

RENÚNCIAS FISCAIS ou GASTOS TRIBUTÁRIOS¹

1. Considerações Iniciais

As renúncias fiscais precisam ser incluídas no debate sobre a tributação não apenas por afetarem o financiamento das políticas públicas, mas, sobretudo, por terem um papel relevante na função redistributiva do sistema tributário e na formulação de políticas alternativas de desenvolvimento econômico e social.

Inicialmente, é preciso esclarecer que estamos aqui a tratar das renúncias fiscais da União, aquelas mensuradas anualmente pela Receita Federal do Brasil e divulgadas pelo relatório denominado “Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT)” que acompanha o projeto de lei orçamentária anual (PLOA), por exigência do artigo 165, § 6º da Constituição Federal, e trataremos também daquelas renúncias não mensuradas e divulgadas no DGT, mas que deveriam ser.

Antes de iniciar a discussão do tema, alguns cuidados iniciais são importantes e obrigatórios. O tema específico das renúncias fiscais, como ocorre em relação ao debate da tributação em geral, traz embutidas as contradições inerentes aos conflitos distributivos entre os diversos segmentos sociais. Não por acaso, em sua expressão dominante, carrega forte componente ideológico, que é preciso reinterpretar nas análises e formulações do campo popular.

A primeira ressalva, nesse sentido, pode ser dirigida ao próprio conceito restritivo de “gasto tributário” utilizado pelos órgãos governamentais. De acordo com o conceito oficial “os gastos tributários compõem o conjunto de desonerações tributárias que promovem presunções creditícias, isenções, anistias, reduções, abatimentos e diferimentos de obrigações de natureza tributária”. O documento afirma que estes são considerados “gastos indiretos realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma **exceção ao sistema tributário de referência**, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte”².

E qual é o conceito oficial de “sistema tributário de referência”? Segundo a RFB, o Brasil adotou o conceito sob o “enfoque legal, com um Sistema Tributário de Referência baseado na legislação tributária vigente, em normas contábeis, em princípios

¹ Elaboração: Clair Hickmann, Dão Real P. dos Santos, Márcio Calvet Neves, Paulo Gil Introíni., integrantes da diretoria do IJF. 13/08/2021

² GASTO TRIBUTÁRIO – Conceito e Critérios de Classificação (RFB). Disponível em <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-01.pdf>. Acesso em 12/08/2021.

econômicos, em princípios tributários e na doutrina especializada”, conforme explicitado no documento denominado “Gastos Tributários – Conceito, Critérios de Classificação”.

Ocorre que o Demonstrativo oficial (DGT) contradiz o conceito que o orienta ao utilizar dois pesos e duas medidas, a depender do beneficiário do “gasto tributário”. Vejamos algumas dessas contradições:

- i. O Demonstrativo (DGT) não apresenta o valor da maior renúncia fiscal, representada pela isenção do Imposto de Renda sobre os rendimentos recebidos a título de lucros e dividendos pelos sócios e acionistas, enquanto indica os benefícios fiscais do Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – como o principal gasto tributário nos últimos anos;
- ii. O relatório (DGT) também não informa os números do benefício fiscal com a dedução dos juros sobre o capital próprio no lucro tributável, que reduz o imposto de renda da pessoa jurídica;
- iii. O documento (DGT) omite a renúncia com as isenções de imposto de renda concedidas para rendimentos e ganhos de capital auferidos por estrangeiros no mercado especulativo e de renda fixa; porém, a desoneração do imposto de renda dos rendimentos auferidos por pessoa física em contas de depósitos de poupança é demonstrada;
- iv. Anistias e remissões concedidas nos programas de financiamentos especiais (Refis) também não são computadas no relatório;
- v. A desoneração da cesta básica é incluída como gasto tributário, mas os benefícios à exportação de produtos primários e minérios, contudo, não são relacionados.

Os benefícios fiscais acima mencionados, omitidos do demonstrativo oficial (DGT), favorecem, principalmente, os contribuintes que recebem rendas do capital, o segmento mais favorecido da sociedade brasileira. A omissão dessas renúncias no relatório (DGT) não ocorre por falta de elementos ou dados para apurar o seu montante, o que alimenta a hipótese de o objetivo seja ocultar da sociedade o volume dos recursos públicos que beneficiam os mais ricos. Essas renúncias, além de significarem tributos que deixam de ser arrecadados, contribuem para agravar a regressividade do sistema tributário, pois resultam em alíquotas efetivas do imposto ínfimas para os sócios e acionistas das empresas, na média, de apenas $\frac{1}{4}$ daquela aplicada aos assalariados.

