ou contribuições, concedidas por dispositivos legais com objetivos específicos e alcance determinado, beneficiando grupos de contribuintes, setores ou regiões específicas. Enquadra-se no conceito de benefício tributário a desoneração de operações normalmente tributáveis, resultando em redução, mesmo que potencial, na arrecadação tributária.
15. Os **benefícios tributários** podem assumir a forma de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, isenção, alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique em redução discriminada de tributos ou contribuições, ou quaisquer outras espécies de benefícios que correspondam a tratamento tributário diferenciado.
 - a) **Anistia** – consiste no perdão das infrações cometidas pelo sujeito passivo anteriormente à vigência da lei que a concedeu (CTN, Art. 180 a 182). Visa excluir o crédito tributário na parte relativa às multas e juros. A anistia não abrange o crédito tributário já em cobrança, em débito para com a Fazenda, cuja incidência também já havia ocorrido.
 - b) **Remissão** – se refere ao perdão da dívida, em determinadas circunstâncias previstas na lei, tais como valor diminuto da dívida, situação que torna impossível ao sujeito passivo solver o débito, custo-benefício quando o alto custo da cobrança não compensa o valor a ser cobrado,



probabilidade de não receber, erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, equidade, etc. (CTN, Art. 172).

- c) **Subsídio** – espécie de concessão econômica a Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, sem a necessidade de reembolso. O subsídio pode ser um benefício tributário, creditício ou financeiro. Na LRF a preocupação foi com os benefícios de natureza tributária que geram renúncia de receita. Porém, a CF/88 exige a evidenciação de todos os tipos de subsídios. Os subsídios de natureza tributária serão tratados como benefícios financeiros, tendo em vista que seu efeito fiscal não é a renúncia de receita propriamente dita (gasto implícito) e sim a geração de despesa orçamentária (gasto explícito), por estarem associados diretamente a despesas incorridas pelas entidades públicas.
- d) **Crédito presumido** - representa o montante do imposto cobrado na operação anterior e objetiva neutralizar o efeito de recuperação dos impostos não cumulativos, pelo qual o Estado se apropria do valor da isenção nas etapas subseqüentes da circulação da mercadoria. Permite ao contribuinte a opção de se creditar de um valor presumido em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aquele cobrado na operação anterior, visando recuperar impostos não cumulativos. Normalmente o valor do crédito presumido é calculado pela aplicação de uma determinada alíquota sobre o valor do imposto devido na operação.
- e) **Isenção** - benefício tributário que consiste numa vantagem concedida por lei para dispensar o contribuinte do pagamento do imposto. Há concretização do fato gerador e o tributo é devido, mas a lei dispensa seu pagamento. É a espécie mais usual de benefício tributário que gera renúncia de receita. Define-se como a dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido. (CTN, Art. 176 a 179).
- f) **Concessão de caráter não geral** – dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido que implica no tratamento tributário diferenciado para determinado setor, segmento, contribuinte ou programa.
- g) **Alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos** ou contribuições – refere-se a mudança nos elementos essenciais da base tributária. É o benefício fiscal em que a lei modifica para menos a base tributável do tributo ou contribuição pela exclusão de qualquer de seus elementos constitutivos. Pode ocorrer isoladamente ou associada a uma redução de alíquota, expressa na aplicação de um percentual de redução.



- h) **Outros benefícios tributários que correspondam a tratamento diferenciado** – benefícios tributários diferenciados não enquadrados nos itens anteriores. Também são exceções aos conceitos centrais das normas tributárias e concedem tratamentos diferenciados, seja para setor específico, beneficiário específico, ou mesmo, programa específico. Por exemplo, a suspensão e a restituição de tributos e quaisquer deduções ou abatimentos e adiamentos de obrigações de natureza tributária. Além disso, a moratória e o parcelamento ocorrem quando a lei estabelece que a incidência do tributo depende da concretização de evento futuro e incerto; ou seja, ocorre a transferência da obrigação tributária para um momento posterior àquele em que a obrigação normalmente surgiria, sem alteração da sujeição passiva. Assim, por não estarem disponíveis, sujeitos a evento futuro e incerto, e serem passíveis de prorrogação, são considerados benefícios tributários que acarretam renúncia de receita.
16. Os **gastos tributários (renúncia de receitas tributárias)** correspondem aos benefícios tributários que representam uma redução potencial ou efetiva na arrecadação da receita tributária, em decorrência da concessão de benefícios tributários pelo tratamento diferenciado a certos contribuintes. São considerados gastos indiretos, pois não são despesas executadas através do orçamento público (gastos diretos), mas têm objetivos econômicos e sociais semelhantes, seguindo uma lógica orçamentária que poderia ser alcançada também por meio de gastos diretos.
17. A **renúncia de receitas não tributárias** refere-se ao impacto resultante da concessão de benefícios fiscais relacionados com as receitas que não são de natureza tributária, isto é, aquelas abrangidas pela NBC TSP 02. Esse efeito implica em um custo indireto para o governo, ao reduzir a arrecadação potencial dessas receitas, o que aumenta a disponibilidade financeira do beneficiário e tem um efeito negativo nas contas públicas.
18. Os **benefícios financeiros (despesas pagas por meio do sistema tributário)** compreendem disposições preferenciais da legislação que proporcionam subsídios ou subvenções através de desembolsos efetivos realizados por meio de equalizações de juros e preços, assunção das dívidas resultantes de saldos de obrigações sob a responsabilidade da entidade, cujos valores constam do orçamento, como, por exemplo, a garantia e sustentação de preços na comercialização de produtos agropecuários e a subvenção a consumidores de energia elétrica de baixa renda.
19. Os **benefícios financeiros**, de modo geral, geram despesas para a entidade concedente e não renúncia de receitas. Referem-se aos gastos em que o governo utiliza o sistema tributário como forma alternativa e indireta de

