

A LRF e a Necessidade de Transparência na Previsão e Realização da Renúncia de Receita no Estado da Bahia

Autoria: Eliane de Sousa Silva *

Resumo

Este artigo analisa a previsão e realização da renúncia de receita do Estado da Bahia nos exercícios de 2001 a 2004. O trabalho, desenvolvido com base na pesquisa bibliográfica e documental, conclui pela necessidade de se discriminar, no Anexo de Metas Fiscais, a previsão da renúncia de receita de todos os programas e/ou setores que estão incluídos nos itens denominados “*Outros*” e “*Diversos*” e de se publicar as informações referentes à realização da renúncia de receita, para que o princípio da transparência seja observado nos Orçamentos, Leis de Diretrizes Orçamentárias, Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, Relatórios de Gestão Fiscal e Relatórios do Tribunal de Contas do Estado da Bahia.

Palavras-Chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Receita Pública. Renúncia de Receita. Transparência da Gestão Fiscal.

Abstract

This article analyzes the forecast and accomplishment of the renouncement of income of the State of Bahia in the exercises from 2001 to 2004. The work, developed with base in the bibliographical and documental research, it ends for the need of discriminating, in the Enclosure of Fiscal Goals, the forecast of the he/she resigns of income of all the programs and/or sections that are included in the items denominated "Other" and "Several" and of publishing the information regarding the accomplishment of the income renouncement, so that I begin him/it of the transparency is observed in the Budgets, Laws of Budget Guidelines, Summarized Reports of the Budget Execution, Reports of Fiscal Administration and Reports of the Tribunal of Bills of the State of Bahia.

Key-words: Law of Fiscal Responsibility. Tax revenue. Renouncement of Income. Fiscal transparency.

Introdução

No exercício de 2000, mais precisamente a partir do mês de maio, a sociedade brasileira passou a contar com mais um instrumento de controle, a Lei Complementar nº 101, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A referida Lei está fundamentada no princípio da transparência da gestão fiscal, objetivando dar publicidade aos atos da Administração Pública.

O princípio da transparência fiscal está alicerçado no texto constitucional, tratando-se de princípio amplo que deve permitir ao público acesso às informações veiculadas em documentos orçamentários, contábeis e financeiros, bem como a publicidade dos atos praticados no curso da gestão das finanças públicas. Dessa forma, envolve a divulgação de dados que constituem os objetivos e metas da política de governo e dos resultados

* Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Mestranda em Auditoria.

conseguidos com os procedimentos de aplicação do dinheiro público na execução dos planos e programas previstos.

Apesar da ênfase dada pela LRF ao princípio da transparência na gestão fiscal, verifica-se que este princípio não tem sido aplicado integralmente no Estado da Bahia, pois, com relação à previsão da renúncia de receita, apresentada no Anexo de Metas Fiscais das Leis Orçamentárias dos exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, o valor previsto não está totalmente discriminado. Existem itens denominados “*Outros*” e/ou “*Diversos*” que não especificam os programas e/ou setores beneficiados com a renúncia de receita.

A transparência fiscal não está prejudicada somente na demonstração da previsão da renúncia de receita, pois, a sua realização não é demonstrada nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, de Gestão Fiscal e nem nos emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE-BA) quando do exame das contas de governo. Ressalte-se que o TCE-BA emite relatórios de acompanhamento da LRF, no entanto, esses relatórios não são publicados. A realização desse tipo de auditoria somente pode ser verificada através dos relatórios trimestrais de atividades do referido Tribunal, onde consta apenas a quantidade das auditorias que foram apreciadas pelo Tribunal Pleno.

Este trabalho abrange o art. 14 da LRF, que trata da renúncia de receita, combinado com o art. 48, que se reporta aos instrumentos de transparência da gestão fiscal. Através da pesquisa bibliográfica, buscou-se conceituar a Receita Pública e identificar os diversos tipos de renúncia de receita existentes e por meio da pesquisa documental procurou-se analisar, nos exercícios de 2001 a 2004, a previsão e realização da renúncia de receita no Estado da Bahia.

O objetivo desta pesquisa é demonstrar a necessidade do governo do Estado da Bahia publicar, discriminadamente, a previsão da renúncia de receita de todos os programas e/ou setores, detalhando os valores contidos nos itens “*Outros*” e “*Diversos*”, bem como publicar as informações pertinentes à realização da renúncia de receita.

O artigo foi dividido em quatro partes. Na primeira, são apresentadas algumas considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Na seção seguinte, aborda-se os principais conceitos e a classificação da Receita Pública. Na terceira parte, apresenta-se uma análise da previsão e realização da renúncia de receita no Estado da Bahia, nos exercícios de 2001 a 2004. A conclusão visa demonstrar a necessidade dos instrumentos da gestão fiscal serem transparentes quanto à previsão e realização da renúncia de receita.

1 Lei de Responsabilidade Fiscal – Algumas Considerações

A Lei de Responsabilidade Fiscal brasileira foi inspirada pelas experiências e formulações estrangeiras como as da Nova Zelândia, da União Européia e dos EUA. No entanto, logicamente, houve adaptações à realidade e peculiaridades do Brasil.

A Lei Complementar n.º 101, de 04.05.2000, vulgarmente conhecida como LRF, regulamenta o art. 163 da CF, instituindo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, abrangendo a União, os 27 Estados e os quase seis mil Municípios, seus Poderes (Legislativo, Executivo, Judiciário e o Ministério Público) e suas entidades da Administração Indireta, excluídas as empresas que não dependem do Tesouro do ente ao qual se vinculam.

