

RENÚNCIAS FISCAIS: ELEMENTO OCULTO DO ORÇAMENTO PÚBLICO

RESUMO:

Este estudo busca evidenciar a falta de transparência com a qual são tratadas as renúncias fiscais nos orçamentos brasileiros, em todas as esferas de governo. Recursos de montante significativo deixam de ser evidenciados nos orçamentos públicos que registram apenas as receitas efetivamente arrecadadas, deixando ocultos os valores que não ingressaram nos cofres públicos em decorrência dos benefícios concedidos.

Tal prática já vem sendo combatida por organismos contábeis internacionais que tem editado normas para que as demonstrações contábeis dos entes públicos reflitam a renúncia fiscal de forma transparente. Porém, suas recomendações ainda encontram pouca adesão no Brasil.

Ainda relacionado ao tema da transparência, o estudo destaca a necessidade de avaliar periodicamente as renúncias fiscais de forma qualitativa, de forma a identificar os reais benefícios trazidos por tal benesse à sociedade.

PALAVRAS-CHAVE: renúncias fiscais, orçamento público, transparência.

ABSTRACT:

This study seeks to highlight the lack of transparency with which tax waivers are treated in Brazilian budgets, in all spheres of government. Resources of a significant amount are no longer evidenced in public budgets, which record only revenue effectively collected, leaving hidden the amounts that did not enter the public coffers as a result of the benefits granted.

This practice has already been opposed by international accounting organizations that have edited rules so that the financial statements of public entities reflect the tax waiver in a transparent manner. However, its recommendations still find little adherence in Brazil.

Still related to the issue of transparency, the study highlights the need to periodically evaluate tax waivers in a qualitative way, in order to identify the real benefits brought by such benefit to society.

KEY- WORDS: tax waivers, public budget, transparency.

1 INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil estabelece que sua organização político-administrativa compreende a União, os Estados e os Municípios, concedendo-lhes autonomia que inclui a capacidade de instituir tributos, nos moldes definidos na própria Carta Magna. Esta descentralização administrativa incluiu os municípios como um terceiro nível federativo, ampliando suas competências e sua autonomia financeira, conforme observado por Santos (2003).

Possuidores de autonomia para instituir, administrar e cobrar tributos, os entes federativos possuem também, dentro de parâmetros definidos em lei, a capacidade de conceder benefícios fiscais, que podem ser operacionalizados de diferentes formas, objetivando a atração de novas empresas, a geração de empregos e, por um aumento da base tributada, o aumento da arrecadação, servindo a objetivos que se encontram além do interesse financeiro, como é próprio do fenômeno da extrafiscalidade (Correia Neto, 2015). Neste contexto, o legislador pressupõe que a redução do tributo poderá favorecer um comportamento desejado, utilizando a norma tributária com outro propósito que não a arrecadação e sim o encorajamento de ações (Correia Neto, 2015).

As renúncias fiscais, que constituem um recurso utilizado em políticas públicas para buscar o desenvolvimento da economia, buscam a geração de empregos e o aumento da arrecadação ao atrair novas empresas. Nóbrega (2000), entretanto, alerta para a estratégia indiscriminada, adotada por estados e municípios, de concessão de renúncias fiscais, levando ao que se convencionou chamar de guerra fiscal. Este fenômeno acaba por aumentar as desigualdades regionais em detrimento dos estados e municípios mais pobres. Como todos concedem benefícios semelhantes, empresas instalam-se onde existirem condições mais favoráveis de infra-estrutura e mercado consumidor, facilidades disponíveis justamente nas localidades mais ricas (Nóbrega, 2000).

Os requisitos para tais concessões estão estabelecidos na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Também chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal, foi a primeira na história brasileira a instituir normas gerais sobre o controle dos efeitos dos benefícios fiscais no direito financeiro (Henriques, 2010). No entanto, carece a legislação de estabelecer regras para o acompanhamento destas benesses, que devem ser auditadas quanto ao desempenho e suas informações publicadas de forma abrangente, garantindo a transparência fiscal (Swift, 2006).