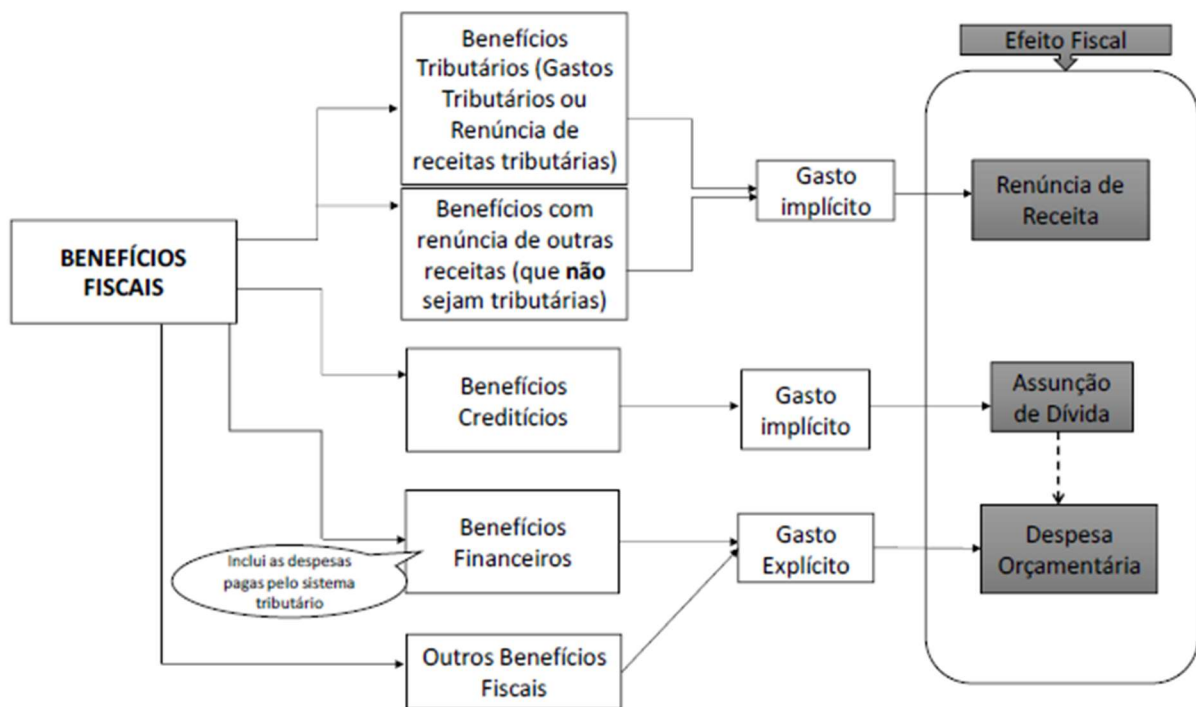


- pagamento das despesas públicas, as quais, de outra forma, seriam pagas por outros meios, como o pagamento direto do valor ao beneficiário, visto que se constituem despesas orçamentárias efetivas. Os valores dos benefícios financeiros estão disponíveis aos beneficiários, independente de pagarem ou não tributos. Assim, a receita tributária deve ser reconhecida pelo seu montante bruto e não deve ser reduzida pelas despesas pagas por meio do sistema tributário.
20. Os **benefícios creditícios** são disposições preferenciais previstas na legislação que resultam na criação de gastos implícitos decorrentes de programas oficiais de crédito, operados por meio de fundos ou programas que emprestam recursos públicos a uma taxa de juros inferior ao custo de captação. Esses benefícios são mensurados pela diferença entre o custo total dos encargos financeiros cobrados aos beneficiários e o custo total de captação dos recursos públicos pela entidade. Um exemplo são os subsídios de juros oferecidos por bancos de fomento a municípios com baixo Índice de Desenvolvimento Humano (IDH).
 21. **Tanto os benefícios financeiros quanto os benefícios creditícios** estão relacionados com a ideia de despesa pública, sejam eles explícitos no orçamento público ou não.
 22. Há uma distinção entre **despesas pagas por meio do sistema tributário** (aqui tratadas como benefícios financeiros), em que o montante está disponível aos recebedores, independentemente do fato de eles pagarem tributos ou de se utilizarem de mecanismo particular para pagar seus tributos, e **gastos tributários** (renúncia de receitas tributárias), que são as disposições preferenciais da legislação tributária que fornecem benefícios fiscais a certos contribuintes e que não estão disponíveis a outros.
 23. É importante atentar que as despesas pagas por meio do sistema tributário, no caso em que são concedidas sem implicar em tratamento diferenciado aos beneficiários, não devem sequer ser consideradas como espécies de benefícios fiscais, mas simplesmente despesas orçamentárias de caráter geral. Isso porque, conforme consta da NBC TSP 01, são incentivos pagos independentemente de o beneficiário ser contribuinte ou não.
 24. Como exemplo de despesa paga pelo sistema tributário, pode-se citar a seguinte situação hipotética: o Estado de Santa Catarina, na forma da Lei Complementar, é obrigado a prestar assistência financeira aos alunos matriculados nas instituições de educação superior, legalmente habilitadas a funcionar no Estado. Suponha que a Lei Complementar preveja que a assistência financeira poderá ser feita por meio de repasse financeiro às Instituições de Ensino ou por meio do sistema tributário, com isenções de



