

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO: a Coordenação dos Órgãos Federais no RECOPA

Autores:

Antonio Carlos dos Santos – Universidade de Brasília

Rosane Maria Pio da Silva – Universidade de Brasília

Ana Caroline de Souza Rodrigues – Universidade de Brasília

RESUMO

As renúncias de receitas tributárias têm sido uma prática comum no financiamento de políticas públicas. Um exemplo recente foi o Regime Especial de Tributação adotado para as obras dos Estádios de Futebol para a Copa de 2014, denominado de RECOPA. Trata-se de uma forma indireta de aplicação de recursos públicos. Em função disso, este estudo propõe uma reflexão sobre a coordenação desenvolvida entre os principais atores envolvidos no RECOPA, com destaque para as competências atribuídas pelo Regime ao Ministério do Esporte e à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em especial quanto à responsabilidade pela aprovação dos projetos e dos aditivos para fins de incorporação do benefício fiscal. Situação que poderia ter reflexos nos limites de financiamento das arenas pelo BNDES. A pesquisa com abordagem qualitativa e caráter exploratório, valendo-se da análise documental e da observação participante, constatou que a definição da agência líder e a clareza na definição dos papéis dos órgãos envolvidos, atenderam satisfatoriamente ao que prescreve a literatura internacional sobre a coordenação de políticas públicas. Entretanto, foram identificadas como insatisfatórias: a compreensão das competências de cada ente envolvido; a capacitação dos implementadores; e o alinhamento dos calendários das ações.

Palavras-chave: Renúncia tributária. RECOPA. Coordenação. Políticas públicas.

ABSTRACT

Waivers of tax revenue have been a common practice in the financing of public policies. A recent example was the Special Taxation Regime adopted for Soccer Stadiums works for the 2014 World Cup, called *RECOPA*. This is an indirect way of application of public funds. As a result, this article offers an analysis on the coordination developed among the main actors involved in the *RECOPA*, highlighting the powers conferred by the Board to the Ministry of Sports and to the Federal Revenue Secretariat, especially regarding the responsibility for approving projects and additives for the purpose of incorporation of the tax benefits, situation that could impact on the funding limits of the arenas by The Brazilian Development Bank - *BNDES*. The research, with qualitative approach and exploratory aspect, making use of document analysis and participative observation, found that the definition of the agency leader and the clarity in defining the roles of the agencies involved, satisfactorily responded to the statements described in the international literature on coordination of public policies. However, these aspects were identified as unsatisfactory: the understanding of the responsibilities of each involved entity; the training of implementers; and the alignment of the calendars of the events.

Key words: Tax waiver. *RECOPA*. Coordination. Public policies.

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO: a Coordenação dos Órgãos Federais no RECOPA

1. INTRODUÇÃO

No Brasil, usualmente, as políticas públicas são financiadas por meio de despesas fixadas em leis orçamentárias. Contudo, essa não constitui a única forma de financiamento, visto também ser possível, entre outras medidas, a ocorrência de renúncia de receita para atingir seus objetivos.

Segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), art. 14, § 1º, a renúncia de receitas compreende “anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”. Para este trabalho, importam apenas as renúncias de receitas tributárias.

As renúncias de receitas tributárias estão relacionadas a incentivos ou tratamento favorecido a determinados setores (como o gasto tributário Medicamentos no setor da saúde), de atividades econômicas (como o Inovar-Auto para a indústria automobilística) ou mesmo de regiões (como ocorre na Zona Franca de Manaus). Desse modo, as renúncias de receitas podem estar vinculadas à execução de uma política pública, na qual são vistas como uma alternativa ao gasto público direto.

Entretanto, conforme prescreve a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), as renúncias tributárias tendem a ser menos transparentes e a ser avaliadas com menos frequência e intensidade do que os programas de desembolso (OCDE, 2010). Elas costumam receber cuidado menor por parte dos formuladores de políticas públicas, que não empreendem análise com regularidade ou verificam a efetividade da mesma forma como ocorre com as despesas orçamentárias (LEACHMAN, GRUNDMAN, JOHNSON, 2011).

Sobre as peculiaridades que distanciam a renúncia de receita tributária das despesas orçamentárias, Mendes (2012) destaca a existência de certa “*invisibilidade*” da renúncia de receita, cujas etapas e trâmites de concessão não seguem os mesmos padrões das discussões, controles e avaliação das dotações estabelecidas nas leis orçamentárias anuais.

Importantes políticas públicas, financiadas por meio de renúncias tributárias, enfrentam uma série de fragilidades, conforme exemplifica o Relatório do Acórdão 1.205/2014, do Tribunal de Contas da União (TCU), a saber: ausência de acompanhamento e de avaliação das renúncias; deficiências de comunicação sobre os benefícios tributários entre Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e os órgãos gestores; e ausência de regulamentação sobre a gestão das políticas públicas por parte do órgão gestor, incluindo as atividades desenvolvidas, os procedimentos de controle e de avaliação, e as unidades por elas responsáveis (TCU, 2014).

A importância das renúncias tributárias reside no fato de ser uma forma crescente de financiamento de políticas públicas no Brasil, cujas projeções são apresentadas a cada ano no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), o qual é elaborado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e acompanha o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA). Para o ano de 2014 foram previstos no DGT um montante superior a R\$ 249 bilhões (RFB, 2014).

A modalidade de renúncia de receita tributária, objeto deste estudo, é o Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol para a Copa de 2014, amplamente conhecido como RECOPA. O qual foi instituído

pela Lei 12.350/2010, e regulamentada pelos Decretos 7.319/2010 e 7.525/2011. Essa renúncia tributária constitui parte dos recursos que foram empregados, de forma indireta, nos empreendimentos.

Nesse Regime, foram determinadas atribuições: ao Ministério do Esporte (ME) acerca da definição e aprovação dos projetos para a construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol que viriam a ser utilizados nas partidas de futebol da copa de 2014; e à RFB foi atribuída a competência para conceder a habilitação para os titulares dos projetos aprovados que, só a partir de então, estariam aptos a se beneficiarem do Regime.

Quanto ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), não foram estabelecidas nesses regramentos nenhuma ressalva com relação aos beneficiários do RECOPA, embora as reduções nos custos dos projetos beneficiados pelo Regime pudessem resultar em necessidade de ajustes nos valores limites de financiamento das arenas, a fim de se evitar o financiamento de obras superfaturadas, conforme expôs o Relatório do Acórdão 2.202/2013 do TCU-Plenário.

A fiscalização dos gastos públicos é uma das dimensões do direito financeiro. E nesse aspecto está o acompanhamento desses gastos pelas auditorias internas, realizadas pelos órgãos competentes de cada Poder, pelas auditorias externas, realizadas pelos Tribunais de Contas, e pela própria população. Já que o tributo constitui um tipo de receita pública, e, por conseguinte, uma fonte de financiamento do Estado (BECHO, 2014).

Como mencionado anteriormente, o financiamento do Estado não ocorre exclusivamente por meio dos gastos públicos diretos. Ele também se realiza por meio dos benefícios fiscais, que, de acordo com Henriques (2009), são aprovados sem restrições orçamentárias, e, desse modo, comprometem o controle das finanças públicas, visto que os valores de receitas perdidas ficam livres para serem aplicados na economia, sem limites temporais ou quantitativos. Assim, tanto a fiscalização dos dispêndios via orçamentária, quanto das renúncias de receitas tributárias, merecem atenção dos órgãos de controle em suas diferentes nuances.