O valor dos gastos tributários constantes do relatório DGT que acompanha anualmente a LOA está longe de representar o total efetivo das renúncias fiscais da União. A premissa inicial referente às renúncias fiscais, portanto, é de que todos os benefícios fiscais sejam computados e amplamente divulgados para que a sociedade possa avaliar e julgar se deseja mantê-los ou não.

A segunda consideração importante e obrigatória é lembrar que as renúncias fiscais não são ruins por princípio. Renunciar à arrecadação tributária para alcançar objetivos sociais e de desenvolvimento econômico é, muitas vezes, adequado e necessário. Este registro é importante para não legitimar propostas que visem fazer cortes lineares nas renúncias fiscais, sob a visão unicamente arrecadatória.

Enfim, é preciso verificar a função fiscal e extrafiscal de cada renúncia, identificar a quem beneficiam e a quem prejudicam, além de avaliar periodicamente os seus efeitos e resultados.

2. Justificativas oficiais sobre a não inclusão de algumas desonerações no Demonstrativo.

A justificativa oficial para não incluir a renúncia com a isenção do imposto de renda de lucros e dividendos distribuídos é que a tributação dessa renda estaria integrada com o imposto de renda da pessoa jurídica “*tributando-se esses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-os quando do recebimento pelos beneficiários*”. A justificativa também se encontra no documento denominado “*Gasto Tributário – Conceito e Critérios de Classificação*”, disponível no site da RFB³, transcrita abaixo:

“A forma e o grau de integração da tributação do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, mais especificamente o tratamento destinado aos dividendos, é considerado como parte da estrutura geral do imposto de renda e, por mais que essa escolha possa levantar questões sobre justiça fiscal com impactos na equidade do sistema, ela faz parte do sistema tributário de referência atual”.

Tal justificativa não procede, visto que a renda de lucros e dividendos distribuídos enquadra-se no conceito legal de renda (artigo 43 do CTN), passível, portanto, de incidência do imposto previsto no artigo 153, III da CF. E de acordo com o § 6º, do art. 165 da CF, o demonstrativo deve incluir os valores de “**isenções, anistias, ...**”. Dessa forma e segundo o conceito estabelecido pela Administração Tributária, essa isenção constitui-se uma exceção à regra de incidência do imposto, devendo, portanto, ser considerada como gasto tributário.

Quanto aos parcelamentos especiais de dívidas tributárias (Refis), que também não são computados como gastos tributários no DGT, a justificativa oficial é que tais parcelamentos não constituem redução dos tributos devidos, apenas um diferimento no pagamento. Contudo, *diferimento* é um benefício de natureza tributária e financeira, uma vez que tais parcelamentos trazem reduções de juros e multa, concedendo descontos significativos no total do débito tributário. A própria RFB estima que R\$ 18,6 bilhões deixaram de ser arrecadados de obrigações tributárias correntes por ano em decorrência da publicação de parcelamentos especiais, como consta em estudo específico.⁴ Além disso, o § 6º, do art. 165 da CF determina que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e **benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia**.

3. Transparência e publicidade dos gastos tributários

A omissão de diversos benefícios no demonstrativo oficial (DGT) revela também o descumprimento dos princípios constitucionais da **transparência e publicidade**. Tendo em conta que, do ponto de vista legal, as desonerações fiscais são consideradas gastos públicos, mesmo que indiretos, estas devem estar sujeitas às mesmas regras de transparência e publicidade a que estão submetidas as despesas governamentais e as informações correspondentes deveriam identificar, inclusive, os beneficiários e

³<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/sistema-tributario-de-referencia-str-v1-01.pdf>. Acesso em 28/07/2021.