tributos estaduais. Observa-se que, neste exemplo, o benefício está disponível, independentemente de o beneficiário ser contribuinte ou não. O sistema tributário passa a ser uma alternativa de pagamento do benefício.

25. Outro exemplo de despesa paga pelo sistema tributário seria um programa de governo em que o Estado incentiva a utilização de hospitais privados, por carência de hospitais públicos em determinada região, quer seja reembolsando diretamente o cidadão pelo valor gasto, quer reduzindo o passivo tributário desse.
26. Já como exemplos de gastos tributários podem ser citados os benefícios fiscais dados para estimular certos comportamentos da economia. Por exemplo, o Estado cria um programa de incentivo à solicitação de notas fiscais por parte do consumidor, oferecendo abatimento do valor das notas fiscais no valor devido de tributos estaduais. Nestes casos, os benefícios só estariam disponíveis para os contribuintes dos tributos estaduais.
27. Outro exemplo de gasto tributário é permitir que os contribuintes deduzam os gastos com saúde e educação da base de cálculo da tributação sobre a renda. Estes tipos de benefícios estão disponíveis somente para os contribuintes.
28. Também ocorre o gasto tributário nos programas de recuperação fiscal – Refis, nos quais são concedidas anistias e remissões de valores devidos pelos contribuintes. Esses programas são considerados renúncias de receitas para fins desta NTPC.
29. Em resumo, a fim de facilitar a compreensão e demonstrar a relação existente entre os diversos conceitos apresentados anteriormente, os benefícios fiscais são demonstrados no quadro esquemático a seguir.



Fonte: IPC 16

30. Sob a ótica fiscal, a LRF, no art. 14, previu as espécies de renúncia e apresentou as condições para a sua concessão ou ampliação, visando manter o equilíbrio fiscal, conforme segue:

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 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.



ESTADO DE SANTA CATARINA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

§ 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.

31. Na mesma linha, a CF/88, no art. 165, § 6º, também exige que o reflexo sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, seja apresentado em demonstrativo próprio, que deve acompanhar o projeto de lei orçamentária, como segue:

Art. 165. (...)

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

32. A CF/88 prevê que os entes da Federação devem enviar junto ao projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA) o demonstrativo do efeito regionalizado, sobre receitas e despesas, decorrente de benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia e a LRF determina que os entes devem evidenciar, na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), as renúncias de receita concedidas e as medidas de compensação para a redução de receita prevista em decorrência dessa política, de forma a não comprometer o equilíbrio das contas públicas.
33. O art. 14, § 1º da LRF, enumera as várias situações em que se verifica a renúncia de receita (na definição da LRF), quais sejam: a anistia, a remissão, o subsídio, o crédito presumido, a concessão de isenção em caráter não geral, a alteração de alíquota ou a modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. Portanto, a LRF se atém exclusivamente aos benefícios de natureza tributária (caso de conceito mais geral de renúncia de receita), não fazendo menção a renúncias de receitas não tributárias.



34. Tanto a legislação quanto o preceito de gestão fiscal responsável convergem para a exigência de evidenciação dos efeitos da concessão de benefícios fiscais, impondo-se a necessidade da identificação explícita do controle contábil das renúncias de receitas públicas. Pois, certos benefícios concedidos e seus efeitos fiscais sobre as contas públicas afetam de forma direta as necessidades de financiamento do setor público e, portanto, devem ser objeto de controle contábil.
35. Neste sentido, cabe às normas contábeis orientarem sobre os procedimentos de reconhecimento, mensuração e evidenciação das renúncias de receitas, para fins de transparência, gestão e controle, da forma como já são demonstrados, via orçamento público, os efeitos das despesas no resultado orçamentário.
36. Ressalta-se que esta NTPC abrange exclusivamente os procedimentos contábeis a serem observados para o reconhecimento contábil da Renúncia de Receita, ou seja, dos benefícios tributários que configurem gasto tributário abrangidos pela ideia de “gasto implícito”.