Questões relacionadas à aprovação dos projetos com base no RECOPA, e suas implicações sobre os limites de financiamento dos estádios de futebol, foram objeto de análise de órgãos de controle como o Ministério Público Federal (MPF) e o Tribunal de Contas da União (TCU). Os conteúdos de algumas das determinações proferidas pelo TCU tiveram o condão de fazer com que o ME, a RFB e o BNDES tivessem a compreensão clara de suas competências e da necessidade de seu cumprimento, conforme se pode ver nos Acórdão 934/2013-TCU-Plenário e Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário (TCU, 2013).

Nesse contexto, a interdependência entre esses atores está delineada no arranjo do RECOPA, uma vez que a aprovação do projeto pelo ME era condicionante para a atuação da RFB, e implicava na necessidade de conferência dos limites de financiamento concedidos pelo BNDES para a construção dos estádios. Dessa maneira, questiona-se se a coordenação desenvolvida entre esses atores evitou problemas decorrentes de dúvidas ou má interpretação a respeito de suas respectivas competências, relacionadas à execução do Regime?

Assim, o objetivo desse trabalho é analisar as responsabilidades dos componentes de coordenação nos procedimentos realizados pelos ME, RFB e BNDES, referentes aos projetos beneficiados pelo RECOPA.

O estudo das renúncias tributárias se justifica por se tratar de modalidade de financiamento que pode ser utilizada para instrumentalizar políticas públicas de interesse de toda a sociedade. E a partir do caso específico do RECOPA, observa-se a oportunidade de se

analisar como a coordenação entre os entes envolvidos poderia colaborar para uma melhor execução do Regime.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Coordenação em Políticas Públicas

Para o *Australian National Audit Office* (ANAO), existem estudos e manuais que abordam a formulação das políticas públicas e os elementos que devem ser considerados tanto na fase de definição quanto no decorrer de toda a execução da política pública. Sendo a coordenação uma dessas questões chaves (ANAO, 2006).

Com base em experiências nacionais e internacionais, observa-se que entre os elementos de coordenação que colaboram para a implementação de políticas públicas ou de programas de governos estão: a definição dos recursos; a comunicação entre os atores; a capacidade dos implementadores; o entendimento do ambiente institucional e do arranjo institucional; os mecanismos formais e informais de coordenação; a clareza na definição dos papéis; e, até mesmo, uma abordagem ampla da política.

Nessa linha, a entidade de fiscalização superior inglesa, o *National Audit Office* (NAO), por exemplo, informa que os requisitos mínimos para um plano de implementação devem contemplar a definição do calendário, dos papéis e das responsabilidades de todos os participantes na entrega da política, e não pode haver transferência de responsabilidades legalmente atribuídas, e pelas quais há obrigação de prestar contas (NAO, 2001).

De acordo com o guia *A Practical Guide to Policy Making in Northern Ireland* (2003), antes de se desenvolver qualquer política pública, é necessário que se estabeleçam a maneira como será realizada a sua gestão e os recursos para suportá-la.

Segundo esse guia, entre as qualidades destacadas para a boa formulação de políticas públicas está o diálogo entre os departamentos e órgãos de entrega dessas políticas, de forma a se evitar surpresas – *on the basis of 'no surprises'* –, para que os pontos de dúvida sejam clarificados antes que qualquer problema venha a ocorrer (*A PRACTICAL GUIDE TO POLICY MAKING IN NORTHERN IRELAND*, 2003).

Segundo esse mesmo Guia, no que se refere à interação entre os atores envolvidos no desenvolvimento da política pública, a comunicação não deve figurar como uma preocupação tardia. Ela é parte essencial no processo, de sorte que deve ser desenvolvida em paralelo e não apenas sequencialmente ao desenvolvimento da política.

Além do diálogo que deve haver entre as unidades de entrega, também são necessários que servidores públicos envolvidos no desenvolvimento dessas políticas públicas tenham conhecimento do escopo legal, bem como dos principais atores e do contexto no qual irão trabalhar. Desse modo, o entendimento deve ser o mais amplo possível e compreender a maneira como as estruturas organizacionais, os processos e a cultura podem influenciar a política pública, as prioridades ministeriais e o funcionamento das políticas na prática (*A PRACTICAL GUIDE TO POLICY MAKING IN NORTHERN IRELAND*, 2003).

Nesse aspecto, com base nos trabalhos da entidade de fiscalização superior australiana, o *Australian National Audit Office*, uma boa prática para os ministérios seria verificar se os funcionários serão capazes de tomar as decisões e se todas as condicionantes de determinada política ou programa serão aplicadas (ANAO, 2013).

A forma tradicional de formulação de política pública, segundo a qual a política é feita pelos políticos e implementada pelos servidores públicos, apresenta um entendimento

limitado dessa formulação, uma vez que não é capaz de reconhecer a diversidade dos aspectos que concorrem para moldar a maneira que se dá a formulação, a implementação e avaliação da política (*A PRACTICAL GUIDE TO POLICY MAKING IN NORTHERN IRELAND*, 2003).

No caso de políticas, cujos serviços sejam ofertados por diversos atores, os papéis e responsabilidades de cada um devem ser formalizados, uma vez que há risco de que haja confusão sobre esses aspectos durante a implementação. Considera-se boa prática a formulação de um memorando de entendimento para os envolvidos, em que sejam descritos os objetivos, os papéis, as responsabilidades e os requisitos para a prestação de contas. A formalização desses procedimentos antes da implementação, pode prevenir a transferência de culpa em caso de problemas (ANAO, 2006).

Onde existem diferentes agências colaborando para a entrega do programa, a definição de uma agência líder, cuja responsabilidade ultrapasse o aspecto operacional, é benéfica para a implementação do programa. Cabe à essa agência assegurar que: o programa em implementação esteja de acordo com os desígnios do governo; a informação seja compartilhada entre as demais agências; exista monitoramento do desempenho; e os compromissos estejam sendo realizados pelos atores envolvidos, inclusive pela própria líder (ANAO, 2006).

Segundo essa mesma Instituição Australiana, existem maiores chances de que ocorra a implementação de programas onde exista um plano abrangente, coordenado por essa agência líder, em que as dependências críticas que perpassam as agências e as responsabilidades estejam claras.

Todos os integrantes da cadeia envolvida na prestação de serviços públicos devem possuir o pessoal, os recursos e as habilidades requeridas para cumprir com suas responsabilidades, bem como deve haver o desenvolvimento e o compartilhamento dos planos operacionais entre todos os envolvidos, que precisam estar engajados, a fim de que se obtenha um entendimento comum do que precisa ser alcançado, quando e por quem (NAO, 2006).

Para ajudar no processo de gerenciamento dessas inter-relações, o NAO (2006) identificou os tipos básicos de *links* entre os integrantes dessas cadeias. Dos quais, para este artigo, importam os *links* de propósito comum, por exemplo, entre dois órgãos governamentais, em que cada qual tem sua missão para o alcance do interesse comum. Também foi destacado no estudo que esses *links* podem se apresentar relativamente enfraquecidos e estar embasados apenas na boa vontade, mas podem se fortalecer por meio de instrumentos contratuais ou regulatórios, tais como um arranjo formal de parceria, um acordo para compartilhar a responsabilidade pelas metas, ou co-financiamento de projetos específicos (NAO, 2006).