⁴ **Estudo sobre Impactos dos Parcelamentos Especiais**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/arquivos-e-imagens-parcelamento/estudo-sobre-os-impactos-dos-parcelamentos-especiais.pdf> >. Acesso em 12 ago. 2021.

respectivos valores dos incentivos concedidos, sempre que possível. Porém, até hoje, esses dados não são divulgados integralmente pelos órgãos públicos.

Essas regras de transparência e publicidade devem ser aplicadas também aos gastos tributários dos Estados, Distrito Federal e Municípios e não apenas à União.

As renúncias tributárias dos Estados, Distrito Federal e Municípios são praticamente desconhecidas pela sociedade. Um estudo da Febrafite (Federação Brasileira de Associações de Fiscais de Tributos Estaduais) mostra que, em 2020, os estados deixaram de receber 93 bilhões de reais relativos ao ICMS.⁵

É fundamental a sociedade apreciar, periodicamente, a eficácia e efetividade das renúncias fiscais, seus efeitos e avaliar os seus resultados, com vista a evitar desperdício de recursos públicos e, eventualmente, privilégios tributários. Contudo, para essa avaliação é indispensável a **transparência** e divulgação completa de todas as informações pertinentes a todos os benefícios de natureza tributária, sem quaisquer restrições.

4. Análise do Demonstrativo de Gastos Tributário (DGT) do PLOA

O Demonstrativo dos Gastos Tributários da União que acompanha o PLOA, elaborado pela RFB, em atendimento ao disposto no artigo 165, § 6º da Constituição Federal e inciso II do artigo 5º da LC 101/2000, estimou para o ano de 2020, um valor de R\$ 330,85 bilhões, representando 4,34% do Produto Interno Bruto e 21,78% das receitas administradas pela RFB. Para o ano de 2021, o gasto estimado é de R\$ 307,93 bilhões, representando 4,02% do PIB e 20,71% da arrecadação da RFB.

Consideramos importante fazer uma breve análise dos principais gastos tributários estimados para 2021 (PLOA).

O gasto tributário da União, para o ano de 2021, está estimado em R\$307,93 bilhões, representando 4,02% do Produto Interno Bruto e 20,71% das receitas administradas pela RFB. Concentra **78,37%** do seu valor em 5 funções orçamentárias, conforme tabela 1 a seguir.

Tabela 1. Principais Gastos Tributários por Modalidade/Função (2021)

Atividades	Valor	%
1. Comércio e Serviço	78.266.800.223	25,42%
2. Saúde	57.112.960.110	18,55%
3. Indústria	37.879.579.524	12,30%
4. Agricultura	35.532.621.437	11,54%
5. Trabalho	32.541.415.724	10,57%

No **Comércio e Serviço** (R\$ 78,3 bilhões, 25,4% do GT total), a concentração do gasto fica por conta do Simples Nacional com R\$ 63,8 bilhões (20,74%), seguida da Zona Franca de Manaus com R\$ 12,8 bilhões (4,15%).

Na **Saúde** (R\$ 57,1 bilhões, 18,5% do GT total), o imposto com as despesas médicas deduzidas da declaração de IRPF representa uma renúncia fiscal da ordem de R\$ 18,1

⁵ Disponível em: <<https://www.febrafite.org.br/wp-content/uploads/2020/06/NT-ICMS-Renuncia2020.pdf>>, acesso em 14/08/2021.

bilhões (5,89%), seguidas pelas entidades filantrópicas com R\$ 15,2 bilhões (4,96%), medicamentos com R\$ 14,4 bilhões (4,6%) e assistência médica a empregados deduzidas do IRPJ com R\$ 8,9 bilhões (2,9%).

Na **Indústria** (R\$ 37,9 bilhões, 12,3% do GT total), os gastos estão distribuídos da seguinte forma: Sudene/Sudam e Zona Franca de Manaus com R\$ 19,8 bilhões (6,4%), Simples Nacional com R\$ 10,4 bilhões (3,39%) e setor automotivo com R\$ 4,04 bilhões (1,31%).

Na **Agricultura** (R\$ 35,5 bilhões, 11,5% do GT total), a agricultura e agroindústria e desoneração da cesta básica representam R\$ 17,6 bilhões (5,7%), a exportação da produção rural, R\$ 9,2 bilhões (2,98%) e os defensivos agrícolas, R\$ 4,1 bilhões (1,32%).