Reconhecimento

37. A NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL condiciona o reconhecimento contábil de uma transação à conformidade quanto à definição de elemento (ativo, passivo, receita e despesa) e aos requisitos de mensuração. Assim, o reconhecimento da receita pressupõe a possibilidade de reconhecimento do ativo dela decorrente, como um recurso controlado no presente pela entidade como resultado de um evento passado, podendo ser compra, evento tributável ou transferência. Por outro lado, a possibilidade de ocorrência no futuro, por exemplo, a intenção de arrecadar a tributação, não é um evento passado que gera um ativo, sob a forma de direito, sobre o contribuinte.
38. A NBC TSP 01 estabelece que **a receita tributária bruta não deve ser reduzida pelas despesas pagas por meio do sistema tributário. Já os gastos tributários não devem compor o montante das receitas tributárias**, pois são considerados receitas perdidas.
39. Depreendem-se do texto da NBC TSP 01, duas implicações muito claras. A primeira é que as despesas pagas por meio do sistema tributário devem ser contabilizadas, sob o aspecto patrimonial, como despesas (variação patrimonial diminutiva), pois não podem diminuir o valor bruto da receita tributária (variação patrimonial aumentativa). A outra implicação é que os gastos tributários não são



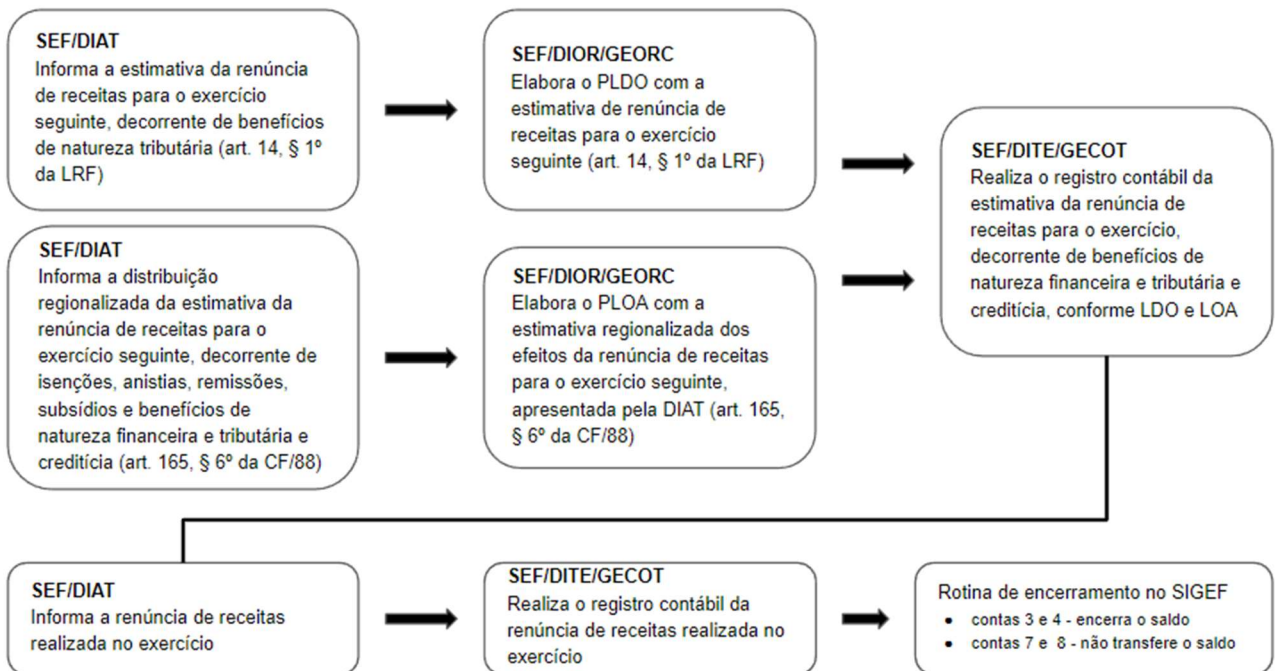
- alcançados pelos registros contábeis patrimoniais¹, pois não devem compor o montante da receita tributária, sendo considerados receitas perdidas, não originando ativos, passivos, receitas ou despesas ao governo tributante.
40. Por sua vez, a Lei Federal n. 4.320, de 17 de março de 1964, ao dispor sobre reconhecimento orçamentário da receita é taxativa ao definir o regime de caixa, ou seja, a receita é reconhecida no momento da arrecadação (art. 35, I). Ou seja, a referida lei prevê a arrecadação como condição para o reconhecimento da receita orçamentária.
 41. Ainda segundo a Lei n. 4.320/64, os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias (art. 39).
 42. Importante salientar que a renúncia de receita não deve ser confundida com a compensação entre tributos devidos ao Estado com créditos contra a Fazenda Pública (exemplo, precatórios) ou até mesmo com o pagamento de tributos em bens e direitos. Nesses casos, o reconhecimento da receita orçamentária deverá ocorrer ainda que não haja o fluxo financeiro.
 43. Portanto, considerando o disposto na NBC TSP 01, os gastos tributários não estão sujeitos a registros contábeis na natureza da informação patrimonial, pois não geram ativos, passivos, receitas e despesas ao governo. Isso vale também para as contas que controlam a natureza de informação orçamentária², considerando que não alcançam o estágio da arrecadação.
 44. Já as despesas pagas por meio do sistema tributário devem ser contabilizadas, sob o aspecto patrimonial, como despesas (variação patrimonial diminutiva). É possível que haja casos em que seja necessário o registro em contas de controle orçamentário e/ou patrimonial, por exemplo, quando houver efetiva entrada de recursos e posterior devolução aos contribuintes – quando as receitas forem efetivamente arrecadadas e, portanto, transitarem pelo orçamento. Para tais casos devem ser observadas as orientações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e demais normas contábeis relacionadas ao tema.
 45. O enquadramento como despesa paga por meio do sistema tributário ou como gasto tributário, muitas vezes, não é tarefa fácil e se dará, única e exclusivamente, para fins de atendimento da NBC TSP 01 com o tratamento contábil previsto por essa norma. Em muitos artigos que tratam da temática renúncia de receita encontra-se apenas a expressão “*tax expenditure*”, ou

¹ Salvo nos casos de anistia e remissão, pois ocorrem posteriormente ao fato gerador.

