TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR

RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO DE NATUREZA OPERACIONAL SOBRE RENÚNCIA DE RECEITAS

TC nº 005866.989.20-5

Conselheiro Relator: Dr. Dimas Ramalho

Modalidade: Desempenho operacional

Objetivo: avaliar os instrumentos de gestão existentes na política de concessão de benefícios tributários e sua aplicação na execução da política tributária voltada à renúncia de receitas.

Período abrangido pela fiscalização: 2019 a 2020

Período de realização da fiscalização: planejamento de 05/06/2020 a 31/08/2020; execução de 04/09/2020 a 20/10/2020; e relatório preliminar de 25/09/2020 a 23/10/2020.

Responsáveis:

Fases	Responsáveis	
	Matrícula	**Nome**
Planejamento	5052	Renata Luciana dos Reis Magalhães
	5032	Carmen Leite Vanin
	5317	Marina Ferreira Pacini
Execução	5052	Renata Luciana dos Reis Magalhães
	5032	Carmen Leite Vanin
	5317	Marina Ferreira Pacini
Relatório	5052	Renata Luciana dos Reis Magalhães
	5032	Carmen Leite Vanin
	5317	Marina Ferreira Pacini

Órgãos/Entidades: Secretaria da Fazenda e Planejamento; Secretaria de Desenvolvimento Econômico

Vinculação no TCE/SP: —

RESUMO

Compondo a análise das Contas do Governador no que se refere ao cumprimento dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a fiscalização sobre Renúncia de Receitas efetuada por esta Diretoria de Contas do Governador vem, desde 2017, apontando a necessidade de implementação de ferramentas de gestão que possibilitem a produção de informações completas, fidedignas e suficientes para que a tomada de decisão na concessão e manutenção de benefícios tributários seja bem-informada, atendendo às prescrições legais, à responsabilidade fiscal e à transparência, além de demonstrar atendimento a interesse público determinado.

Fundamentando-se na legislação e nas boas práticas internacionais, que recomendam o uso do conceito de gasto tributário para considerar as renúncias de receitas advindas de benefícios tributários — indicando a necessidade de que essas despesas indiretas sejam tratadas por meio de controles mais aproximados ao das despesas diretas via orçamento público —, os Relatórios de Análise das Contas do Governador embasaram ressalvas nas Contas Estaduais. Com base nessas ressalvas, foram exaradas determinações e recomendações nos Pareceres Prévios da E. Corte de Contas, que ensejaram a criação de um Plano de Ação de aprimoramento da gestão em renúncias de receitas por parte da Secretaria da Fazenda.

Considerando o prazo de conclusão do Plano de Ação expirado em novembro de 2019 — ao menos o prazo originalmente apresentado —, esta Diretoria de Contas do Governador julgou proveitoso que, para o exercício de 2020, a fiscalização desse tópico ocorresse por meio de auditoria de desempenho operacional, da qual este Relatório Preliminar constitui o primeiro produto.

A execução da fiscalização, por meio da Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, colheu evidências suficientes para formar a opinião de que, no presente, são elevados os riscos de que a Administração encerre o exercício de 2020 sem avanços resolutivos em relação às determinações e recomendações efetuadas pela Corte de Contas. Assim, o objetivo deste Relatório Preliminar é dotar o processo de Apreciação das Contas do Governador de 2020 de meios para notificar a Administração Estadual e prevenir, já em 2020, a persistência de procedimentos incompatíveis com a legislação e as boas práticas em 2021.

Parte da motivação para a antecipação preliminar dos achados advém do único, porém importante, avanço constatado pela fiscalização: a aplicação de uma nova metodologia para a efetiva estimação da fruição de

benefícios tributários e sua correspondente renúncia de receitas, individualizando o gasto tributário por benefício vigente. A análise da robustez da metodologia em si ocorrerá no Relatório Final, mas de pronto avalia-se que a disponibilidade de informação individualizada por benefício e calculada a partir de informações de maior granularidade em substituição à metodologia de alíquotas médias sobre o agregado de operações isentas e não tributadas já permite concluir pelo avanço. O uso da nova metodologia, já cristalizada no Anexo IV do Projeto de Lei Orçamentária (PLOA) 2021, revelou um valor muito maior de renúncias do que se acreditava existir: de uma previsão de R$15,004 bilhões de renúncia de ICMS para 2018, posteriormente calculada, pelo método das alíquotas médias, no total de R$15,056 bilhões de fruição, foi calculada, com a nova metodologia, uma renúncia efetivamente mensurada de R$43,881 bilhões — cifra que correspondente a 31,9% da arrecadação potencial do Estado desse tributo. No total das renúncias, de R$16,191 bilhões previstos entre ICMS e IPVA, chegou-se ao valor fruído de R$46,059 bilhões para os dois impostos, um valor 284% maior e equivalente a 29,7% de toda a efetiva arrecadação de ICMS e IPVA naquele exercício. Não estão incluídas nesse cálculo as renúncias de ITCMD e de eventuais renúncias em taxas.

Tal constatação reforça a necessidade de medidas urgentes e mais assertivas para o tratamento de valor tão significativo de recursos. A averiguação do andamento do Plano de Ação demonstra que, de seus 6 eixos de ação, apenas 1 pode ser considerado concluído, e por força das prorrogações dos prazos do Convênio ICMS 190/2017. Os demais todos possuem pendências, em especial a Ação D.3, cujo objetivo é "*Editar atos normativos que se façam necessários, definindo os órgãos responsáveis pela concessão, avaliação e monitoramento de benefícios tributários, formalizando as competências de cada um e o fluxo processual*'. Essa ação materializa os produtos das demais ações do Plano, e sua análise detida revela diversas insuficiências. Dos 3 instrumentos propostos para normatização, apenas um possui efetivo caráter normativo — uma Resolução — sendo que os demais são memorandos-circulares, usados para correspondência interna dos órgãos. Um Memorando-Circular, de nº 1/2019-GS, já existe atualmente e, como é possível apreender pelas evidências levantadas na análise da execução do exercício até o momento, tem sido relevado pela administração em alguns momentos.

A detida análise da minuta de Resolução proposta pôde verificar uma redação restritiva, que impede a plena aplicação a todos os casos e modalidades de renúncia de receitas, sem incorporar as conclusões obtidas em outros Eixos do Plano de Ação, e sem a devida clareza quanto ao grau de formalização dos processos. O conteúdo dos dispositivos também não inclui

importantes recomendações já exaradas, como a necessidade de prover os processos de estudos que contextualizem as circunstâncias das concessões e alterações dos benefícios tributários e demonstrem a sua finalidade em vista de interesse público bem definido. Ao mesmo tempo, a minuta de Resolução apresentada é incapaz de induzir processo de monitoramento adequado, tendo a fiscalização constatado que, em se colocando em prática o que está proposto, menos de 10% do valor das renúncias incorridas (considerando a base de 2018) serão objeto de avaliação quanto a seus impactos pela Administração Estadual. Ademais, o monitoramento proposto avalia apenas 1 aspecto dos benefícios, insuficiente para a elaboração de avaliações periódicas úteis à tomada de decisão — e, nesse ponto, vale ressaltar a não inclusão de outros órgãos públicos no processo de concessão, monitoramento e avaliação dos benefícios, sendo silente em relação à Resolução Conjunta SD/SEP/SF nº 2, de 16/01/2009, que cria a Comissão de Avaliação da Política de Desenvolvimento Econômico do Estado. Por fim, a proposta de criação de uma unidade interna à Secretaria da Fazenda e Planejamento (SFP) para atuar no Controle Interno das renúncias de receitas não atende às recomendações da Corte de Contas: nada impede que a SFP lance mão de uma unidade própria especializada em controle de renúncias de receitas, mas isso não pode significar que a fiscalização contábil, financeira e operacional desse tema seja afastada do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, conforme exige a Constituição. Nesse ponto, também foi evidenciado que, atualmente, esse Controle continua não sendo realizado.

Em suma, a minuta de Resolução enviada não é suficiente para a estruturação de um processo formal que documente a instrução da decisão, por parte do Secretário de Estado da Fazenda e Planejamento, de encaminhar minuta de ato concessório de benefício tributário. A Resolução proposta embute alto risco de haver continuidade das práticas inadequadas adotadas atualmente.

Para 2020, no âmbito deste Relatório Preliminar, foram solicitados os documentos que embasaram a edição de benefícios até 31/08/2020. Dos diversos normativos que alteraram o RICMS em 2020 e a lei do IPVA até a data de corte, para os quais a fiscalização solicitou os processos individualizados do que se referisse a "*concessões, ampliações, reversões e outras modificações*" de benefícios tributários, a Secretaria da Fazenda e Planejamento enviou um total de 5 expedientes. Revelou-se, assim, que nem todos os casos de renúncia de receita tiveram formalização em expediente, conforme Memorando-Circular 1/2019-GS. Também foram excluídos casos em que a modificação implica impacto fiscal positivo, como a estipulação de prazos mais restritivos de fruição — tal encerramento de renúncia pode ser utilizado,

futuramente, como medida de compensação para a concessão de novas renúncias, e sua transparência é também necessária.

Na análise das renúncias para as quais houve formalização de expediente, verificou-se ausência de fundamentação quanto ao interesse público, elencando as finalidades e objetivos dos benefícios concedidos. Tal insuficiência de informações é verificada, também, nas Notas Técnicas não encartadas aos expedientes sob alegação de sigilo fiscal, produzidas antes da concessão dos benefícios. Não se encontram, nelas, informações sobre a política pública que enseja a concessão do benefício, notadamente as informações que poderiam ser colhidas em outras Secretarias e órgãos públicos detentores do conhecimento técnico específico.

Além da reduzida fundamentação e motivação da concessão, nota-se que, por padrão, os atos concessórios são publicados antes da finalização do trâmite proposto pelo Memorando-Circular 1/2019-GS, não havendo tempestiva apreciação quanto à adequação orçamentária e disponibilidade de compensação adequada quando for o caso, nem de apreciação quanto aos impactos da medida sobre as metas fiscais. A Administração utiliza apenas o Sumário Quantitativo e o Parecer da Consultoria Tributária como documentos hábeis para dotar os atos concessórios de viabilidade jurídica. Assim, nunca é garantido, antes da publicação dos atos concessórios, o pleno atendimento às normas de responsabilidade fiscal.

Em um dos casos, referente à concessão de benefício ao medicamento Zolgensma (Decreto 65.109, de 5 de agosto de 2020), além da ausência de contextualização — suprida pela imprensa, neste caso, por tratar-se de relacionamento público e solidário do Governador do Estado com uma família cuja filha sofre de Atrofia Muscular Espinal —, o Sumário Quantitativo indicava ausência de impacto na arrecadação imediatamente antes da concessão do benefício — em dissonância com estudo semelhante já realizado para outro medicamento —, e foi reformado imediatamente após a concessão do benefício, então informando sobre a existência de renúncia. As circunstâncias apontam para uma inconsistência que permitiu a concessão de benefício com indícios de casuísmo e voluntarismo. Como saldo, o benefício causou impacto orçamentário e fiscal cuja compensação não foi demonstrada, em desobediência à Lei de Responsabilidade Fiscal. As circunstâncias específicas dessa concessão também levaram o Secretário da Fazenda e Planejamento a contrariar a sua própria Consultoria Tributária, que indicou a Lei como instrumento adequado para a concessão, em obediência a comando constitucional reafirmado em fevereiro passado pelo STF, propondo minuta de Decreto ao Governador. Por fim, o caso também contrariou a Lei

Complementar 24/1975, posto que a ratificação nacional do Convênio ICMS 52/2020 ocorreu apenas no dia seguinte à produção de efeitos do Decreto.

Sobre a forma inconstitucional de concessão de benefícios tributários por meio de Decreto, alerta-se para o surgimento, na redação final da Lei 17.293, de 15 de outubro de 2020, de um artigo 23, cujo teor indica a possibilidade de assentimento do Poder Legislativo a Decretos de concessão de benefícios tributários por meio de "manifestação legislativa". Tal artigo parece contrariar o §6º do artigo 150 da Constituição Federal de várias maneiras — pela autorização de concessão de benefícios em lei não específica, pela criação da figura de uma "manifestação legislativa" e, além, pela criação de uma "manifestação legislativa" tácita após um prazo de 15 dias, em sistemática desconhecida no processo legislativo.

Foi evidenciado, portanto, que os esforços empreendidos pela Secretaria da Fazenda e Planejamento não foram, não tem sido e, até o momento, não demonstram intenção em ser suficientes para desenhar um ciclo de gestão completo para a avaliação dos benefícios tributários concedidos e a comprovação de sua vantajosidade. Além do que se mostrou, as evidências também apontam que a intenção do Poder Executivo é a de manter o estado das coisas, à parte da metodologia de estimação da fruição.

Tais achados de fiscalização levantam a questão sobre o compromisso do Governo estadual com a responsabilidade fiscal, a transparência e a qualidade da gestão pública no trato dos R$40,918 bilhões previstos de renúncia em 2021, compromissos para os quais espera-se mais assertividade na promoção das mudanças já determinadas e recomendadas pela E. Corte de Contas. Assim, encaminha-se proposta de notificação, cujo teor inclui, de forma resumida:

- Ao Governo do Estado, que se abstenha de conceder e ampliar benefícios tributários por meio de Decreto e sem a devida comprovação de atendimento á responsabilidade fiscal; que atue junto à Secretaria da Fazenda e Planejamento para aprimoramento do Plano de Ação, no que se refere à necessidade de coordenação e intercâmbio de informações entre órgãos; e que garanta a execução das atividades de Auditoria Geral sobre as renúncias de receitas.
- À Secretaria da Fazenda e Planejamento, que:
  - Se abstenha de encaminhar minutas de atos concessórios baseados em Decretos e sem a devida comprovação de

atendimento à responsabilidade fiscal e atendimento à LC 24/1975;

- Reformule as minutas de normativos apresentados na Ação D.3, dotando-os de força normativa efetiva e detalhamentos que estabeleçam verdadeiro rito processual necessário, a inclusão de estudos aos processos e que induzam um verdadeiro sistema de monitoramento e avaliação, com a proposta de se considerar a inclusão de outros órgãos.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Síntese de conclusões sobre o Plano de Ação – Relatório das Contas de 2019 14

Quadro 2 – Monitoramento do Plano de Ação 28

Figura 1 – Quadros de previsão das renúncias de receitas – PLOA 2021... 38

Quadro 3 – Relação de expedientes de benefícios tributários concedidos até 31/08/2020 50

Quadro 4 – Datas de elaboração dos pareceres em atendimento à LRF 58

Figura 2 – Sumário Quantitativo de 03/08/2020 – Decreto de benefício ao Zolgensma..... 60

Figura 3 – Sumário Quantitativo de 06/08/2020 – Decreto de benefício ao Zolgensma..... 61

ÍNDICE DE SIGLAS

ADI: Ação Direta de Inconstitucionalidade

ADPF: Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental

BIRD: Banco Mundial

CAT: Coordenadoria de Administração Tributária

CF: Constituição Federal

COMSEFAZ: Comitê Nacional de Secretários da Fazenda, Finanças, Receitas ou Tributação dos Estados ou Distrito Federal

CONFAZ: Conselho Nacional de Política Fazendária

CTN: Código Tributário Nacional

DCA: Departamento de Controle e Avaliação

FMI: Fundo Monetário Internacional

GIA: Guia de Informação e Apuração do ICMS

INTOSAI: Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores

LRF: Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP: Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

MDF: Manual de Demonstrativos Fiscais

OCDE: Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PEP: Programa Especial de Parcelamento

PGFN: Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

RFB: Receita Federal do Brasil

RICMS: Regulamento do ICMS

SFP: Secretaria da Fazenda e Planejamento

STN: Secretaria do Tesouro Nacional

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR

SUMÁRIO

RESUMO **2**

SUMÁRIO **10**

1 INTRODUÇÃO **11**

1.1 IDENTIFICAÇÃO SIMPLIFICADA DO OBJETO E OBJETIVO DA FISCALIZAÇÃO 11
1.2 IDENTIFICAÇÃO SIMPLIFICADA DO OBJETIVO DO RELATÓRIO PRELIMINAR 11
1.3 ANTECEDENTES 11
1.4 METODOLOGIA 15
1.5 ESCOPO DA FISCALIZAÇÃO 16

2 VISÃO GERAL **18**

2.1 CONCEITOS 18
2.2 ORDENAMENTO JURÍDICO E BOAS PRÁTICAS: OBJETIVO DA GESTÃO DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS 21

3 ACHADOS PRELIMINARES DE FISCALIZAÇÃO **26**

3.1 INSTRUMENTALIZAÇÃO: COMPROMETIMENTO DA IMPLEMENTAÇÃO DO PLANO DE AÇÃO 26
3.1.1 Situação atual da implementação do Plano de Ação 27
3.1.2 Avanços e alarmes: inauguração de metodologia de estimação para o ICMS eleva as renúncias a R$43,8 bilhões em 2018 35
3.1.3 A normatização proposta é insuficiente para atender às determinações e recomendações dos Pareceres Prévios 38
3.1.4 O controle interno proposto não atende às recomendações 46
3.2 EXECUÇÃO: PERSISTÊNCIA DE PRÁTICAS IRREGULARES 49
3.2.1 Atos editados sem formalização de processo 50
3.2.2 Atos editados sem fundamentação do interesse público 53
3.2.3 Atos editados sem garantia de atenção à responsabilidade fiscal 58
3.2.4 Atos editados sem respeito à legalidade 63

4 CONCLUSÃO **68**

5 PROPOSTAS DE NOTIFICAÇÃO **71**

REFERÊNCIAS **74**

LISTA DE ANEXOS **76**

1 INTRODUÇÃO

1.1 IDENTIFICAÇÃO SIMPLIFICADA DO OBJETO E OBJETIVO DA FISCALIZAÇÃO

O objeto desta fiscalização de natureza operacional é a execução da política estadual de renúncias de receitas concretizadas por meio de processos de concessão, monitoramento e avaliação de benefícios fiscais tributários.

O objetivo deste trabalho é avaliar se os instrumentos de gestão existentes na política de concessão e manutenção de benefícios tributários e sua aplicação na execução dessa política garantem informações suficientes para que a tomada de decisão do Governador em renunciar receitas tributárias acompanhe as boas práticas internacionais e seja legítima em relação ao interesse público e à responsabilidade fiscal.

1.2 IDENTIFICAÇÃO SIMPLIFICADA DO OBJETIVO DO RELATÓRIO PRELIMINAR

O início da execução da fiscalização, após a elaboração da matriz de planejamento, obteve evidências suficientes para considerar elevado o risco de não atendimento, em 2020, das determinações e recomendações constantes dos Pareceres Prévios dos exercícios de 2017, 2018 e 2019. Considerando esse risco, e por prevenção à continuidade de práticas irregulares ou inadequadas no exercício de 2021, esta Diretoria de Contas do Governador (DCG) disponibiliza essas evidências em conjunto com análises e uma proposta de notificação ao Governo do Estado e à Secretaria da Fazenda e Planejamento, com o objetivo de estimular ações e correções tempestivas por parte da Administração Estadual.

1.3 ANTECEDENTES

Compondo a análise das Contas do Governador no que se refere ao cumprimento dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a análise de Renúncia de Receitas desta Diretoria de Contas do Governador tem encontrado, desde 2017, obstáculos à coleta das informações necessárias à formação de sua opinião. Esses obstáculos advêm, em parte, da alegação da Administração Tributária do Estado quanto à necessidade de preservar o sigilo fiscal dos contribuintes e, em parte, da insuficiência de ferramentas de gestão que sejam capazes de produzir informações completas e fidedignas sobre o assunto.