A LRF possui os seguintes capítulos:

- a) Capítulo I – Disposições Preliminares;
- b) Capítulo II – Planejamento;
- c) Capítulo III – Receita Pública;
- d) Capítulo IV – Despesa Pública;

- e) Capítulo V – Transferências Voluntárias;
- f) Capítulo VI – Destinação dos Recursos Públicos para o Setor Privado;
- g) Capítulo VII – Dívida e Endividamento;
- h) Capítulo VIII – Gestão Patrimonial;
- i) Capítulo IX – Transparência, Controle e Fiscalização; e
- j) Capítulo X – Das Disposições Finais e Transitórias.

Pode-se considerar que a LRF tem os seguintes objetivos:

- a) Ação planejada e transparente;
- b) Prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas;
- c) Cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas;
- d) Obediência a limites e condições (renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar);
- e) Combater o déficit limitando as despesas de pessoal, dificultando a geração de novas despesas, impondo ajustes de compensação para a renúncia de receitas e exigindo mais condições para repasses entre governos e destes para instituições privadas; e
- f) Reduzir o nível da dívida pública induzindo a obtenção de superávits primários, restringindo o processo de endividamento, nele incluído o dos Restos a Pagar, requerendo limites máximos, de observância contínua, para a dívida consolidada.

Para alcançar esses objetivos, a LRF configura um sistema de planejamento, execução orçamentária e fiscalização da gestão fiscal.

Ao enfatizar o monitoramento da gestão fiscal, a LRF, valorizou os instrumentos de planejamento governamental – Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA) – previstos na Constituição de 1988 como referências básicas do sistema orçamentário nacional, que deverão ser compatíveis e consistentes, porquanto orientadores das políticas públicas.

Alicerçada nos princípios da transparência e do planejamento, a LRF introduziu novos elementos à LDO e à LOA, reforçando os mecanismos de compatibilização entre esses instrumentos e desses com os planos plurianuais de investimentos.

No que tange à LDO, passam a integrá-la a análise sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, os critérios e forma de limitação de empenho (contingenciamento de dotações), quando a evolução da receita indicar possível comprometimento dos resultados orçamentários pretendidos, as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos programas governamentais, além das condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Para tanto, foram instituídos os Anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais. O primeiro deve conter informações relativas às metas anuais de receitas, despesas, resultados nominal e primário, montante da dívida pública, renúncia de receita, evolução do patrimônio líquido, origem e aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos, assim como a situação financeira e atuarial do fundo ou regime de previdência social.

No Anexo de Riscos Fiscais encontram-se os passivos contingentes e outros riscos fiscais capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas caso os riscos se concretizem.

A LOA deve demonstrar sua compatibilidade com os objetivos e metas definidos no Anexo de Metas Fiscais da LDO e contemplar a estimativa e medidas de compensação da renúncia de receita e do aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado, bem como a reserva de contingência, definida a partir da receita corrente líquida.

Como instrumento para se avaliar a execução orçamentária têm-se o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal. O RREO deve ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e tem a seguinte composição:

- a) balanço orçamentário;
- b) demonstrativo de apuração da receita corrente líquida;
- c) demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias;
- d) demonstrativo do resultado nominal e primário;
- e) demonstrativo de despesas com juros;
- f) demonstrativo de restos a pagar;
- g) demonstrativo das projeções atuariais dos regimes de previdência social; e
- h) demonstrativo da variação patrimonial.

Os itens g e h constam somente do RREO relativo ao último bimestre.

O Relatório de Gestão Fiscal deve ser publicado até trinta dias após o final de cada quadrimestre, contendo:

- 1) comparativo com os limites dos seguintes montantes:
 - a) despesa total com o pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
 - b) dívidas consolidada e mobiliária;
 - c) concessão de garantias;
 - d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
- 2) indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar se ultrapassado qualquer dos limites;
- 3) demonstrativo no último quadrimestre:
 - a) do montante das disponibilidades;
 - b) da inscrição em restos a pagar.

Com relação à fiscalização da gestão fiscal, cabe ao Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e ao sistema de controle interno examinar o cumprimento das disposições estabelecidas pela LRF. Como o controle interno, na prática, faz parte da estrutura da Administração Pública, a fiscalização fica efetivamente a cargo dos Tribunais de Contas, órgãos técnicos que auxiliam o Poder Legislativo no controle externo.

A LRF estabeleceu nova abrangência para o controle externo a cargo dos Tribunais de Contas, que devem emitir Pareceres Prévios relativos às contas anuais do Chefe do Poder Executivo e, também, dos Chefes dos Poderes Legislativo e Judiciário, e do Chefe do Ministério Público. Além disso, submetem-se à sua apreciação os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, emitidos bimestralmente, e os relatórios quadrimestrais da gestão fiscal.

Este artigo enfatizará o Capítulo III - Receita Pública, particularmente, o art. 14, que se refere à Renúncia de Receita, e o Capítulo IX – Da Transparência, Controle e Fiscalização, particularmente o art 48, que trata da transparência dos instrumentos da gestão fiscal.

2 Receita Pública – Contextualização

Para um maior entendimento do assunto analisado faz-se necessário considerar, preliminarmente, a visão de alguns autores acerca do conceito de Receita Pública.

De acordo com Campos (2001, p. 53), a Receita Pública consiste no dinheiro que se recolhe ao Tesouro e que, por sua natureza, incorpora-se ao patrimônio do Estado.

Baleeiro (1984, p. 116) conceitua Receita Pública como sendo “a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reserva, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”.

Para Rosa Jr. (2001, p. 49), a Receita Pública é todo “ingresso que se faça de modo permanente no patrimônio estatal e que não esteja sujeito à condição devolutiva ou correspondente baixa patrimonial”.