² No PCASP atual as contas de natureza de informação orçamentária só têm a previsão de controlar o PPA e a LOA, não tendo contas para o controle dos resultados previstos/fixados na LDO.



- simplesmente, gasto tributário, não apresentando essa diferenciação que foi trazida recentemente pela NBC TSP 01.
46. Buscando a aplicação dos conceitos evidenciados anteriormente nesta NTPC para a realidade do Estado de Santa Catarina, utilizou-se como base os valores constantes da LDO, no Demonstrativo 7 – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receitas Anexo de Metas Fiscais, e da LOA, no Demonstrativo Regionalizado da Renúncia de Receitas.
 47. Analisando os tipos de benefícios fiscais concedidos pelo Estado que constam na LDO e na LOA ao longo dos últimos anos, entende-se que todos são enquadrados como gastos tributários, pois só podem usufruir de tais benefícios os contribuintes desses tributos, não se caracterizando, portanto, um pagamento de benefício por meio do sistema tributário.
 48. Todavia, ressalta-se que deve ser mantido, no futuro, o acompanhamento e a análise permanente dos benefícios fiscais concedidos no Estado, para o correto enquadramento da renúncia de receitas, a fim de adotar os respectivos registros contábeis, quer estejam abrangidas pela NBC TSP 01 – Receitas de Transação sem Contraprestação, seja como despesa paga por meio do sistema tributário ou como gasto tributário, ou quer estejam, eventualmente, abrangidas pela NBC TSP 02 – Receitas de Transação com Contraprestação.
 49. A contabilidade como instrumento de transparência, de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e de tomada de decisão, deve oferecer mecanismos para controlar os valores efetivamente renunciados.
 50. Segundo a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, as características qualitativas da informação incluída nos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs) são atributos que tornam a informação útil para os usuários e dão suporte ao cumprimento dos objetivos da informação contábil. Dessa forma, para os registros contábeis devem ser observadas as características qualitativas da informação contábil como a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade.
 51. Observando a necessidade de representação fidedigna e tempestividade dos registros contábeis, é importante implementar um fluxo de informações entre as áreas envolvidas, conforme exemplificado a seguir.



Roteiro para registro da renúncia de receita

52. Para fins de controle e evidenciação, esta NTPC aborda o controle dos efeitos dos benefícios fiscais relativos aos gastos tributários (renúncia de receitas tributárias) a ser realizado em contas nos grupos 7.6 - Controles Fiscais e 8.6 - Controles Fiscais e, nos casos de anistia e remissão que ocorrem posteriormente ao fato gerador, em contas da natureza de informação patrimonial e em contas de controle, do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), para registrar os efeitos previstos e os efetivamente realizados das renúncias de receitas.
53. A estrutura de contas previstas no PCASP e no Plano de Contas do Estado de Santa Catarina para a contabilização das Renúncias de Receitas é a seguinte:

Natureza Típica de Controle

- 7.6.0.0.00.00 Controles fiscais
 - 7.6.1.0.00.00 Benefícios fiscais
 - 7.6.1.1.0.00.00 Benefícios tributários
 - 7.6.1.2.0.00.00 Benefícios financeiros
 - 7.6.1.3.0.00.00 Benefícios creditícios
 - 7.6.1.9.0.00.00 Outros benefícios fiscais



ESTADO DE SANTA CATARINA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

8.6.0.0.00.00 Controles fiscais

8.6.1.0.0.00.00 Benefícios fiscais

8.6.1.1.1.00.00 Benefícios tributários - a conceder

8.6.1.1.1.01.00 Anistia
8.6.1.1.1.02.00 Remissão
8.6.1.1.1.03.00 Crédito presumido
8.6.1.1.1.04.00 Isenção
8.6.1.1.1.05.00 Alteração de alíquota
8.6.1.1.1.06.00 Alteração de base de cálculo
8.6.1.1.1.99.00 Outros benefícios tributários

8.6.1.1.2.00.00 Benefícios tributários - concedidos

8.6.1.1.2.01.00 Anistia
8.6.1.1.2.02.00 Remissão
8.6.1.1.2.03.00 Crédito presumido
8.6.1.1.2.04.00 Isenção
8.6.1.1.2.05.00 Alteração de alíquota
8.6.1.1.2.06.00 Alteração de base de cálculo
8.6.1.1.2.99.00 Outros benefícios tributários

8.6.1.2.1.00.00 Benefícios financeiros - a conceder

8.6.1.2.1.01.00 Subsídios a conceder
8.6.1.2.1.99.00 Outras despesas pagas pelo sistema tributário - a conceder

8.6.1.2.2.00.00 Benefícios financeiros - concedidos

8.6.1.2.2.01.00 Subsídios concedidos
8.6.1.2.2.99.00 Outras despesas pagas pelo sistema tributário - concedidos

8.6.1.3.1.00.00 Benefícios creditícios - a conceder

8.6.1.3.1.01.00 Subsídios a conceder

8.6.1.3.2.00.00 Benefícios creditícios - concedidos

8.6.1.3.2.01.00 Subsídios concedidos

8.6.1.9.1.00.00 Outros benefícios fiscais - a conceder

8.6.1.9.1.01.00 Outros benefícios fiscais - a conceder - por renúncia de receita
8.6.1.9.1.02.00 Outros benefícios fiscais - a conceder - por execução de despesa