Recentemente, em estudo sobre efeitos das renúncias fiscais, o Tribunal de Contas da União - TCU (2020) revelou que a desoneração tributária sobre os itens da cesta básica é muito menos eficiente que o Programa Bolsa Família para reduzir a desigualdade de renda, enquanto Swift (2006) afirma que os mais pobres não são beneficiados pela renúncia fiscal pois sua renda está abaixo do limite de impostos. Na mesma linha, Immervoll, Levy, Nogueira, O'Donoghue e Siqueira (2013) afirmam que no Brasil, onde predominam impostos indiretos e há uma distribuição de renda altamente desigual, o sistema tributário se torna uma ferramenta distributiva pobre.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O conceito internacional de “Tax Expenditure”, gasto tributário em tradução livre, nasce dos estudos de Stanley S. Surrey no final da década de 1960, quando o governo americano enfrentava grave déficit orçamentário devido à guerra do Vietnã (Henriques, 2010). Os congressistas analisavam o orçamento público e nele não encontravam os valores “gastos” por meio de renúncias fiscais (Surrey, 1973).

As renúncias representam um tratamento tributário menos gravoso para os contribuintes beneficiados, acarretando um recolhimento menor de tributos e o empobrecimento do Estado na exata proporção do enriquecimento do contribuinte (Henriques, 2010). Pureza (2006) classifica o gasto tributário como modalidade de alocação de recursos públicos financiada por desonerações do sistema tributário e não pelo orçamento, reduzindo assim a transparência dos gastos. Santos, Reis, Pinho e Vilar (2019) destacam a ausência na literatura nacional de referências à transparência ou dados abertos sobre renúncia fiscal.

Segundo Nóbrega (2000), os incentivos diretos, como subsídios, são devidamente registrados no orçamento, ao passo que as renúncias fiscais, nomenclatura que será adotada neste trabalho, não constam de forma transparente no orçamento público. Sob este aspecto, é mais transparente e custoso controlar um subsídio, já que este exige seleção de beneficiários e publicidade (Tokman, Rodríguez e Marshall, 2006).

Embora existam justificativas para as renúncias fiscais, é importante que sejam submetidas a controles da mesma forma que as demais despesas orçamentárias, pois o controle menos rigoroso criará um incentivo às renúncias, a despeito das considerações objetivas que justificariam tal escolha (Kraan, 2006).

As renúncias fiscais geram mais custos para o sistema tributário como um todo, pois abrem possibilidades de evasão que dificultam sua administração e controle, conforme Tokman et al (2006). Ainda assim, as renúncias fiscais são, via de regra, aprovadas com mais facilidade pelo poder legislativo, pois são normas sem nenhum custo aparente (Henriques, 2010). Surrey (1973) sugere que o custo destas renúncias seria melhor compreendido pelos formuladores de políticas se fosse expresso como uma concessão em dinheiro equivalente.

Diversos termos são utilizados para tal conceito no Brasil, tais como “incentivos”, “benefícios”, “favores”, “alívios”, “estímulos”, “desonerações” e “exonerações” indicando aspectos positivos, enquanto “renúncia de receita”, “gasto tributário” e “despesa fiscal” apontam aspectos negativos, ou seja, os custos financeiro-orçamentários da sua concessão (Correia Neto, 2015).

Conforme apontado pela Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD, 2010), o valor da renúncia fiscal baseia-se em suposições e estimativas de como os contribuintes se comportariam sob determinadas condições. Metodologias simplistas estimam a renúncia fiscal projetando a receita com e sem tal benefício, pressupondo constantes os demais dados, sem levar em consideração as alterações de comportamento do contribuinte nos dois cenários (Henriques, 2010).

Henriques (2010), adotando o termo “gasto tributário” define o instituto da renúncia fiscal como o enunciado quantitativo, de caráter estritamente orçamentário, do valor estimado da redução de receita pública ocasionada por um benefício fiscal em um determinado intervalo de tempo. No entanto, esta redução da receita não é evidenciada no orçamento do ente tributante.

Em regra, a renúncia fiscal não está sujeita a qualquer prazo de validade ou prazo para reavaliação que permita, eventualmente, a proposição de correções ou simplesmente o seu encerramento (Pellegrini, 2014). Assim, as renúncias fiscais assumem o formato de benesse eterna pois, uma vez inseridas no sistema tributário, ali tenderão a permanecer para todo o sempre (Henriques, 2010).