No **Trabalho** (R\$ 32,5 bilhões, 10,6% do GT total), as aposentadorias por moléstia grave e acidentes graves representam R\$ 15,3 bilhões (5%), seguidas por indenizações por rescisão de contrato de trabalho com R\$ 7,5 bilhões (2,43%), benefícios previdenciários e FAPI com R\$ 3,6 bilhões (1,2%) e MEI-Microempreendedor individual com R\$ 3,2 bilhões (1,02%).

Os gastos tributários **por tributo** demonstram que a maior renúncia ocorre na COFINS, seguida do IRPJ, sendo que as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social (COFINS, CPS, CSLL e PIS) representam 49,9% do total das renúncias fiscais de 2021.

Tabela 2 – Principais Gastos Tributários por Tributo (2021)

Tributos	Valor (R\$)	%
1. COFINS	74.690.151.585	24,25%
2. IRPJ	60.547.499.248	19,66%
3. IRPF	55.937.769.670	18,17%
4. Contr. p/Previdência Social	49.253.513.380	15,99%
5. IPI + IPI Vinc. Importação	19.901.520.074	6,46%
6. Contribuição s/Lucro Líquido	15.250.440.683	4,95%
7. Contrib. p/o PIS-PASEP	14.503.212.498	4,71%

Na **COFINS** (R\$ 74,7 bilhões), o Simples Nacional participa com R\$ 21,7 bilhões (5,28%), seguido pela agricultura/agroindústria e cesta básica, R\$ 14,4 bilhões (4,7%), medicamentos, R\$ 8,1 bilhões (2,63%) e Zona Franca de Manaus, R\$ 5,4 bilhões (1,8%).

No **IRPJ** (R\$ 60,5 bilhões), o Simples Nacional participa com R\$ 16,3 bilhões (5,28%); a Sudene com R\$ 6,7 bilhões (2,19%), a assistência médica a empregados com R\$ 6,6 bilhões (2,14%), a informática e automação com R\$ 5,3 bilhões (1,71%) e a SUDAM com R\$ 4,4 bilhões (1,43%).

No **IRPF** (R\$ 55,9 bilhões), as despesas médicas das pessoas físicas são as mais expressivas, R\$ 18,1 bilhões (5,89%), as aposentadorias por moléstia grave e acidentes graves, R\$ 15,3 bilhões (4,98%), as aposentadorias de declarante com 65 anos ou mais,

R\$ 9,5 bilhões (3,09%), as indenizações por rescisão de contrato de trabalho com R\$ 7,5 bilhões (2,43%) e as despesas com educação com R\$ 7,5 bilhões (2,43%).

Na **Contribuição Previdenciária** (R\$49,2 bilhões), a renúncia mais expressiva se refere ao Simples Nacional, R\$ 22,2 bilhões (7,22%), seguido das entidades filantrópicas, R\$ 12,6 bilhões (4,1%), a exportação de produção rural, 9,2 bilhões (3%) e o MEI, R\$ 3,1 bilhões (1,02%).

Na **CSLL** (R\$ 15,2 bilhões), o Simples Nacional ocupa novamente a primeira posição com R\$ 7,5 bilhões (2,45%) e a assistência médica a empregados com R\$ 2,4 bilhões (0,77%).

No **PIS-PASEP** (R\$ 14,5 bilhões), o Simples Nacional está na primeira posição, com renúncia de R\$ 4,7% (1,54%), seguido da agricultura, agroindústria e cesta básica, R\$ 3,1 bilhões (1,02%).

No **IPI e IPI vinculado à importação** (R\$ 19,9 bilhões), a maior renúncia é com a Zona Franca de Manaus, de R\$ 12,4 bilhões (4,02%), seguida pelo setor automotivo, R\$ 4,04 bilhões (1,31%) e Simples Nacional, R\$ 1,8 bilhões (0,6%).

Como se pode observar nos dados acima, o Simples Nacional ocupa o primeiro lugar na participação dos gastos tributários de 2021 com o total de R\$ 74.3 bilhões, representando **24,13%** no total dos GT estimados para 2021. E, deste montante, R\$ 56,2 bilhões (75,67%) são receitas da Seguridade Social.