8.6.1.9.2.00.00 Outros benefícios fiscais - concedidos

8.6.1.9.2.01.00 Outros benefícios fiscais - concedidos - por renúncia de receita
8.6.1.9.2.02.00 Outros benefícios fiscais - concedidos - por execução de despesa

Natureza de Informação Patrimonial

4.1.1.2.1.00.00.00 – Impostos sobre o patrimônio e a renda – Consolidação

4.1.1.2.1.97.10.00 – (-) Renúncia / Gasto Tributário
4.1.1.2.1.97.10.01 – (-) Anistia
4.1.1.2.1.97.10.02 – (-) Remissão



ESTADO DE SANTA CATARINA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

- 4.1.1.2.1.97.10.03 – (-) Subsídio
- 4.1.1.2.1.97.10.04 – (-) Crédito presumido
- 4.1.1.2.1.97.10.05 – (-) Isenção em caráter não geral
- 4.1.1.2.1.97.10.06 – (-) Alteração de alíquota ou Modificação da base de cálculo
- 4.1.1.2.1.97.10.99 – (-) Outros benefícios diferenciados

4.1.1.3.1.00.00.00 – Impostos sobre a produção e circulação – Consolidação

- 4.1.1.3.1.97.10.00 – (-) Renúncia / Gasto Tributário
- 4.1.1.3.1.97.10.01 – (-) Anistia
- 4.1.1.3.1.97.10.02 – (-) Remissão
- 4.1.1.3.1.97.10.03 – (-) Subsídio
- 4.1.1.3.1.97.10.04 – (-) Crédito presumido
- 4.1.1.3.1.97.10.05 – (-) Isenção em caráter não geral
- 4.1.1.3.1.97.10.06 – (-) Alteração de alíquota ou Modificação da base de cálculo
- 4.1.1.3.1.97.10.99 – (-) Outros benefícios diferenciados

4.4.2.4.1.00.00.00 – Juros e Encargos de Mora Sobre Créditos Tributários – Consolidação

- 4.4.2.4.1.97.00.00 – (-) Deduções
- 4.4.2.4.1.97.10.00 – (-) Renúncia
- 4.4.2.4.1.97.10.01 – (-) Anistia

4.6.3.9.1.00.00.00 – Outros Ganhos com Incorporação de Ativos - Consolidação

- 4.6.3.9.1.97.00.00 – (-) Deduções
- 4.6.3.9.1.97.10.00 – (-) Renúncia
- 4.6.3.9.1.97.10.01 – (-) Anistia
- 4.6.3.9.1.97.10.02 – (-) Remissão

54. A informação de conta corrente poderá ser suprimida nos casos em que houver dificuldades operacionais para indicar a conta corrente adequada, como nos casos de assunção de passivos. Nessas situações, recomenda-se evidenciar os fatos relevantes por meio de notas explicativas.
55. No início do exercício, de acordo com a LDO e LOA vigentes, deve-se fazer o registro do valor da estimativa de **renúncia de receitas decorrente de benefícios tributários (gastos tributários)** constante nessas Leis, conforme lançamentos abaixo:

a) Registro dos Benefícios Tributários a Conceder

Natureza da Informação Típica de Controle

Evento: 54.0.300 - Registro dos Benefícios Tributários a Conceder

D - 7.6.1.1.0.00.00.00 - Benefícios Tributários

C - 8.6.1.1.1.xx.xx.xx - Benefícios Tributários a Conceder



b) Registro de Outros Benefícios Fiscais a Conceder

Natureza da Informação Típica de Controle

Evento: 54.0.319 - Registro de Outros Benefícios Fiscais a Conceder

D - 7.6.1.9.0.00.00.00 - Outros Benefícios Fiscais

C - 8.6.1.9.1.xx.xx.xx - Outros Benefícios Fiscais - a Conceder

56. A área tributária (SEF/DIAT) deverá informar à área responsável pela contabilidade da unidade gestora Tesouro Estadual (SEF/DITE/GECOT) os valores efetivamente realizados da renúncia de receitas durante o exercício.
57. Ressalta-se que, independente do registro da previsão inicial dos benefícios tributários, uma vez reconhecida a renúncia de receita, deve-se proceder ao registro contábil nas contas de controle, sendo que a conta 8.6.1.1.1.XX.XX – Benefícios Tributários a Conceder pode possuir saldo devedor durante o exercício.