A OCDE, em estudo sobre a coerência nas políticas, definiu coordenação como sendo um processo formal de formulação de políticas conduzido dentro do aparelho do governo, ou seja, um conjunto de arranjos formais para promover a cooperação (OCDE, 2003). Em estudo anterior, a organização mencionou que a coordenação nas políticas significa fazer com que os diversos sistemas institucionais e gerenciais que formulam políticas trabalhem juntos (OCDE 2001 apud OCDE, 2003).

Os mecanismos formais de coordenação constituem uma das ferramentas para a coerência das políticas e colaboram para a resolução dos conflitos. Como exemplos desses mecanismos formais de coordenação podem ser mencionados as reuniões de coordenação no nível mais alto e nos níveis menores de governo, em unidades nacionais ou subnacionais; em

órgãos centrais, como no comando do governo; em conselhos ministeriais; em comitês; em unidades coordenadoras, inclusive de natureza *ad hoc*, etc (OCDE 1996 apud OCDE, 2003).

Entretanto, em face dos cenários cada vez mais complexos para a tomada de decisão, com maior especialização das organizações, aumento das agências independentes e aumento das questões transversais, torna-se necessário que o setor público transcenda esses mecanismos que são mais comuns em sistemas mais simples e passe para abordagens mais amplas (OCDE, 2003). Nos países da OCDE, essa disposição é conhecida como: abordagem do governo como um todo (OCDE, 2006). Ela tem como foco, entre outros elementos, a manutenção da coerência pela instituição de “*superministérios*” para gerir programas bastante conexos que seriam administrados de forma independente, bem como a nomeação de ministros coordenadores dentre os ministros integrantes do governo (OCDE, 2003).

Para essa Organização, há duas maneiras de sopesar a coerência da política pública: uma holística, que trata da coerência do sistema e está relacionada à dimensão do governo como um todo; e outra específica, com foco na coerência dos processos e dos resultados específicos das políticas.

Destacou ainda, que o fortalecimento da coordenação das políticas públicas apresenta um dilema organizacional, ou seja, tem-se a descentralização das responsabilidades nos órgãos e agências governamentais, mas, no entanto, uma coordenação efetiva das políticas públicas dependeria de um centro de governo mais forte.

Nesse aspecto, o exercício da coordenação teria o fim de prover uma visão estratégica de todo o processo, propiciar a interface entre os atores envolvidos e as ações transversais, como também entre o setor público e o privado. Essa concepção da OCDE (2003) guarda semelhança com a concepção de agência líder da ANAO (2006), apresentada anteriormente.

Em estudo sobre a dimensão *whole of government approach*, ou seja, a abordagem do governo como um todo, a OCDE (2006) observou que a questão do desenvolvimento em países frágeis – normalmente aqueles com fraca capacidade de governo, fraca implementação de políticas públicas para os mais pobres e assolados por conflitos violentos – depende da coerência do trabalho conjunto de vários domínios, a saber: do político, da segurança, do econômico e do administrativo. Sendo que, num contexto de múltiplos atores, entre os desafios existentes estão: os baixos incentivos para se trabalhar com outros departamentos; a necessidade de realização de consultas aos envolvidos, o que pode demandar tempo; a possível diluição da própria agenda; e a possibilidade de diminuição da visibilidade individual.

Por outro lado, os objetivos individuais dos departamentos, que às vezes podem ser conflitantes, comprometem a colaboração. De sorte, que uma avaliação conjunta no início do processo pode contribuir para traçar uma estratégia comum, que envolva planejamento, monitoramento e avaliação. Outra sugestão é, na medida do possível, a integração dos sistemas de gestão da informação dos atores envolvidos (OCDE, 2006).

Segundo Jatobá (2005), o conceito de Coordenação, “*com C maiúsculo*”, compreende as dimensões da coordenação, integração e coerência das políticas públicas intersetoriais, intergovernamentais e intertemporais. Na perspectiva do autor, as falhas de Coordenação correspondem, portanto, a problemas em quaisquer dessas dimensões derivados de imperfeições na infraestrutura das organizações, nas instituições e na política em si, mas que dão o suporte às decisões do setor público.

No que se refere à coordenação entre as políticas fiscal e ambiental, esse autor identificou três tipos de coordenação para o caso brasileiro:

- coordenação horizontal, ocorre no nível do governo central e âmbito do Governo Federal;
- coordenação vertical, que acontece entre diferentes níveis de governo, como Governo Federal, Estadual e Municipal; e
- coordenação intragovernamental, que no caso se referia ao governo estadual somente.

Nesse estudo, o autor salientou que no nível do governo central (coordenação horizontal), a criação de incentivos fiscais nas áreas de cultura, esporte e ciência e tecnologia geraria um núcleo mínimo de coordenação, normalmente formalizado por regulamentos, entre o Ministério da Fazenda e os Ministérios da Cultura, do Esporte e de Ciência e Tecnologia, para implementação das políticas respectivas. Ele destacou ainda, que não se verifica esse tipo de coordenação horizontal no que tange à política ambiental e à política fiscal, devido à falta de instrumentos fiscais para a gestão ambiental.

Mesmo que haja um arranjo de caráter sistêmico, se ele não tiver a capilaridade necessária para que certas questões sejam tratadas como transversais, no processo de formulação e implementação das políticas públicas, ele não será hábil para fazer com que determinada política integre outros setores, a exemplo do Sistema Nacional de Meio Ambiente (SISNAMA), para as questões ambientais, onde a infraestrutura organizacional, institucional e financeira são subutilizadas para o fim de Coordenação (JATOBÁ, 2005).

2.2. Arranjo Institucional do RECOPA

O RECOPA foi instituído pela Lei 12.350/2010 e previu a suspensão de exigibilidade da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto de Importação (II), no caso de venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos e de materiais de construção para utilização ou incorporação em estádios de futebol a ser construído, reformado ou ampliado para os eventos da Copa das Confederações em 2013 e da Copa do Mundo em 2014.

A lei ainda destacou que, caso não se verificasse a utilização ou a incorporação do bem ou material de construção ao estádio, a pessoa jurídica beneficiária do regime especial estaria obrigada a recolher os tributos e contribuições devidos.

Segundo a Mensagem do Poder Executivo 439/2010 (BRASIL, 2010), inicialmente foi previsto uma renúncia de R\$ 350 milhões, montante, esse, que alcançou mais de R\$ 520,2 milhões, conforme descrito no 5º Balanço Geral das Ações do Governo Brasileiro para a Copa de 2014 (BRASIL, 2013).

Após a emissão da portaria de aprovação, a habilitação ao RECOPA deveria ser requerida pelo titular de projeto aprovado junto à RFB. Uma vez habilitado, o beneficiado poderia usufruir dos benefícios tributários a partir da data da habilitação até 30 de junho de 2014, segundo o parágrafo único do art. 21 da Lei 12.350/2010, sem efeitos retroativos.

Esses normativos constituem o arranjo institucional ou as estruturas de governança implantadas para a execução do RECOPA, que integrou o escopo das ações decorrentes do Plano Estratégico das Ações do Governo Brasileiro para a realização da Copa do Mundo de 2014, conforme art. 3º, inciso IV, do Decreto de 14 de janeiro de 2010. No âmbito do Regime, os normativos atribuíram competências ao ME e à RFB, mas não foram atribuídas competências ao BNDES, conforme se pode visualizar no Quadro 1 a seguir.