A intenção original dos relatórios de renúncia anteriores — a análise da regularidade das concessões de renúncias e adequação dos demonstrativos financeiros — mostrou-se, portanto, dificultosa na execução. A fiscalização, obrigada a se direcionar para os aspectos operacionais da concessão e acompanhamento das renúncias, acumulou achados sobre aspectos muitas vezes inexistentes ou que fugiam à legalidade da gestão dos benefícios tributários:

a) Os demonstrativos exigidos não obedeciam aos formatos preconizados pelos normativos (a Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal e o Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF da Secretaria do Tesouro Nacional - STN), oferecendo números demasiadamente sintéticos para a auditoria e elaborados sob metodologia frágil e de difícil verificação;

b) Os números disponíveis tiveram suas origens negadas ao controle externo com a alegação da necessidade de se preservar o sigilo fiscal pretensamente resguardado no artigo 198 do Código Tributário Nacional;

c) Os benefícios tributários paulistas eram implementados por meio de decretos do Poder Executivo, em desrespeito à reserva legal imposta pela CF;

d) Havia benefícios tributários concedidos sem prévia existência de convênio firmado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, contrariando a CF e a Lei Complementar nº 24/1975;

e) As concessões de benefícios tributários não estavam documentadas em processos estruturados que pudessem oferecer as circunstâncias e motivações para a concessão dos benefícios vigentes, nem havia evidências de que existissem processos de trabalho, informais que fossem, que garantissem essa instrução mínima na tomada de decisão;

f) A falta desses processos tornou evidente o descumprimento do artigo 14 da LRF, não havendo garantias de que os benefícios concedidos estivessem considerados na previsão das receitas orçamentárias, ou que tivessem havido medidas compensatórias à diminuição da receita;

g) Também não havia processos de monitoramento que acompanhassem os efeitos dos benefícios concedidos — inclusive o acompanhamento da fruição pelos contribuintes — e seus retornos socioeconômicos;

h) A ausência de informações da efetiva fruição também obstaculizou a adoção de formas de escrituração contábil das renúncias de receitas;

i) E, além de tudo, não havia evidências de qualquer atuação do controle interno do Estado sobre a renúncia de receitas tributárias.

A preocupação consequente desses achados é a de que, no fundo, a política estadual sobre a qual se concedem benefícios tributários carece de informações suficientes, completas e fidedignas que suportem as decisões do Governador, as quais ocorrem sem escrutínio do Poder Legislativo. Sem tais informações e procedimentos, a ação pública nesse campo apresenta riscos elevados de ilegitimidade, uma vez que não se demonstram nem se garantem o interesse público e a responsabilidade fiscal das medidas. Assim, diversas das determinações e recomendações que compuseram os Relatórios desde 2017 apontaram a necessidade de implementação de ferramentas de gestão, conforme as determinações exaradas nos votos. Ciente da impossibilidade de uma solução imediata dos problemas encontrados, ressaltam-se as determinações constantes do Parecer Prévio das Contas do Governador do exercício de 2017:

> 1) Apresente Plano de Ação com vistas à geração de informações verossímeis e à demonstração da efetiva amplitude da política de desonerações fiscais do Governo e seu impacto nas finanças do Estado.
>
> 2) Remeta, para acompanhamento deste Tribunal, cronograma de implantação das imprescindíveis alterações procedimentais e estruturais nos diversos setores envolvidos com a concessão dos benefícios fiscais. (TC 003546.989.17-9, evento 90, com publicação no Diário Legislativo de 06/07/2018, pág. 24)

A então Secretaria da Fazenda acatou as determinações, tendo criado um Grupo de Trabalho[1] e enviado à Corte de Contas um Plano de Ação[2], com 6 eixos de atuação:

a) Eixo A: Comprovação da regularização dos benefícios à revelia do Confaz;

b) Eixo B: Limites temporais de vigência de benefícios;

c) Eixo C: Avaliação de renúncias pelo Sistema de Controle Interno;

d) Eixo D: Normatização da Política de Incentivos Fiscais;

e) Eixo E: Controles *a priori* e *a posteriori* dos impactos de benefícios fiscais;

f) Eixo F: Parcelamentos, remissões e anistias.

---

[1] Instituído pela Resolução SFP nº 28, de 19-03-2019, publicada no Diário Oficial do Estado de 20/03/2019, Caderno Executivo I, página 16.

[2] TC 03546.989.17-9, evento 105. Ofício 1172/2018 GS.

No Relatório das Contas do Governador de 2018, puderam apenas ser realizadas críticas ao Plano de Ação em si, sem que seus produtos estivessem disponíveis para verificação. Assim, recomendações para adição de procedimentos foram feitas.

> 1. Revisar e apresentar **justificativas e medidas de compensação quanto aos casos de manutenção do crédito do ICMS** relativo à mercadoria com benefícios fiscais;
>
> 2. Apresentar os **registros contábeis** da Renúncia de Receitas incorrida pelo Estado de São Paulo;
>
> 3. Incluir o **Demonstrativo Regionalizado** do efeito das Renúncias de Receitas no Projeto de Lei Orçamentária. (TC006453.989.18-8, evento 148. Relatório das Contas do Governador do estado 2018)

Já no Relatório das Contas de 2019, alguns relatórios e análises começaram a ser produzidos e constituíram objeto de fiscalização, além do próprio monitoramento do Plano de Ação. De maneira geral, os produtos entregues ficaram aquém do recomendado nos anos anteriores, com análises ainda não implementadas e insuficiência das que já estavam disponíveis. No mais, alguns dos procedimentos recomendados continuaram fora do Plano de Ação. Sinteticamente, constaram do referido Relatório as seguintes conclusões:

Quadro 1 – Síntese de conclusões sobre o Plano de Ação – Relatório das Contas de 2019

Eixo do Plano de Ação:	Conteúdo - Resumo	Conclusão
Eixo A.1	Regularização dos benefícios fiscais concedidos à revelia do CONFAZ.	Expectativa atendida.
Eixo B.1 a B.3	Apresentação de processos para atendimento ao artigo 14 da LRF e definição dos limites temporais de vigência	Expectativas não atendidas
Eixo C.1 e C.2	- Implantação de controles e sistemas de informação para mensuração dos valores fruídos; - Avaliação pelo Controle Interno (estimação, controle, mensuração e efetividade). - Aperfeiçoamento da metodologia de estimação da Renúncia Fiscal na LDO.	Expectativas não atendidas. Consta pedido de reformulação do Plano de Ação.
Eixo D.1 a D.3	Normatização da Política de Incentivos	Expectativas atendidas parcialmente
Eixo E.1 a E.4	Implementação de controles a priori (diagnóstico, objetivos e interesse público) e a posteriori (avaliação e monitoramento) dos impactos socioeconômicos.	Expectativas não atendidas.
Eixo F.1 e F.2	- Compatibilizar os parcelamentos de débitos do ICMS à Lei Estadual 6.374/1989; - Realizar estudos de impacto orçamentário financeiro para o exercício; - Preveja respectivas medidas de compensação para as renúncias de remissões e anistias.	Expectativas não atendidas.

Fonte: TC002347.989.19-6, Evento 128. Relatório Anual de Fiscalização das Contas do Governador – 2019

Em consequência, em que pese a existência de avanços na estruturação dos processos de trabalho que permitiriam decisões bem-

informadas na política de concessão de benefícios tributários, a fiscalização referente ao exercício de 2019 seguiu concluindo pela inadequação dos demonstrativos produzidos pelo Governo do Estado e, mais grave do que isso, persistiu a conclusão de que as tomadas de decisão em matéria de benefícios tributários ocorrem sem evidências de estudos e informações que demonstrem o atendimento ao interesse público e à responsabilidade fiscal. Consequentemente, permanece dificultoso, ao Controle Externo, exercer plenamente sua função constitucional de fiscalizar a renúncia de receitas sob as óticas financeira e operacional.

1.4 METODOLOGIA

Em decorrência desses Antecedentes, a presente fiscalização insiste na linha das realizadas em anos anteriores, retomando a lógica das determinações e recomendações que remetem não só à correção de práticas irregulares ou aperfeiçoamento de procedimentos, **mas à verdadeira criação de processos de trabalho que possam suportar a tomada de decisão bem-informada e transparente**. Considerando o prazo de conclusão do Plano de Ação expirado em novembro de 2019, esta Diretoria de Contas do Governador julgou proveitoso que, para o exercício de 2020, a fiscalização desse tópico ocorresse por meio de auditoria de desempenho operacional, cujo enfoque naturalmente é direcionado para uma auditoria de gestão, de modo a verificar se o cumprimento das recomendações e determinações resumidas no Plano de Ação de fato contribuíram para elevar o nível de informação disponível para a tomada de decisão e a transparência na gestão das renúncias de receitas.

Definir o que é uma decisão bem-informada em renúncia de receitas — e, portanto, o objetivo último de uma estrutura de gestão para suportá-la — é a primeira etapa do planejamento da auditoria. Os critérios disponíveis decorrem de duas fontes principais: a literatura especializada no tema, orientadora de boas práticas, e as exigências do ordenamento jurídico. Esses critérios e de que forma eles produzem o objetivo de gestão das renúncias de receitas serão esmiuçados na Visão Geral deste Relatório, após municiar as partes interessadas de alguns conceitos básicos sobre o tema que deverão acompanhar a leitura integral dos capítulos seguintes.

No que se refere à execução da fiscalização, o método principal de obtenção de evidências consiste na demanda por informações e dados a partir das Requisições de Documentos e Informações enviadas aos órgãos envolvidos e na busca ativa de informações que porventura estejam disponíveis nos Sistemas do Poder Executivo ou em outros processos já

apreciados pelo TCESP, e sua análise em vista dos critérios selecionados para avaliação. As técnicas, portanto, repousam em análises documentais.

No que se refere à elaboração do Relatório, esta edição preliminar não será organizada conforme as questões de auditoria dispostas na Matriz de Planejamento da fiscalização. A organização escolhida será a mais objetiva possível, de modo a privilegiar a síntese da comunicação. Dessa maneira, as análises disponíveis serão organizadas em duas seções do capítulo de achados, cada uma dedicada a um aspecto da gestão de renúncia de receitas:

a) O aspecto da **instrumentalização**, que se refere à existência de um processo de trabalho completo, normatizado, com distribuição de competências, com metodologias e bases de dados pré-existentes que orientem a produção de documentos e análises geradoras de informações. Assim, compreendem a verificação da existência de decretos, resoluções, órgãos, metodologias, rotinas, sistemas, bancos de dados e padrões de documentos de instrução de processos; e

b) O aspecto da **execução**, que se refere ao cumprimento do que foi instituído pelos instrumentos, transformado em evidências quanto à regularidade, suficiência, completude, fidedignidade e tempestividade de cada informação produzida e se, de fato, ela está sendo utilizada para informar as decisões na política tributária voltada à renúncia de receitas.

1.5 ESCOPO DA FISCALIZAÇÃO

Embora as renúncias de receitas possam decorrer de mais de um tipo de benefício fiscal — como os de natureza creditícia e financeira —, neste trabalho será mantido o foco dos Relatórios anteriores sobre os benefícios de natureza tributária. Além da continuidade do trabalho e sua coerência com o que foi exigido e recomendado da Administração Estadual nos últimos exercícios, há também motivos de ordem técnica para essa escolha.

Em primeiro lugar, o prestígio dado ao tratamento das renúncias de receitas tributárias sobre as demais renúncias é evidente no texto da Lei de Responsabilidade Fiscal. Essa discussão ocorrerá e será aprofundada na Visão Geral, mas, para este tópico, é suficiente estabelecer que as análises de renúncias cabem no item de Relatório das Contas dedicado ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que prioriza o controle das renúncias de natureza tributária.

Em segundo lugar, a escolha da natureza operacional para a fiscalização deste exercício implica aprofundamento nas práticas de gestão envolvidas. Expandir a análise às demais renúncias implicaria a inclusão de diversas outras estruturas de gestão não abordadas nos Relatórios sobre as renúncias até o momento, e que se referem a órgãos e objetivos específicos diferentes. Assim, é necessário restringir a análise operacional para garantir o necessário aprofundamento e consistência com os Relatórios anteriores.

Por fim, as renúncias decorrentes de benefícios creditícios serão analisadas do ponto de vista operacional por outra fiscalização em andamento neste exercício, a saber, a fiscalização sobre a atuação das instituições de fomento do Estado para amenizar os impactos da crise econômica decorrente da pandemia de Covid-19[3]. Posto que essa fiscalização produzirá evidências sobre os sistemas de crédito do Estado com essa ótica específica, torna-se mais frutífero que não se concentre os recursos escassos da fiscalização em trabalhos superpostos.

Em se tratando de um Relatório Preliminar, nem todas as informações foram levantadas ainda, nem todas as análises puderam ser finalizadas nesta oportunidade. Os achados tratados aqui se referem à antecipação de constatações já disponíveis sobre a reincidência em aspectos já criticados em exercícios anteriores, tanto pela inação quanto pela intenção não reformada, e que representam elevado risco de provocarem, mais uma vez, ressalvas às Contas do Governador na temática das renúncias de receitas. Assim, serão abordadas questões que já foram objeto de determinações e recomendações dos pareceres prévios anteriores.

[3] TC-017123.989.20-4 - Fiscalização de natureza operacional sobre o fomento ao desenvolvimento socioeconômico no Estado de São Paulo por meio da concessão de crédito.

2 VISÃO GERAL

Este capítulo será dividido em duas seções. A primeira apresentará os conceitos básicos para a compreensão da temática de renúncias e suas limitações. A segunda seção apresentará o ordenamento jurídico e as recomendações de boas práticas de organismos internacionais sobre o assunto, que definem o objetivo a ser perseguido na gestão de renúncia de receitas: permitir que o tomador de decisão e a sociedade sejam capazes de conhecer as renúncias e compará-las com as despesas públicas diretas, elencadas e discutidas no orçamento público.

2.1 CONCEITOS

Há uma variedade grande de termos e conceitos que remetem ao tema da renúncia de receitas, muitas vezes havendo variação e até um certo grau de confusão quanto a que aspecto dizem respeito e a que exatamente se referem. Em primeiro lugar, a doutrina entende que há uma separação entre os termos renúncia de receitas e benefícios fiscais (Henriques, 2009). Embora haja o uso como sinônimo em algumas peças, é comum que se entenda que, enquanto o termo benefícios fiscais diz respeito a uma norma destinada a um determinado público-alvo visando elevar a disponibilidade financeira desses por aliviá-los de algum encargo geral que antes cabia a todos — tendo sua natureza, portanto, jurídica —, o termo renúncia de receitas revela a faceta econômica desse mesmo fenômeno: ao aliviar o particular de um encargo imposto aos demais, o Estado deixa de auferir as correspondentes receitas. Tal renúncia de recursos é campo de interesse não do Direito — como os benefícios fiscais —, mas sim das finanças públicas, pelo óbvio efeito de influenciar o desempenho fiscal de um ente.

Superada essa distinção, o segundo ponto de divergência refere-se a quais categorias de benefícios fiscais se consideram renúncias de receitas, e, ainda, como se tratam essas categorias no conjunto de normas da responsabilidade fiscal. Em primeiro lugar, a Constituição Federal de 1988 inaugurou a preocupação com o tema de forma ampla, por meio de seu artigo 165, que introduz os regramentos das leis orçamentárias. Em seu §6º, versa:

> Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
>
> (...)
>
> § 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Como se nota, o dispositivo trouxe tipos específicos de benefícios fiscais (isenção, anistia, remissão e subsídio) e depois os generalizou indicando todas as categorias de benefícios, os de natureza financeira, creditícia e tributária. Para melhor definição, recorre-se a (Diniz, et al., 2014):

> Propomos usar a denominação Benefícios Fiscais para consolidar a totalidade desses benefícios que mensuram a renúncia de receita executada tanto pelos benefícios financeiros e creditícios, realizados por meio de fundos e programas de governo, ora implícitos, ora explícitos no Orçamento da União, que representam o custo das políticas que envolvem algum tipo de subsídio, quanto pelos benefícios tributários, relativos às renúncias e desonerações tributárias para promoção do desenvolvimento econômico ou social. (Diniz, et al., 2014).

Com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 2000, o termo renúncia de receitas foi abordado em mais detalhes, e elevaram-se as exigências sobre o grau de transparência e tratamento dado ao tema, com larga ênfase nos benefícios tributários — como será visto adiante, estes configuram o principal objeto de interesse nessa temática.

A importância das renúncias para a sustentabilidade das finanças públicas mundo afora suscitou, desde a década de 1960, medidas concretas dos governos de economias desenvolvidas para aprimorar os controles dedicados a esses recursos. **A estratégia vencedora dessa abordagem consistiu em aproximá-las do conceito da despesa**. **Ao final dos anos 1960, foi cunhada a expressão *tax expenditure* ou 'gasto tributário'[4] para caracterizar os recursos que os Estados deixam de arrecadar, constituindo, no entanto, formas indiretas de se implementar políticas que, de outro modo, poderiam ser realizadas por meio de mecanismos de gasto direto.** Assim, o termo "gasto tributário" reflete não só o fato de que há recursos perdidos por meio do sistema tributário, como também remete à necessidade de compara-los e analisa-los com o mesmo rigor com que se analisam os gastos diretos.

---

[4] A terminologia "gasto tributário" foi formulada ao final década de 1960, nos Estados Unidos, após uma série de ajustes nas despesas públicas que visavam controlar a deterioração da dívida pública estadunidense e a aceleração inflacionária, surgidas por conta das despesas com a Guerra do Vietnã e o aumento de gastos sociais do governo Lyndon Johnson (à época enfrentando grandes contestações de movimentos populares). O aumento das alíquotas do imposto sobre a renda e os cortes orçamentários geraram insatisfações e novas pressões por uma reforma fiscal. Com uma nova rodada de estudos sobre o orçamento americano, chegou-se à necessidade de cotejar as despesas públicas incluídas no orçamento com as receitas renunciadas por meio dos benefícios tributários, comparações que chegaram a conclusões como a de que as renúncias de receitas ao setor de habitação eram maiores do que os recursos orçamentários destinados às políticas desse setor. Dessa maneira, foi estabelecida pela primeira vez a necessidade de um relatório que elucidasse o montante de recursos renunciados por meio desses benefícios, de uma forma que fosse possível compará-los com os recursos aplicados por meio do orçamento público. Assim surgiu o primeiro "Tax Expenditure Budget", traduzido como "Orçamento de Gastos Tributários". (Henriques, 2009)

A Receita Federal do Brasil, no esforço de elaborar o seu Demonstrativo de Gastos Tributários, gerou material metodológico a respeito do assunto, internalizando o conceito de gasto tributário:

> Gastos tributários são gastos indiretos do governo 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, consequentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte.
>
> Cada país possui um modelo específico de sistema tributário de referência que geralmente é composto por: estrutura legal, convenções contábeis, deduções de pagamentos compulsórios, provisões para facilitar a administração e provisões relacionadas a obrigações fiscais internacionais (BID 2009). O Brasil adotou o enfoque legal, com um Sistema Tributário de Referência baseado na legislação tributária vigente, em normas contábeis, em princípios econômicos, em princípios tributários e na doutrina especializada. (Receita Federal do Brasil, 2019)

Os gastos tributários, no Brasil, advêm de diversos institutos definidos no Código Tributário Nacional – CTN, e acabam por se tornar o principal foco de análise no estudo das renúncias. Uma lista exemplificativa resumida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, da STN:

> A **anistia** [CTN, artigos 180 a 182] é o perdão da multa, que visa excluir o crédito tributário na parte relativa à multa aplicada pelo sujeito ativo ao sujeito passivo, por infrações cometidas por este anteriormente à vigência da lei que a concedeu. A anistia não abrange o crédito tributário já em cobrança, em débito para com a Fazenda, cuja incidência também já havia ocorrido. Neste caso, deve-se proceder ao controle orçamentário da receita e sua respectiva dedução, bem como o controle patrimonial, provocando a baixa de eventuais ativos já constituídos, sem envolver fluxo de caixa para os recursos relativos à anistia.
>
> A **remissão** [CTN, art. 172] é o perdão da dívida, que se dá em determinadas circunstâncias previstas na lei, tais como valor diminuto da dívida, situação difícil que torna impossível ao sujeito passivo solver o débito, inconveniência do processamento da cobrança dado o alto custo não compensável com a quantia em cobrança, probabilidade de não receber, erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, equidade, etc. Não implica em perdoar a conduta ilícita, concretizada na infração penal, nem em perdoar a sanção aplicada ao contribuinte. Neste caso, deve-se proceder ao controle orçamentário da receita e sua respectiva dedução, bem como o controle patrimonial, provocando a baixa de eventuais ativos já constituídos, sem envolver fluxo de caixa para os recursos relativos à remissão.
>
> O **crédito presumido** é aquele que representa o montante do imposto cobrado na operação anterior e objetiva neutralizar o efeito de recuperação dos impostos não cumulativos, pelo qual o Estado se apropria do valor da isenção nas etapas subsequentes da circulação da mercadoria. É o caso dos créditos referentes a mercadorias e

> serviços que venham a ser objeto de operações e prestações destinadas ao exterior [LC 87/9618, art. 20, §3º]. Todavia, não é considerada renúncia de receita o crédito tributário real ou simbólico do ICMS previsto na legislação instituidora do tributo.
>
> A **isenção** [CTN, artigos 176 a 179] é a espécie mais usual de renúncia e define-se como a dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido. Neste caso, o montante da renúncia será considerado no momento da elaboração da LOA, ou seja, a estimativa da receita orçamentária já contempla a renúncia e, portanto, não há registro orçamentário ou patrimonial.
>
> A **modificação de base de cálculo** que implique redução discriminada de tributos ou contribuições é o incentivo fiscal por meio do qual a lei modifica para menos sua base tributável pela exclusão de quaisquer de seus elementos constitutivos. Pode ocorrer isoladamente ou associada a uma **redução de alíquota**, expressa na aplicação de um percentual de redução. (Secretaria do Tesouro Nacional, 2018)(*grifos nossos*)