- a) Para registrar a renúncia de receita dos benefícios tributários concedidos, na qual **o estado já tem registrado anteriormente o crédito a receber**, como nos casos de anistia e remissão, utiliza-se os seguintes eventos:

Natureza da Informação Típica de Controle

Eventos: 54.0.301 - Benefícios Tributários a Conceder

54.0.302 - Benefícios Tributários Concedidos

D - 8.6.1.1.1.xx.xx.xx - Benefícios Tributários a Conceder

C - 8.6.1.1.2.xx.xx.xx - Benefícios Tributários Concedidos

Natureza da Informação Patrimonial (baixa do ativo)

Evento: 54.0.351 - Desincorporação de Ativo - Renúncia de Receita ICMS

D- 4.1.1.3.1.97.10.xx - (-) Renúncia

C - 1.1.2.1.1.01.01.00 - ICMS

OU

Evento: 54.0.352 - Desincorporação de Ativo - Renúncia de Receita IPVA

D - 4.1.1.2.1.97.10.xx - (-) Renúncia

C - 1.1.2.1.1.01.02.00 - IPVA

OU

Evento: 54.0.353 - Desincorporação de Ativo - Renúncia de Receita ITCMD

D - 4.1.1.2.1.97.10.xx - (-) Renúncia

C - 1.1.2.1.1.01.03.00 - ITCMD



OU

Evento: 54.0.378 - Desincorporação de Ativo - Renúncia de Receita - ANISTIA
D - 4.4.2.4.1.97.10.01 – (-) Anistia
C - 1.1.2.1.1.01.XX.00 – ICMS/IPVA/ITCMD

- b) Para registrar a renúncia de receita dos benefícios tributários concedidos, na qual **o estado não tem registrado anteriormente em créditos a receber**, como nos casos de crédito presumido, isenção e modificação da base de cálculo, utiliza-se os seguintes eventos:

Natureza da Informação Típica de Controle

Evento: 54.0.301 - Benefícios Tributários a Conceder
54.0.302 - Benefícios Tributários Concedidos
D - 8.6.1.1.1.xx.xx.xx - Benefícios Tributários a Conceder
C - 8.6.1.1.2.xx.xx.xx - Benefícios Tributários Concedidos

58. É comum que, ao final de cada exercício financeiro, tenha a remissão dos pequenos débitos tributários de contribuintes, devido ao custo de cobrança ser muitas vezes superior ao valor do crédito do Estado, conforme dispõe o art. 28 da Lei Estadual nº 17.427, de 28 de dezembro de 2017, ou em programas de recuperação fiscal, nos quais os juros e multas são perdoados.

Lei 17.427. Art. 28. O art. 8º da Lei nº 12.646, de 4 de setembro de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 8º Fica a Secretaria de Estado da Fazenda autorizada a remitar, ao final de cada exercício, os créditos tributários cujo valor relativo ao imposto ou à multa por descumprimento de obrigação acessória, por período de referência, seja igual ou inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).” (NR).

59. Em relação a Outros Benefícios Fiscais ressalta-se que a **remissão de receita tributária** é lançada como **Benefícios Tributários** e a **remissão de receita não tributária** é registrada na conta de **Outros Benefícios Fiscais – por renúncia de receita**.
60. Para exemplificar o registro de Outros Benefícios Fiscais tem-se a remissão de valores inscritos em dívida ativa não tributária. Para registrar a renúncia de receita concedida referente à dívida ativa não tributária, utiliza-se os seguintes eventos:



ESTADO DE SANTA CATARINA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

Natureza da Informação Típica de Controle

Evento: 54.0.399 – Registro de Outros Benefícios Fiscais Concedidos – Por Renúncia de Receita

D - 8.6.1.9.1.01.00 - Outros Benefícios Fiscais a Conceder – Por Renúncia de Receita

C - 8.6.1.9.2.01.00 - Outros Benefícios Fiscais Concedidos – Por Renúncia de Receita

Natureza da Informação Patrimonial (baixa do ativo)

Evento: 54.0.436 - Desincorporação de Ativo – Renúncia de Receita não Tributária

D - 4.6.3.9.1.97.10.xx - (-) Renúncia

C - 1.1.2.6.1.01.00.00 - Dívida Ativa Não Tributária

61. Se houver a previsão de benefícios financeiros, creditícios ou outros benefícios fiscais, os registros deverão ser realizados nas respectivas contas contábeis de controle, se aplicável, bem como na natureza de informação patrimonial e orçamentária, observando as contas do PCASP e as orientações do MCASP.
62. Na rotina de encerramento do exercício, as contas das classes 3 e 4 contempladas nesta NTPC são encerradas e as contas das classes 7 e 8 não são encerradas e não têm os saldos transferidos para o exercício seguinte.

Mensuração

63. A mensuração da renúncia de receita e demais efeitos decorrentes de benefícios tributários, financeiros ou creditícios é atribuição dos órgãos e entidades responsáveis por administrar o objeto do benefício concedido. As estimativas de renúncia de receitas originadas da concessão de benefícios tributários, por exemplo, serão realizadas, no Estado de Santa Catarina, pela Diretoria de Administração Tributária da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF/DIAT). Cabendo à Contabilidade entender as metodologias e os números divulgados para garantir que os registros sejam realizados de acordo com as normas contábeis em vigor.
64. De acordo com a IPC 16, “não há uma resposta exata para a questão de como mensurar qual o efeito dos benefícios fiscais concedidos – como o montante da renúncia de receita – para fins de registro contábil”. A IPC destaca ainda, que é possível haver lançamentos contábeis apenas no grupo 8 (contas de controle) sem haver lançamento inicial, isto é, sem reconhecer inicialmente o valor da renúncia estimada.