Quadro 1: Competências atribuídas pelo RECOPA

Normativo	Órgão responsável	Competências atribuídas pelo RECOPA
Lei 12.350/2010	ME	- definir e aprovar os projetos que se enquadrassem no Regime (art. 18 da Lei 12.350/2010);
Decreto 7.319/2010		- analisar os aditivos incorporando os benefícios fiscais advindos do RECOPA (exigidos para que as obras em andamento pudessem usufruir do Regime - art. 6º, caput e §§ 1º e 2º, do Decreto 7.319/2010, posteriormente alterado pelo Decreto 7.525/2011).
Decreto 7.525/2011	RFB	- conceder a habilitação requerida pela pessoa jurídica titular do projeto, ou seja, o responsável pela execução das obras (art. 17, § 2º, da Lei 12.350/2010 e art. 4º do Decreto 7.319/2010).
Portarias do ME 209/2010 e 104/2011	ME	- proceder à análise do requerimento de enquadramento ao RECOPA e dos demais documentos apresentados pelos proprietários dos estádios, bem como se o projeto estava adequado às exigências da <i>Fédération Internationale de Football Association/Comitê Organizador Brasileiro Ltda (FIFA/LOC)</i> , e se os serviços constantes dos projetos eram pertinentes à finalidade do Regime. Se aprovados, o ME emitiria portaria específica de aprovação do projeto para fins de enquadramento; e - entre os documentos requeridos dos proprietários estavam o projeto arquitetônico, o memorial descritivo, o custo do projeto sem e com a incorporação do benefício fiscal; como também o aditivo revisando os valores então contratados, para as obras em andamento, com a incorporação do benefício.

Fonte: Lei 12.350/2010, Decreto 7.319/2010, Decreto 7.525/2011, Portarias do ME 209/2010 e 104/2011, adaptados pelo autor

Porém, para a Copa do Mundo de 2014, no programa Procopa Arenas, cabia ao BNDES a faculdade de conceder empréstimos para a construção dos estádios no limite de 75% do valor total da obra, limitado a R\$ 400 milhões. Logo, as reduções nos custos dos projetos beneficiados pelo RECOPA poderiam resultar em necessidade de ajustes nos valores limites de financiamento, a fim de se evitar o financiamento de obras superfaturadas, conforme expôs o Relatório do Acórdão 2.202/2013-TCU-Plenário (TCU, 2013).

3. METODOLOGIA

A presente pesquisa, de abordagem qualitativa, e de caráter exploratório, procurou apresentar e interpretar eventos relacionados à coordenação entre os entes públicos envolvidos no RECOPA, especificamente o Ministério do Esporte, a Receita Federal e o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico.

As técnicas de coletas de dados, para o alcance dos objetivos propostos neste estudo, foram principalmente a pesquisa documental e a observação participante. A pesquisa documental foi feita para verificar a realidade atual do problema, investigando documentos disponíveis ao público como os Acórdãos 934/2013, itens 9.4 e 9.6, e 2.292/2013-TCU-Plenário, itens 9.2.1, 9.2.2, 9.3 e 9.4.

A observação participante decorreu da percepção resultante de colaboração em instrução processual acerca das respostas encaminhadas ao TCU, em face de determinações dispostas no Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário, relacionadas ao conteúdo da representação do Grupo de Trabalho *ad hoc* Copa do Mundo 2014, da 5ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal (MPF) ao TCU, contra o ME, a RFB e o BNDES.

Inicialmente, foram catalogados os normativos referentes ao RECOPA, quais sejam, a Lei 12.350/2010 e os Decretos 7.319/2010 e 7.525/2011, com identificação das competências do ME e da RFB no Regime. Posteriormente, foram identificados os Acórdãos 934/2013 e

2.202/2013-TCU-Plenário, que resultaram da representação do MPF mencionada anteriormente, e foram catalogados tanto os questionamentos quanto as respostas a essa representação, como também foram catalogados os encaminhamentos do TCU proferidos nos citados acórdãos para o ME, a RFB e o BNDES. Em seguida, prosseguiu-se com a organização do marco teórico com identificação dos componentes de coordenação utilizados para análise do Regime.

Entre as limitações para a realização do trabalho estão a quantidade de processos que foram instaurados no TCU, para a verificação de diferentes nuances da realização da Copa do Mundo 2014, e que, por conseguinte, resultaram em vários acórdãos com encaminhamentos sobre o assunto. A exiguidade do tempo impossibilitou a análise de todos esses acórdãos, motivo pelo qual a análise considerou apenas itens específicos dos Acórdãos 934/2013 e 2.292/2013-TCU- Plenário já mencionados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1. Implicações do RECOPA que levaram a atuação dos órgãos de controle

Em face de possíveis irregularidades no cumprimento dos ditames do arranjo institucional adotado, em especial aos que tratam da obrigatoriedade para que os custos dos projetos contemplassem o impacto da aplicação do RECOPA, sendo que as obras já contratadas também poderiam usufruir do Regime caso fossem celebrados aditivos para incorporação dos benefícios, o Grupo de Trabalho *ad hoc* Copa do Mundo 2014, da 5ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal (5ª CCR/MPF), representou ao TCU contra o ME, a RFB e o BNDES, conforme consta do Relatório do Acórdão 934/2013-TCU/Plenário.

Os fundamentos da representação decorreram de respostas aos questionamentos efetuados ao ME e à RFB pela 5ª Câmara, cujos resumos seguem no Quadro 2 a seguir, bem como pelo fato de o BNDES também não proceder à análise das repactuações resultantes do RECOPA e que poderiam impactar nos financiamentos concedidos, conforme consta do Ofício 93/2013/5ª CCR/MPF.

Quadro 2: Resumo dos assuntos questionados pela 5ª CCR/MPF à RFB e ao ME

Órgão questionado	Assuntos questionados pela 5ª Câmara do MPF
RFB	Ofício 671/2011/5ª CCR: - controles adotados para demonstrar as desonerações tributárias; - controles adotados para identificar os beneficiários habilitados, os projetos vinculados e o valor dos benefícios auferidos; - as medidas para concretizar os aditivos exigidos com revisão dos valores contratados, a fim de incorporar os benefícios do Regime; e - informação sobre os benefícios concedidos até então no âmbito do Regime.
ME	Ofício 269/2012/5ª CCR/MPF: - informação sobre as pessoas jurídicas habilitadas, e em fase de habilitação, e sobre os projetos aprovados e valores envolvidos; e - encaminhamento de documentação inclusive dos aditivos com incorporação dos benefícios fiscais resultantes do Regime. Ofício 670/2012/5ª CCR/MPF: - informação sobre os procedimentos que seriam adotados para o cumprimento dos aditivos celebrados com indicação dos benefícios auferidos; e - atualização das informações prestadas em resposta ao ofício anterior.

Fonte: Ofícios 671/11, 269/12 e 679/12 - 5ª CCR, adaptados pelo autor.