Tabela 3 – Composição do Gasto Tributário com o Simples Nacional (2021)

Simples Nacional (24,13%)	74.301.245.548	
Contr. Prev. Social	22.246.680.993	75,67% Seguridade Social
Cofins	21.714.226.675	
CSLL	7.532.552.263	
PIS/PASEP	4.731.306.824	
IPI-interno	1.806.538.403	
IRPJ	16.269.940.391	

Por fim, cabe fazer um destaque para a renúncia fiscal da região amazônica, incluindo-se a Zona Franca de Manaus, Áreas de Livre Comércio (7,87%) e SUDAM. O total deste gasto importa em R\$ 28,5 bilhões, representando 9,27% do total previsto para 2021, com as maiores desonerações no IPI e COFINS, conforme quadro abaixo.

Tabela 4 –Gastos Tributários na Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio (2021).

ZFManaus e Áreas de Livre Com. (7,87%)+ Sudam=9,27%	
IPI- interno	8.422.203.974
IPI-Vinculado	4.045.556.129
PIS-PASEP	1.393.796.020
COFINS	6.423.363.692
II	3.747.288.346
AFMM	191.275.774
Total ZFM	24.223.483.934
IRPJ- SUDAM -Desenv.Regional	4.335.984.784
Total ZFM+SUDAM	28.559.468.718

A distribuição das renúncias fiscais por região também merece uma breve análise. No quadro abaixo, pode se observar que as regiões sudeste (49,61%) e sul (15,9%) concentram 65% do total dos GT e representam 70,2% do PIB brasileiro e 55,4% da população.

A região norte destaca-se pela desproporção entre os incentivos recebidos (11,2%) e o desenvolvimento econômico (participação de apenas 5,5% no PIB) e baixa população, o que demanda uma avaliação mais aprofundada desses gastos.

E quanto à região nordeste, chama a atenção a desproporcionalidade entre incentivos recebidos (13,54%) e a respectiva população de 27,4%.

Tabela 5 - Gastos Tributários x PIB x População por Região (PLOA 2021)

	NORTE	NORDESTE	CENTRO-OESTE	SUDESTE	SUL
GT (%)	11,19%	13,54%	9,75%	49,61%	15,90%
PIB	5,50%	14,30%	9,90%	53,10%	17,10%
População	8,70%	27,40%	8,80%	41,20%	14,20%

A seguir, apresentamos os principais gastos tributários em ordem de grandeza de valor. O Simples Nacional aparece em primeiro lugar com R\$ 74,3 bilhões (24,1%), seguido pelos rendimentos isentos e não tributáveis de IRPF da ordem de R\$ 33,5 bilhões (10,9%). Estes rendimentos são compostos pelas aposentadorias por moléstia grave e acidente (R\$ 15,3 bilhões), aposentadoria de declarantes com 65 anos ou mais (R\$ 9,5 bilhões), indenizações por rescisão de contrato de trabalho (R\$ 7,5 bilhões) e seguro ou pecúlio pago por morte ou invalidez (R\$ 1,2 bilhões).

Tabela 6 – Principais Gastos Tributários (2021)

Simples Nacional	74.301.245.548	24,13%
Rendimentos Isentos e Não Tributáveis - IRPF	33.522.994.030	10,89%
Agricultura e Agroindústria	32.651.542.757	10,60%
Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas	29.254.730.577	9,50%
Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio	24.223.483.933	7,87%
Deduções do Rendimento Tributável - IRPF	22.185.496.546	7,20%
Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamen	14.370.063.795	4,67%
Benefícios do Trabalhador	14.317.930.452	4,65%
Desenvolvimento Regional	11.831.122.722	3,84%

Por fim, é preciso lembrar que a concessão de incentivos fiscais de imposto tem reflexos na repartição das receitas entre os entes federados. Quando a União concede um benefício tributário, por exemplo, no Imposto de Renda, ocorre uma redução no montante das receitas repartidas com os Estados e Municípios. O mesmo ocorre quando o Estado institui um incentivo fiscal de ICMS relativamente às receitas repartidas com os Municípios.

5. Conclusões

O sistema tributário e os benefícios fiscais devem cumprir a função instrumental de respaldar o desenvolvimento econômico e social, com vista a alcançar os objetivos fundamentais da Constituição brasileira (artigo 3º).