A perenidade das leis de renúncia fiscal gera estabilidade e segurança jurídica mas, em contrapartida, gera uma inércia que grupos de interesse que se beneficiam desta situação tentam conceituar como direitos adquiridos (Tokman et al, 2006), ocasionando uma perda de arrecadação que poderia ser revertida em serviços públicos e cujo montante é sistematicamente subestimado (Mancuso & Moreira, 2013).

Alguns países, para garantir o acompanhamento das renúncias fiscais, adotam o uso das chamadas “sunset clauses”, cláusulas de caducidade em tradução livre. Seu uso é defendido por aqueles que acreditam que tais dispositivos legais forçam as legislaturas a avaliar periodicamente a eficácia das renúncias, como observado por Viswanathan (2007). No Brasil, segundo Henriques (2010), são raros os casos de benefícios concedidos por prazo determinado, e ainda mais raras as impopulares propostas legislativas que tenham por objetivo suprimir benefícios já existentes.

3 - AS RECOMENDAÇÕES DAS NORMAS INTERNACIONAIS

O International Public Sector Accounting Standards Board - IPSASB é um organismo internacional que tem por objetivo melhorar os relatórios financeiros do setor público em todo o mundo através do desenvolvimento de IPSAS, normas internacionais de contabilidade para uso por governos e outras entidades do setor público em todo o mundo. No Brasil, seus atos normativos são traduzidos pelo Conselho Federal de Contabilidade.

No IPSAS 23 – Revenue from Non-Exchange Transactions, traduzida pelo CFC na Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 01, de 21 de outubro de 2016, (CFC, 2016) identificamos nos itens 71 a 75 as recomendações para que as demonstrações contábeis dos entes públicos reflitam a renúncia fiscal de forma transparente, especificando que “a receita tributária deve ser determinada pelo seu montante bruto. Não deve ser reduzida pelas despesas pagas por meio do sistema tributário” e que “a compensação entre a receita tributária e as despesas pagas por meio do sistema tributário não é permitida”.

A citada norma tem como objetivo claro a evidenciação das renúncias fiscais nos demonstrativos contábeis dos entes públicos, tornando estas informações cada vez mais claras e acessíveis à população. Cohen & Karatzimas (2015) chamam este movimento de “*Integrated Popular Reporting*”, esclarecendo que a grande maioria dos cidadãos não é experiente em contabilidade e precisa obter uma visão geral das atividades de uma entidade do setor público de uma forma concisa e facilmente compreensível. Afinal, a transparência cresceu em importância no cenário mundial com a disseminação das boas práticas de governança que tem relação sobre o modo como as instituições são administradas e controladas (Zorzal & Rodrigues, 2015).

Exibir as receitas tributárias pelo valor efetivamente arrecadado, ou seja, já deduzido das renúncias fiscais, contraria as melhores práticas internacionais e reduz a transparência da informação. Zorzal & Rodrigues (2015) em estudo sobre *disclosure* afirmaram que para que a

informação seja apreendida pela sociedade ela precisa ser divulgada (disclosure) tempestivamente, ter abertura, ser compreensível, apresentar precisão e ser transparente.

4 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei Complementar Nº101, de 4 de maio de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, surgiu como principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil, nas palavras de Sacramento (2015), além buscar minorar os efeitos maléficis de uma competição tributária entre os entes federativos, adotando uma série de requisitos para a concessão de renúncias fiscais, conforme observado por Nóbrega (2000).

No tocante aos benefícios fiscais, seu artigo 14 veio estabelecer as seguintes regras:

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.

Pode-se afirmar que este dispositivo legal introduziu uma nova variável no processo de política pública tributária, representada pela submissão forçada do agente público às restrições financeiras e orçamentárias do erário (Pureza, 2006).

Embora represente um avanço inegável, decorridos vinte anos de sua promulgação, lacunas são notadas principalmente no que se refere às renúncias fiscais. O enfoque estritamente quantitativo do caput do artigo 14 deixa em aberto a questão da efetividade de tais renúncias. Estimar o impacto orçamentário no ano de início de vigência e nos dois anos seguintes pouco nos fornece, em termos de transparência, dos objetivos almejados com tal medida. Henriques (2010) ressalta que a Lei de Responsabilidade Fiscal não menciona qual metodologia de cálculo deve ser empregada para a estimativa de renúncia.