Todavia, a Lei n.º 4.320/64 emprega o termo receita em sentido *lato*, uma vez que considera qualquer ingresso de recursos nos cofres públicos como Receita Pública.

Corroborando com a referida lei, Araújo e Arruda (1999, p. 113-114) conceituam Receita Pública da seguinte forma:

[...] qualquer recolhimento de recursos feito aos cofres públicos, quer seja realizado sob a forma de numerário, de outros bens representativos de valores, que o governo tem o direito de arrecadar em virtude da Constituição, leis, contratos, ou de quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado, quer seja decorrente de uma arrecadação com objetivo específico cujo montante recolhido não lhe pertença, figurando o Estado apenas como mero depositário de valores de terceiros (cauções, depósitos, retenções, etc.). Note-se que, usualmente, qualquer recurso recebido pelo Estado, é Receita Pública.

A Receita Pública do Estado da Bahia é gerida pelo Poder Executivo, através da Secretaria da Fazenda (SEFAZ), que tem como finalidade formular, coordenar e executar as funções de administração tributária do Estado, exceto as taxas cartorárias que são arrecadadas e geridas pelo IPRAJ, autarquia vinculada ao Poder Judiciário. Contudo, as mencionadas taxas cartorárias são devidamente escrituradas como receitas tributárias pela SEFAZ.

A Receita Pública exprime, portanto, a soberania política do Estado relativamente aos impostos, taxas, contribuições e emissão de moedas (dinheiro), cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir, prever e efetivamente arrecadar todos os tributos de sua competência constitucional.

A LRF exige que cada esfera de governo explore a sua base tributária, através de uma bem montada estrutura de planejamento, arrecadação e fiscalização, com o objetivo de cumprir as metas fiscais, constituídas de metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

A Receita Pública classifica-se em orçamentária e extra-orçamentária. A Receita Orçamentária, por sua vez, divide-se em Corrente e de Capital. As Receitas Correntes abrangem as Receitas Tributárias, de Contribuições, Patrimoniais, Agropecuárias, Industriais, de Serviços e outras, e ainda as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes.

As Receitas de Capital são aquelas provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público e privado, destinados a atender às despesas classificáveis em despesas de capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente.

A Receita Extra-Orçamentária abrange os valores de toda e qualquer arrecadação que não figure no Orçamento do Estado.

Como este artigo trata da renúncia de receita, os itens a seguir enfatizam a receita tributária que é o tipo de receita considerada para renúncia.

Consoante a Carta Magna Federal, tem-se como princípio geral do Sistema Tributário que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

- I – Impostos;
- II – Taxas;
- III – Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas.

A Lei Suprema preconiza que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte e as taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

É permitido a qualquer esfera governamental estabelecer normas e diretrizes para cobrança dos tributos que lhes são de competência. O quadro 1 demonstra os impostos que podem ser instituídos por cada esfera de governo:

Quadro 1
Tipos de impostos por esfera de governo

Imposto	Artigo/ Inciso	Sigla	Esfera de governo
Importação de Produtos Estrangeiros	153, I	II	União
Exportação de Produtos Nacionais e Nacionalizados	153, II	IE	União
Renda e Proventos de qualquer Natureza	153, III	IR	União
Produtos Industrializados	153, IV	IPI	União
Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários	153, V	IOF	União
Propriedade Territorial Rural	153, VI	ITR	União
Grandes Fortunas	153, VII	-	União
Transmissão causa <i>mortis</i> e doação, de quaisquer bens ou direitos	155, I	ITCD	Estados/Distrito Federal
Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior	155, II	ICMS	Estados/Distrito Federal
Propriedade de Veículos Automotores	155, III	IPVA	Estados/Distrito Federal
Propriedade Predial e Territorial Urbana	156, I	IPTU	Município
Transmissão <i>inter vivos</i> , a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis	156, II	ITIV	Município
Serviços de qualquer natureza	156, III	ISS	Município

FONTE: Constituição Federal

Além dos impostos previstos, a União poderá instituir, mediante lei complementar, outros impostos, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados no quadro anterior.

A suprema Lei reserva a Seção VI, Capítulo I, do Título VI para estabelecer a repartição das receitas tributárias, conforme apresentado, de forma sintética, no quadro 2:

Quadro 2 Repartição das receitas tributárias

Impostos	Competência para Arrecadar	Repartição
IR	União	» O produto da arrecadação, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos Estados, D.F., Municípios, suas autarquias e fundações, pertencem a esfera pagadora. » A União entregará, do produto da arrecadação deste imposto, 47%, sendo 21,50% para o Fundo de Participação dos Estados (FPE), 22,50% ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e 3% para a aplicações em programas de financiamento. » A União entregará, do produto da arrecadação deste imposto, 47%, sendo 21,50% para o FPE, 22,50% ao FPM e 3% para a aplicações em programas de financiamento.
IPI	União	» A União entregará 10% aos Estados, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações. » A União repassará 50% aos Municípios, considerando apenas os imóveis neles situados.
ITR	União	» A União repassará 20% aos Estados.
Outros Impostos	União	» Os Estados repassarão 25% aos Municípios.
ICMS	Estados	» Os Estados repassarão 50% aos Municípios, do produto da arrecadação deste imposto sobre os veículos licenciados em seus territórios.
IPVA	Estados	

FONTE: Constituição Federal.

O Tribunal de Contas da União (TCU) é o órgão responsável para efetuar o cálculo das quotas referentes aos citados Fundos de Participação do Estado e dos Municípios. No Estado da Bahia, cabe ao Tribunal de Contas do Estado calcular o Índice de Participação dos Municípios (IPM) que é utilizado para a repartição do ICMS.