Além desses, (Afonso, et al., 2014) prossegue:

> O conceito de renúncia de receita da LRF é exemplificativo, abarcando também, além dos instrumentos mencionados expressamente, quaisquer "outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado", incluídos, aí, por exemplo, a suspensão e a restituição de tributos e quaisquer deduções ou abatimentos e adiamentos de obrigações de natureza tributária, bem como os benefícios ou subsídios financeiros e creditícios. Na categoria de benefícios que poderíamos denominar de temporais, cabe destacar:
>
> *Moratória e Parcelamento*: ocorrem quando a lei estabelece que a incidência do imposto depende da concretização de evento futuro e incerto; ou seja, ocorre a transferência da obrigação tributária para um momento posterior àquele em que a obrigação normalmente surgiria, sem alteração da sujeição passiva. Assim, por não estarem disponíveis, sujeitos a evento futuro e incerto, e serem passíveis de prorrogação, são considerados renúncia de receita. Contudo, os regimes aduaneiros especiais previstos na legislação instituidora do tributo, como o *drawback*, não são considerados renúncia de receita. (Afonso, et al., 2014)

2.2 ORDENAMENTO JURÍDICO E BOAS PRÁTICAS: OBJETIVO DA GESTÃO DAS RENÚNCIAS DE RECEITAS

No tema das renúncias de receitas, a preocupação com os benefícios tributários, em especial, possui uma razão. Os benefícios de natureza financeira e creditícia transitam pelo orçamento — são gastos diretos, implícitos ou não — e, portanto, já possuem controles e escrutínio público amplos por meio das discussões orçamentárias, discussões legislativas (dado que alguns não podem ser concedidos senão por lei específica) e por meio do processo de execução da despesa (licitação, empenho, liquidação e pagamento). Nas palavras de Swift et al (2004):

> O gasto direto é mais transparente que qualquer outro instrumento. Qualquer despesa governamental tem que ser aprovada pelo Poder Legislativo do país. O custo, eficiência alocativa e eficiência operacional dos programas de despesas do governo são, assim, sujeitos a um escrutínio frequentemente detalhado e, em muitos países, aberto ao público antes da aprovação do orçamento. Para promover a responsabilidade fiscal, os órgãos governamentais costumam ser responsabilizados por executar seus orçamentos dentro de tetos estabelecidos e produzir certos resultados por dinheiro gasto.[5] (Swift, et al., 2004)

Já as renúncias de receita decorrentes de benefícios tributários não passam por processo semelhante de planejamento e controle, não havendo, sequer, seu reconhecimento na contabilidade pública na maioria das ocasiões. Até a Emenda Constitucional nº 3/1993, essas renúncias sequer eram obrigadas a passar pelo crivo do Legislativo — obrigatoriedade precariamente atendida até hoje.

Essa característica dos gastos tributários é amplamente abordada nos estudos em finanças públicas, gerando farta literatura de referência sobre boas práticas assumidas de maneira quase unânime pelos organismos internacionais. Em todos se encontra a afirmação de que as renúncias de receitas que ocorrem por fora dos orçamentos públicos carecem dos mesmos controles dispensados às despesas diretas e, portanto, requerem outras formas de controle que permitam realizar **comparações**. Em outros termos, as renúncias de receitas não devem ocorrer sem que seja possível aos gestores **comparar sua vantajosidade frente às despesas diretas** via orçamento público, fornecendo um conjunto de informações pelas quais possam ser sopesados e concorridos os interesses públicos envolvidos em uma ou outra abordagem. **Fornecer esse instrumental é, portanto, a maneira de coibir práticas de oportunismo fiscal e, desse modo, o objetivo ideal de uma estrutura de gestão voltada às renúncias de receitas**. Conforme diversas, publicações patrocinadas pelo Fundo Monetário Internacional[6], o Banco Mundial[7] e a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico[8]:

> Gastos tributários devem ser geridos tão cuidadosamente quanto gastos diretos se governos desejam fazer uso eficiente de seus escassos recursos financeiros. Isso significa que **o custo dos gastos tributários deve ser identificado, mensurado e reportado de forma tal que permita a comparação entre seu valor monetário e**

---

[5] Tradução livre de: "Direct spending is more transparent than any other instrument. Any government outlay has to be approved by the country's legislature. The cost, allocative efficiency, and operational efficiency of government spending programs and related policies are thus subjected to scrutiny that tends to be detailed and in many countries open to the public before the government spending budget is approved. To promote aggregate fiscal discipline, government agencies tend to be accountable for implementing their spending budgets within their given ceilings and for delivering certain outputs and results for money spent."

[6] (Fundo Monetário Internacional, 2019).

[7] (Brixi, 2004);

[8] (Kraan, 2004)

> **o dos gastos diretos**.[9] (Fundo Monetário Internacional, 2019) *(grifos nossos)*
>
> O uso de gastos tributários não proporciona a mesma segurança. Gastos tributários poucas vezes são objeto de análises e escrutínio. Seu real custo fiscal fica oculto como receita perdida. Receita perdida, mesmo que analisada, é por vezes difícil de estimar. Da mesma forma, considerações sobre a eficiência alocativa e operacional dos gastos tributários são raramente requeridas nos processos de tomada de decisão. Mesmo que a maioria dos países desenvolvidos tenha implementado relatórios sobre gastos tributários, a diferença do nível de transparência e escrutínio entre gastos tributários e gastos diretos permanece grande. **Se gastos tributários não forem expostos a adequado escrutínio, podem dar margem a oportunismos fiscais.**[10] (Swift, et al., 2004) *(grifos nossos)*
>
> Embora possa haver bons motivos para os gastos tributários, é também importante que eles estejam sujeitos a controle orçamentário da mesma forma que as despesas diretas o são. **Um controle menos rígido de gastos tributários do que o dispensado a outros gastos gerará incentivos para a concessão de subsídios e transferências sem considerações objetivas que justifiquem essa escolha**.[11] (Kraan, 2004) *(grifos nossos)*

Desde o início dos anos 2000, muitas publicações têm se concentrado no estudo comparativo de como os países tem desempenhado o controle das renúncias ou gastos tributários. Em alguns casos, após os estudos comparativos, os autores classificam sistemas inteiros de gestão de gastos tributários por sua complexidade, permitindo a apresentação de um cardápio de opções possíveis de boas políticas a serem adotadas pelos países, de acordo com seus recursos disponíveis e exigências legais. Havendo compromisso dos governos com a responsabilidade fiscal e a transparência, as referências técnicas sobre como estruturar bons modelos de gestão são fartas.

Relacionando essas boas práticas com o ordenamento jurídico nacional, são encontradas claras correspondências. Com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 2000, além da mera citação em anexo à mensagem enviada junto ao projeto de lei da LOA, **a LRF inseriu as renúncias de receitas de forma integrada à elaboração da peça**

---

[9] Tradução livre de: "Tax expenditures must be managed as carefully as outlay expenditures if governments want to make efficient use of their limited financial resources. This means that the cost of tax expenditures must be identified, measured and reported in a way that enables comparison of their monetary value with that of outlay expenditures."

[10] Tradução livre de: "The use of tax expenditures does not provide the same assurances. Tax expenditures are seldom exposed to extensive analysis and scrutiny. Their true fiscal cost is hidden as revenue forgone. Revenue forgone, even if analyzed, is sometimes difficult to estimate. Similarly, considerations of the allocative and operational efficiency of tax expenditures are rarely required in the decisionmaking process. Even if most developed countries have implemented tax expenditure reporting, the gap between the level of scrutiny and transparency of tax expenditures compared with direct spending remains wide. Unless, however, tax expenditures are exposed to adequate scrutiny, they may invite fiscal opportunism."

[11] Tradução livre de: "Although there may be good reasons for tax expenditures, it is also important that tax expenditures be subjected to budgetary control in the same way as regular expenditures are. A less rigorous control of tax expenditures than of other expenditures will create an incentive to enact subsidies and transfers in the form of tax expenditures, regardless of the objective considerations that could justify such a choice."

orçamentária, sendo exigido, a partir de então, que o valor da renúncia fosse não só individualmente discriminado na LDO (artigo 14, *caput*, cc artigo 4º, §2º, V), mas também que se garantisse sua inclusão na lei orçamentária (artigo 14, I) ou se neutralizasse sua não-previsão por meio de medidas compensatórias (artigo 14, II), sendo exigido que não se prejudiquem as metas fiscais estipuladas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (artigo 14, I). *In verbis*:

> Art. 4o A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2o do art. 165 da Constituição e:
> (...)
> § 2o O Anexo conterá, ainda:
> (...)
> V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.
>
> Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:
> I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
> II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.
> § 1º - A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.
> § 2º - Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.
> § 3º - O disposto neste artigo não se aplica:
> I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;
> II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança. (Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000)

Essa relação entre Constituição Federal e Lei de Responsabilidade Fiscal instaura um sistema entranhado ao processo de planejamento e execução orçamentária dos entes, que atrela as renúncias de receitas à elaboração e à execução dos orçamentos, limitando sua geração ao atendimento de metas fiscais. O conceito das boas práticas internacionalmente recomendadas — integrar as renúncias, individualmente consideradas, ao processo orçamentário — está recepcionado no ordenamento jurídico

brasileiro, ainda que não seja exigida a discriminação das renúncias junto à programação orçamentária. A adoção do conceito de gasto tributário no tratamento das renúncias de receitas é a tendência de patamar mínimo na gestão fiscal dos governos, já adotada pela administração federal brasileira.

Ser capaz de produzir informações de comparação entre despesas diretas e gastos tributários implica individualizar a análise de cada benefício tributário concedido, indicando sua finalidade, seu custo em arrecadação e sua viabilidade fiscal, e acompanhar os impactos econômicos de cada um para aferir os resultados gerados. A estrutura de gestão que permite isso garante legitimidade à política adotada pelo governo, permitindo demonstrar o atendimento ao interesse público — por meio da comprovação de que as renúncias são vantajosas para a população, inclusive em face de políticas alternativas — e à responsabilidade fiscal — comprovando o devido cuidado não só com as metas fiscais perseguidas pela Administração Pública, mas também com a transparência das informações sobre as finanças públicas.

A partir desse arcabouço teórico e jurídico, seguem as análises preliminares da fiscalização.

3 ACHADOS PRELIMINARES DE FISCALIZAÇÃO

A execução da fiscalização, por meio da Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020 (cujas petições e Notas Técnicas estão disponíveis no Anexo A), colheu evidências suficientes para formar a opinião de que, no presente, são elevados os riscos de que a Administração encerre o exercício de 2020 sem avanços resolutivos em relação às determinações e recomendações efetuadas pela Corte de Contas na temática de renúncia de receitas. Assim, o objetivo deste Relatório Preliminar é dotar o processo de Apreciação das Contas do Governador de 2020 de meios para notificar a Administração Estadual e prevenir, já em 2020, a persistência de procedimentos incompatíveis com a legislação e as boas práticas em 2021.

Seguindo a organização proposta para esta fiscalização, o relato das constatações da equipe de auditoria será dividido em dois achados principais: um referente à instrumentalização dos processos de gestão de benefícios tributários e outro referente à execução da política de concessão e monitoramento de benefícios.

3.1 INSTRUMENTALIZAÇÃO: COMPROMETIMENTO DA IMPLEMENTAÇÃO DO PLANO DE AÇÃO

Durante a fiscalização do exercício de 2017, esta Diretoria de Contas do Governador evidenciou fragilidades — ou mesmo ausência — nos controles e procedimentos que (a) gerassem informações completas e fidedignas sobre as renúncias de receitas quanto à sua dimensão, seus resultados e sua finalidade, e que (b) atendessem às disposições constitucionais e legais, em especial aos princípios e normas de responsabilidade fiscal. Como resultado, foi determinado pelo Conselheiro Relator que cabia à Secretaria de Estado da Fazenda proceder a aprimoramentos que consistiam, em resumo, na construção de processos de trabalho e de procedimentos administrativos que garantissem o cumprimento desses objetivos básicos de gestão expostos em (a) e (b).

Consequentemente, a elaboração de um Plano de Ação foi a principal determinação do Parecer Prévio das Contas de 2017 nessa temática, atendida pela Administração estadual por meio do Ofício 1172/2018-GS[12], de 26 de novembro de 2018. No documento, foi elencado o conjunto de medidas e

[12] TC 003546.989.17-9, evento 105.

objetivos de iniciativa da Secretaria da Fazenda para corrigir as deficiências em seus procedimentos. Desde então, esta Diretoria tem não só monitorado o andamento da implementação desse Plano de Ação, como tem avaliado, à medida em que se tornam disponíveis, os produtos decorrentes das modificações por ele ensejadas.

Assim, o trabalho de fiscalização aprecia tanto a instrumentalização da gestão para renúncia de receitas em vista de seus objetivos legais e recomendados pelas boas práticas, como aprecia, também, a execução dessa gestão, de forma a averiguar se as alterações apresentadas pelo Executivo estadual estão, de fato, alcançando aqueles objetivos apontados.

3.1.1 Situação atual da implementação do Plano de Ação

O Plano de Ação contém 6 Eixos, cada um com algumas ações dispostas. Para sua viabilização, foi apontado um Grupo de Trabalho, criado pela Resolução SFP nº 28, de 19/03/2019[13].

As informações coletadas e analisadas pela fiscalização permitem apontar que, apesar do prazo final original do Plano ter se expirado em novembro de 2019, dos 6 Eixos de ação planejados, apenas um teve seus trabalhos concluídos (Eixo A). O Eixo C foi completamente reformulado, com prazos reprogramados para até 01/2021, e os Eixos B, D, E e F estão inconclusos. No caso dos eixos B, E e F, a SFP alega conclusão, transferindo seus produtos para a ação D.3. No entanto, a fiscalização argumenta que não só a transferência de finalização a outra ação não constitui efetividade de implementação, como ainda aponta, em tópico específico, que os produtos oferecidos não representam finalização por (a) não estarem incluídos nas minutas apresentadas na ação D.3 e (b) não configurarem atendimento às recomendações e determinações do Tribunal.

O Plano de Ação original e a reformulação do Eixo C estão disponíveis no Anexo B.

Abaixo, o quadro sumariza as ações, seus prazos e a situação presente que pôde ser apurada até o momento. O item 3.1.3 apresentará a argumentação pormenorizada das deficiências encontradas na proposta da ação D.3.

[13] Publicada no Diário Oficial, Caderno Executivo I, do dia 20/03/2019, página 16.

Quadro 2 – Monitoramento do Plano de Ação

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
A - Comprovação da regularização dos benefícios à revelia do Confaz			
A.1 - Encaminhar para o TCE documentos comprobatórios da convalidação de benefícios fiscais, conforme cronograma do Convênio ICMS 190/2017	08/2019	03/2020 (*em virtude de alterações no Convênio ICMS 190/2017)*	**Ação cumprida dentro do prazo do CONFAZ.** O Convênio ICMS 190/2017, que disciplinou a execução das disposições da Lei Complementar 160/2017 quanto aos procedimentos de convalidação de benefícios fiscais de ICMS concedidos unilateralmente teve seu prazo de execução prorrogado pelo Convênio ICMS 228/19. Assim, o Estados e o Distrito Federal puderam convalidar seus benefícios até 31/03/2020. Por meio do Decreto 63.320/2018, a administração estadual tem convalidado seus benefícios, sendo as últimas inclusões realizadas por meio dos Decretos nº 64.774, de 4 de fevereiro de 2020, e 64.858, de 12 de março de 2020.
B - Limites temporais de vigência de benefícios			
B.1 - Elaborar relação de benefícios do ICMS em vigor sem prazo determinado, indicando, ainda, aqueles que tenham tido vigência redefinida pelo Convênio ICMS 190/2017	02/2019		**Ação cumprida em prazo não determinado**. O Relatório de Execução GT-PRF nº 03/2019, de 02/07/2019, informou a conclusão dessa ação, com produto encaminhado por meio da Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 10/2019. Desde então, esta Diretoria vem recebendo, sempre que solicita, o rol de benefícios em vigor e seus prazos de vigência atualizados.
B.2 - Desenvolver estudos e elaborar Nota Técnica relativa a prazos de vigência de benefícios, indicando as providências pertinentes à referida delimitação, de acordo com a motivação e o interesse público	04/2019		**Ação cumprida dentro do prazo.** Nota Técnica[14] enviada por meio da Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 07/2019 concluiu: "Em face da multiplicidade de situações

[14] "Prazos de Vigência de Benefícios Fiscais". Abril de 2019.

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
			contempladas na legislação do ICMS, são propostas as seguintes providências voltadas à delimitação da vigência dos benefícios fiscais: i. Na concessão de benefícios, o material técnico, que subsidia a decisão de política tributária, deve prever tópico dedicado à identificação do perfil e a considerações sobre o prazo de vigência adotado. ii. Em relação ao legado, composto pelos benefícios sem prazo determinado concedidos antes da entrada em vigor da providência descrita no item i, deve ser elaborado material voltado a suprir essa análise, de acordo com cronograma específico.”
B.3 - Deliberar sobre a implementação das providências elencadas no estudo técnico (item B.2.)	08/2019	11/2019 (*) prazo da ação D.3.	**Ação pendente**. O Relatório de Execução GT-PRF n° 08/2019, de 30/08/2019, transferiu a finalização dessa ação para a ação D.3, que trata da normatização. Nas minutas enviadas no Relatório de Execução GT-PRF nº 02/2020, há menção sobre a estipulação de prazo apenas na minuta de resolução (Art. 2º, inciso III). Nas novas minutas de memorando-circular, não se incluíram como estudo necessário à instrução da concessão do benefício as “considerações sobre o prazo de vigência adotado”. Além disso, não se encontra no material menções ao legado de benefícios já concedidos sem prazo e sem análise.
C - Avaliação da renúncia de receitas pelo Sistema de Controle Interno			
C.1 - Elaborar rotina de monitoramento do processo de apuração dos valores de benefícios fiscais fruídos considerados na LDO	09/2019		**Ação abandonada.** Em 30/09/2019, a SFP afirmou ter reavaliado a atividade disposta nesta ação em virtude das críticas ao Plano de Ação contidas no Relatório de Análise das Contas de 2018 e da crítica interna de que a atividade de controle seria melhor efetuada por uma unidade

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
			específica dentro da Pasta — neste último caso, com interpretação não sugerida pela fiscalização. Assim, foi estabelecido prazo para a reformulação do Plano de Ação nesse Eixo, que deveria considerar também a reestruturação administrativa da SFP, por meio do Decreto n° 64.152, de 22 de março de 2019. Em 30/03/2020, foi registrado pela SFP a atualização do Eixo C do Plano de Ação, com as propostas e prazos elencados abaixo.
C.2 - Produzir relatório analítico referente às informações sobre a renúncia fiscal	12/2019		**Ação abandonada.** Pelos mesmos motivos elencados acima.
C.1 - Alterar a estrutura da SEFAZ, instituindo, no âmbito do Gabinete do Secretário, uma unidade especializada em Controle Interno Dirigido aos Benefícios Fiscais - UCB, que se vincule, tecnicamente, à Corregedoria		05/2020	**Ação pendente.** **A** Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020 traz a informação de que a Secretaria da Fazenda e Planejamento aguarda processo de reestruturação organizacional para completar a ação. Não foram adiantados, contudo, o formato e regulamentação pretendidas para a nova unidade. A intenção dessa nova unidade, no entanto, pôde ser apreciada no Relatório referente às Contas de 2019, no qual criticou a criação de uma unidade dentro da SFP para realizar o Controle Interno dos processos referentes a benefícios fiscais, o que traz riscos elevados de comprometimento da independência das auditorias e foge à boa prática de exercício do controle que deve se dar de forma independente e desvinculada da estrutura administrativa responsável pelas ações de estimação, concessão e monitoramento dos benefícios fiscais.
C.2 - Editar ato normativo definindo as diretrizes do processo de controle e as competências da UCB		05/2020	**Ação pendente.** Não foram adiantadas informações quanto ao conteúdo pretendido da ação na Resposta à Requisição de