A própria obrigatoriedade de fornecimento da estimativa do montante renunciado pelos próximos dois anos deixa implícito que, após dois anos de implementação, a redução da receita tributária já se incorporou ao orçamento do ente tributante de forma que sequer precisa ser demonstrada, levando à perpetuação da perda, sem qualquer avaliação dos alegados benefícios que a desoneração tributária poderia trazer.

As condições estabelecidas nos dois incisos também não são suficientes em termos de transparência e avaliação, já que tanto a demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa da receita quanto as medidas de compensação não trazem a determinação de seu acompanhamento, periodicidade ou metodologia de avaliação dos resultados alcançados. Ainda assim, persiste uma forte resistência a tal dispositivo legal pois implica atribuir um ônus político à autoridade que concede o benefício, impondo-lhe a tarefa de compensar a perda de receita (Pureza, 2006).

5- AS RENÚNCIAS FISCAIS E O CICLO ORÇAMENTÁRIO

No passado, as regras especiais de tributação eram vistas como afeitas somente aos cálculos tributários, sem se atentar para os efeitos que poderiam trazer para as contas públicas (Correia Neto, 2015). Surrey (1973) classificou as renúncias como gastos do governo realizados por meio do sistema tributário. Porém, embora promovam efeitos econômicos semelhantes aos das subvenções, não são identificadas no orçamento (Correia Neto, 2015).

Caggiano (2021) identifica três espécies de fomento financeiro governamental: as desonerações tributárias (isenções, créditos presumidos, diferimentos e parcelamentos tributários e redução de alíquotas), os benefícios creditícios (empréstimos a juros favorecidos) e os benefícios financeiros (subvenções econômicas e transferências de capital). Note-se que apenas a primeira espécie não transita pelo orçamento público.

Mendes (2008) sintetiza o sistema orçamentário brasileiro iniciando pela proposta orçamentária enviada ao Congresso pelo Presidente da República. O Congresso examina, altera e aprova o projeto de lei do orçamento e o envia para a sanção do Presidente. O Presidente sanciona o projeto, transformando-o em lei; podendo vetar alguns dispositivos. Uma vez aprovada a Lei Orçamentária, o Poder Executivo executa o orçamento através da edição de decretos de programação financeira, nos quais estabelece o cronograma de liberação dos recursos e os limites de despesa de cada órgão e unidade orçamentária. Este ciclo é reproduzido anualmente, com todas as discussões e negociações políticas a ele inerentes.

As renúncias fiscais escapam a este ciclo anual pois, apesar de serem instituídas por lei, submetem-se à avaliação do Legislativo apenas uma única vez, quando de sua aprovação. Após, perpetuam-se como um redutor da receita tributária sem qualquer evidenciação nos demonstrativos orçamentários.

Cunha (1994) definindo o processo orçamentário como um “processo de escolhas”, o qualifica como uma sequência temporal de decisões, tomadas num contexto institucional e organizacional, ao qual não se submetem as renúncias fiscais.

6 - MECANISMOS DE CONTROLE DAS RENÚNCIAS FISCAIS

Durante a vigência das Constituições de 1946 e 1967, num contexto ideológico do Estado intervencionista, as políticas públicas utilizavam fartamente as renúncias fiscais sem nenhum controle jurídico formal sobre seus efeitos ao erário público (Henriques, 2010). O mesmo autor destaca que pouco se discutiu sobre o controle dos efeitos das renúncias nos orçamentos e sobre a necessidade de transparência.

Embora a Constituição Federal de 1988 tenha dado os primeiros passos na direção do controle das renúncias fiscais, o efetivo marco inicial do regramento para as três esferas de governo se deu com a Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000. O seu já citado artigo 14 cria obrigações para o Poder Executivo demonstrar que a renúncia não afetará as metas de resultados fiscais ou indicar as medidas de compensação para a renúncia criada.