Em resposta, os órgãos questionados apresentaram ofícios, conforme resumo apresentado no quadro a seguir:

Quadro 3: Resumo das respostas apresentadas à 5ª Câmara do MPF

Órgão questionado	Respostas apresentadas
RFB	Ofício 739/RFB/GABIN: - a RFB descreveu os procedimentos para se obter o benefício fiscal do RECOPA e destacou que sua participação no processo se relacionava à habilitação, fase posterior à aprovação do projeto concedida pelo ME; e - a RFB também mencionou que competia ao ME aprovar os projetos e os aditivos com revisão dos valores das obras contratadas, segundo arts. 5º e 6º, § 2º, do Decreto 7.319/2010, e que, desse modo, questionamento com esse teor deveria ser direcionado para o ME.
ME	Ofício 160/2012-SE/ME: - o ME destacou em nota técnica que foi encaminhada por esse ofício que não promovia habilitação ao RECOPA, apenas a aprovação de projetos; Ofício 358/2012/SE/ME: - informou que competia ao ME apenas a avaliação/aprovação ou desaprovação dos projetos. Portanto, conforme excerto de manifestação do ME: “não lhe incumbindo a fiscalização quanto ao cumprimento do que eventualmente consta dos termos aditivos contratuais”.

Fonte: Ofício 739/11– RFB e Ofícios 160 e 358/12 – ME, adaptados pelo autor.

Com base nas informações levantadas, a 5ª CCR/MPF considerou haver um “*jogo de empurra*” entre a RFB, o ME e o BNDES que poderia conduzir à omissão no trato com o patrimônio público e ao risco de que fossem financiadas obras superfaturadas em razão da não consideração das implicações do RECOPA sobre os valores das obras, conforme consta do Ofício 93/2013/5ª CCR/MPF.

O TCU considerou insuficientes as informações para proferir juízo de mérito e diligenciou ao ME, para que se manifestasse sobre a análise crítica dos orçamentos em face do impacto do RECOPA, e ao BNDES, sobre a realização de algum exame que levasse em consideração os ajustes nos custos, decorrentes do Regime, dos projetos financiados, conforme pode se observar nos itens 9.4 e 9.6, do Acórdão 934/2013-TCU-Plenário, constantes do Quadro 4 seguinte.

Quadro 4: Itens do Acórdão 934/2013-TCU-Plenário

Órgão	Diligências determinadas pelo TCU
ME	“9.4.(...) manifeste sobre a necessidade, viabilidade e estratégia para fazer cumprir com a análise crítica dos orçamentos a que se refere o art. 6º, § 1º, do Decreto 7.319/2011, como também do art. 4º, inciso IV, da Portaria-ME 209/2010, quanto à justeza do real impacto tributário do Recopa nos orçamentos das obras já contratadas;”
BNDES	“9.6. (...) informe se o banco promoveu exame, ou se utilizou de parecer de auditoria independente, para aferir a correção dos valores de todos os projetos contratados e aditivos contratuais anteriores às liberações dos financiamentos, considerando os ajustes nos custos dos projetos decorrentes dos benefícios tributários previsto no Recopa (...).”

Fonte: Acórdão 934/2013-TCU-Plenário, adaptado pelo autor.

Posteriormente, superadas as fases de manifestação dos envolvidos, o TCU: determinou ao ME que aferisse a regularidade dos valores contratados e dos aditivos contratuais, considerando o impacto do RECOPA e caso os benefícios concedidos tivessem sido considerados a maior, eles deveriam ser revistos com efeitos retroativos; recomendou à RFB que elaborasse plano de fiscalização para apurar, especialmente, os indícios de usufruto do benefício previamente à habilitação; e notificou o BNDES sobre a necessidade dos aditivos revisando os valores dos projetos contratados, devido à incorporação dos benefícios,

o que poderia ter implicações sobre os montantes financiados. Essas manifestações do TCU podem ser observadas nos itens 9.2.1, 9.2.2, 9.3 e 9.4 do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário constantes do Quadro 5 a seguir.

Quadro 5: Itens do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário

Órgãos	Determinações/Recomendações do TCU
ME	“9.2.1. (...) aferir os valores dos projetos contratados e respectivos aditivos contratuais, considerando-se a desoneração tributária concedida pela Lei 12.350/2010 (Recopa), com base na competência daquela Pasta Ministerial instituída pelo § 1º do art. 18 da Lei 12.350/2010 e ao disposto no § 2º do art. 6º do Decreto 7.319/2010(...)”
	“9.2.2. no caso de os benefícios tributários calculados em razão do subitem anterior superarem as expectativas anunciadas pelo requerente no ato da aprovação dos projetos para o usufruto do Recopa (...) tome as medidas necessárias para a revisão do benefício, com efeito <i>extunc</i> (...)”
RFB	“9.3. recomendar (...) que elabore plano de ação para a fiscalização a ser feita no programa, em particular, na Arena Pernambuco, em razão de não ter sido celebrado termo aditivo revisando os valores então praticados (...) como também na Arena Maracanã, devido aos indícios de que houve usufruto dos benefícios do Recopa previamente à devida habilitação ou co-habilitação dos empreiteiros (...)”
BNDES	“9.4. notificar (...) acerca da necessidade de, no caso dos contratos em que o benefício tributário autorizado pelo Recopa (Lei 12.350/2010) não tenha sido considerado na avaliação dos orçamentos inicialmente aprovados pelo Banco, apresentar termo aditivo de modo a atestar a devida redução do valor do empreendimento proporcional à desoneração concedido (...)”

Fonte: Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário, adaptado pelo autor.

4.2 Componentes de coordenação no RECOPA

Sob a visão ampla da dimensão *whole of government approach*, delineada pela OCDE (2003 e 2006), segundo a qual o setor público precisaria transcender os mecanismos formais de coordenação em questões transversais, por meio, por exemplo, da nomeação de ministros coordenadores, observou-se que, a despeito da competência da Casa Civil para prestar assistência ao Presidente da República na coordenação e integração das ações de governo, conforme predispõe a Lei 10.683/2003, foi realizada a nomeação do ME como coordenador das ações governamentais voltadas para a Copa do Mundo de 2014.

Ao ME, por meio do Decreto de 14 de janeiro de 2010, foi atribuída a função de coordenador, tanto do Comitê Gestor da Copa do Mundo FIFA 2014 (CGCOPA), cuja atribuição era a de estabelecer as diretrizes do Plano Estratégico das Ações do Governo Brasileiro para a realização da Copa do Mundo, composto por vinte e três órgãos federais, sendo dezesseis ministérios, quanto do Grupo Executivo da Copa do Mundo FIFA 2014 (GECOPA), que tinha uma série de atribuições de coordenação de ações governamentais e era composto por oito órgãos federais, sendo seis ministérios.

Em consonância com as considerações da ANAO (2006), a designação formal de uma agência líder com responsabilidade estratégica, no caso o ME, constituiu um avanço para a implementação dos programas e políticas que demandariam a participação de várias agências. No entanto, verifica-se que o ME não foi capaz de assegurar que os compromissos das agências, assumidos no RECOPA, estivessem sendo realizados por elas, inclusive por ele próprio.

Em linha com a percepção de Jatobá (2005) para o componente “*Coordenação com C maiúsculo*”, a função de coordenação do ME teve o fito de contribuir com a coerência e a integração das políticas e programas, de todos os ministérios envolvidos e demais órgãos, que estivessem voltadas para a realização da Copa do Mundo 2014. As ações referentes ao RECOPA estariam incluídas nesse conjunto. Essa preocupação com a coerência do sistema, encontra respaldo em estudo da OCDE (2003).