Em nível estadual, as isenções, benefícios e incentivos fiscais somente serão concedidos e revogados mediante aprovação pela Assembléia Legislativa, através de Lei Complementar.

A Receita Pública, no passado não tão distante, era relegada a segundo plano. A ênfase era sempre dada às despesas. A previsão das receitas era realizada arbitrariamente, ou seja, primeiro se estabelecia o montante das despesas a serem executadas para depois se prever as receitas.

A LRF alterou esse cenário. Primeiro faz-se a previsão das receitas, com base em critérios que possam determinar, com alguma segurança, a estimativa do montante a ser arrecadado, sendo necessária a realização de estudos técnicos que demonstrem a metodologia utilizada para as projeções das receitas a arrecadar. Após o cálculo da estimativa das receitas fixa-se as despesas que serão efetuadas. Nada mais lógico, pois sem receita não pode existir despesa. A Administração Pública estava acostumada a gastar sem ter os recursos disponíveis em caixa, o que colaborou para o aumento do endividamento do Estado.

Para um maior controle da arrecadação, as receitas devem ser desdobradas em metas bimestrais, até trinta dias após a publicação dos orçamentos, de modo a facilitar o acompanhamento das realizações.

3 Análise da previsão e realização da renúncia de receita no Estado da Bahia no período de 2001 a 2004

A renúncia de receita mereceu, da parte da Lei de Gestão, tratamento específico, disciplinado na Seção II – “Da Renúncia de Receita” do Capítulo III – “Da Receita Pública”.

O art. 14 da LRF versa não sobre qualquer espécie de receita; não sobre a receita corrente líquida (como definido no art. 2º, IV do mesmo diploma legal); mas sobre a *receita tributária*. Essa compreensão se estabelece principalmente a partir da referência do *caput* do dispositivo legal a seguir transcrito:

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, [...]. (grifos adotados)

Tal entendimento é confirmado também por Lino (2001, p. 62) que considera que a expressão:

[...] ‘*incentivo ou benefício de natureza tributária*’, vale dizer relativa, exclusivamente, aos tributos, não cogitando, portanto, de incentivos outros, até comuns hoje em dia, tais como vendas – ou mesmo doações – de terrenos a preços subsidiados, obras de complemento, disponibilização e melhorias de estradas e acessos, construção de portos, participações acionárias etc. (grifos do autor).

Para Martins e Nascimento (2001, p. 94), a renúncia de receita exprime:

[...] a desistência do direito sobre determinado tributo, por abandono ou desistência expressa do ente federativo competente para a sua instituição. De sorte que ‘importa sempre num abandono ou numa desistência voluntária, pela qual o titular de um direito deixa de usá-lo ou anuncia que não o quer utilizar’. Nesse caso, a renúncia decorre da concessão de incentivos fiscais.

Para os referidos autores, “os incentivos fiscais, em princípio, são instrumentos de que dispõe o Poder Público para promover o desenvolvimento da economia e possibilitar o incremento de empregos em determinada faixa do território onde são aplicados” (Martins e Nascimento, 2001, p. 95).

Para Torres (1999, p. 165), a renúncia de receita tem a seguinte definição:

Equivalente a gasto tributário *tax expenditure*, entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas e adquiriu dimensão universal pelo trabalhos de Surrey. Gastos tributários ou renúncias de receita são mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de cálculo ou de alíquota de imposto, depreciações para efeito de imposto de renda etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos etc.

A renúncia de receita, de acordo com Silva (1997, p. 701), “importa sempre num abandono ou numa desistência voluntária, pela qual o titular de um direito deixa de usá-lo ou anuncia que não o quer utilizar”.

O art. 14 da LRF deixa claro que qualquer benefício que implique diminuição de receita pressupõe a necessidade de estimativa do impacto orçamentário-financeiro que possa causar. A renúncia deve ser levada em consideração no momento das previsões de receita ou devem ser indicadas medidas compensatórias, por meio do aumento de receitas, provenientes da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

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

Martins e Nascimento (2001, p. 97-98) conceituam os tipos de renúncia da seguinte forma:

Anistia

A anistia é uma das cláusulas excludentes do crédito tributário, que contempla as infrações cometidas antes da vigência da lei que a concede. Não abarca os atos criminosos, contravencionais ou os praticados com dolo, fraude ou simulação e as infrações resultantes de conluio.

A anistia de caráter geral é concedida sem quaisquer exigências, portanto, de modo absoluto. Emanada da lei e alcança tributos e penalidades. É concedida a todos indistintamente, pois dirige-se a contribuintes em idêntica situação, visto que se funda no princípio da legalidade.

Remissão

[...].

A remissão configura perdão da dívida, como prova de desoneração do devedor e seus co-responsáveis.

[...].

Subsídio

Subsídio, também vocábulo empregado no sentido de incentivo, deriva da palavra latina *subsídium* (reforço, auxílio) e revela todas as ações que buscam socorrer determinadas situações em que o estado entenda imprescindível ao cumprimento de seus desígnios constitucionais, que é de satisfação das necessidades públicas.

[...].

Crédito presumido

O crédito presumido decorre da conversão de incentivo atribuído a programas executados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia, como, por exemplo, o caso da alimentação do trabalhador com relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Na espécie, atua o crédito como incentivo fiscal necessário ao desenvolvimento das regiões influenciadas por aqueles organismos regionais.

[...].

Isenção em caráter não geral

O vocábulo isenção, que deriva do latim *eximire*, é empregado no sentido de eximir-se o sujeito passivo da contribuição do crédito tributário, nos termos do Código Tributário Nacional, visto que, como elemento excludente, impede seja o lançamento materializado.