Azevedo & Cabello (2018) questionam o papel do Legislativo como instrumento de controle e como espaço de discussão do orçamento, visto que as renúncias têm sido propostas e aprovadas sem que se tenha pleno conhecimento dos gastos tributários e seus efeitos.

O controle das renúncias fiscais implica em verificar empiricamente se elas estão gerando as condutas e efeitos desejados sobre os agentes econômicos, se os benefícios gerados são superiores aos custos, incluindo o risco de uso indevido do instrumento e, por fim, verificar se não há instrumentos alternativos mais rentáveis para o ente público (Tokman et al, 2006).

Tokman et al (2006) também destacam que as renúncias fiscais são apuradas apenas ex-post, tornando-os incertos e não limitados com potencial para gerar desequilíbrios fiscais. A Constituição Federal atribui ao Poder Legislativo, com apoio do Tribunal de Contas, a competência para exercer o controle externo do Poder Executivo. Somavilla & Lobato (2009) alertam que a atuação dos tribunais de contas teria influência sobre a credibilidade do sistema tributário, porque a disposição dos contribuintes para pagar os tributos tende a aumentar com a percepção de que os recursos públicos estão sendo justa e adequadamente arrecadados.

Cabe aos Tribunais de Contas, ao exercer o controle externo das despesas e receitas públicas, desenvolver métodos que possibilitem a fiscalização dos mecanismos de renúncia fiscal sob os aspectos da legalidade, eficácia, economicidade, eficiência e efetividades, nas palavras de Somavilla & Lobato (2009).

Segundo o Tribunal de Contas da União - TCU (2014), os órgãos centrais não fazem trabalhos específicos de acompanhamento das políticas de renúncias tributárias, bem como não efetuam avaliações sistemáticas e individualizadas das políticas públicas embasadas em renúncias tributárias, o que levou Tamanini (2020) a afirmar que não existem hoje mecanismos para aferir se o recurso desonerado está atingindo a finalidade pretendida pelo legislador ou se está sendo usado para aumento da riqueza de particulares beneficiados.

7 - CONCLUSÕES

As renúncias fiscais constituem elementos de políticas públicas que devem ser tratadas com parcimônia e, acima de tudo, precisam de avaliação periódica. Notamos um movimento no âmbito de organismos internacionais como a OCDE de estímulo à transparência das “taxes expenditures”, bem como no âmbito das entidades normatizadoras contábeis internacionais, que pregam a evidenciação das renúncias nas demonstrações contábeis governamentais.

A fixação de prazos de validades nas leis que instituem benefícios fiscais constitui um bom caminho para obrigar o ente tributante a realizar avaliações periódicas que, obviamente, precisam ser divulgadas em respeito aos cidadãos contribuintes. Porém, é essencial que as normas contábeis internacionais do setor público sejam seguidas no Brasil, de forma a evidenciar em todo o ciclo orçamentário o quanto de recursos públicos está sendo destinado a determinados setores empresariais, sem constar da Lei Orçamentária discutida e aprovada.

REFERÊNCIAS

Azevedo, R. R. de, & Cabello, O. G. (2018). Controle e transparência sobre os gastos tributários em municípios brasileiros e sua relação com as transferências intergovernamentais. In Congresso USP de Contabilidade, 1-20. disponível em <https://congressousp.fipecafi.org/anais/18UspInternational/ArtigosDownload/612.pdf>. Acesso em 17/04/2020.

Caggiano, H. C. (2021). Fomento Público Financeiro: do planejamento à governança. 1ª ed.. São Paulo: Almedina;

Cohen, S., & Karatzimas, S. (2015). Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. *International Journal of Public Sector Management*, 28 (6), 449-460.

Correia Neto, C. D. B. (2015). *O Avesso do Tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro*. 2 ed. São Paulo: Almedina.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TSP 01, de 21 de outubro de 2016. Aprova a NBC TSP 01 – Receita de Transação sem Contraprestação.

CUNHA, A. S. D. (1994). O Ciclo Orçamentário: Comentários sobre alguns Aspectos Cruciais. Ebp/Fgv/Cipad, 1-9.

Henriques, E. F. (2010). *Os Benefícios Fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário - O Gasto Tributário no Direito Brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin.