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
			Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020.
C.3 - Elaborar roteiro de análise da fase de execução das rotinas de renúncias de receitas, contemplando a regularidade dos atos de concessão e o atendimento ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal		06/2020	**Ação pendente.** Não foram adiantadas informações quanto ao conteúdo pretendido da ação na Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020.
C.4 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de execução 1º semestre de 2020		07/2020	**Ação pendente.** Não foram adiantadas informações quanto ao conteúdo pretendido da ação na Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020.
C.5 - Elaborar roteiro de análise da fase de estimação das renúncias de receitas, contemplando a forma e conteúdo dos demonstrativos próprios, integrantes da LDO		08/2020	**Ação pendente.** Não foram adiantadas informações quanto ao conteúdo pretendido da ação na Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020.
C.6 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de estimação PLDO 2021		10/2020	**Prazo ainda a transcorrer.**
C.7 - Elaborar roteiro de análise da fase de monitoramento da efetividade das medidas em face dos objetivos de política pública perseguidos		10/2020	**Prazo ainda a transcorrer.**
C.8 - Produzir relatório analítico pioneiro, referente à análise da fase de monitoramento, considerando o material produzido em 2020		01/2021	**Prazo ainda a transcorrer.**
D - Normatização da Política de Incentivos Fiscais			
D.1 - Elaborar proposta de atribuições de competências na concessão, avaliação e monitoramento de benefícios fiscais, com vistas a definir modelo de fluxo processual adequado às	06/2019	01/2020	**Ação cumprida inicialmente dentro do prazo, prejudicada pela sua reprovação em D.3.** Entregue Nota Técnica "Fluxo e Normatização de Benefícios Fiscais",

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal			com conjunto de minutas de normativos. **Ação revisada em 03/2020.** Foi declarado que a ação sofreu atrasos motivados pela insatisfação das instâncias superiores com as minutas apresentadas pelas áreas técnicas, o que levou à necessidade de reformulação. As novas minutas ficaram prontas em março de 2020, já em meio à pandemia de Covid-19. Foi entregue, por meio do Relatório de Execução 02/2020, de 30/03/2020, novo conjunto de minutas de normativos.
D.2 - Submeter à deliberação das instâncias administrativas competentes as providências indicadas na proposta	07/2019	Prazo não estipulado	**Ação cumprida inicialmente dentro do prazo, prejudicada pela sua reprovação em D.3.** **Ação declarada como cumprida pela SFP em 03/2020, sem mais detalhes.**
D.3 - Editar atos normativos que se façam necessários, definindo os órgãos responsáveis pela concessão, avaliação e monitoramento de benefícios tributários, formalizando as competências de cada um e o fluxo processual	11/2019	Prazo não estipulado	**Ação pendente.** Conforme Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, a SFP declarou haver prejuízos ao andamento do Plano de Ação no exercício de 2020 em virtude de (a) a pandemia de Covid-19, que monopolizou a atenção da administração e, especialmente, das instâncias decisórias e (b) um novo processo de reestruturação da Secretaria da Fazenda, que ocorre antes de completos 18 meses desde o Decreto nº 64.152, de 22/03/2019. As minutas entregues em março/2020 não sofreram revisão.
E - Controles a priori e a posteriori dos impactos de benefícios fiscais			
E.1 - Implementar fluxo processual na edição de benefícios fiscais que atenda à necessidade documental para comprovação do atendimento ao artigo 14 da LRF (formalização	12/2019		**Ação cumprida, prejudicada pelo conteúdo insuficiente.** A SFP editou, em 24/01/2019, o Memorando-Circular 01/2019-GS[15], que estabeleceu um trâmite para a

[15] O Memorando-Circular nº 01/2019-GS está disponível no Anexo C.

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
e registro de diagnósticos, estimativas e considerações orçamentárias pertinentes ao processo de concessão de benefícios fiscais), de forma compatível com o resguardo do sigilo fiscal, ajustando-o de acordo com a normatização pertinente (item D.3.)			concessão de benefícios tributários, focado exclusivamente no atendimento ao artigo 14 da LRF. Por meio dele, a CAT deve produzir um Sumário Quantitativo para a mensuração da renúncia envolvida, e as Assessorias do Gabinete do Secretário devem, em suas especialidades, atestar quanto à sua adequação orçamentária e quanto à sua neutralidade em relação às metas fiscais do exercício — ou, alternativamente, sua necessidade de compensação. E apenas isso. A Diretoria de Contas do Governador criticou essa postura ainda no Relatório de Análise das Contas de 2018, alertando para a necessidade de se incluir, no fluxo processual, estudos e levantamentos que demonstrassem o interesse público envolvido no benefício tributário, o diagnóstico da situação e os retornos socioeconômicos esperados com a edição da medida. Também foi apontada a fragilidade do instrumento escolhido, um memorando-circular. Tais críticas foram repetidas no Relatório de Análise das Contas de 2019, mas a SFP permanece inerte quanto a essa necessidade. As minutas de normativos apresentadas por meio do Relatório de Execução GT-PRF nº 02/2020 (ação D.3) indicam que não há intenção da SFP em atender a essa determinação, que consta dos Pareceres Prévios de 2018 e de 2019.. Não bastasse isso, é observado o frequente não atendimento a esse conjunto de estudos previamente à publicação de Decretos concedendo benefícios tributários.
E.2 - Desenvolver e estruturar protótipo de monitoramento	05/2019		**Ação cumprida, prejudicada pelo conteúdo insuficiente.** Foi apresentado, dentro do prazo, Nota Técnica "Monitoramento de Benefícios Fiscais", de 31/05/2019.
E.3 - Definir competências para	08/2019	11/2019	**Ação pendente.**

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
avaliação e monitoramento dos impactos socioeconômicos dos benefícios fiscais, a serem normatizadas por meio do item D.3.			O Relatório de Execução GT-PRF nº 09/2019 informa que o protótipo de monitoramento produzido em E.2 fora aprovado, e que estava indicada a Assistência Técnica Fiscal Econômica – AFTecon para responder pelo monitoramento proposto. Com isso, a finalização da ação foi transferida para a ação D.3. No entanto, as minutas apresentadas no Relatório de Execução GT-PRF nº 02/2020 atribuem a responsabilidade pelo monitoramento de forma genérica à CAT, e apenas nos casos dos benefícios "(...) que sejam relacionados à promoção da competitividade da economia paulista (...)" e "(...) quanto aos aspectos jurídicos e concorrenciais."
E.4 - Implantar rotina de avaliação e monitoramento de benefícios fiscais, com base na metodologia adotada e nas competências definidas	09/2019 (prazo inicial da rotina implementada)		**Ação cumprida, prejudicada pelo conteúdo insuficiente.** O Relatório de Execução GT-PRF nº 15/2019 encaminhou a Nota Técnica "Monitoramento de Benefícios Fiscais", de 30/09/2019. Trata-se de inclusão de alguns benefícios na análise proposta pela NT anterior, entregue em E.2, totalizando 9 benefícios monitorados para 1 aspecto dentre 255 vigentes em 31/12/2019. Esta seria a prova de que uma rotina de monitoramento de benefícios fiscais fora instaurada na SFP. A princípio, esse monitoramento é insuficiente e será objeto de avaliação no Relatório Final. Na Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 22, foi informado que 2 novos benefícios passaram a compor o monitoramento, mas sem informação de que algum novo aspecto específico de cada benefício tenha sido incluído nas análises.
F - Parcelamentos, remissões e anistias			
F.1 - Consolidar em Nota Técnica estudos que apontem a adequação	04/2019		**Ação cumprida, com prejuízo do conteúdo: teor criticado pelo TCE no Relatório de 2019.**

Eixo/Ação	Prazo original	Prazo postergado	Último andamento e situação atual
jurídica dos procedimentos observados na instituição de programas especiais de parcelamentos de débitos do ICMS			A SFP elaborou Nota Técnica na qual reafirma considerar condizente com a Lei 6.374/89 (Lei do ICMS/SP) os descontos concedidos nos seus Programas de Parcelamentos Especiais (PEP), além do decreto como instrumento constitucional de concessão. Tal NT foi editada em abril/2019, antes da jurisprudência sedimentada pelo STF na ADI 5.929-DF, que pacificou o entendimento de que benefícios concedidos por meio de decreto ferem a CF/88. Ainda assim, propôs procedimentos aplicáveis à concessão de novos parcelamentos, como maneira de aprimorar os controles necessários à gestão dos Programas. A Nota Técnica foi aprovada e os novos procedimentos deveriam ser objeto de apreciação na ação F.2.
F.2 - Inserir, na normatização referente à concessão de benefícios (item D.3.), procedimentos aplicáveis na concessão de parcelamentos, remissões e anistias	08/2019	11/2019 (*) prazo da ação D.3.	**Ação pendente**. O Relatório de Execução GT-PRF n° 10/2019, de 30/08/2019, transferiu a finalização dessa ação para a ação D.3, que trata da normatização. No entanto, as minutas enviadas no Relatório de Execução GT-PRF nº 02/2020 não fazem menção aos programas de parcelamentos — a última minuta de resolução proposta, pelo contrário, não inclui anistias e remissões no rol taxativo de benefícios a que se refere.

3.1.2 Avanços e alarmes: inauguração de metodologia de estimação para o ICMS eleva as renúncias a R$43,8 bilhões em 2018

Uma das principais e recorrentes críticas da fiscalização da DCG em relatórios anteriores era a inexistência de uma metodologia que efetivamente mensurasse os valores renunciados pelo Governo estadual por meio de benefícios tributários, em especial os de ICMS. Esse avanço, enfim, ocorreu em 2020 com a apuração das renúncias realizadas para o ICMS, benefício a benefício, pelo método da receita perdida, usando a base de dados de 2018.

Os valores calculados pela Assessoria de Política Tributária e Econômica do Gabinete do Secretário até 2020 eram baseados em uma metodologia denominada “alíquotas médias”, uma espécie de regra de três. Os contribuintes de ICMS declaram seus impostos a recolher por meio de um documento chamado GIA – Guia de Informação e Apuração do ICMS, por meio do sistema chamado NOVAGIA. Nesse documento, imputam o valor de suas operações realizadas no período, discriminando o imposto debitado e creditado sobre suas operações em entradas e saídas, bem como os valores das operações isentas e não tributadas. A ideia, em apertada síntese, consiste em obter uma alíquota média das operações tributadas e aplica-las às operações isentas e não tributadas para se chegar ao quanto o Estado perde de receita ao não tributar tais operações.

Essa forma de calcular as renúncias impedia o conhecimento do custo de cada medida individualmente — informação vital para uma análise de vantajosidade —, além de não oferecer segurança quanto à sua acurácia.

Neste exercício, a Coordenadoria de Ação Tributária - CAT concluiu o seu cálculo de renúncias, utilizando a nova metodologia, por meio da qual se calcula o quanto se perdeu de arrecadação com a vigência do benefício sobre as várias operações e prestações, sem levar em consideração os efeitos que a ausência do benefício teria sobre a demanda e a oferta do bem. O nível de detalhamento utilizado pela CAT foi o artigo do RICMS correspondente ao benefício.

O RICMS possui anexos específicos para os benefícios tributários, sendo o Anexo I voltado às isenções, com 173 artigos; o Anexo II voltado às reduções de base de cálculo, com 76 artigos; e o Anexo III, voltado aos créditos outorgados, com 42 artigos. Cada artigo inclui, em geral, mais de uma operação beneficiada, e alguns deles estão revogados. Há, também, outros benefícios concedidos por atos independentes. Assim, cada artigo dos Anexos I, II e III e cada decreto independente foi analisado individualmente e gerou um valor de renúncia específico.

Os detalhes da metodologia de estimação da fruição serão aprofundados na elaboração do Relatório Final, de modo a reportar suas potencialidades e fragilidades — inclusive a informação de que a estimativa leva um ano inteiro de trabalho para ser concluída, fazendo com que a renúncia de um exercício seja conhecida apenas dois exercícios depois. Assim, nesta oportunidade não serão propostas notificações para este achado.

De pronto, informa-se desde já que, apesar da inovação na metodologia de estimação da fruição, a metodologia de projeção do valor das renúncias para os exercícios seguintes (valor de interesse para a publicação

dos demonstrativos de LDO e LOA) permanece a mesma: o percentual da renúncia de arrecadação apurado em um exercício passado é aplicado à projeção de receita dos exercícios futuros, partindo do pressuposto de que a proporção entre renúncias e receitas arrecadadas será mantida. Tal pressuposto é forte: qualquer nova renúncia ou extinção de renúncia se encontra fora das estimativas, pois que naturalmente deveria alterar essa proporção. No fundo, trata-se de uma projeção de receita, e não especificamente das renúncias, cuja flutuação pode depender de índices mais específicos do que a generalidade da receita. Do ponto de vista prático, apreende-se que, por força da metodologia de projeção para as renúncias, qualquer inovação no inventário dos benefícios tributários vigentes implica necessidade automática de compensação de renúncia nos moldes do artigo 14 da LRF.

Mas, passada essa digressão, o ponto relevante neste Relatório Preliminar é que o uso de uma metodologia para a efetiva estimação da fruição de benefícios tributários e sua correspondente renúncia de receitas revelou um valor muito maior de renúncias do que se acreditava existir: de uma previsão de R$15,004 bilhões de renúncia de ICMS para 2018[16], posteriormente calculada, pelo método das alíquotas médias, no total de R$15,056 bilhões de fruição[17], foi calculada, com a nova metodologia, uma renúncia efetiva de R$43,881 bilhões[18], correspondente a 31,9% da arrecadação potencial do Estado. **No total das renúncias, de R$16,191 bilhões entre ICMS e IPVA[19], chegou-se ao efetivo valor de R$46,059[20] bilhões para os dois impostos, um valor 284% maior e equivalente a 29,7% de toda a efetiva arrecadação de ICMS e IPVA naquele exercício.** Não estão incluídas nesse cálculo as renúncias de ITCMD[21] e de eventuais renúncias em taxas.

A Administração Estadual se diz ciente da dimensão da questão, em especial no contexto da crise econômica decorrente da pandemia de Covid-19. Em 15 de outubro, o Governador sancionou a Lei nº 17.293/2020, que estabelece um pacote de ajuste fiscal para o Estado. Com a proposta de redução dos benefícios fiscais em 20%, está previsto no PLOA 2021 que, de uma projeção para as renúncias de ICMS e IPVA de R$47,912 bilhões (32,1%

[16] LDO 2018. Lei nº 16.511, de 27 de julho de 2017.
[17] Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 19. Citando dado extraído da LOA 2020, Lei nº 17.244, de 10 de janeiro de 2020.
[18] Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 10 e, também, Projeto de Lei nº 627/2020, Anexo IV - Demonstrativo dos efeitos, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.
[19] LDO 2018, Lei nº 16.511, de 27 de julho de 2017. Anexo I, Metas Fiscais.
[20] Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 19 para IPVA e item 10 para ICMS.
[21] Questionada pela fiscalização, a CAT informa que a renúncia estimada de ITCMD para o período de 01/01/2020 a 31/08/2020 é de R$27,36 milhões. Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 10.

da arrecadação potencial), o erário ainda passaria a contar com uma renúncia de R$40,918 bilhões em 2021 (25,9% da arrecadação potencial).

Figura 1 – Quadros de previsão das renúncias de receitas – PLOA 2021

Cenário sem as reduções de benefícios fiscais	Valores em R$ milhões
Previsão de arrecadação de ICMS inicial ara 2021	149.311,7
Estimativa de gasto tributário (benefícios vigentes)	47.639,8
Estimativa de gasto tributário adicional (novos benefícios)	272,3
Estimativa de Gasto Tributário para 2021 (Vigentes + Novos)	**47.912,2**
Previsão de arrecadação de ICMS já considerando os novos benefícios fiscais para 2021	**149.039,3**
Previsão Gasto Tributário / Arrecadação ICMS em 2021	**32,1%**

Cenário com as reduções de benefícios fiscais	Valores em R$ milhões
Previsão de arrecadação de ICMS inicial para 2021	149.311,7
Estimativa de gasto tributário (benefícios vigentes)	47.639,8
Estimativa de gasto tributário adicional (novos benefícios)	272,3
Estimativa da redução de benefícios fiscais	6.994,0
Estimativa de Gasto Tributário para 2021 (Vigentes + Novos - Reduções)	**40.918,1**
Previsão de arrecadação de ICMS já considerando os novos benefícios fiscais e as reduções de benefícios fiscais para 2021	**157.707,2**
Previsão Gasto Tributário / Arrecadação ICMS em 2021	**25,9%**

Fonte: PLOA 2021, Projeto de Lei 627/2020, Anexo IV.

Essa grave constatação — a de que esse volume de recursos públicos é gerido de forma insuficiente e sem satisfação das normas — é o pano de fundo que contextualiza e justifica este Relatório Preliminar, e imprime urgência na resolução das falhas apontadas nos achados que seguem.

3.1.3 A normatização proposta é insuficiente para atender às determinações e recomendações dos Pareceres Prévios

O Eixo D do Plano de Ação é de especial interesse por servir como ponto de materialização das demais ações: é por meio dos normativos propostos que se evidencia as intenções da Administração estadual quanto à robustez da estruturação dos diversos processos de trabalho criados ou aprimorados no restante do Plano. Também evidenciam a ausência dos processos de trabalho determinados ou recomendados nos Pareceres Prévios dos exercícios anteriores.

O Eixo D tinha previsão de conclusão para novembro de 2019. Os atrasos são justificados pela Administração como decorrentes de falta de consenso interno, de um processo de reestruturação da Secretaria da Fazenda

e Planejamento em andamento e da pandemia de Covid-19[22]. Por outro lado, é possível argumentar também que, apesar de ter sido o Plano de Ação criado em novembro de 2018 e ter a SFP passado por duas reorganizações administrativas grandes desde então — primeiro com a incorporação da antiga Secretaria de Planejamento e Gestão e depois com o desmembramento da Secretaria de Projetos, Orçamento e Gestão —, as oportunidades não foram aproveitadas para a inclusão das melhorias necessárias à gestão das renúncias de receitas tributárias. Da mesma forma, as alterações mais recentes não alteraram em nada as estruturas e atribuições do Gabinete do Secretário e da CAT — as principais unidades envolvidas na gestão das renúncias — não prosperando, a princípio, o argumento de que as reestruturações impediriam a edição de normas internas à SFP.

No entanto, mais grave do que a demora em adotar medidas concretas satisfatórias para além da proposição de minutas, é a baixa efetividade dessas propostas em relação ao que se espera de um ciclo de gestão adequado para lidar com o volume aferido dessas renúncias, e agora ainda mais urgente dado o novo dimensionamento da questão. Como visto no item anterior, **quase 1/3 da arrecadação potencial do Estado de São Paulo carece desses normativos que deveriam acrescentar às renúncias o debate público, a transparência na motivação, o monitoramento e, no conjunto, controles adequados**.

Em janeiro de 2019, a SFP editou o Memorando-Circular 1/2019-GS (disponível no Anexo C) como forma inicial de normatização. O assunto do referido memorando é a “Instrução de processos de edição de normas referentes a benefícios fiscais”, delineando um trâmite de documentos que resguardaria, a princípio, o cumprimento das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal, quais sejam: (a) dimensionar a renúncia de receita envolvida no benefício pretendido; (b) verificar a previsão ou não dessa renúncia na estimativa de receitas contida na Lei Orçamentária Anual ou se há medida compensatória disponível; e (c) verificar a existência de impacto sobre as metas fiscais contidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Para atender a esses passos, o referido memorando-circular estabeleceu a confecção de 3 pareceres: o Sumário Quantitativo, a cargo da CAT, para atender a (a); a Manifestação quanto à Adequação Orçamentária, a cargo da APTE, para atender a (b); e a Manifestação de Impacto Fiscal, a cargo da APFF, para atender a (c).

Nas Notas Técnicas que foram produzidas para documentar a evolução do Eixo D há evidências que a atual formulação se faz insuficiente

[22] Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 1.

para induzir um processo futuro de monitoramento dos benefícios tributários, uma vez que não incluem informações sobre o objetivo do benefício em análise. Assim, em conjunto com o Relatório de Execução GT-PRF nº 02/2020[23], datado de 30/03/2020, foram enviadas minutas de novos normativos. Esse Relatório de execução com as minutas está disponível no Anexo D.

Essas minutas informam que a SFP pretende atualizar o Memorando-Circular 1/2019-GS, editar outro Memorando-Circular interno à CAT e, por fim, editar uma Resolução que disciplinaria os processos de trabalho dentro da SFP.