E, especificamente quanto a esse arranjo, verificou-se que o funcionamento de determinados mecanismos formais de coordenação, além dos regulamentos com indicação das responsabilidades, contou com o apoio do órgão de controle externo, a exemplo das reuniões ocorridas nos dias 12 e 15/7/2013, na Casa Civil, com a participação de representantes do ME, da RFB e do TCU, que tiveram por objetivo o deslinde das atribuições do ME previstas nos normativos do RECOPA e que não estavam claras para os responsáveis, conforme consta do Relatório do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário.

As intervenções dos órgãos de controle, que culminaram nas determinações transcritas anteriormente, demonstram que o arranjo não funcionou a contento. Os comandos transmitidos na lei não foram suficientes para assegurar a coordenação entre os atores e evitar o surgimento de dúvidas acerca do que cada um deveria entregar, o que resultou em problemas de coordenação das ações que estavam sendo implementadas.

A esse respeito, a ANAO (2006) recomenda a formalização dos papéis, das responsabilidades e dos mecanismos de prestação de contas em memorando de entendimento. No caso do RECOPA, a sua execução estava estruturada em lei e em outros normativos que demarcaram o arranjo institucional. Contudo, as implicações que poderiam gerar para outros entes, como o BNDES, em virtude de algum estádio financiado pela entidade ter sido beneficiado pelo RECOPA, não foram consideradas na lei ou demais regramentos.

Como colocado pelo Ministro do TCU, Valmir Campelo, durante a análise de um dos processos relacionados ao Regime, “o Ministério do Esporte, a quem primeiro cabia a apreciação da factibilidade do impacto orçamentário das desonerações, não tem cumprido o seu papel legal. Tampouco a Receita Federal ou o BNDES preenchem essas lacunas”, conforme consta no Voto do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário (TCU, 2013).

Em linha oposta ao que a ANAO (2013), a NAO (2001 e 2006) e também o guia da Irlanda do Norte (2003) preceituam, quando do desenvolvimento de políticas públicas, o RECOPA começou a ser implementado sem que as reais atribuições do próprio ME fossem por ele compreendidas, e sem que estivesse assegurado que o corpo técnico, disponível para todos os integrantes da cadeia, estivesse apto para executar todas as condicionantes desse Regime.

Segundo a perspectiva de redes de Calmon (2013), pode-se inferir que o RECOPA foi uma pequena dimensão da rede de políticas públicas voltadas para a realização da Copa do Mundo de 2014, que contou com a participação de atores governamentais, federais e estaduais, e não governamentais. Na microrede que constituiu o Regime, formada pelos ME, RFB e BNDES, bem como pelos proprietários dos estádios, a interdependência entre eles estava formalizada nos arranjos institucionais e nas manifestações dos órgãos de controle, como o TCU, que realizou algumas determinações para o adequado desempenho dos papéis de cada um.

Conforme destacado por Fiani (2011), quanto mais específicos os ativos, mais especializados devem ser os arranjos institucionais. No caso do RECOPA, a especificidade dos ativos está posta por se tratar de um regime diferenciado de tributação para contemplar obras de construção de estádios de futebol, que são por sua essência imóveis e individualizados em relação a outros ativos, bem como existe dificuldade de se utilizar o ativo em atividade diferente da prevista inicialmente (WILLIAMSON apud FIANI, 2011). A especialidade das regras e dos arranjos institucionais favorece um ambiente em que as adaptações aos problemas seriam mais coordenadas do que autônomas, o que aproximariam esses arranjos de estruturas de governança híbridas, com características de mercado e de

estrutura hierárquica (WILLIAMSON apud FIANI, 2011), já que os atores conservariam sua autonomia em relação aos demais, mas as ações de um estariam condicionadas pelas de outro, a exemplo, da habilitação concedida pela RFB que só poderia ocorrer após a aprovação do projeto pelo ME.

A respeito dos recursos financeiros para suportar a coordenação das ações governamentais para a realização do mundial, não se verificou no orçamento do ME, ao longo dos anos de 2010 a 2014, dotação exclusiva para a coordenação do evento. Entretanto, observou-se que houve previsão de recursos para a Ação Orçamentária 20DB - Apoio à Realização da Copa do Mundo FIFA 2014, o qual financiou a contratação de empresas para prestação de serviços de assessoria, gerenciamento e planejamento, entre outros, conforme consta do Relatório do Acórdão 563/2012-TCU-Plenário (TCU, 2012).

Acerca da utilização desses recursos, o ministério não conseguiu executar a dotação prevista em nenhum desses anos, o que leva a crer que houve comprometimento da prestação desse apoio.

Com base em consulta ao Siga Brasil, sistema sobre orçamento público do Senado Federal, nota-se que apenas parte das dotações orçamentárias autorizadas para o programa de apoio à realização da Copa foram executadas (SENADO FEDERAL, 2014). Sendo que, em alguns casos o percentual de despesas empenhadas chegou somente a 16,84% do inicialmente previsto, como ocorreu no ano de 2012, conforme demonstrado no Quadro 6 a seguir:

Quadro 6: Ação 20DB – Apoio à Realização da Copa do Mundo FIFA 2014

R\$ 1,00

Programa 0181 – Brasil no Esporte de Alto Rendimento – Brasil Campeão					
Exercícios	Dotação autorizada (A)	Empenhado (B)	Liquidado	Pago	Percentual empenhado (B)/(A) x 100
2010	17.400.000	9.805.791	9.805.791	5.810.907	56,35%
2011	119.448.339	46.489.251	46.489.251	26.235.292	38,92%
Programa 2035 – Esporte e Grandes Eventos Esportivos					
Exercícios	Dotação autorizada (A)	Empenhado (B)	Liquidado	Pago	Percentual empenhado (B)/(A) x 100
2012	312.849.058	52.683.198	11.966.290	11.907.689	16,84%
2013	233.000.000	195.492.214	38.081.711	37.564.411	83,90%
2014	59.500.000	31.757.857	25.005.857	24.986.969	53,37%

Fonte: Siga Brasil. Elaborado pelo Autor.

De acordo com o referencial teórico aqui utilizado, as principais constatações que atenderam satisfatoriamente o quesito da coordenação do RECOPA estão resumidas no Quadro 7 a seguinte.

Quadro 7: Resumo das principais constatações que atenderam satisfatoriamente o quesito da coordenação

Componente de Coordenação	Descrição
Definição de agência líder para lidar com as questões transversais	Designação formal do ME para coordenar o CGCOPA e o GECOPA, com responsabilidade estratégica, segundo o Decreto de 14 de janeiro de 2010, para conduzir as ações governamentais, nas quais o RECOPA se insere, voltadas para a realização da Copa do Mundo 2014.
Clareza na definição dos papéis dos	A Lei 12.350/2010 e os decretos regulamentadores trouxeram as competências para o ME e para a RFB, com relação ao RECOPA.

envolvidos no RECOPA	As implicações para o BNDES, decorrentes do Regime, foram consideradas por meio das salvaguardas contratuais, para que fosse comunicado caso se verificasse a habilitação ao RECOPA de algum estádio beneficiado pelos financiamentos do programa ProCopa Arenas (Relatório do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário). Dessa maneira, o vácuo no arranjo institucional foi suprido por meio dessas salvaguardas contratuais. Como se nota pela atuação dos órgãos de controle, as competências definidas no Regime serviram de critério para questionamentos e encaminhamentos posteriores. Tanto que a partir dos itens 9.2.1 e 9.2.2 do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário, se depreende que a competência legal do ME para que fosse realizada uma análise crítica nos orçamentos, considerando o impacto do RECOPA, estaria clara.
----------------------	--

Fonte: elaborado pelo autor.