Immervoll, H., Levy, H., Nogueira, J. R., O'Donoghue, C., & Siqueira, R.B. de (2013). The Impact of Brazil's Tax-Benefit System on Inequality and Poverty. Poverty, Inequality, and Policy in Latin America, 2114, 271–301, *MIT Press Scholarship Online*.

Kraan, D. J. (2006). Off- budget and Tax Expenditures. *OECD Journal of Budgeting*, 4 (1), 121-142.

Mendes, M. J. (2008). Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público. Consultoria Legislativa do Senado Federal.

Mancuso, W. P., Moreira, D. C. (2013). Benefícios tributários valem a pena?: um estudo de formulação de políticas públicas. *Revista de Sociologia e Política*, 21(45), 107-121. <https://doi.org/10.1590/S0104-44782013000100009>.

Nobrega, M. (2000). Renúncia de Receita; Guerra Fiscal e Tax Expenditure: Uma Abordagem do Art. 14 da LRF, disponível em https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5594859/mod_resource/content/1/NOBREGA%2C%20Marcos%20-%20Ren%C3%Bancia%20de%20Receita%20Guerra%20Fiscal%20e%20Tax%20Expenditure%20-%20Uma%20Abordagem%20do%20Art.%2014%20da%20LRF.pdf. Acesso em 01 de dezembro de 2020.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). Tax expenditures in OECD countries. Paris: *OECD Publishing*, 2010. 240 p.

Pellegrini, J. A. (2014). *Gastos Tributários: conceitos, experiência internacional e o caso do Brasil*. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/Senado, Outubro/2014 (Texto para Discussão nº159). Disponível em: www.senado.leg.br/estudos. Acesso em 10 Dez. 2020.

Pureza, M. E. M. (2006). Disciplinamento das Renúncias de Receitas Federais - Inconsistências no controle de Gastos Tributários. *Cadernos Aslegis*, 8(29), 41-74.

Sacramento, A. R. S. (2015). Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da Accountability no Brasil. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 10(47), 20–47.

Santos, A. M. S. P. (2003). Reforma do Estado, descentralização e autonomia financeira dos municípios. *Revista de Administração Mackenzie* (Mackenzie Management Review), 4(2).

Santos, O. A. R. dos, Reis, L. C. D., Pinho, B. S., & Vilar, T. B. (2019). Transparência das Políticas Públicas de Renúncia Fiscal: Uma Análise sob a Ótica de Dados Abertos. *Políticas Públicas no Brasil: Exploração e Diagnóstico* 2, 160-177. Atena.

Somavilla, J. L., & Lobato, P. H. B. (2009). A concessão de anistias e incentivos fiscais e a importância do controle da renúncia de receita pelos tribunais de contas. *Revista do Tribunal de contas do Estado de Minas Gerais*, 70 (1), 64-77.

Surrey, Stanley S. (1973). *Pathways to Tax Reform*. Cambridge:Harvard Press.

Swift, Z. L. (2006). Managing the effects of tax expenditures on national budgets. The World Bank.

Tamanini, T. M. (2020). Mecanismos legais de controle sobre incentivos fiscais. *Revista Direito Tributário Atual*, 45 (45), 443.

Tribunal de Contas da União - TCU (2020). Acórdão N° 2956/2020 - TCU - Plenário. disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/ata-n-42-de-4-de-novembro-de-2020-288987772>. Acesso em 19 de dezembro de 2020.

Tribunal de Contas da União - TCU (2014). Relatório de levantamento de auditoria - Processo n° TC 018.259/2013-8. Disponível em http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20140516/AC_1205_16_14_P.doc. Acesso em 03 de abril de 2021.

Tokman R., M.; Rodriguez C., J.; Marshall S., C. (2006). Las excepciones tributarias como herramienta de política pública. *Estudios Publicos*, v. 102.

Viswanathan, M. (2007). Sunset provisions in the tax code: A critical evaluation and prescriptions for the future. *New York University Law Review*, 82(2), 656-688.

Zorzal, L., & Rodrigues, G. M. (2015). Disclosure e transparência no setor público: uma análise da convergência dos princípios de governança. *Informação & Informação*, 20(3), 113. <https://doi.org/10.5433/1981-8920.2015v20n3p113>.