[...].

Alteração de alíquota ou base de cálculo: redução de tributo ou contribuição

O termo redução, que deriva do latim *reductio*, de *reducere* (reduzir), é empregado, na linguagem jurídica, em diversos sentidos. No presente texto legal foi aplicado com o significado de diminuir, isto é, reduzir o *quantum* do montante do tributo, com incentivo à atividade produtiva.

Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativo a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.

O Governo do Estado da Bahia vem utilizando os incentivos fiscais com o objetivo de atrair investimentos, visando, principalmente, ao crescimento econômico e à geração de empregos.

As tabelas a seguir demonstram a previsão da renúncia de receita para os exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, conforme o Anexo de Metas Fiscais das respectivas Leis Orçamentárias Anuais:

Tabela 1
Estimativa da renúncia de receita – LOA 2001

Preços correntes - Em R\$ mil	
Setor / Programa	Valor
Bahiaplast	6.088
Calçado e Cerâmica	3.904
Informática	16.335
FazBahia (Fazcultura/Fazatleta)	13.562
Simbahia (microempresas)	9.770
Serv. de Transp. de Passageiros, Moagem de Trigo e Outros ⁽¹⁾	56.007
Total	105.666

FONTE: Anexo de Metas Fiscais da Lei Estadual n.º 7.755/00, disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/i_relatorio.htm. Acesso em: 01 dez. 2004.

NOTA: O item “Serv. de Transp. de Passageiros, Moagem de Trigo e Outros” não está relacionado a programas específicos.

Tabela 2
Estimativa da renúncia de receita – LOA 2002

Preços correntes - Em R\$ mil	
Setor / Programa	Valor
Bahiaplast	28.213
Calçado e Cerâmica	15.950
Informática	17.934
FazBahia (Fazcultura/Fazatleta)	13.562
Simbahia	9.770
Proalba	6.178
Serv. De Transp. de passageiros, Moagem de Trigo e Outros	65.500
Total	157.107

FONTE: Anexo I – G da Lei Estadual n.º 7.991/01, disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/i_relatorio.htm. Acesso em: 01 dez. 2004.

NOTA: O Bahiaplast abrange a Região Metropolitana de Salvador (RMS); os setores Calçado e Cerâmica abrangem as regiões Sul, Sudeste, Sudoeste, Norte e Nordeste; o setor de Informática abrange a região Sul; os programas FazBahia (Fazcultura/Fazatleta), Simbahia e o item Serv. de Transp. de passageiros, Moagem de Trigo e Outros abrangem todo o Estado e o Proalba abrange a região Oeste.

Tabela 3
Estimativa da renúncia de receita – LOA 2003

Preços correntes - Em R\$ mil	
Setor / Programa	Valor
Bahiaplast	10.100
Calçado e Cerâmica	9.500
Informática	19.500
FazBahia (Fazcultura e Fazatleta)	14.500
Proalba	10.963
Outros (incentivos segmentos diversos)	76.949
Total	141.512

FONTE: Anexo II – F1 da Lei Estadual n.º 8.537/02, disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/i_relatorio.htm. Acesso em: 01 dez. 2004.

NOTA: O Bahiaplast abrange a RMS, os setores de Calçado e Cerâmica, Informática, FazBahia (Fazcultura e Fazatleta) e o item Outros (incentivos segmentos diversos) abrangem todo o Estado e o Proalba a região Oeste.

Tabela 4
Discriminação do item “Outros” – LOA 2003

Preços correntes - Em R\$ mil	
Descrição	VALOR
Redução de base de calculo de açúcar	6.695
Redução de base de cálculo de óleo de soja	2.188
Redução de base de cálculo de leite	7.378
Redução de base de calculo de sabonetes e detergentes	6.871
Redução de base de calculo de papel hig. E toalhas de papel	1.918
Redução da base de cálculo de café torrado	1.967
Crédito Presumido fab. De sucos de frutas	5.645
Credito presumido fab. Óleo de soja	3.315
Credito presumido usinas de açúcar	1.378
Crédito presumido fab. De azulejos e pastilhas, fiação de tecidos.	6.574
Redução de base de calculo de pescados	6.180
Empresas de informática	3.300
Redução de base de cálculo para atacadista	7.165
Táxi	3.550
Diversos	12.825
Total	76.949

FONTE: Anexo II – F1 da Lei Estadual n.º 8.537/02, disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/i_relatorio.htm. Acesso em: 01 dez. 2004

Tabela 5
Estimativa da renúncia de receita – LOA 2004

Preços correntes - Em R\$ mil	
Setor / Programa	Valor
Bahioplast	8.953
Calçado e Cerâmica	3.800
Informática	5.720
FazBahia	16.675
Proalba	3.204
Outros (Desenvolve e diversos)	71.492
Total	109.844

FONTE: Anexo I – F1 da Lei Estadual n.º 8.968/03, disponível em: http://www.seplan.ba.gov.br/i_relatorio.htm. Acesso em: 01 dez. 2004.

NOTA: O Bahioplast abrange a RMS, os setores de Calçado e Cerâmica, Informática, FazBahia (Fazcultura e Fazatleta) e o item Outros (Desenvolve e diversos) abrangem todo o Estado e o Proalba a região Oeste.

O *caput* do art. 48 da LRF estabelece que deve ser dada ampla divulgação, inclusive através de meios eletrônicos, aos planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e ao respectivo parecer prévio; ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária e ao Relatório de Gestão Fiscal. No entanto, com relação à previsão e realização da renúncia de receita, os referidos instrumentos não demonstram total transparência.