Os benefícios fiscais, em especial, constituem, preponderantemente, instrumentos de política tributária, com natureza extrafiscal. Aliás, existe uma garantia constitucional a vedar a instituição de “tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos” (art. 150, inciso II da CF). Portanto, as desonerações tributárias por sua natureza excepcional, somente podem ser justificadas pelo interesse público. A concessão de benefícios fiscais deve ser precedida da definição do modelo de desenvolvimento que se pretende impulsionar e das políticas públicas que cabe ao Estado promover.

Por exemplo, um projeto de desenvolvimento industrial que tenha por objetivo ampliar as cadeias produtivas nacionais é incompatível com a concessão de elevados benefícios para estimular a exportação de produtos primários e matérias-primas. Da mesma forma, no processo de construção de uma economia ambientalmente sustentável e de um Estado de bem-estar social, que vise a redução das desigualdades sociais, não podem ser admitidas desonerações fiscais a atividades e produtos que causam danos à saúde e ao meio ambiente.

A análise dos dados e as considerações apresentadas acima, indicam a necessidade de uma reavaliação aprofundada das atuais renúncias fiscais com vista a alcançar tais objetivos, a partir dos princípios e critérios a seguir:

1. **Garantia de Transparência e publicidade:** As informações referentes aos incentivos, beneficiários, objetivos, metas e prazos devem ser disponibilizadas para acesso público. Essa regra deve ser aplicada também aos Estados e Municípios. O Demonstrativo de Gastos Tributários deverá especificar todas as

renúncias, isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária, sem restrições.

2. **Proteção dos recursos para o financiamento da Seguridade Social:** Assegurar a manutenção da integridade das fontes da seguridade social. Como regra geral, deve ser vedada a concessão de isenções ou reduções da base de cálculo das contribuições sociais previstas no art. 195 da CF; em casos excepcionais e de relevante interesse público, deve ser previamente submetida ao conselho de gestão quadripartite da seguridade social, previsto no art. 194, inciso VII;
3. **Estímulo à industrialização nacional.** Os incentivos fiscais à exportação não podem ser um elemento de restrição à industrialização do país e à ampliação das cadeias produtivas nacionais; é urgente rever a isenção para as exportações de produtos primários e semielaborados, concedida pela Lei Kandir;
4. **Fortalecimento da saúde e educação pública.** Os gastos tributários não podem servir para impulsionar a mercantilização de políticas públicas essenciais, tais como as deduções de despesas com saúde e educação, na apuração do Imposto de Renda; ao contrário, devem fortalecer o financiamento da saúde e educação públicas;
5. **Estímulo à produção de alimentos saudáveis, à preservação da natureza e meio ambiente.** Deve ser vedada a concessão de incentivos fiscais para atividades e produtos nocivos à saúde da população e ao meio ambiente;
6. **Reforço à adimplência no pagamento dos tributos.** Restringir os recorrentes refinanciamentos especiais (Refis) das dívidas tributárias que têm estimulado o descumprimento da obrigação tributária principal na expectativa de novo refis.
7. **Respeito à autonomia financeira dos entes federados.** As desonerações de tributos, cujas receitas são repartidas com Estados e Municípios, concedidas pela União ou Estados (artigos 157 a 159 da CF), devem levar em conta e mensurar o impacto nas finanças destes entes federados, tendo em vista o exercício da sua autonomia financeira;
8. **Delimitar prazo de vigência para cada benefício fiscal.** A concessão de benefícios fiscais deve ter um prazo determinado. Findo o prazo, devem ser avaliados e, caso seus resultados econômicos e/ou sociais tenham atingido seus objetivos, poderão ser renovados.
9. **Mensurar e avaliar os incentivos periodicamente.** Os resultados econômicos e/ou sociais de cada incentivo fiscal devem ser mensurados e avaliados anualmente, bem como disponibilizados para acesso público.

Espera-se que, com a revisão sistemática da validade e eficácia dos benefícios fiscais, estes possam ser bem utilizados, face às condições sociais ou econômicas que os justifiquem, o que propiciará uma melhor distribuição do ônus de cada tributo e eliminará distorções e tratamentos anti-isonômicos entre pessoas que se encontram em situações equivalentes.