Memorandos-circulares são atos que não possuem força normativa, servindo ao propósito de comunicação interna[24], conforme se apreende no material elaborado pela Unidade do Arquivo Público do Estado para regulamentar o Decreto 64.335, de 31 de julho de 2019, formalizado por meio da Portaria UAPESP/SAESP nº 3, de 08/10/2020, que substituiu o Anexo da Resolução SG 57, de 30/09/2019, que "aprova o Manual de Orientação para uso do ambiente digital de gestão documental do Programa SP sem Papel", e também no "Manual de Redação dos Atos Oficiais e de Comunicação da Secretaria da Fazenda"[25]. Assim, embora possam ajudar na organização interna de tarefas, tais documentos não impõem uma forma de proceder aos agentes públicos nem os ritos de instrução de um processo. Por isso, embora um memorando-circular (o 01/2019-GS) seja a única indicação de organização do fluxo de trabalho atualmente, as minutas de memorando-circular enviadas como atualização da ação D.3 não serão analisadas aqui individualmente por não atenderem ao intuito do Eixo D do Plano de Ação, qual seja, o de normatizar. Entende-se que o formato adequado para o conteúdo que elas carregam seria a Portaria ou a Instrução.

As Resoluções, sim, possuem força normativa e vinculam a ação de agentes públicos, e a minuta enviada pela SFP possibilita os seguintes comentários:

A ementa da Resolução se refere à "análise de pleitos" para concessão de benefícios fiscais. Embora claramente dentro do campo funcional da SFP, não há referências quanto a um normativo superior que discipline de que forma a Secretaria da Fazenda e Planejamento receberia pleitos de

[23] Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 10/2020.

[24] "Memorando circular: Documento que registra correspondência interna, objetiva e simples, utilizada para assuntos rotineiros, tendo como principal função a eficiência da comunicação administrativa. A diferença entre o memorando e memorando circular, este último, pode ser enviado simultaneamente a vários destinatários". (Estado de São Paulo, 2020)

[25] (Estado de São Paulo. Secretaria da Fazenda., 2010)

benefícios tributários. Inclusive, a minuta de Resolução em nada faz referência à Resolução Conjunta SD/SEP/SF nº 2, de 16/01/2009, que cria a Comissão de Avaliação da Política de Desenvolvimento Econômico do Estado[26], ao que se sabe, ainda vigente. Da mesma forma, não há clareza quanto a se demandas surgidas internamente ao Governo seriam consideradas pleitos para efeito da resolução, possibilitando a interpretação de que solicitações diretas do Governador, por exemplo, poderiam não obedecer às disposições propostas. Adicionalmente, mencionam-se "os pleitos", mas não se exige que estes sejam anexados à documentação como justificativa da origem da demanda e demonstração do interesse público que a move, falhando, assim, em suprir o contexto e o diagnóstico que ensejam a cogitação da renúncia fiscal.

O parágrafo único do Artigo 1º estabelece um rol exaustivo de benefícios abrangidos pela Resolução: "isenção, redução na alíquota, redução de base de cálculo, crédito outorgado e manutenção do crédito quando a regra geral exige estorno". Essa redação exclui anistias, remissões, diferimentos, moratórias e, em especial, os parcelamentos especiais de débitos tributários vencidos. Além de limitar injustificadamente os tipos de renúncias passíveis da análise proposta, essa redação também torna o Eixo F do Plano de Ação desatendido, pois o Relatório de Execução GT-PRF n° 10/2019, de 30/08/2019, transferiu sua finalização para a ação D.3 na seguinte forma:

> Ficou decidido levar ao âmbito da Ação D-3, que trata da edição de atos normativos, o teor das providências recomendadas, que visam estabelecer, como requisito à instituição de novos programas de parcelamento que contemplem renúncia de receita, a identificação das circunstâncias que os justifiquem, bem como se sua edição tem por base as condições gerais estabelecidas no Convênio ICMS 169/2017 ou se foi objeto de deliberação específica no CONFAZ. O relatório deve ainda dedicar espaço a considerações sobre o atendimento ao disposto no art. 14 da LC 101, de 4 de maio de 2000.

O inciso II do Artigo 2º prescreve que caberá à CAT manifestar-se quanto aos aspectos jurídicos e ao mérito das propostas. Cabe aqui a introdução de uma discussão sobre a análise de mérito das propostas de benefícios tributários: de que maneira a CAT teria, por si só, competência técnica para proceder a uma análise de mérito dos benefícios tributários considerando a ampla variedade de assuntos e setores que esses benefícios atingem? De ração para a pecuária a organizações não-governamentais a medicamentos, esta fiscalização alerta para a conveniência — senão

[26] Art. 1º Fica instituída a Comissão de Avaliação da Política de Desenvolvimento Econômico do Estado de São Paulo.
Parágrafo único. À comissão compete analisar e propor medidas aos Secretários das respectivas pastas visando:
a) a ampliação do investimento e da oferta de empregos industriais e agroindustriais;
b) o aumento da competitividade, melhoria da gestão, da qualidade dos produtos e do desenvolvimento tecnológico do setor produtivo de São Paulo;
c) a adoção de parâmetros e critérios para concessão ou revogação de incentivos ou benefícios fiscais;
d) propor modificação e atualização da legislação.

necessidade — de se considerar a inclusão de outras pastas dentro do fluxo documental necessário à instrução do processo de concessão de um benefício tributário, bem como de monitoramento e avaliação dos mesmos. Novamente menciona-se o silêncio da Resolução proposta em relação à Resolução Conjunta SD/SEP/SF nº 2, de 16/01/2009, que inclui, na deliberação das propostas a Secretaria de Desenvolvimento Econômico (e a extinta Secretaria de Economia e Planejamento, hoje, possivelmente, representada pela Secretaria de Projetos, Orçamento e Gestão).

O inciso III do Artigo 2º prescreve que caberá à CAT sugerir prazo de vigência na hipótese de concordar com a concessão do benefício em análise. A orientação de abordar o prazo de vigência dos benefícios na instrução do processo não consta nas minutas de Memorando-Circular enviadas, especialmente a específica da CAT, indicando não haver detalhamento sobre de que maneira os prazos de vigência devem ser considerados no fluxo normativo ou na documentação anexada. Essa redação na minuta de Resolução torna o Eixo B, ao menos parcialmente, inconcluso, pois que não inclui na normatização as recomendações aprovadas em Nota Técnica específica, sumarizadas no Relatório de Execução GT-PRF n° 08/2019, de 30/08/2019. Tais recomendações propunham a contextualização, e não apenas a sugestão, de prazo de vigência:

> Ficou decidido levar ao âmbito da Ação D-3, que trata da edição de atos normativos, o teor das providências recomendadas, que visam identificar o perfil do benefício concedido e contextualizar o prazo de vigência adotado a cada nova concessão, bem como elaborar material correspondente sobre o legado.

O inciso IV do Artigo 2º prescreve que caberá à CAT suscitar manifestações da APTE e da APFF, na linha do que já ocorre atualmente de acordo com o Memorando-Circular 1/2019-GS, para a produção das manifestações quanto à adequação orçamentária e adequação fiscal das propostas. O caput do Artigo 3º estabelece que, com base nas informações apresentadas pelo Coordenador da CAT, caberá ao Secretário da Fazenda deliberar sobre os pleitos. Essas redações não deixam claro se as manifestações de APTE e APFF estariam incluídas nas informações apresentadas pelo Coordenador da CAT, e no fundo, em nenhum ponto da minuta de Resolução se estabelece a lavratura de um processo, ao qual deverão ser encartados documentos obrigatórios. Assim, a Resolução, como um todo, propõe apenas a “análise” de pleitos e descreve “informações” sobre as quais o Secretário deliberará. Sem qualquer restrição à forma de tramitação, que impeça que um processo de concessão de benefício prospere sem todos os estudos e manifestações necessárias — matéria relevante, conforme será exposto em item próprio.

O artigo 4º da minuta dispõe sobre o monitoramento dos benefícios concedidos, sendo proposta redação restritiva: "na hipótese de benefício fiscal para o qual se faça necessária avaliação no âmbito da Secretaria da Fazenda e Planejamento", caberá à CAT monitorar "os benefícios fiscais vigentes que sejam relacionados à promoção da competitividade da economia paulista" (inciso I). Essa redação faz alusão a matéria inespecífica, contida apenas na minuta de memorando-circular proposta para a CAT, na qual se arrolam 9 modalidades possíveis de classificação para os benefícios, de acordo com sua suposta finalidade. Tais modalidades, no entanto, possuem conceitos mais afeitos à fiscalização de tributos (seletividade; simplificação de operação; programa de governo estadual ou federal) do que a finalidades econômicas, demonstrando falha na intenção de se criar um sistema de monitoramento de gastos tributários nos moldes recomendados nos Pareceres Prévios: uma análise de custo-benefício dos recursos renunciados em vista de um interesse público perseguido.

Assim, além de uma classificação inadequada, que permite generalidades e imprecisões, a proposta de monitoramento da SFP se restringe aos benefícios referentes, em suma, à guerra fiscal. Quantos benefícios estariam enquadrados nessa categoria não é possível afirmar, pois que a classificação não foi realizada ainda, nem espontaneamente, nem em atendimento à fiscalização, que a requisitou por meio da Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 10. Não bastasse essa restrição, ainda o parágrafo único do artigo adiciona outra restrição: devem ser monitorados apenas os benefícios concedidos a partir de 1º de janeiro de 2012. A restrição da vigência inicial por si só significa, usando a base de 31/08/2020, **reduzir o alcance do monitoramento a apenas 51 benefícios de 253 vigentes**, ou o equivalente, usando os valores calculados para 2018, a algo entre R$4,3 bilhões e R$4,7 bilhões[27] dos mais de R$43 bilhões totais. **Ou seja, um monitoramento que acompanharia, por alto, cerca de 10% do total de valores renunciados.** No mais, o inciso II estabelece que as informações de monitoramento serão utilizadas para relatórios anuais quanto aos aspectos "jurídicos e concorrenciais". Não há menção à efetividade ou à inclusão de outros órgãos públicos no processo de monitoramento e avaliação dos benefícios, características que impedem a elaboração de avaliações periódicas úteis à tomada de decisão.

A minuta de resolução não alude à autuação de processo formal, permitindo que se continue a prática atual de tramitar um expediente para colher manifestações e juntá-las às minutas de ato concessório. Esse modelo é

[27] Incluindo, na soma maior, todos os valores protegidos por sigilo fiscal.

inadequado, pois que o Secretário da Fazenda e Planejamento propõe minutas de normativos ao Governador, ou seja, ele decide[28], tornando o processo o documento composto adequado ao suporte dessa decisão, conforme Decreto 60.334/2014.

Também a minuta não elenca estudos técnicos que deverão constar da documentação a ser juntada. Tal providência foi proposta — também de maneira insuficiente — nas minutas de memorando-circular. Assim, não se exige que, dentre as "informações" juntadas estejam pareceres e estudos técnicos — quanto às viabilidades econômica e técnica (no sentido do impacto socioeconômico que se pretende com o benefício e se ele é a ferramenta adequada para tanto), orçamentária, fiscal e legal — que suportem as manifestações e constituam, de fato, uma instrução da decisão do Secretário da Fazenda e Planejamento, bem como do Governador, em aprovar ou não o encaminhamento do benefício tributário.

Em adição ao parágrafo anterior, também não consta na minuta disposições sobre processos de trabalho referentes à estimação da fruição dos benefícios tributários e sua projeção, indicando a área responsável.

Por fim, a resolução não faz menção ao Controle Interno, não estabelecendo obrigatoriedades para com ele. No entanto, entende-se que ao Controle Interno não haja necessidade de qualquer previsão ou permissão, bastando que o órgão competente — hoje o Sistema Estadual de Controladoria, centralizado pela Corregedoria Geral de Administração – CGA e com suporte através do Departamento de Controle e Avaliação – DCA — atue conforme suas prerrogativas. Fato que, como veremos, não tem ocorrido.

Em suma, a minuta de Resolução enviada não é suficiente para a estruturação de um processo formal que documente a instrução da decisão, por parte do Secretário de Estado da Fazenda e Planejamento, de encaminhar minuta de ato concessório de benefício tributário. A Resolução proposta permite a continuidade das práticas adotadas atualmente, conforme será analisado no capítulo referente à execução da política de renúncia de receitas tributárias.

Tal realidade faz eco a outra fragilidade normativa da temática de renúncia de receitas: a quase inexistência de sua menção no Decreto de organização institucional da SFP. No Decreto 64.152, de 22 de março de 2019,

---

[28] Decreto 60.334, de 04 de abril de 2014. Aprova o Manual de Normas e Procedimentos de Protocolo para a Administração Pública do estado de São Paulo. Versa no Anexo:
2.1.2.2. Expediente: Documento que tramita para informar e/ou colher manifestações, podendo estar ou não acompanhado de outros documentos, reunidos em torno de uma atividade, demanda ou interessado.
2.1.2.3. Processo: Documento de caráter decisório em que se reúnem, com a solicitação de autoridade competente, documentos de natureza diversa, que tramitam no decurso de uma ação administrativa.

o artigo 7º apresenta a estrutura da Coordenadoria de Administração Tributária (CAT), e os artigos 45 a 61 elencam suas atribuições, enquanto o artigo 34 elenca as atribuições das assessorias do Gabinete do Secretário, entre elas a Assessoria em Política Tributária e Econômica – APTE (inciso IV) e a Assessoria em Política Fiscal, Orçamentária e Financeira – APFF (inciso IX). Embora esse Decreto tenha sofrido uma grande alteração com a promulgação do Decreto 64.998, de 29 de maio de 2020, que transferiu unidades da SFP para a nova Secretaria de Projetos, Orçamento e Gestão, todos esses dispositivos que regram as atribuições e estruturas das principais unidades ligadas à gestão de renúncias de receitas não sofreram alterações até o momento.

Explicitamente sobre renúncia de receitas, encontra-se apenas um dispositivo do referido Decreto:

> TÍTULO V - Das Atribuições (...)
> CAPÍTULO II - Da Coordenadoria da Administração Tributária – CAT (...)
> SEÇÃO IV - Das Assistências Fiscais Técnicas
> Artigo 61 - As Assistências Fiscais Técnicas da Coordenadoria da Administração Tributária - CAT, a que se refere o § 4º do artigo 7º deste decreto, têm as seguintes atribuições:
> (...)
> XI - quantificar renúncias decorrentes de benefícios fiscais;

Essa redação, genérica, não faz referência a diversas atividades necessárias à gestão das tais renúncias, nem é clara quanto a que quantificação se refere, podendo tratar-se da quantificação *a priori*, quando da avaliação da propriedade do benefício, ou da quantificação *a posteriori*, por meio do cálculo da fruição, ou mesmo ambas. O monitoramento dos impactos das renúncias — que não só incluiriam a quantificação *a posteriori* das renúncias, como também a coleta de informações para avaliação de impactos socioeconômicos —, a avaliação de seus resultados e a produção dos demonstrativos exigidos pela legislação orçamentária não são mencionados em absoluto.

Esse aspecto significa que o próprio campo funcional da SFP não se encontra adequado para a gestão das renúncias de receitas, havendo um vazio institucional na previsão de processos de trabalho necessários ao pleno atendimento da legislação e das boas práticas nesse tema. Aprimoramentos, ou mesmo um Decreto específico, poderiam ensejar mecanismos mais efetivos, em especial em se considerando o aspecto abordado acima: a necessidade de reconhecer que a SFP, sozinha, não possui competência técnica suficiente para analisar e avaliar todos os aspectos dos benefícios tributários. A atribuição, em Decreto, que tornasse a SFP o órgão competente para estruturar um processo de monitoramento e avaliação dos impactos dos

benefícios fiscais permitiria a demanda, institucionalizada, de manifestações e estudos a outros órgãos especializados nos campos de política pública específicos a cada benefício. Esse passo significaria a necessária elevação da implementação do Plano de Ação ao nível do Governo, e não apenas da Secretaria da Fazenda e Planejamento.

3.1.4 O controle interno proposto não atende às recomendações

Sobre o controle na Administração Estadual, a Constituição Estadual de 1989, repetindo a CF/88, versa:

> Artigo 32 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado, das entidades da administração direta e indireta e das fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e **renúncia de receitas**, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, **e pelo sistema de controle interno de cada Poder**. (CE/1989) (*grifos nossos*)

A Constituição aponta ao Sistema de Controle Interno de cada Poder a responsabilidade por efetuar fiscalização sobre as renúncias de receitas. A organização do Poder Executivo tratou de obedecer a essa disposição, por meio do Decreto nº 57.500/2011, com redação dada pelo Decreto 61.175/2015:

> SEÇÃO XIV - Do Sistema Estadual de Controladoria
>
> Artigo 46 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades da Administração Pública Direta, Indireta e Fundacional, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida mediante sistema de controle interno do Poder Executivo, nos termos deste decreto, sem prejuízo do sistema de controle externo.
>
> Artigo 48 – O Sistema Estadual de Controladoria será exercido pelos seguintes órgãos:
> I – Secretaria de Governo, por meio da Corregedoria Geral da Administração, como órgão central;
> II – Secretaria da Fazenda, em especial por meio do Departamento de Controle e Avaliação;
> III – Secretaria de Planejamento e Gestão;
> IV – Procuradoria Geral do Estado.”; (NR)

Com esse panorama, foi recomendado, no Parecer Prévio das Contas de 2017, a recomendação abaixo:

> **Recomendação 16)** Cuide, doravante, para que o Sistema de Controle Interno do Governo promova análises voltadas à estimação e à execução das renúncias de receitas no Estado de São Paulo, notadamente quanto ao processo de contabilização e à fidedignidade dos valores de benefícios fiscais fruídos, aos impactos nas metas

> fiscais estabelecidas na LDO, bem assim à participação nos processos de avaliação da efetividade da política de renúncia fiscal. (TC003546.989.17-9, evento 90. Parecer Prévio, publicado no Diário Legislativo de 06/07/2018, pág. 24)

A recomendação é clara, assim como a legislação, quanto à competência do exercício do controle interno gerado, qual seja, o Sistema de Controle Interno do Governo, o mesmo que dizer, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo. Por meio da Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 10/2020, reiterada pela Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, a SFP informou a esta Diretoria que tenciona criar unidade própria, vinculada ao Gabinete do Secretário, para cumprir a determinação, conforme constou em sua reformulação do Plano de Ação:

> C.1. Alterar a estrutura da SEFAZ, instituindo, no âmbito do Gabinete do Secretário, uma unidade especializada em Controle Interno Dirigido aos Benefícios Fiscais - UCB, que se vincule, tecnicamente, à Corregedoria. (Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-1 nº 10/2020, Relatório de execução GT-PRF nº 01/2020. Anexo)

Sobre esse novo plano, constou análise da fiscalização, no Relatório das Contas de 2019:

> Adiantamos que o controle interno está sendo sugerido como uma nova unidade vinculada administrativamente ao gabinete do Secretário da Fazenda e tecnicamente à Corregedoria, dirigido especificamente para controle dos benefícios fiscais. Esta formatação de controle interno não atende às boas práticas de controle interno e às determinações da Constituição Federal. Para isso, faz-se necessário uma estrutura independente, com reporte ao chefe do Poder Executivo, com independência da estrutura administrativa onde os benefícios são concedidos. (TC002347.989.19-6, Evento 128. Relatório Anual de Fiscalização das Contas do Governador – 2019)

No que se refere à atividade de controle interno de cada órgão, nada impede que a Secretaria da Fazenda e Planejamento crie sua própria unidade de auditoria interna sobre renúncia de receitas. Afinal, conforme conceituado pelo *Committe Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* — conhecido em português como Comitê das Organizações Patrocinadoras ou, mais simplesmente, pela sigla COSO — e adaptado pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI:

> Controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados:
> • execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
> • cumprimento das obrigações de *accountability*;
> • cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;

> • salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano. (INTOSAI, 2007 p. 19)

Nesse processo, estão incluídos diversos componentes, que se referem à promoção de um ambiente de identificação, avaliação e prevenção dos riscos, com a instauração de procedimentos de controle e de fluxos de informações e comunicação que devem ser monitoráveis e periodicamente avaliados (INTOSAI, 2007). Interessante notar que, de fato, todas as fragilidades apontadas no item anterior sobre os normativos planejados pela SFP remetem a essa carência por procedimentos de controle.

No entanto, não é a esse tipo de controle que se refere a recomendação específica dos Pareceres Prévios, e sim àquele Controle constitucionalmente exigido a todo Poder. Vale dizer: nada impede que a SFP lance mão de uma unidade própria especializada em controle de renúncias de receitas; isso não pode significar, no entanto, que a fiscalização contábil, financeira e operacional desse tema seja afastada do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo.