Analisando as tabelas anteriores, verifica-se a existência de alguns valores de renúncia de receita que foram estimados sem terem sido discriminados. Por exemplo, para os exercícios de 2001 e 2002, foram previstos, conforme tabelas 1 e 2, os valores de R\$56.007 mil e R\$65.500 mil, respectivamente, para o item “*Serviços de Transportes de Passageiros, Moagem de Trigo e Outros*”. Pergunta-se: *O que estaria incluído no item Outros?* Em nenhum momento há explicação para o conteúdo do item “*Outros*” nas Leis Orçamentárias dos referidos exercícios.

Para o exercício de 2003, foi previsto, conforme tabela 3, o valor de R\$76.949 mil para o item “*Outros (incentivos segmentos diversos)*”. Desta vez procurou-se discriminar o item

“Outros” em tabela à parte (tabela 4), sem, contudo, demonstrar ampla transparência, pois ainda resta um total de R\$12.825 mil, referente ao item “Diversos”, que não é discriminado. Pergunta-se mais uma vez: *Quais programas e/ou setores estariam incluídos neste item “Diversos”?*

De acordo com o Relatório do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE-BA), referente às contas de governo, exercício 2003, disponível em seu *site*, verifica-se que foi realizada, no referido exercício, auditoria operacional de caráter sistêmico na Receita Pública, ocasião em que foi analisado o controle sobre a concessão da renúncia de receita.

No citado relatório, consta que “o valor relativo aos benefícios concedidos às empresas no âmbito do Programa Desenvolve não está apresentado de forma destacada no quadro da previsão de renúncia”. Logo, presume-se que o referido Programa faz parte do item “Diversos”.

Para o exercício de 2004, foi estimado o valor de R\$71.492 mil para o item “Outros (Desenvolve e diversos)”. Desta vez destacou-se o Programa Desenvolve, talvez como resultado da auditoria nas contas governamentais do exercício de 2003 realizada pelo TCE-BA. Ressalte-se, no entanto, que apesar do destaque dado ao Programa Desenvolve, não se discriminou o valor previsto para o mesmo, bem como também não se discriminou o valor previsto para o item “Diversos”.

Se a previsão da renúncia de receita não é totalmente transparente, o que se dirá de sua realização? Em nenhum dos demonstrativos ou Relatórios exigidos pela LRF e que são publicados, ou seja, nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, nos Relatórios de Gestão Fiscal e nos relatórios emitidos pelo TCE-BA quando do exame das contas de governo, não foi demonstrada a realização da renúncia de receita. *Será que a sociedade não está interessada em saber o valor de realização da renúncia de receita?*

Conforme demonstrado nas tabelas 1, 2, 3 e 5, foram previstas renúncias nos montantes de R\$105.666 mil, R\$157.107 mil, R\$141.512 mil e de R\$109.844 mil, para os exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, respectivamente. *Será que nestes exercícios as renúncias previstas foram totalmente realizadas?*

Muito embora, tenha sido citado nos Relatórios das contas de governo, emitidos pelo TCE-BA, que nos exercícios de 2001, 2002 e 2003¹, foram realizadas auditorias na área da renúncia de receita, nada foi informado quanto à sua realização.

Além da auditoria nas contas do governo, o TCE-BA, através das Coordenadorias de Controle Externo, realiza exames específicos relacionados ao cumprimento dos dispositivos da LRF, abrangendo os limites das despesas com pessoal e serviços de terceiros, das despesas previdenciárias, da dívida e operações de crédito, assim como restos a pagar, receita pública e renúncia de receita, além de questões relacionadas ao PPA, à LDO e à LOA, visando à emissão de relatórios quadrimestrais de acompanhamento. No entanto, esses relatórios quadrimestrais de acompanhamento da LRF não são publicados pelo TCE-BA. Pode-se verificar, através dos relatórios trimestrais de atividades desse Tribunal, disponíveis na *Internet*, somente a quantidade de auditorias realizadas e que foram apreciadas pelo Tribunal Pleno.

Com relação ao acompanhamento da LRF referente aos três quadrimestres do exercício de 2001, consta no relatório de atividades do TCE-BA, do quarto trimestre de 2002, a informação de que:

O Tribunal Pleno, reunido nos dias 20 de dezembro de 2001 e 09 de abril de 2002, considerou adequados, respectivamente, os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal relativos aos 1º e 2º quadrimestres de 2001, por

¹ As contas referentes ao exercício de 2004 somente serão examinadas no exercício de 2005.

atenderem, em seus aspectos relevantes, às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Portaria nº 470/00 da Secretaria do Tesouro Nacional, assim como em decorrência dos dados apresentados estarem em conformidade com os registros contábeis. [...].

Registre-se que o exame referente ao 3º quadrimestre de 2001 foi realizado no bojo da apreciação, em abril, das contas governamentais relativas ao exercício de 2001, [...].

No que se refere ao acompanhamento da LRF pertinente aos três quadrimestres do exercício de 2002, no relatório de atividades do TCE-BA, do primeiro trimestre de 2003, consta que:

[...] foi encaminhado, no quarto trimestre de 2002, para fins de apreciação pelo Plenário, o relatório da auditoria referente ao acompanhamento da LRF – 1º quadrimestre de 2002. O resultado do acompanhamento dos Relatórios de Gestão Fiscal dos 2º e 3º quadrimestres foi contemplado no Relatório das Contas Governamentais do exercício de 2002.