Já as principais constatações que não atenderam satisfatoriamente o quesito da coordenação do RECOPA estão resumidas no Quadro 8 a seguir:

Quadro 8: Resumo das principais constatações que não atenderam satisfatoriamente o quesito da coordenação

Componente de Coordenação	Descrição
Compreensão por parte dos envolvidos acerca das competências estabelecidas nos regulamentos	Embora, os papéis estivessem definidos, o ME não tomou para si a responsabilidade, mesmo inculpada em lei, de analisar os termos aditivos dos contratos em andamento, para fins de incorporação dos benefícios do RECOPA. A análise realizada era apenas formal. Ademais, o BNDES, mesmo com as salvaguardas mencionadas no item anterior, também deixou de proceder à análise dos aditivos decorrentes do RECOPA, para fins de verificação de possível impacto sobre os limites de financiamento. Houve casos em que obras foram concluídas e entregues sem que tivesse sido realizada a revisão do contrato, com o fito de incorporar o impacto dos benefícios fiscais nos orçamentos, como na Arena Pernambuco, o que deu ensejo à notificação do item 9.4 do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário ao BNDES, conforme consta do Relatório do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário (TCU, 2013).
Capacidade dos implementadores	O ME explicitou que não dispunha de pessoal especializado para analisar os valores dos contratos e aditivos, considerando as desonerações do RECOPA, o que foi confirmado pela Consultoria Jurídica do Ministério, e deu a entender que a análise que o ME realizava era apenas de “conformidade documental da solicitação de enquadramento no Recopa” (Relatório e Voto do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário). Acerca dos recursos financeiros necessários para a atividade de coordenação, não havia dotação específica para essa atividade. Houve dotação para atividade de apoio à realização do evento, mas não foi plenamente empenhada.
Alinhamento dos calendários das ações	O calendário para usufruto do benefício advindo do RECOPA, em alguns casos, não estava alinhado com o calendário de execução de algumas obras, a exemplo da Arena Castelão no Ceará e da Arena Fonte Nova na Bahia, que apenas obtiveram a habilitação ao regime na iminência de conclusão das obras ou quando estas já estavam finalizadas (Relatório do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário).

Fonte: elaborado pelo autor.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se, neste artigo, analisar a coordenação do RECOPA, com base nos papéis desempenhados pelos ME, RFB e BNDES, referentes à aprovação dos projetos e à habilitação ao Regime e que ensejaram manifestações do TCU nos itens 9.4 e 9.6 do Acórdão 934/2013-TCU-Plenário e 9.2.1, 9.2.2, 9.3 e 9.4 do Acórdão 2.292/2013-TCU-Plenário.

De maneira geral, a compreensão da coordenação está relacionada ao exame de fatores como a clareza dos papéis e das responsabilidades de cada um dos envolvidos; capacidade de implementação, considerando a disponibilidade de recursos financeiros e de equipe apta para

fazer cumprir as condicionantes legais ou acordadas, no âmbito das políticas e programas; bem como o desenho do arranjo institucional e o ambiente institucional no qual se insere.

A maneira como estava estruturado o arranjo do RECOPA não foi suficiente para evitar dúvidas e má interpretação, que foram sanadas posteriormente à intervenção dos órgãos de controle no processo. Entretanto, mesmo assim, diversos foram os óbices cometidos pelos envolvidos na implementação dessa política pública, como a não Compreensão por parte dos envolvidos acerca das competências estabelecidas nos regulamentos, a não capacitação dos implementadores e a falta de alinhamento dos calendários das ações desenvolvidas pelos diversos órgãos envolvidos.

Conforme sugerido pelo guia da Irlanda do Norte, uma boa formulação de política requer que os atores envolvidos entendam suas atribuições de forma prévia à sua implementação. Desse modo, faz-se necessário que os mecanismos de coordenação, formais ou informais, dos regimes diferenciados de tributação possibilitem o compartilhamento e o nivelamento das informações entre os diversos atores envolvidos.

Um esforço de coordenação entre os principais atores, no momento de discussão da política, antes mesmo que ela se configure em lei, apesar dos custos associados ao tempo e à diluição da própria agenda, pode ser de grande serventia para a coerência da política e para o planejamento integrado.

E, independentemente de o arranjo ter sido realizado em lei e decretos, a preparação de memorando de entendimento conjunto pelos atores governamentais envolvidos no processo antes do início da implementação, com descrição das responsabilidades e anuência das assessorias jurídicas de cada um dos atores, atestando a conformidade do entendimento com as disposições legais e regulamentares, bem como as medidas administrativas que cada um deverá desempenhar para fazer cumprir os mandamentos legais, pode trazer mais clareza sobre as responsabilidades e sobre os processos de implementação, o que contribui para que as ações se desenrolem de forma coordenada.

Além disso, também seria benéfico se pudesse ser desenvolvido um sistema compartilhado de gerenciamento de informações, com designação de servidores de cada um dos órgãos e agências governamentais envolvidas, para preenchimento e acompanhamento das informações chaves de determinado arranjo.

Considera-se uma limitação do trabalho não ter sido realizada análise do componente de coordenação relacionado à comunicação entre os atores envolvidos no RECOPA. As comunicações analisadas foram apenas entre os órgãos de controle de um lado e os atores envolvidos no Regime de outro.

Como aprofundamento deste estudo, propõe-se a investigação das comunicações desenvolvidas entre o ME, a RFB e o BNDES no decorrer de execução do RECOPA, bem como aquelas desenvolvidas na fase de planejamento do programa, inclusive com as instâncias do Poder Legislativo, a fim de se identificar possíveis pontos que pudessem ter colaborado para que os envolvidos tivessem uma melhor compreensão de suas responsabilidades. Além disso, outro aspecto que merece um estudo mais aprofundado é a verificação da relevância financeira do RECOPA nos montantes financiados pelo BNDS visando atender a Copa do Mundo de 2014.

REFERÊNCIAS

A PRACTICAL GUIDE TO POLICY MAKING IN NORTHERN IRELAND. *Office of the First Minister and Deputy First Minister*: Irlanda do Norte, 2003. Disponível em:

<http://www.ofmdfmi.gov.uk/practical-guide-policy-making_-_amend_aug_11.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2014.

ARAGÃO, E. J. G. [Ofício 671/2011/5ª CCR] 20 jun. 2011, Brasília [para] COSTA, A. R.; SILVA, J. A. P., Brasília. 2f. Sobre informações do Grupo de Trabalho Copa do Mundo Brasil 2014.

AUSTRALIAN NATIONAL AUDIT OFFICE (ANAO). *Implementing Better Practice Grants Administration*. Austrália, 2013. Disponível em: <http://www.anao.gov.au/~media/Files/Better%20Practice%20Guides/2012%202013/ANAO_BPG_GrantsAdmin2013.pdf>. Acesso em: 19 out. 2014.