Sobre esse aspecto, ainda vale mencionar o Parecer Prévio das Contas de 2015[29], cuja crítica ao Sistema de Controle Interno produziu a recomendação abaixo:

> 2.1. SECRETARIA DE GOVERNO e SECRETARIA DA FAZENDA: Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual:
>
> ↘ **Alterar o marco legal, tanto para que o órgão central do Sistema Estadual de Controladoria (Sistema de Controle Interno) seja estruturado com quadro próprio e efetivo de servidores, vincule-se diretamente ao Governador e assuma as atribuições de controle interno exercidas pela Secretaria da Fazenda (DCA e CAF)**, quanto para prever mecanismos viabilizadores do acompanhamento da evolução patrimonial dos agentes públicos do Poder Executivo Estadual, com exame sistemático das declarações de bens e renda e observância da existência de sinais exteriores de riqueza, identificando eventuais incompatibilidades, inclusive por meio de acesso aos bancos de dados estaduais e de outros entes, além de requisição de todas as informações e documentos, mediante convênios, instaurando, se for o caso, procedimento para a apuração de eventual enriquecimento ilícito; (TC nº 3554/026/15, Parecer Prévio. Publicado no Diário Legislativo de 23/06/2016, pág.25) (*grifos nossos*)

Como se vê, não só o controle interno dos benefícios tributários e renúncia de receita decorrente devem ser desvinculados do Gabinete da SFP como a E. Corte de Contas já se posicionou no sentido de que toda a auditoria interna, em especial aquela a cargo do Departamento de Controle e Avaliação

[29] TC nº 3554/026/15. Relatório de fiscalização de natureza operacional consubstanciado no TCA nº 17.941/026/15.

– DCA[30], seja também desvinculada do Gabinete da SFP e responda, diretamente, ao Gabinete do Governador.

Para os fins desta fiscalização e no que se refere à Recomendação 16 transcrita acima, nada se exige da SFP, a não ser que a atividade de concessão e monitoramento de benefícios tributários e suas decorrentes renúncias de receitas sejam apreciadas pela Sistema de Controle Interno do Estado, como ocorre com qualquer outra atividade estatal. Tal fato não ocorre hoje, conforme noticia a SFP:

> O controle interno aplicado a edição de benefícios fiscais que impliquem renúncias de receitas está suspenso, tendo em vista a proposta de estruturação, no âmbito do Gabinete do Secretário da Fazenda e Planejamento, de unidade especializada. Enquanto se aguarda a instituição formal pelo Decreto de reestruturação da Pasta, conforme esclarecido em anterior manifestação dirigida a este Tribunal, os dirigentes da Pasta acompanham com especial atenção a tramitação dos processos, valendo-se, por ora, da assessoria dos membros do Grupo de Trabalho Plano de Ação Renúncia Fiscal – GT PRF, instituído por Resolução do Secretário da Fazenda e Planejamento. Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 23. Informação CAT 467/2020)

3.2 EXECUÇÃO: PERSISTÊNCIA DE PRÁTICAS IRREGULARES

O Relatório das Contas de 2019 foi o primeiro no qual houve oportunidade para análise dos produtos decorrentes da implementação parcial do Plano de Ação. De maneira geral, o Relatório apontou a existência de benefícios concedidos por Decreto; concedidos sem previsão na LDO e na LOA e sem as devidas medidas de compensação conforme preconizadas pelo §2º do artigo 14 da LRF; reintroduzidos sem reavaliação de seu impacto fiscal; e concedidos com base em Notas Técnicas intempestivas.

Para 2020, no âmbito deste Relatório Preliminar, foram solicitados os documentos que embasaram a edição de benefícios até 31/08/2020. Dos diversos normativos que alteraram o RICMS em 2020 e a lei do IPVA até a data de corte, para os quais a fiscalização solicitou os processos individualizados do que se referisse a "*concessões, ampliações, reversões e outras modificações*" de benefícios tributários, a Secretaria da Fazenda e

---

[30] Decreto 64.152/2019, que organiza a Secretaria da Fazenda e Planejamento e dá providências correlatas:
"Artigo 37 - O Departamento de Controle e Avaliação - DCA, no âmbito da Administração Direta, Indireta e Fundacional do Poder Executivo, inclusive das Autarquias de Regime Especial, bem como em relação às entidades parceiras do Estado, integrantes do Terceiro Setor, tem as seguintes atribuições:
I - planejar, coordenar, supervisionar e exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nos órgãos e entidades, zelando pela observância aos princípios constitucionais e legais pertinentes; (...)"

Planejamento enviou um total de 5 expedientes, referentes aos atos concessórios abaixo:

Quadro 3 – Relação de expedientes de benefícios tributários concedidos até 31/08/2020

Ato Concessório	Assunto	SPDOC
Decreto 64.806 de 21/02/2020	ONG Amigos do Bem	SFP-EXP-2020/57293
Decreto 64.843 de 06/03/2020	ONG Obra Social Nossa Senhora da Glória - Fazenda Esperança	SFP-EXP-2020/57308
Decreto 64.958 de 30/04/2020	Cobre	SFP-EXP-2020/80288
Decreto 64.968 de 08/05/2020	Energia Elétrica	SFP-EXP-2020/85572
Decreto 65.109 de 05/08/2020	Medicamento ZOLGENSMA – Tratamento AME	SFP-EXP-2020/139165

Fonte: Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020. Item 5.

Além destes decretos existem outros cujo expediente não foi formalizado pela SFP ou não foi enviado a esta Diretoria. Em alguns casos, a resposta da SFP esclareceu sobre a ausência de benefício ou alteração de benefício dos normativos elencados pela fiscalização. Em outros, a fiscalização discorda, e argumenta que a ausência de formalização de processos constitui descumprimento das recomendações dos Pareceres Prévios.

Da mesma forma, na análise dos 5 expedientes enviados é possível constatar que as determinações da Corte não são cumpridas em outros aspectos: a ausência de demonstração do interesse público dos benefícios concedidos ou reinseridos, o uso de formas inconstitucionais de concessão e o desrespeito às normas de responsabilidade fiscal.

3.2.1 Atos editados sem formalização de processo

Além das falhas na construção da formalização, já apontadas no item 3.1.3, a execução sobre os processos de trabalho já propostos também apresenta falhas.

Em resposta a requisição de informações, a SFP afirmou:

> Desde então [da edição do Memorando-Circular 01/2019-GS], para cada norma de edição de benefício fiscal (entenda-se aquele que represente renúncia de receita, impactando as contas do exercício) é gerado um processo individualizado, contendo os documentos exigidos pelo referido memorando, a minuta de decreto e os ofícios que a acompanha.

> A edição de normas que não se enquadram como benefícios fiscais (nos termos acima) é realizada seguindo a rotina normal de trabalhos e atendimento das demandas no âmbito desta Coordenadoria, sem necessidade de criação de um processo individualizado específico.
>
> Cabe ressaltar que, para as normas mencionadas pelo tribunal neste item, não foram elaborados processos específicos na forma prevista no Memorando Circular GS 01/2019, pois não representam benefícios que implicam em renúncia de receita no exercício. (Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, Item 5 – Complementação. Informação CAT 467/2020, pág. 4)

Tal esclarecimento é insuficiente e se contradiz em termos. Primeiramente, o Memorando-Circular 01/2019-GS refere-se a "Instrução de processos de edição de normas referentes a benefícios fiscais", e essa redação não se restringe a normas de concessão. Trata de quaisquer normas que editem, ou seja, alterem benefícios fiscais. Essa delimitação do termo "benefício fiscal" utilizada pela SFP não repousa em orientação ou sugestão produzida pela Corte de Contas ou pela legislação. Pelo contrário, gera uma restrição injustificada no atendimento a sua própria orientação interna e às recomendações e determinações dos Pareceres Prévios.

A questão principal, aqui, é a supremacia do interesse público e sua demonstração. A ausência de formalização dos processos de edição de benefícios tributários torna a decisão de gasto tributário monocrática e opaca ao controle externo e social. Não se encontram, em um processo administrativo, as motivações que levaram o Estado a abrir mão de bilhões de reais em recursos públicos. **Não se trata da mera publicação de um Decreto, trata-se de uma decisão administrativa grave** que, via de regra, possui impacto fiscal importante, carrega medida privilegiada pelos controles legais da responsabilidade fiscal e gera impacto econômico sobre as atividades de incontáveis cidadãos. Não é o caso de a Administração Pública tratar a matéria com a menor diligência que considera possível.

Para ilustrar esse caso, há o Decreto 64.771, de 3 de fevereiro de 2020, que concede isenção e diferimento para máquinas e equipamentos destinados às empresas cuja atividade seja o tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet. Tal Decreto implica renúncia de receitas a partir de 01/01/2021, e a resposta da CAT aponta:

> Especificamente para este Decreto, embora a norma de fato traga um benefício fiscal que representa renúncia de receita, tal renúncia passará a ocorrer somente a partir de 01 de janeiro de 2021, data de início da vigência do Decreto 64.771/2020. Uma vez que a edição da norma não representou qualquer impacto no orçamento do Estado para o ano corrente, não se fez necessária manifestação das áreas de Políticas Tributária e Econômica (APTE) e Políticas Fiscal e Financeira (APFF).

> Importante ressaltar que a estimativa de renúncia relacionada ao Decreto 64.771/2020 foi considerada na elaboração da lei orçamentária de 2021. (Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, Item 5 – Complementação. Informação CAT 467/2020, pág. 6)

Ou seja, nem em todos os casos em que há comprovada renúncia de receitas são confeccionados os processos individualizados. Segundo a PLOA 2021[31], o benefício implicará uma renúncia de R$158,3 milhões em 2021, R$155,6 milhões em 2022 e R$87,4 milhões em 2023, valores cuja renúncia não conta com um processo formalizado que explique seus motivos, vantagens, regras de cálculo, benefícios esperados e forma de monitoramento, como tem sido exigido pelo Controle Externo desde 2017. O impacto orçamentário foi incluído no PLOA 2021, mas a previsão e estimativa dessa renúncia não consta na LDO 2021 — apesar desta ter seu projeto enviado à Assembleia Legislativa quase 3 meses após a edição do Decreto.

Além de não serem autuados os expedientes de alguns casos em que há benefícios, a conduta adotada pela SFP ainda gera a ausência de transparência em outros tipos de análises e motivações. Nos casos de atos concedendo diferimentos, como os Decretos 64.746, de 16 de janeiro de 2020 e 64.773, de 4 de fevereiro de 2020, a SFP informou:

> Esclarece-se que, em regra, o diferimento constitui medida que não representa renúncia de receita no exercício, mas apenas o deslocamento da obrigação principal a outro elo da cadeia econômica, sem qualquer comprometimento dos valores a receber pela fazenda pública. (Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, Item 5 – Complementação. Informação CAT 467/2020, pág. 7)

A ausência de perda de receita com essa prática só é garantida mediante análise de quanto tempo, em média, se posterga a arrecadação com o diferimento: em prazos maiores, pode transportar a arrecadação para outro exercício, gerando, portanto, impacto fiscal dentro do exercício. Dessa maneira, esse aspecto deveria ser garantido e prevenido em estudo prévio que justificasse a adoção da medida, ainda que apenas para comprovar a ausência de impacto orçamentário e fiscal e, portanto, cumprir os quesitos de transparência e planejamento impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Outro exemplo de falta de transparência em análises importantes é o Decreto 65.156, de 27 de agosto de 2020, que estipulou prazos de vigência para 70 benefícios que possuíam prazos indeterminados. Sobre eles, diz a SFP:

[31] Projeto de lei 627/2020, Anexo IV, pág. 366.

> O Decreto 65.156/2020 apenas estabeleceu prazos para benefícios cuja vigência era indeterminada ou vinculada à vigência do Convênio ICMS autorizativo, não representando qualquer renúncia no exercício.
>
> Trata-se de medida inserida no contexto dos estudos sobre as medidas necessárias para o equilíbrio das contas em razão da pandemia de COVID-19. (Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, Item 5 – Complementação. Informação CAT 467/2020, pág. 6)

A estipulação de prazo em todos esses benefícios gera impacto orçamentário e fiscal, ainda que positivo, sobre as metas da LDO e sobre o erário. Nesse caso específico, alguns benefícios seriam encerrados em 2020, com impacto ainda neste exercício. Além de não se dar conta da motivação e forma de seleção dos 70 benefícios tocados pelo decreto, sua falta de documentação também pode impactar a transparência de outras renúncias, no caso da reversão de tais benefícios ser utilizada, posteriormente, como medida de compensação. Após a edição da Lei 17.293, de 15 de outubro de 2020 — fora, portanto, do corte temporal deste Relatório Preliminar no que se refere às informações levantadas —, foram publicados 4 Decretos (65.252, 65.253, 65.254, 65.255, todos de 15 de outubro) alterando novamente os prazos desses e de outros benefícios, além de estabelecer reduções de isenções, ampliação de bases de cálculo, redução de créditos outorgados e restrição de operações beneficiadas. Novamente, serão requisitados os processos que subsidiaram tais decisões exaradas pelo Secretário da Fazenda e pelo Governador do Estado.

3.2.2 Atos editados sem fundamentação do interesse público

No Parecer Prévio das Contas de 2018, foi inserida como determinação à Secretaria da Fazenda a necessidade de demonstração de que "*a concessão dos benefícios fiscais se insere em política pública estratégica de fomento, marcada pela racionalidade e por objetivos de ordem socioeconômica bem definidos*"[32]. Tal determinação se repetiu em 2019. Além da formalização insuficiente dos processos de edição de benefícios fiscais, a Administração tem sido alertada pelas sucessivas fiscalizações que tais processos, quando autuados, não contêm informações suficientes que indiquem o contexto da

[32] No Parecer Prévio das Contas de 2018 (TC006453.989.18-8, evento 263. Publicado no Diário Legislativo de 03/07/2019, pág. 83), repetida no Parecer Prévio de 2019 (TC 002347.989.19-6, evento 219. Publicado no Diário Legislativo de 03/07/2020, pág. 44)
"2 – DETERMINAÇÕES
2.2 - À Secretaria da Fazenda e Planejamento:
- Demonstre que a concessão de Benefícios Fiscais cumpre com os seguintes requisitos mínimos:
(...)
3 - Que a concessão dos benefícios fiscais se insere em política pública estratégica de fomento, marcada pela racionalidade e por objetivos de ordem socioeconômica bem definidos; (...)"

demanda pelo benefício tributário, o diagnóstico da realidade em que se insere e, por fim, a fundamentação do interesse público que se propõe a atender pela medida. O controle finalístico é impossível sem esse conjunto de informações.

Em 2020, a exagerada síntese na descrição dos atos concessórios se repete. A única exceção ocorre na extensão da redução de base de cálculo conferida a novos produtos derivados do cobre, cujo expediente contou com uma análise técnica da Subcoordenadoria de Fiscalização, Cobrança, Arrecadação, Inteligência de Dados e Atendimento - SubFis. Em todos os demais expedientes enviados, pouco além da ementa do Decreto é informado sobre o contexto e a motivação do benefício tributário em discussão. As motivações que elucidam o interesse público atendido e fundamentam a concessão dos benefícios só constam, ao que parece, de estudos não franqueados dentro dos expedientes, de modo que não se oferecem, formalmente, ao Secretário da Fazenda e Planejamento, ao Governador do Estado nem ao Controle Externo, informações sobre a motivação dos atos administrativos que culminam com a concessão ou alteração de benefícios tributários.

Reiterado o pedido de todos os estudos que embasaram a concessão dos benefícios, a SFP retornou arquivo protegido por senha, alegando que algumas informações ali contidas são "potencialmente protegidas por sigilo fiscal" conforme artigo 198 do Código Tributário Nacional (CTN). O acesso aos arquivos é liberado pela SFP mediante sistemática disposta na Resolução SFP nº 42, de 26/05/2020, que disciplinou transferência de sigilo ao Controle Externo. Embora tal sistemática tenha sofrido críticas no âmbito do processo das Contas de 2019 por parte da Assessoria Técnico Jurídica[33] e do Ministério Público de Contas[34], o acesso à documentação foi formalizado pelo gabinete do Conselheiro Relator e viabilizado a servidores do gabinete e a esta equipe de fiscalização.

A análise que segue considerará, primeiro, as informações encartadas em expediente, disponíveis ao Controle Externo e ao cidadão mediante solicitação simples. E, na sequência, análise das informações enviadas em caráter sigiloso.

Primeiramente, **ainda que <u>algumas</u> informações importantes para a conformação dos benefícios tributários possam ser protegidas por sigilo fiscal, não há que se falar em <u>todas</u> as informações**. Usando como exemplo o Decreto 65.109, que concedeu isenção ao benefício Zolgensma, verifica-se que a documentação encartada ao expediente não inclui nenhuma

[33] TC 2347.989.19-6. Evento 194.2.
[34] TC 2347.989.19-6. Evento 203.

consideração sobre o mérito do benefício: nenhum arrazoado da Secretaria de Estado da Saúde sobre o acometimento da Atrofia Muscular Espinal (AME) na população do Estado, sobre uma eventual intenção da Secretaria da Saúde de adquirir esse medicamento, sobre os tratamentos disponíveis no SUS, sobre a importância desse fármaco para a saúde da população acometida, enfim, sobre qualquer problemática de saúde pública que ensejasse a consideração de um benefício tributário para o medicamento. Da mesma forma, não consta do expediente arrazoado da Consultoria Tributária que dê conta de sua atuação junto à Comissão Técnica Permanente (Cotepe) do CONFAZ, onde foi aprovado o Convênio ICMS 52/2020, e que poderia trazer informações sobre de que unidade da federação partiu o interesse na isenção, por quê e de que maneira ela poderia ser interessante para o Estado de São Paulo, tanto no caso da recomendação de sua aprovação no CONFAZ quanto no caso de efetivamente proceder à sua internalização no ordenamento jurídico paulista, ainda mais considerando a informação, constante do Sumário Quantitativo, de não haver operações envolvendo o medicamento até então. Outro aspecto que carece de qualquer fundamentação no expediente é a estipulação do prazo de vigência do benefício: originalmente proposto para viger até 31/12/2020, o benefício foi publicado com uma vigência de apenas 26 dias. Tal prazo de vigência é algo bastante incomum[35], restringindo a uma específica janela temporal o acesso dos pacientes ao benefício, além de acabar por revogar também a isenção aos usuários do medicamento Spinraza, sem que houvesse justificativa formalizada no expediente para tanto.

Além da falta de contextualização, a concessão de tal benefício por meio de decreto, com grande celeridade e referente a produto sem prévias operações (como será relatado nos itens subsequentes) tornava inexplicável a concessão do benefício. A inferência sobre o contexto e a motivação da concessão puderam ser compreendidas pela fiscalização apenas pelo acaso de ter havido grande repercussão, na imprensa e nas mídias sociais, de casos de famílias que se depararam com a necessidade de adquirir esse que ficou conhecido como o “remédio mais caro do mundo”, sendo que, em um desses casos, houve comunicação direta e pública entre o Governador do Estado[36] e a família vitimada pela enfermidade. A situação dramática dessas famílias dificilmente pode ser incluída no conceito de sigilo fiscal. O benefício de isenção de ICMS à tarifa social de energia elétrica, motivada pelo combate à queda de renda das famílias de baixa renda em decorrência da pandemia de Covid-19, tem a origem de sua motivação conhecida e compreendida pela

[35] Dos 253 benefícios vigentes em 31/08/2020, 180 possuem prazo indeterminado ou vinculado à duração do convênio ICMS que o autorizou.

[36] https://twitter.com/jdoriajr/status/1292073903855206401?s=20. Acesso em 14/10/2020.

circunstância pública, e também não se enquadra na ideia de sigilo fiscal que justificasse o não envio da íntegra dos estudos e diagnósticos ao controle externo. Ainda assim, não se oferece motivação fundamentada nos expedientes que encaminharam a minuta de Decreto ao Governador. Os benefícios concedidos às ONGs Amigos do Bem e Fazenda Esperança, por fim, já declaram a quem se destina, sendo inaplicável a alegação de sigilo fiscal. Não se encontra, no entanto, motivação no expediente quanto ao porquê da escolha dessas ONGs especificamente e que bem público advém da renúncia de receitas a elas destinadas.

Buscando essas informações na remessa protegida por sigilo fiscal, a fiscalização encontrou, para cada um dos 5 expedientes selecionados pela SFP, uma Nota Técnica oferecendo as informações comumente solicitadas: a origem da demanda, o contexto do benefício e o interesse público envolvido. Essas notas, embora carreguem as informações que a Corte de Contas tem exigido nos Pareceres Prévios, parecem — e o uso deste termo ocorre pelo fato dessas Notas não estarem datadas — ter sido elaboradas após a edição dos decretos, mencionando-os, e não constituem documentação hábil a demonstrar a instrução formal e habitual da decisão do Secretário da Fazenda e Planejamento ou do Governador no assentimento das medidas editadas. A análise, portanto, deve recair sobre a documentação anexada a essas notas, essas, sim, contemporâneas ao processo de concessão.