Para o acompanhamento da LRF dos três quadrimestres do exercício de 2003, o relatório de atividades do TCE-BA, do segundo trimestre de 2004, informa que:

No mês de março, foi apreciado, pelo Tribunal Pleno (Resolução nº 013/04), o Relatório de Auditoria referente ao acompanhamento da LRF, no âmbito da execução orçamentária e da gestão fiscal dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, e do Ministério Público, relativo ao primeiro quadrimestre de 2003, determinando-se o encaminhamento de cópia da auditoria e da Resolução aos Exmos. Srs. Secretário da Fazenda, Chefes dos respectivos Poderes e do Ministério Público, em face das ocorrências apontadas e das exigências da citada lei e demais disposições normativas reguladoras.

Os Relatórios de Gestão Fiscal e Resumidos da Execução Orçamentária referentes ao segundo e terceiro quadrimestres de 2003 foram examinados pelas Coordenadorias de Controle Externo no terceiro quadrimestre de 2003 e primeiro quadrimestre de 2004, respectivamente.

Com relação ao acompanhamento da LRF referente ao 1º e 2º quadrimestres² do exercício de 2004, no relatório de atividades do TCE-BA, do quarto trimestre de 2004, encontra-se a seguinte informação:

Foi apreciada, no quarto trimestre, a auditoria referente ao acompanhamento da LRF – Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, e Ministério Público, relativo ao 1º quadrimestre de 2004, [...]. Foi concluída, no trimestre, pelas CCEs, a auditoria referente ao 2º quadrimestre de 2004.

Considerando que os Relatórios quadrimestrais de acompanhamento da LRF emitidos pelo TCE-BA não são publicados e que os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, de Gestão Fiscal e os Relatórios do TCE-BA pertinentes às auditorias realizadas nas contas de governo, exercícios 2001, 2002 e 2003, não contêm informações quanto à realização da renúncia de receita, a transparência da gestão fiscal, tão difundida pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no sentido de dar efetividade ao princípio da publicidade, tem sido

² A auditoria do 3º quadrimestre de 2004 somente será realizada pelo TCE-BA no primeiro quadrimestre de 2005.

prejudicada, uma vez que a sociedade não tem tido acesso ao valor de realização da renúncia de receita.

4 Conclusões e recomendações

O objetivo desse artigo foi analisar a transparência da previsão e realização da renúncia de receita no Estado da Bahia, considerando a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), promulgada em 04.05.2000, a qual está dividida em 10 capítulos. Nesta pesquisa, foram enfatizados os Capítulos III – Da Receita Pública e IX – Da Transparência, Controle e Fiscalização, mais especificamente os art. 14 e 48, respectivamente.

A Receita Pública exprime a soberania política do estado relativamente aos impostos, taxas, contribuições e emissão de moedas (dinheiro), cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir, prever e efetivamente arrecadar todos os tributos de sua competência constitucional.

A renúncia de receita é a desistência do direito sobre determinado tributo, por abandono ou desistência expressa do ente federativo competente para sua instituição. São tipos de renúncia de receita a anistia, remissão, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota de algum tributo ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

O princípio da transparência fiscal está alicerçado no texto constitucional, tratando-se de princípio amplo que deve permitir ao público acesso às informações veiculadas em documentos orçamentários, contábeis e financeiros, bem como a publicidade dos atos praticados no curso da gestão das finanças públicas. Dessa forma, envolve a divulgação de dados que constituem os objetivos e metas da política de governo e dos resultados conseguidos com os procedimentos de aplicação do dinheiro público na execução dos planos e programas previstos nas leis e na Constituição.

O art. 14 da LRF deixa claro que qualquer benefício que implique diminuição de receita pressupõe a necessidade de estimativa do impacto financeiro que possa causar, bem como de que a renúncia foi levada em conta na elaboração da LOA, no momento das previsões de receita ou indicação de medidas compensatórias, decorrentes de elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

O governo do Estado da Bahia vem utilizando os incentivos fiscais com o objetivo de atrair investimentos, visando, principalmente, ao crescimento econômico e à geração de empregos.

Apesar da ênfase dada pela LRF, em seu art. 48, ao princípio da transparência da gestão fiscal, verifica-se que este princípio não tem sido aplicado integralmente, pois, com relação à previsão da renúncia de receita, apresentada no Anexo de Metas Fiscais das Leis Orçamentárias Anuais dos exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, o valor previsto não está totalmente discriminado. Existem itens denominados “*Outros*” e/ou “*Diversos*” que não especificam quais os programas e/ou setores beneficiados com a renúncia de receita.

A transparência fiscal não está prejudicada somente na demonstração da previsão da renúncia de receita, uma vez que a realização da renúncia não é demonstrada nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, nos Relatórios de Gestão Fiscal e nem nos relatórios emitidos pelo TCE-BA quando do exame das contas de governo.

Antes da conclusão desse artigo, verificou-se que na LDO, referente ao exercício de 2005³, foi demonstrada a memória de cálculo da previsão da renúncia de receita referente ao citado exercício, onde consta o valor de realização da renúncia de receita relativa ao exercício

³ Lei Estadual n.º 9.197/04, Anexo II – F1, disponível em: <www.seplan.ba.gov.br/i_lei_d_2005.htm>, acesso em 04 fev. de 2005.

de 2003, diferentemente das LDO referentes aos exercícios de 2002⁴ a 2004, em que foram apresentados somente tabelas demonstrando os valores das estimativas. Muito embora, no Anexo II – F1 da LDO do exercício de 2005, conste a realização da renúncia de receita relativa ao exercício de 2003, esta informação deveria constar nos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, Relatório de Gestão Fiscal e/ou Relatórios emitidos pelo TCE-BA, pertinentes ao exercício de 2003.