65. Todavia, apesar da complexidade da questão que envolve cálculo econômico e técnicas de estimativa, é possível de ser realizada a mensuração tendo em consideração alguns parâmetros estabelecidos e uma metodologia adequada, envolvendo conhecimento econômico e tributário, para estimar a quantidade de recursos que deixariam de ser arrecadados em decorrência da renúncia de receitas.
66. Para tanto, é preciso deixar claro quais foram as premissas e a metodologia utilizadas para se chegar ao valor estimado/projetado da renúncia de receita (e dos demais gastos implícitos, se for o caso). O sistema tributário, que abrange a maior parte das renúncias de receitas, deverá ser o meio para obter as informações necessárias para o devido mapeamento dos gastos tributários, e acompanhar a execução das receitas tributárias, a fim de que seja possível medir a capacidade de arrecadação do Estado.
67. Para essa projeção, conforme sugerido pela IPC 16, pode-se utilizar por base os modelos trazidos no Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF, atualmente na 14ª edição, onde consta a seção 02.01.03.04 – MODELOS DE PROJEÇÃO DE RECEITAS, destinada a explicar alguns exemplos de metodologia de projeção de receitas. Ou, alternativamente, o Estado pode desenvolver a sua própria metodologia de projeção. O MDF 14ª Edição traz como exemplos os modelos de projeção de receitas pelas seguintes formas de cálculo: i) Modelo Sazonal a(t-12); ii) Modelo Média (t-1); iii) Modelo Média Ajustada; iv) Modelo Média Móvel; e v) Modelo Média Móvel Variável – MMV – Ajuste prévio de arrecadações negativas na base de cálculo.
68. Para estimar a perda de arrecadação, sem a pretensão de exigir uma metodologia específica, a IPC 16 sugere adotar o **método da perda inicial de receita**, que “consiste apenas em calcular a perda inicial de receita decorrente da introdução do gasto tributário, tudo o mais constante, notadamente o comportamento do contribuinte” (Pellegrini, 2016, p. 10)³. Assim, para a mensuração das estimativas da renúncia de receitas, sugere que seja utilizado um conjunto mínimo de parâmetros de projeção, conforme quadro a seguir:

Indicador	Ano Referência 20XX	20XX+1	20XX+2
Inflação média			
Variação real do PIB Estadual			
Variação real do PIB Nacional			
Esforço de arrecadação (impostos, taxas, outros – especificar por tributo)			
Alteração de Alíquota – previsão legal			

³ PELLEGRINI, J. A (2016). Gasto Tributário: aspectos conceituais, experiência internacional e o caso do Brasil. XXI Prêmio Tesouro Nacional.



69. No que se refere às renúncias que ocorrem nas receitas decorrentes de transação com contraprestação abrangidas pela NBC TSP 02, estas devem ser **mensuradas pelo valor justo** da contraprestação recebida ou a receber. Assim, a renúncia deste tipo de receita, caso ocorra, deverá ser reconhecida pelo valor da perda apurada quando do registro inicial da transação.
70. A apresentação de demonstrativo com a concessão de benefícios fiscais no decorrer dos exercícios financeiros também é sugerida pela IPC 16, com a finalidade de permitir o acompanhamento anual dos valores da renúncia ou aumento de despesa decorrente da estimativa da renúncia de receitas, para evidenciação contábil e atendimento ao dispositivo constitucional e à LRF.

Evidenciação em Notas Explicativas

71. No Balanço Geral do Estado deverá constar uma nota explicativa comparando, por tipo de renúncia, os valores estimados na LDO e LOA para o exercício com os valores efetivamente renunciados, decorrentes de benefícios de natureza financeira e tributária e creditícia. Estes valores devem ser apurados e informados tempestivamente.
72. Para fins de elaboração da nota explicativa, a área responsável deverá utilizar os valores efetivamente renunciados, pelo saldo contábil das contas 8.6.1.x.x.xx.xx - Benefícios Fiscais (Concedidos) no exercício e da conta 7.6.1.0.0.00.00.00 - Benefícios Fiscais.
73. Caso os valores informados pela área tributária (SEF/DIAT) não estejam totalmente escriturados, como por exemplo, pela intempestividade da informação fornecida, este fato deverá constar nas notas explicativas do Balanço Geral do Estado.
74. Além dos registros contábeis e da evidenciação em notas explicativas propostos nesta NTPC, recomenda-se que as áreas competentes avaliem, periodicamente, a efetividade das renúncias de receita concedidas.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

Loreni Pizzi

Auditora Estadual de Finanças Públicas
CRCSC nº 019.748/O-4

(assinado digitalmente)

Andréa Terezinha Vitali

Auditora Estadual de Finanças Públicas
CRCSC nº 25.017/O-5



ESTADO DE SANTA CATARINA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

De acordo.

(assinado digitalmente)

Cintia Fronza Rodrigues
Gerente de Contabilidade Pública
Auditora Estadual de Finanças Públicas
CRCSC nº 21.800/O-2

De acordo. Revogue-se a NTPC nº 004/2018. Disponibilizar esta Nota Técnica no site da Secretaria de Estado da Fazenda e dar ciência, por correio eletrônico, a todos os órgãos e entidades do Estado, integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social.

(assinado digitalmente)

Vera Lúcia Hawerth Santana
Diretora de Contabilidade e de Informações Fiscais
Auditora Estadual de Finanças Públicas
CRCSC nº 25.027/O -1