Para os 5 expedientes, foram anexadas 3 notas técnicas — sobre os benefícios às ONGs Amigos do Bem e Fazenda Esperança, produzidas pela Assessoria Fiscal Técnica Econômica - AFTe, e sobre os produtos derivados do cobre, produzida pela SubFis — e uma sequência de mensagens entre servidores da CAT, para o benefício da subvenção à tarifa de energia elétrica. Além desses, os benefícios às ONGs contam com ofícios ou mensagens referentes aos pleitos à internalização dos convênios ICMS respectivos. Para o benefício concedido ao medicamento Zolgensma, não foi anexado nenhum documento, nem as mensagens referenciadas no Sumário Quantitativo que acompanha a minuta de decreto no expediente específico.

As notas técnicas da AFTe e as mensagens têm como objetivo central levantar a perda de arrecadação que a medida representa — ou seja, subsidiar o Sumário Quantitativo. A nota técnica da SubFis versa sobre os impactos da medida sobre a fiscalização do setor. Esses documentos, no entanto, foram todos preparados pela equipe da CAT, concentrando-se nas temáticas restritas da administração fazendária, ou seja, a fiscalização de tributos e o impacto fiscal. Não há considerações sobre a vantajosidade das medidas, ou o interesse público a que atendem, não sendo possível, por meio dessas notas, inferir sobre o objetivo ou finalidade dos benefícios concedidos.

Tal constatação não é surpresa, afinal, não está no campo funcional da Secretaria da Fazenda e Planejamento deter conhecimento técnico sobre as temáticas variadas que se apresentam quando se trata de benefícios tributários, mas tal limitação não dispensa o apensamento dos estudos elaborados por quem detém referida competência.

Diferente, e ideal, seria se se encontrassem, na documentação enviada, estudos advindos de outras Secretarias de Estado que pudessem oferecer subsídios à viabilidade da medida no âmbito de sua política pública específica. Mas esse não é o caso, não havendo evidências de o mecanismo imposto pela Resolução Conjunta SD/SEP/SF nº 2, de 16/01/2009 esteja sendo utilizado. De fato, em informações prestadas pela Secretaria de Desenvolvimento Econômico - SDE[37], foi declarado que não houve reuniões da Comissão em 2019 e 2020, levando a crer que não seja prática da SFP recolher informações alhures para instruir as decisões sobre benefícios tributários, e que estas têm sido tomadas exclusivamente com as informações internas à SFP. Assim, reaparecem, aqui, as fragilidades apontadas no item 3.1.3, sobre a insuficiente normatização, que não prevê o adequado trânsito de informações entre os órgãos.

A ausência de fundamentação do interesse público envolvido e, portanto, fragilidade na motivação do ato administrativo, gera outra consequência na gestão de benefícios tributários e suas renúncias de receitas: a dificuldade de se construir um processo de monitoramento e avaliação dos benefícios tributários concedidos. Sem indicação do interesse público e, portanto, das finalidades e objetivos específicos de cada benefício, não é possível elencar quais indicadores deveriam ser monitorados para a avaliação de sua efetividade.

Isso significa que, pelo que foi levantado até o momento, e a despeito das recomendações e determinações da Corte de Contas, a Administração estadual permanece sem mecanismos que tratem as renúncias de receitas como os gastos tributários que são e, como colocado nos Pareceres Prévios, parte de uma "*política pública estratégica de fomento, marcada pela racionalidade e por objetivos de ordem socioeconômica bem definidos*".

A sequência desta análise, a ser concluída no Relatório Final, deve aprofundar-se nas relações entre essas fragilidades aqui apontadas, as atividades exercidas pela SDE e a Investe SP e a rotina de monitoramento

[37] Resposta à Requisição de Informações nº 39/2020. Item 5.

proposta pela SFP, incluindo, para fortalecer a quantidade de dados, o histórico de benefícios concedidos desde 2019

3.2.3 Atos editados sem garantia de atenção à responsabilidade fiscal

O Memorando-Circular 01/2019-GS, como visto no tópico sobre a normatização, propôs a existência de 3 documentos para garantir e demonstrar o atendimento à LRF: o Sumário Quantitativo, a Manifestação quanto à Adequação Orçamentária e a Manifestação de Impacto Fiscal. Na análise de todos os expedientes recebidos, as manifestações que garantem a adequação orçamentária e a adequação fiscal foram elaboradas depois da publicação e vigência dos decretos.

Quadro 4 – Datas de elaboração dos pareceres em atendimento à LRF

Ato Concessório	Assunto	Sumário Quantitativo	Manifestação quanto Adequação Orçamentária	Manifestação de Impacto Fiscal
Decreto 64.806 de **21/02/2020**	ONG Amigos do Bem	12/02/2020	17/06/2020	14/07/2020
Decreto 64.843 de **06/03/2020**	ONG Obra Social Nossa Senhora da Glória - Fazenda Esperança	27/02/2020	17/06/2020	14/07/2020
Decreto 64.958 de **30/04/2020**	Cobre	24/04/2020	17/08/2020	21/08/2020
Decreto 64.968 de **08/05/2020**	Energia Elétrica (COVID)	30/04/2020	Dispensado de demonstração, por força do Art. 65 da LRF	Dispensado de demonstração, por força do Art. 65 da LRF
Decreto 65.109 de **05/08/2020**	Medicamento ZOLGENSMA	03/08/2020 (original) 06/08/2020 (revisão)	17/08/2020	Sem elaboração até o envio das informações, em 22/09/2020

Fonte: Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 5. Anexo.

O padrão dos documentos acima sugere que a SFP considera desnecessárias as manifestações de adequação orçamentária e fiscal para a recomendação do ato concessório. No entanto, o Memorando-Circular 01/2019-GS propõe:

> "(...) as minutas de atos legais submetidas pela Coordenadoria de Administração Tributária ao Gabinete do Secretário da Fazenda deverão estar acompanhas das seguintes informações:
>
> (...)

> ii. Manifestação quanto à Adequação Orçamentária, informando se a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária ou se há medida de compensação correspondente;(...)

Como se vê, o documento que garante a análise de necessidade e existência de medida compensatória — condição indispensável para a legalidade da vigência do ato concessório, conforme §2º do artigo 14 da LRF — é a Manifestação quanto à Adequação Orçamentária. Manifestação essa que não acompanha as minutas de edição (sequer de concessão, por sinal), de benefícios tributários, em contradição à própria intenção da SFP. Desse modo, como garantir que a minuta apresentada ao Gabinete e recomendada ao Governador atendem à Lei de Responsabilidade Fiscal? É possível à SFP argumentar que a informação de compensação é geralmente incluída no Sumário Quantitativo, esse sim sempre encartado tempestivamente na recomendação das minutas ao Gabinete do Secretário e ao Governador. Então qual o sentido das análises de APTE e APFF se ao Secretário da Fazenda basta a indicação da CAT de que há medida compensatória disponível? Até onde consta na leitura das atribuições[38], a CAT não produz informação abrangente o suficiente sobre a situação fiscal do Estado — que envolve não só as receitas, mas também seu equilíbrio com as despesas — para opinar sozinha sobre essa questão.

Neste ponto, vale a pena recuperar a análise da ausência de controles apontada no item 3.1.4, como reflexo dos apontamentos do item 3.1.3: os processos de edição de benefícios tributários carecem de normatização efetiva — o que facilita o desrespeito ao processo de trabalho proposto pelo Memorando-Circular 1/2019-GS — e, adicionalmente, estão afastados de revisão em atividade de auditoria geral. Além da ausência das manifestações requeridas, questionáveis por si só, essa soma de fragilidades gera processos que sugerem elevado risco de casuísmo e voluntarismo, como o caso observado na concessão do benefício ao medicamento Zolgensma, o que fere o basilar princípio da impessoalidade.

Os Sumários Quantitativos que acompanham as minutas de atos concessórios são documentos sucintos, cuja fundamentação técnica aparece apenas enquanto menção a Nota Técnica de determinada data, ou mesmo fundamentada em “mensagens”. Tais fundamentos não se encontram anexados aos expedientes, e frequentemente são referidos com datas posteriores à própria data do Sumário Quantitativo[39]. Segue reprodução do

[38] Artigo 45 do Decreto 64.152/2019, que organiza a Secretaria da Fazenda e Planejamento e dá providências correlatas.

[39] Caso dos Sumários Quantitativos encartados aos expedientes dos Decretos 64.806, 64.958 e 64.968.

Sumário Quantitativo de 03/08/2020, anexado ao expediente da minuta do ato concessório do medicamento Zolgensma:

Figura 2 – Sumário Quantitativo de 03/08/2020 – Decreto de benefício ao Zolgensma

SUMÁRIO QUANTITATIVO	
OFÍCIO GS-CAT Nº / (PARECER CT /2020)	**Data:** 03/08/2020
Medida Proposta: Altera o artigo 173 do Anexo I do Regulamento do ICMS, para incluir na isenção prevista as operações com o medicamento Zolgensma (princípio ativo Onasemnogene Abeparvovec-xioi), classificado no código 3002.90.92 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, destinado a tratamento da Atrofia Muscular Espinal – AME. Não se exigirá o estorno do crédito do imposto em relação ao produto isento.	
Impactos Estimados: O tratamento proposto desonera operações com o medicamento Zolgensma (princípio ativo Onasemnogene Abeparvovec-xioi), classificado no código 3002.90.92 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM. Considerando que a medida produz efeitos a partir de agosto de 2020, com vigência até dezembro de 2020, e o fato de ainda não terem sido identificadas operações com o referido medicamento, não se espera impactos na arrecadação em 2020.	
Observações: Cálculo realizado conforme mensagens dos dias 07 e 08 de julho de 2020. Para os anos de 2021 e 2022, cuja vigência da isenção depende de sua renovação, a princípio não há elementos que permitam informar que haverá renúncia. Cabe registrar que o medicamento aqui analisado concorre com o previamente constante do artigo 173 (Spinraza) e que à época da inclusão do artigo 173 fez-se cálculo de renúncia considerando o tratamento de casos esperados da doença.	

Fonte: Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 5. Anexo. SFP-EXP-2020/139165 (fl. 10)

No dia seguinte, 04/08/2020, o Sumário acima foi enviado ao Gabinete do Secretário por meio da Informação nº 00354/CAT-G, mesmo dia em que foi lavrado o expediente no sistema SP Sem Papel, incluindo a minuta de Decreto e o Despacho do Secretário da Fazenda e Planejamento ao Governador. No dia seguinte, 05/08/2020, foi publicado o Decreto 65.109, em edição suplementar exclusiva do Diário Oficial do Estado, às 19:27:26, com vigência imediata.

No dia 06/08/2020, horas, portanto, após a vigência do Decreto que se deu já à noite, foi elaborado novo Sumário Quantitativo para o Decreto 65.109, reproduzido abaixo:

Figura 3 – Sumário Quantitativo de 06/08/2020 – Decreto de benefício ao Zolgensma

SUMÁRIO QUANTITATIVO – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR	
OFÍCIO GS-CAT Nº / (PARECER CT /2020)	**Data:** 06/08/2020
Medida Proposta: Altera o artigo 173 do Anexo I do Regulamento do ICMS, para incluir na isenção prevista as operações com o medicamento Zolgensma (princípio ativo Onasemnogene Abeparvovec-xioi), classificado no código 3002.90.92 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, destinado a tratamento da Atrofia Muscular Espinal – AME. Não se exigirá o estorno do crédito do imposto em relação ao produto isento.	
Impactos Estimados: O tratamento proposto desonera operações com o medicamento Zolgensma (princípio ativo Onasemnogene Abeparvovec-xioi), classificado no código 3002.90.92 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM. Inicialmente, considerando que a medida produz efeitos a partir de agosto de 2020, com vigência até dezembro de 2020, e o fato de não terem sido identificadas operações com o referido medicamento, não se esperava impactos na arrecadação em 2020. Não obstante, na data de hoje tomou-se conhecimento da importação do medicamento no valor de R$ 12 milhões. Assim, calcula-se a renúncia em R$ 2,6 milhões em 2020.	
Observações: Informação complementar ao Sumário Quantitativo elaborado no dia 03/08/2020.	

Fonte: Resposta à Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020, item 5. Anexo. SFP-EXP-2020/139165 (fl. 13)

Ao que consta do documento acima, a CAT foi surpreendida por uma operação de importação do medicamento, constatando, portanto, renúncia de receita de R$2,6 milhões.

Algumas contradições podem ser apontadas na condução desse normativo. Primeiro, que o Sumário Quantitativo de 03/08 apontasse ausência de renúncia esperada provoca imediata estranheza e força o questionamento quanto à coerência das análises da CAT, uma vez que no próprio documento há referência ao benefício concedido ao medicamento Spinraza, de uso similar: *"(...) à época da inclusão do artigo 173 fez-se cálculo de renúncia considerando o tratamento de casos esperados da doença*.". Não se explica por que o mesmo raciocínio não foi utilizado neste caso. Segundo, que tenha havido mobilização para aprovação de benefício a produto sem expectativa de operação. Terceiro, surpreende a lavratura de expediente para benefício sem previsão de renúncia no exercício, prática não efetuada, segundo declaração

da SFP sobre seus critérios para formalização ou não. Quarto, o contexto da concessão de benefício ao medicamento sugere que pouca era a convicção de que não haveria renúncia de receitas no caso.

Da soma das hipóteses e meras ilações desta fiscalização, apenas se infere que a alegada ausência de renúncia teria encorajado a expedita publicação do Decreto sem a Manifestação quanto à Adequação Orçamentária (esta existente no expediente, à fl. 12, com data de 17/08/2020 — 12 dias após a publicação do decreto e com referência ainda ao Sumário Quantitativo de 03/08/2020). Ao fim e ao cabo, a surpreendente detecção de operação de importação do medicamento beneficiado exatamente no dia seguinte à produção de efeitos do decreto gerou imediata renúncia de R$2,6 milhões em receitas públicas, cujo impacto não possui compensação apontada e infringe a Lei de Responsabilidade Fiscal. Até a entrega da documentação a esta Diretoria, em 22/09/2020, não havia sido anexado ao expediente apreciação do impacto da renúncia incorrida.

De todo modo, a suposta ausência de renúncia no caso do medicamento Zolgensma pode ser entendida aqui como apenas uma coincidência no que se refere à intempestividade das análises de impacto requeridas pelo Memorando-Circular 01/2019-GS. Nos outros casos, nos quais há renúncia estimada, verifica-se a mesma situação: decretos publicados sem a elaboração da Manifestação quanto à Adequação Orçamentária e sem a Manifestação de Impacto Fiscal. Ou seja, sem comprovação de atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em que pese os excelentes valores de solidariedade que, ao que se infere, foram os motores de tal ação pública, a existência do Estado de Direito é justificada exatamente para coibir casuísmos e voluntarismos. Que uma dada ação pública que infringe as normas de Responsabilidade Fiscal tenha sido motivada pela solidariedade não garante as mesmas boas intenções à próxima. A motivação nobre e o interesse público são melhor garantidos pelas balizas das leis e pela transparência nos processos.

Por fim, a restrição temporal da vigência do benefício ao medicamento Zolgensma teve nova repercussão na mídia. Diferentemente da primeira vez, a comoção pública resultou não na edição de um decreto, mas no envio do Projeto de Lei 646/2020 à Assembleia Legislativa do Estado, para instituir o benefício de forma constitucional e legal, apresentando todas as manifestações prescritas no Memorando-Circular 01/2019-GS. Enviada em 21/10/2020, a proposta legislativa foi aprovada e sancionada como a Lei nº 17.299, de 29/10/2020 — somando 8 dias de tramitação. A análise completa desse ato concessório está fora já do escopo deste Relatório Preliminar, sendo

planejada para o Relatório Final. Resta o questionamento: por que não foi realizado o devido processo da primeira vez?

3.2.4 Atos editados sem respeito à legalidade

Desde as análises de 2017, tem sido apontado por esta Diretoria a impropriedade da concessão de benefícios tributários por meio de Decreto do Governador. Frente aos óbices constituídos pelo §6° do artigo 150 da CF/88[40], a Secretaria da Fazenda sempre advogou pela constitucionalidade da concessão via decreto apoiando-se na Lei Complementar 24/1975 — editada sob a vigência da Constituição Federal de 1967 —, no Parecer PA n° 35/2007, da Procuradoria Administrativa do Estado, e na alegação de que as decisões do STF sobre a matéria seriam controversas. Mesmo com a determinação constante do Parecer Prévio de 2018, exigindo lei específica para a internalização, na ordem jurídica estadual, do benefício aprovado em convênio ICMS pelo CONFAZ, a Secretaria da Fazenda e Planejamento insistiu na adoção da forma inconstitucional para as concessões.

No entanto, em fevereiro de 2020, foi julgada pelo STF a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 5.929-DF, que sedimentou o entendimento da inconstitucionalidade da concessão de benefícios tributários por meio de Decreto:

> CONCESSÃO INCENTIVO FISCAL DE ICMS. NATUREZA AUTORIZATIVA DO CONVÊNIO CONFAZ. 1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESPECÍFICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. 2. TRANSPARÊNCIA FISCAL E FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA-ORÇAMENTÁRIA.
>
> 1. O poder de isentar submete-se às idênticas balizar [sic] do poder de tributar com destaque para o princípio da legalidade tributária que a partir da EC n.03/1993 adquiriu destaque ao prever lei específica para veiculação de quaisquer desonerações tributárias (art.150 §6º, in fine).
> 2. Os convênios CONFAZ têm natureza meramente autorizativa ao que imprescindível a submissão do ato normativo que veicule quaisquer benefícios e incentivos fiscais à apreciação da Casa Legislativa.
> 3. A exigência de submissão do convênio à Câmara Legislativa do Distrito Federal evidencia observância não apenas ao princípio da legalidade tributária, quando é exigida lei específica, mas também à transparência fiscal que, por sua vez, é pressuposto para o exercício

[40] "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:" (...)
"§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tr buto ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g."

> de controle fiscal-orçamentário dos incentivos fiscais de ICMS. (STF-ADI 5929/DF, Relator: MIN. EDSON FACHIN, Data de Publicação: Diário Oficial da União n. 39, de 27/02/2020)

Assim, novamente constou no Parecer Prévio das Contas do Governador, agora referente ao exercício de 2019, determinação para cumprimento da regra constitucional[41].

Desde a publicação da ADI, em 27/02/2020, o Governo do Estado editou os Decretos 64.843, 64.958 e 64.968; e desde a publicação do Parecer Prévio de análise das Contas de 2019, em 03/07/2020, o Decreto 65.109. Este último, o que concedeu o benefício ao medicamento Zolgensma, **contou já com o alerta** da Consultoria Tributária:

> Não obstante o contido no mencionado Parecer PA n° 35/2007 exarado pela Procuradoria Geral do Estado - PGE, cabe noticiar, para final consideração da Administração Superior, que o Supremo Tribunal Federal - STF, em recente decisão preferida no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 5.929 / Distrito Federal, entendeu pela submissão do convênio à Casa Legislativa, sendo a lei o instrumento formal para dispor sobre a matéria.
>
> Registre-se também que a medida pode implicar renúncia de receita, razão pela qual ressaltamos a necessidade de se observar o disposto na Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como "Lei de Responsabilidade Fiscal". (Parecer CT sem número e data. Expediente SFP-EXP-2020/139165, fls. 8 e 9)

Apesar do alerta, a minuta de Decreto foi encaminhada ao Governador pelo Secretário da Fazenda e Planejamento, em Ofício GS-CAT sem número e sem data:

> A presente proposta altera o artigo 173 do Anexo I do RICMS para conceder isenção do imposto nas operações com o medicamento Zolgensma (princípio ativo Onasemnogene Abeparvovec-xioi), classificado no código 3002.90.92 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinado ao tratamento da Atrofia Muscular Espinal - AME.
> Propondo a edição de decreto conforme a minuta, aproveito o ensejo para reiterar-lhe meus protestos de estima e alta consideração. (Ofício GS-CAT sem número e data. Expediente SFP-EXP-2020/139165, fl. 6)

As evidências de que o Governo paulista não pretende se conformar com o texto constitucional prosseguem. Informa a SFP que, em 14/09/2020, encaminhou ao Comitê Nacional de Secretários da Fazenda,

---

[41] DETERMINAÇÕES POR CONTA DAS RESSALVAS:
À Secretaria da Fazenda e Planejamento, para que:
1. Demonstre que a concessão de Benefícios Fiscais cumpre com os seguintes requisitos mínimos:
1.1. Que a desoneração fiscal está respaldada e adequada aos termos do Convênio da CONFAZ e, além disso, internalizada na ordem jurídica estadual mediante lei em sentido estrito (alínea "g", do inciso XII, do art. 155 da CF/88 c.c. a Lei Complementar nº 24/1975 e o § 6º, do art. 150 da CF/88), consoante entendimento definido pelo E. STF; (TC 002347.989.19-6, evento 219. Publicado no Diário Legislativo de 03/07/2020, pág. 44)

Finanças, Receitas ou Tributação dos Estados ou Distrito Federal – COMSEFAZ proposta de consulta a ser encaminhada à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN a respeito de dúvida sobre os efeitos da ADI 5.929/DF, considerando decisão recente do próprio STF no âmbito da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental - ADPF 198-DF. Trata-se de questionamento do Distrito Federal quanto à constitucionalidade, à luz da CF/88, dos dispositivos da Lei Complementar nº 24/1975 que indicam a necessidade de decisão unânime dos Estados para a aprovação de convênios nas reuniões do CONFAZ. O objeto da ADPF não interfere no aspecto julgado na ADI 5.929-DF, posto que questiona a sistemática de aprovação de convênios, e não a sua forma de internalização no ordenamento jurídico dos Estados. No entanto, alega a SFP que, em dado trecho do voto da Ministra Relatora, houve possível menção à possibilidade de internalização dos convênios por decreto de forma equiparada à competência legislativa dos entes federados, o que traria confusão à interpretação da ADI 5.929-DF. Salvo melhor juízo, a leitura do trecho não parece sugerir tal interpretação[42]. De toda maneira, é declarada a preocupação da SFP que o entendimento da matéria seja consolidado na federação e o comportamento dos entes equânime, de modo que as práticas nocivas da guerra fiscal possam, enfim, se encerrar.