Ao comparar-se a previsão da renúncia de receita para o exercício de 2003 com a realização constante na LDO 2005, verifica-se o que segue:

Tabela 6
Comparação entre a previsão e realização da renúncia de receita - exercício de 2003

Preços correntes - Em R\$ mil

Setor / Programa	Valor		
	Previsão	Realização	Diferença
Bahioplast	10.100	8.640	1.460
Calçado e Cerâmica	9.500	-	9.500
Informática	19.500	967	18.533
FazBahia (Fazcultura e Fazatleta)	14.500	7.671	6.829
Proalba	10.963	11.309	(346)
Outros (incentivos segmentos diversos)	76.949	56.834	20.115
Total	141.512	85.421	56.091

Fontes: Anexo II – F1 da Lei Estadual n.º 8.537/02 e Anexo II – F1 da Lei Estadual n.º 9.197/04.

NOTA: O item “Outros (incentivos segmentos diversos)” na LDO 2005 aparece discriminado como “Diversos (Desenvolve e outros)”.

Conforme se verifica na tabela 6, no exercício de 2003, o governo baiano renunciou ao montante de R\$85.421 mil, representando 60,36% do total previsto, sem que fossem apresentadas justificativas e/ou explicações à sociedade, sobre as razões da não realização do valor total previsto.

Outro ponto a ser observado, ainda na referida tabela, é que, com relação ao programa Proalba, foi renunciado o montante de R\$346 mil a mais do que o previsto, porém, esse fato não afetou as metas de resultados fiscais, uma vez que, conforme comentado, o governo realizou somente 60,36% do total da renúncia prevista.

Ressalte-se que, para os exercícios de 2001, 2002 e 2004, até a conclusão desse artigo, não existe nenhuma informação quanto à realização da renúncia de receita. Dessa forma, a sociedade não tem a informação transparente de quanto realmente o Estado renunciou nos referidos exercícios em prol de sua política de desenvolvimento.

Os Orçamentos, Leis de Diretrizes Orçamentárias, Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, Relatórios de Gestão Fiscal e Relatórios do TCE-BA são os instrumentos da transparência da gestão fiscal e, portanto, devem conter a previsão e realização dos atos dos administradores. É preciso que esses instrumentos demonstrem as informações pertinentes à realização da renúncia de receita, bem como discriminem a previsão da renúncia de todos os programas e/ou setores, detalhando os valores dos itens “Outros” e “Diversos”. Somente dessa maneira é que o princípio da transparência da gestão fiscal, princípio norteador da Lei de Responsabilidade Fiscal será amplamente observado, assegurando o controle social por parte de cada cidadão.

⁴ Como a LRF foi publicada em maio de 2001, a LDO referente ao exercício de 2001 (Lei Estadual n.º 7.685/00, publicada no Diário Oficial de 27.06.2000), ainda não continha os quadros exigidos pela Lei Fiscal.

Bibliografia

ARAÚJO, Inaldo da P. S.; ARRUDA, Daniel. *Introdução à Contabilidade Governamental*. Salvador: ZNT, 1999.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução a ciência das finanças*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

BAHIA. *Lei Estadual n.º 7.755*, de 27 de dezembro de 2000. Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2001. Disponível em: <www.seplan.ba.gov.br/i_lei_orçamentaria.htm>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. *Lei Estadual n.º 7.991*, de 28 de dezembro de 2001. Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2002. Disponível em: <www.seplan.ba.gov.br/i_lei_orçamentaria.htm>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. *Lei Estadual n.º 8.537*, de 19 de dezembro de 2002. Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2003. Disponível em: <www.seplan.ba.gov.br/i_lei_orçamentaria.htm>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. *Lei Estadual n.º 8.968*, de 30 de dezembro de 2003. Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2004. Disponível em: <www.seplan.ba.gov.br/i_lei_orçamentaria.htm>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. *Lei Estadual n.º 9.291*, de 29 de dezembro de 2004. Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2005.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatório e parecer prévio das contas do Estado da Bahia: Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo e Ministério Público exercício de 2001*. Conselheiro-Relator Antonio Honorato de Castro Neto. Salvador, 2002. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatório e parecer prévio das contas do Estado da Bahia: Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo e Ministério Público exercício de 2002*. Conselheira-Relatora Ridalva Correa de Melo Figueiredo. Salvador, 2003. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatório e parecer prévio das contas do Estado da Bahia: Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo e Ministério Público exercício de 2003*. Conselheiro-Relator Ursicino Pinto de Queiroz. Salvador, 2004. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em: 01 dez. 2004.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatório de Atividades. Exercício de 2001*. Salvador. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em 03 nov. 2004.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatórios de Atividades. 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do exercício de 2002*. Salvador. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em 03 nov. 2004.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatórios de Atividades. 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do exercício de 2003*. Salvador. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em 03 nov. 2004.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. *Relatórios de Atividades. 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do exercício de 2004*. Salvador. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br>>. Acesso em 03 fev. 2005.

BRASIL. Constituição (1998). *Constituição da República Federativa do Brasil*. 29.ed. Coleção Saraiva de Legislação, 2002.

BRASIL. *Lei Complementar nº 101*, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.presidencia.gov.br>>. Acesso em: 02 dez. 2004.

CAMPOS, Djalma de. *Direito financeiro e orçamentário*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. *Manual de direito financeiro & direito tributário*. 15 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Comentários à lei de responsabilidade fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001.

LINO, Pedro. *Comentários à lei de responsabilidade fiscal: lei complementar n.º 101/2001*. São Paulo: Atlas, 2001.

SILVA, De Plácido e. *Vocabulário jurídico*. 13.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 6.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.