_____. *Implementation of Programme and Policy Initiatives. Making implementation matter*. Austrália, 2006. Disponível em: <http://www.anao.gov.au/uploads/documents/Implementation_of_Programme_and_Policy_Initiatives.pdf>. Acesso em 19 out. 2014.

BARRETO, C. A. F. [Ofício 739/RFB/GABIN] 20 jul. 2011, Brasília [para] ARAGÃO, E. J. G., Brasília. 8f. Sobre informações do Grupo de Trabalho Copa do Mundo Brasil 2014.

BECHO, Renato Lopes. **Lições de direito tributário: teoria geral e constitucional**. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Decreto de 14 de janeiro de 2010. Institui o Comitê Gestor para definir, aprovar e supervisionar as ações previstas no Plano Estratégico das Ações do Governo Brasileiro para a realização da Copa do Mundo FIFA 2014, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Dnn/Dnn12391.htm>. Acesso em: 21 out. 2014.

_____. Decreto 7.319, de 28 de setembro de 2010. Regulamenta a aplicação do Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol – RECOPA, de que tratam os arts. 17 a 21 da Lei no 12.350, de 20 de dezembro de 2010. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7319.htm>. Acesso em: 21 out. 2014.

BRASIL. Decreto 7.525, de 15 de julho de 2011. Altera para RECOPA a sigla do Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol, a que se refere o Decreto no 7.319, de 28 de setembro de 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Decreto/D7525.htm>. Acesso em: 21 out. 2014.

_____. Lei 10.683, de 28 de maio de 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.683.htm>. Acesso em: 21 out. 2014.

_____. Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010. Dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014; promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas; altera [...]; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Lei/L12350.htm>. Acesso em: 9 jul. 2014.

BRASIL. Mensagem do Poder Executivo 439, de 27 de julho de 2010. Que submete a Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010. Disponível em:

<<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=484848>>.

Acesso em: 8 out. 2014.

_____. Portarias do Ministério do Esporte 209, de 10 de novembro de 2010. Estabelece o procedimento de aprovação, no âmbito do Ministério do Esporte, dos projetos de construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios de futebol para habilitação ao Regime Especial de Tributação para construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios de futebol - RECOPA, instituído pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010. Disponível em: <<http://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=223836>>. Acesso em: 21 out. 2014.

_____. Portarias do Ministério do Esporte 104, de 2 de setembro de 2011. Altera para RECOPA a sigla do Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol, e dá outras providências, referentes à Portaria nº 209, de 10 de novembro de 2010. Disponível em:

<<http://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=230846>>. Acesso em: 21 out. 2014.

_____. 5º Balanço Geral das Ações do Governo Brasileiro para a Copa 2014, de setembro de 2013. Disponível em:

<http://www.copa2014.gov.br/sites/default/files/balanco_copa_set2013.pdf>. Acesso em: 14 out. 2014.

CALMON, Paulo; COSTA, Arthur Trindade Maranhão da. **Redes e Governança das Políticas Públicas**. Texto para Discussão. Centro de Estudos Avançados de Governo e de Administração Pública (CEAG/UnB): Brasília, 2013.

COSTA, A. R.; SILVA, J. A. P. [Ofício 93/2013/5ª CCR/MPF] 28 jan. 2013, Brasília [para] CAMPELO, V., Brasília. 5f. 5ª Câmara do Ministério Público Federal oferece representação por fatos relacionados ao RECOPA.

FIANI, Ronaldo. **Cooperação e Conflito**: instituições e desenvolvimento econômico. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

HENRIQUES, Elcio Fiori. O gasto tributário no direito brasileiro. In: **XIV Concurso STN de Monografias**, 2009, Brasília, Secretaria do Tesouro Nacional, Brasília, 2009. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIVPremio/financas/1tefpXIVPTN/monografia_Tema2_Elcio_Fiori_Henriques.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2014.

JATOBA, Jorge. A coordenação entre as políticas fiscal e ambiental no Brasil: a perspectiva dos governos estaduais. **Medio Ambiente y Desarrollo**: Series Cepal, Santiago do Chile, n. 92, jan. 2005. Disponível em: <http://www.cepal.org/cgi-bin/getProd.asp?xml=/publicaciones/xml/1/20641/P20641.xml&xsl=/publicaciones/ficha.xsl&base=/publicaciones/top_publicaciones.xsl#>. Acesso em: 30 set. 2014.

LEACHMAN, M.; GRUNDMAN, D.; JOHNSON, N. **Promoting State Budget Accountability Through Tax Expenditure Reporting**. Center on Budget and Policy Priorities: 2011. Disponível em: <<http://www.cbpp.org/cms/?fa=view&id=3491>>. Acesso em: 8 jul. 2014.

MENDES, Graciado R. **Controles sobre renúncias de receita**: quadro atual e oportunidades de aperfeiçoamento. 61f. 2012. Monografia (Especialização em Orçamento Público) -

Instituto Serzedello Corrêa, Tribunal de Contas da União, Brasília. 2012. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2567236.PDF>>. Acesso em: 8 jul. 2014.

NATIONAL AUDIT OFFICE (NAO). *Delivering Efficiently. Strengthening the links in public service delivery chains*: 2006. Disponível em: <<http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2006/03/0506940.pdf>>. Acesso em: 19 out. 2014.

_____. *Modern Policy-Making: Ensuring Policies Deliver Value for Money*. Londres, 2001. Disponível em <<http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2001/11/0102289.pdf>>. Acesso em: 19 out. 2014.

ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO (OCDE). **Coerência nas políticas**: relatório final de atividades: Março, 2003. Disponível em <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0002345.pdf>. Acesso em: 1º out. 2014.

_____. *Tax Expenditures in OECD Countries*: 2010. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/seges/arquivos/OCDE2011/OECD_Tax.pdf>. Acesso em: 9 jul. 2014.

_____. *Whole of Government Approaches to Fragile States*. 2006. Disponível em: <<http://www.oecd.org/dac/incaf/37826256.pdf>>. Acesso em: 19 out. 2014.

RANGEL, L. [Ofício 160/2012-SE/ME] 20 jun. 2012, Brasília [para] TULIO, D.V., Brasília. 6f. Sobre informações do Grupo de Trabalho Copa do Mundo Brasil 2014.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária**: 2014 (Gastos Tributários). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributario/BensTributarios/2014/DGT2014.pdf>>. Acesso em: 8 jul. 2014.

SENADO FEDERAL. Sistema Siga Brasil. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/orcamento/loa>>. Acesso em: 19 out. 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). Acórdão 563/2012- TCU-Plenário. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/>>. Acesso em: 14 out. 2014.

_____. Acórdão 934/2013- TCU-Plenário. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/>>. Acesso em: 8 jul. 2014.

_____. Acórdão 2.292/2013- TCU-Plenário. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/>>. Acesso em: 8 jul. 2014.

_____. Acórdão 1.205/2014- TCU-Plenário. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/>>. Acesso em: 8 jul. 2014.

TULIO, D.V. [Ofício 269/2012/5ª CCR/MPF] 16 mar. 2012, Brasília [para] FERNANDES, L. M. R., Brasília. 2f. Sobre informações do Grupo de Trabalho Copa do Mundo Brasil 2014.

_____. [Ofício 670/2012/5ª CCR/MPF] 20 jun. 2012, Brasília [para] FERNANDES, L. M. R., Brasília. 1f. Sobre informações do Grupo de Trabalho Copa do Mundo Brasil 2014.