Apesar dos cuidados em observar a formação da jurisprudência e em buscar atuação isonômica de todos os entes federados por meio da consulta à PGFN, o projeto de lei 529/2020, que apresentou proposta do Poder Executivo para ajuste fiscal do Estado, pretendeu incluir autorização para que o a renovação de benefícios tributários já vigentes por meio de Decreto. Mesmo sendo já controverso esse dispositivo, a redação final da seção sobre o ICMS incluiu um novo artigo ao diploma[43], com conteúdo ainda mais questionável à luz da jurisprudência, e sancionado pelo Governador:

> Artigo 23 – A partir da publicação desta lei, os novos benefícios fiscais e financeiros-fiscais somente serão concedidos após manifestação do Poder Legislativo.

---

[42] ADPF 198-DF. Voto da Relatora Ministra Carmen Lúcia, página 12:
"12. As normas impugnadas mostram-se afinadas à imposição da al. g do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição brasileira, em cujo dispositivo se afirma a necessidade insuperável de "deliberação dos Estados e do Distrito Federal" para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais de ICMS, não se havendo cogitar de consenso sem a concordância de todos os partícipes da negociação.
(...)
13. A mesma fundamentação se põe quanto à norma do art. 4º da Lei Complementar n. 24/1975, a exigir a internalização, por decreto do Poder Executivo local, dos convênios celebrados, dotando de efetividade e eficácia o acordo, certificando a aquiescência do ente federado no legítimo exercício da respectiva competência legislativa para a instituição do tributo (inc. II do art. 155 da Constituição)."

[43] Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas.

> § 1º - No prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação, no Diário Oficial do Estado, de decreto do Poder Executivo ratificando os convênios aprovados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, a Assembleia Legislativa manifestar-se-á sobre a sua implementação no âmbito do Estado de São Paulo.
>
> § 2º - Havendo concordância do Poder Legislativo ou, em caso de ausência de manifestação no prazo assinalado no § 1º deste artigo, o Poder Executivo fica autorizado a implementar os convênios aprovados, desde que haja previsão da despesa na Lei Orçamentária Anual e sejam atendidos os requisitos da Lei Complementar federal nº 101, de 4 de maio de 2000. (Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020)

Havendo todas as emendas sido rejeitadas, a origem do novo artigo remete-se apenas ao substitutivo do relator, em cujo parecer não se elabora sobre a inclusão.

A esta fiscalização, o artigo 23 da nova lei parece contrariar a Constituição Federal de várias maneiras — pela autorização de concessão de benefícios em lei não específica, pela criação da figura de uma "manifestação legislativa" e, além, pela criação de uma "manifestação legislativa" tácita após um prazo de 15 dias, em sistemática verdadeiramente inovadora do processo legislativo. Tudo isso quando o §6º do artigo 150 da CF/88 estipula que benefícios só poderão ser concedidos "*mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição*". Salvo melhor juízo, é opinião desta fiscalização que esse dispositivo incluído na Lei nº 17.293/2020 é flagrantemente inconstitucional. Além disso, é tecnicamente ininteligível, pois que condiciona a "manifestação legislativa" tácita favorável à renúncia de receita a *previsão <u>da despesa</u> na Lei Orçamentária*.

Apesar das apontadas fragilidades, já se publicou, em 29/10/2020, o Decreto nº 65.277, de 28/10/2020, ratificando convênios celebrados no âmbito do CONFAZ e remetendo-os ao mecanismo disposto no artigo 23 da Lei nº 17.293/2020. A fiscalização reafirma sua opinião de que essa prática não atende ao §6° do artigo 150 da CF/88.

Por fim, na análise da legalidade das concessões de benefícios até 31/08/2020, além das irregularidades perante a Constituição Federal, ainda foi constatado, no caso do Decreto 65.109, que o Governo do Estado ainda deixou de observar os ditames da Lei Complementar 24/1975, que exige a ratificação nacional dos convênios acordados pelo CONFAZ para a validade dos benefícios tributários de ICMS. Em razão da velocidade com que o Decreto foi publicado, sua edição e consequente produção de efeitos ocorreu no dia 05/08, véspera da publicação da ratificação nacional do Convênio ICMS 52/20, que só ocorreu por meio do Ato Declaratório 13, no Diário Oficial da União de

06/08/2020 (Seção I, pg. 21). Registra-se que a ratificação não tardou: ocorreu 7 dias após a aprovação do convênio, em 30/07/2020. Dessa forma, o benefício paulista foi publicado e produziu efeitos sem que o convênio ICMS estivesse vigente.

4 CONCLUSÃO

O preocupante cenário fiscal torna mais premente o debate aprofundado sobre a importância de se dotar a Administração estadual de ferramentas de gestão que permitam o uso racional, eficiente e efetivo dos recursos públicos. A revelação dos dados da nova metodologia de estimação da fruição de benefícios tributários mostra que as receitas renunciadas são parte mais importante ainda do que se supunha nesse cenário, alcançando a impressionante cifra de R$46,059 bilhões em 2018, com projeção de R$40,918 bilhões para 2021 — isso após todas as reduções em benefícios fiscais pretendidas pelo governo estadual em decorrência do pacote de ajuste fiscal.

Tem sido papel desta Diretoria de Contas do Governador, desde 2017, jogar luz sobre as fragilidades dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão que permeiam a formação, o conhecimento e o acompanhamento desses valores renunciados, firmando posição pela necessária formalização de processos e criação de controles que aproximem, na medida do possível, a gestão das renúncias de receitas àquela dispensada à despesa orçamentária, evidenciando a natureza dessas renúncias como verdadeiros gastos tributários. Como tais, devem ter finalidades bem definidas, e devem ser submetidas ao crivo da eficiência e da efetividade em atingir resultados que beneficiem ao público. Como tais, devem ser submetidas ao escrutínio público por meio da transparência. É em vista desse objetivo que se levantaram as informações durante a primeira etapa de execução desta fiscalização.

Foi evidenciado que os esforços empreendidos pela Secretaria da Fazenda e Planejamento não foram, não tem sido e, até o momento, não demonstram pretensão de ser suficientes para desenhar um ciclo de gestão completo para a avaliação dos benefícios tributários concedidos e a comprovação de sua vantajosidade. A criação de instrumentos de gestão, com a implementação de controles, procedimentos formais e normas efetivas que estabeleçam competências e vinculem os servidores e as instâncias decisórias a um patamar adequado de informações e garantias de que as medidas em estudo são legais, fiscalmente responsáveis e vantajosas não se materializou. Conhecer o tamanho da renúncia é um bem-vindo e louvável primeiro passo, sobre o qual todo o resto ainda está por implementar, apesar das ressalvas e recomendações nas contas estaduais que se acumulam e se repetem há já 3 exercícios.

A consequência direta dessa resistência em agir se revela nas evidencias coletadas em relação à execução da política de edição de benefícios tributários: algumas renúncias continuam sendo concedidas sem

formalização em processo, enquanto as que são formalizadas o são em expedientes sucintos, sem contextualização e demonstração de interesse público ou finalidade. Os estudos que suportam os expedientes também são limitados ao cálculo do impacto fiscal e das questões próprias da fiscalização do ICMS, sem que haja aporte de informações sobre o mérito da política pública envolvida na concessão do benefício.

Os controles implementados — que, na prática, se mostraram nulos — ainda permitiram que, em 2020, um benefício fosse publicado antes da ratificação nacional de seu Convênio ICMS. Ainda permitiram que, em 2020, um benefício fosse concedido sem que seu impacto fosse corretamente previsto e compensado, sem que seu prazo de vigência fosse justificado e sendo subsidiado por análise aparentemente inconsistente, levando o governo estadual a incorrer em renúncia de receita não amparada pela responsabilidade fiscal e contaminada por indícios de casuísmo e voluntarismo. Ademais, benefícios continuam sendo concedidos por meio de decreto, à revelia da própria Consultoria Tributária da SFP. Para completar o cenário, as renúncias de receitas permanecem subtraídas da análise do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, em frontal desobediência à Constituição Estadual.

Além do que se mostrou, as evidências também apontam que a intenção do Poder Executivo é a de manter o estado das coisas, à parte da metodologia de estimação da fruição. As minutas de normativos apresentados são insuficientes para padronizar o trato dos processos de edição de benefícios fiscais, induzindo abrangência apenas parcial e utilizando termos vagos que se mostram incapazes de conter a publicação de decretos concedendo benefícios sem garantia de atendimento à responsabilidade fiscal e às normas constitucionais.

Tais normativos também não inauguram uma rotina de monitoramento e avaliação da vantajosidade das renúncias incorridas, pretendendo submeter, quando muito, cerca de 10% dos valores renunciados a uma análise consideravelmente limitada.

A revisão por parte do Controle Interno do Poder Executivo continua, mesmo na proposta, afastada, estando planejada exclusividade à unidade específica atrelada ao Gabinete do Secretário da SFP, com independência, portanto, comprometida. E, ainda, a proposta implicaria continuidade do desrespeito à Constituição Federal.

A sedimentação de jurisprudência, pelo STF, de que é inconstitucional a instituição de benefícios sem lei específica tem sido questionada pela administração estadual. É compreensível que haja

preocupação com o comportamento federativo nessa questão, mas o Estado de São Paulo parece ter ido além da cautela, dando mostras ativas de descumprimento: esta fiscalização alerta para a inclusão do artigo 23 na redação final da Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020, cuja constitucionalidade, salvo melhor juízo, parece comprometida.

Tais achados de fiscalização levantam a questão sobre o compromisso do Governo Estadual com a responsabilidade fiscal, a transparência e a qualidade da gestão pública no trato dos R$40,918 bilhões em recursos renunciados, o qual necessita de maior assertividade na promoção das mudanças já determinadas e recomendadas pela E. Corte de Contas.

Em vista dessas, encaminham-se, para apreciação, propostas de notificação.

5 PROPOSTAS DE NOTIFICAÇÃO

Diante do exposto, submetem-se os autos à consideração superior, para, salvo melhor juízo, propor as seguintes notificações

Ao Governo do Estado de São Paulo:

1. Abstenha-se de conceder benefícios tributários por meio de Decreto;
2. Abstenha-se de conceder benefícios tributários sem a devida comprovação de atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal;
3. Garanta que os processos de concessão e modificação de benefícios fiscais e renúncias decorrentes, bem como seu monitoramento, avaliação e escrituração contábil, sejam apreciados nas atividades de Auditoria Geral a cargo do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo., levando em consideração as recomendações da Corte de Contas referentes à estruturação adequada desse Sistema, com vinculação direta ao Governador e quadro próprio de servidores;
4. Atue, junto à Secretaria da Fazenda e Planejamento, para o aprimoramento do Plano de Ação, no que se refere à necessidade de coordenação e intercâmbio de informações entre órgãos durante os processos de concessão, monitoramento e avaliação de benefícios tributários.
5. Estude a viabilidade de melhor aparelhar o campo funcional da Secretaria da Fazenda e Planejamento, por meio de seu Decreto de organização institucional, para conduzir os processos de edição de benefícios fiscais ou, alternativamente, disciplinar a matéria em decreto específico, incluindo o papel das demais Secretarias de Estado na produção e monitoramento das informações necessárias à gestão adequada das renúncias de receitas.

À Secretaria da Fazenda e Planejamento:

1. Abstenha-se de propor minutas de decreto como meio hábil para a concessão de benefícios tributários;
2. Abstenha-se de encaminhar minutas de atos concessórios de benefícios tributários que não acompanhem os estudos que

garantem o atendimento aos requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal;

3. Abstenha-se de encaminhar minutas de atos concessórios de benefícios tributários relativos ao ICMS que não estejam amparadas em convênios aprovados e ratificados pelo CONFAZ;

4. Revise os normativos propostos no âmbito do Plano de Ação, por meio da Ação D.3, aperfeiçoando-os de forma que neles se distribuam competências e se regulamentem os processos de edição (concessão, ampliação, reversão, modificação) de benefícios tributários por ato com força normativa, que discipline, explicitamente, a instrução de processo próprio e seus ritos, abarcando todas as modalidades de benefícios tributários, com documentação comprobatória encartada ao processo, datada e com indicação do(s) responsável(is) pela informação:

   a. Da origem da demanda pelo benefício novo ou por modificação de benefício existente;

   b. Da demonstração do interesse público atendido e impactos almejados;

   c. Da comprovação de legalidade amparada por convênio ICMS previamente aprovado e ratificado pelo CONFAZ, quando aplicável;

   d. Da quantificação da renúncia de receita envolvida ou comprovação de sua ausência, acompanhada dos estudos técnicos;

   e. Da quantificação do impacto orçamentário-financeiro ou comprovação de sua ausência, acompanhada dos estudos técnicos;

   f. Da quantificação do impacto sobre as metas fiscais do exercício ou comprovação de sua ausência, acompanhada dos estudos técnicos;

   g. Quando aplicável, da seleção de medida compensatória e demonstração de sua vigência e adequação, acompanhada dos estudos técnicos;

   h. Quando se tratar de benefício reformado, da demonstração da vantajosidade da alteração proposta, acompanhada dos

estudos técnicos que comprovem a existência ou não de novos impactos fiscais;

i. Do planejamento do monitoramento e das avaliações futuras do benefício, com a proposta de dados e indicadores para coleta, objetivos de avaliação e periodicidade, com justificativas acompanhadas dos estudos técnicos.

5. Revise os normativos propostos no âmbito do Plano de Ação, por meio da Ação D.3, aperfeiçoando-os de forma que neles se distribuam competências e se regulamentem os processos de monitoramento e avaliação periódica dos benefícios tributários em vigor, incluindo a correspondência entre órgãos e unidades e prevendo um fluxo de informações que cheguem às instâncias decisórias, avaliando a necessidade de participação de outros órgãos no processo

6. Revise os normativos propostos no âmbito do Plano de Ação, por meio da Ação D.3, aperfeiçoando-os de forma que neles se distribuam competências e se regulamentem as atividades de estimação da fruição de benefícios tributários e cálculo da renúncia de receitas incorrida, bem como para as atividades de projeção das renúncias para os exercícios futuros e a produção dos demonstrativos requeridos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e pela Constituição Federal, considerando todos os benefícios de todos os tributos, individualizados por ato concessório.

DCG, em 3 de novembro de 2020

Marina Ferreira Pacini
Agente da Fiscalização
DCG-4

Carmen Leite Vanin
Chefe Técnica da Fiscalização
DCG-4

Renata Luciana dos Reis Magalhães
Chefe Técnica da Fiscalização
DCG-1

REFERÊNCIAS

Afonso, José Roberto, et al. 2014. A renúncia tributária de ICMS no Brasil. *Documento para Discussão.* s.l. : Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), 2014. IDB-DP-327.

BRASIL. 2000. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. *Lei de Responsabilidade Fiscal.* 2000.

Brixi, Hana Polackova. 2004. Managing tax Expenditures: Policy Options. [A. do livro] Hana Polackova Brixi, Christian M.A. Valenduc e Zhicheng Li Swift. *Tax Expenditures: Shedding Light on Government Spending through the Tax System.* Washington D.C. : The World Bank, 2004, p. 245.

Casa Civil da Presidência da República, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. 2018. Avaliação de Políticas Públicas: guia prático de análise ex ante. Brasília : IPEA, 2018. Vol. 1. 978-85-7811-319-3.

Diniz, Érica e Afonso, José Roberto. 2014. Benefícios fiscais concedidos (e mensurados) pelo Governo Federal. *Texto para Discussão.* 2014. IBRE/FGV.

Estado de São Paulo. 2020. Portaria UAPESP/SAESP 3, de 08–10-2020 . *Substitui o Anexo da Resolução SG-57, de 30-9-2019, que aprova o "Manual de orientação para uso do ambiente digital de gestão documental do Programa SP Sem Papel", define procedimentos e dá providências correlatas.* São Paulo : Unidade do Arquivo Público do Estado de São Paulo, 2020.

Estado de São Paulo. Secretaria da Fazenda. 2010. Manual de redação dos atos oficiais e de comunicação. s.l. : Secretaria da Fazenda, 2010.

Fundo Monetário Internacional. 2018. Fiscal Transparency Handbook. Washington D.C. : International Monetary Fund, 2018. 978-1-48434-859-8.

—. 2019. Tax Expenditure Reporting and Its Use in Fiscal Management. *How To Notes.* Washington DC : Fiscal Affairs Department, 2019.

Henriques, Elcio Fiori. 2009. O regime jurídico do gasto tributário do direito brasileiro. *Dissertação de Mestrado.* São Paulo : Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2009.

INTOSAI. 2007. Diretrizes para as normas de controle interno do setor. Salvador : Tribunal de Contas do Estado da Bahia (tradução), 2007.

Kraan, Dirk-Jan. 2004. Off-budget and tax expenditures. *OECD Journal on Budgeting.* Paris : OECD Publishing, 2004. Vol. 4, nº 1.

Receita Federal do Brasil. 2019. Gasto Tributário: Conceito e Critérios de Classificação. Brasília : s.n., 2019.

Secretaria do Tesouro Nacional. 2018. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Brasília : Ministério da Fazenda, 2018. 8ª edição.

—. 2019. Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Brasília : Ministério da Economia, 2019. 10ª edição.

Swift, Zhicheng Li, Brixi, Hana Polackova e Valenduc, Christian. 2004. Tax Expenditures: General Concept, Measurement, and Overview or Country Practices. [A. do livro] Hana Polackova Brixi, Christian M.A. Valenduc e Zhicheng Li Swift. *Tax Expenditures: Shedding Light on Government Spendig through the Tax System.* Washington D.C. : The World Bank, 2004, p. 245.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. 2019. TC 02347.989.19-6. *Parecer Prévio das Contas do Governador (2019).* São Paulo : s.n., 2019.

—. 2017. TC 03546.989.17-9. *Parecer Prévio das Contas do Governador (2017).* São Paulo : s.n., 2017.

—. 2018. TC 06453.989.18-8. *Parecer Prévio da Contas do Governador (2018).* São Paulo : s.n., 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

DIRETORIA DE CONTAS DO GOVERNADOR

LISTA DE ANEXOS

Os Anexos, referenciados ao longo do Relatório, encontram-se listados abaixo, disponíveis nos sub-eventos deste Processo:

ANEXO A – Requisição de Documentos e Informações DCG-4 nº 36/2020 e Notas Técnicas de Resposta.

ANEXO B – Plano de Ação original e modificado (Eixo C)

ANEXO C – Memorando-Circular nº 01/2019-GS

ANEXO D – Minutas de normativos propostos

ANEXO A

[redacted]

[redacted]

[redacted]

[redacted]

[redacted]

[redacted]

[redacted]

[redacted]

[redacted]